

Con motivo del CXXV Aniversario de la Intervención General de la Administración del Estado, se han celebrado en el Palacio de Congresos de Madrid los días 13, 14 y 15 de octubre de 1999, las XIII Jornadas de Presupuestación, Contabilidad y Control Público.

Esta publicación, dividida en tres volúmenes, recoge el testimonio y fruto de dichas Jornadas. Así, en el primero de ellos, se presentan las conferencias pronunciadas durante las sesiones matinales, los trabajos aportados por varios compañeros y los dos premios periodísticos conmemorativos del mencionado Aniversario.

En el segundo volumen, se recogen las ponencias de las diferentes mesas de trabajo celebradas en sesiones de tarde los días 13 y 14 de octubre.

El tercero contiene la publicación del ensayo de D. David Ordóñez Solís, "El Control Financiero Interno de los Fondos Estructurales Europeos en la España de las Autonomías", ganador del premio científico convocado con ocasión del CXXV Aniversario.

Esta obra pretende compilar las numerosas, variadas y valiosas aportaciones de quienes participaron desde su experiencia y conocimientos en estas Jornadas, ofreciendo un importante instrumento de consulta y estudio a todos los interesados en temas de presupuestación, contabilidad y control público.

Por último, quiero aprovechar la ocasión para dar las gracias a todos los participantes y asistentes a estas Jornadas, en las que, además de mostrarse el arraigo y tradición de esta Institución, se han puesto de manifiesto las tareas pendientes, los proyectos, los retos y dificultades, que deberán afrontarse con el entusiasmo e independencia demostrados por este Centro en sus ya ciento veinticinco años de vida.

[http://www.igae.meh.es/Internet/Cln\\_Principal/ClnPublicaciones/ClnPublicacionesLinea/Jornadas/XIII/Presentacion.htm](http://www.igae.meh.es/Internet/Cln_Principal/ClnPublicaciones/ClnPublicacionesLinea/Jornadas/XIII/Presentacion.htm)

Alicia Díaz Zurro  
Interventora General de la Administración del Estado

☐ Conferencias

-  Inauguración de las Jornadas Excmo. Sr. D. José Folgado Blanco Secretario de Estado de Presupuestos y Gastos
-  Presentación de las Jornadas Ilma. Sra. D.<sup>a</sup> Alicia Díaz Zurro Interventora General de la Administración del Estado
-  Parámetros constitucionales de la función de control Excmo. Sr. D. Íñigo Cavero Lataillade Presidente del Consejo de Estado
-  Política de privatizaciones Ilmo. Sr. D. Fernando Díez Moreno Subsecretario del Ministerio de Economía y Hacienda
-  La política fiscal en el marco de la Unión Económica y Monetaria Excmo. Sr. D. Miguel Martín Fernández Subgobernador del Banco de España
-  El control presupuestario y la eficiencia económica Excmo. Sr. D. José Folgado Blanco Secretario de Estado de Presupuestos y Gastos
-  Perspectivas de la economía española Excmo. Sr. D. Cristóbal Montoro Romero Secretario de Estado de Economía
-  La evolución de las actividades de control y auditoría en la Unión Europea Ilma Sra. D.<sup>a</sup> Isabella Ventura Directora General de Control Financiero de la Comisión Europea
-  Reflexiones sobre el control del gasto público en la Unión Europea: el papel del Tribunal de Cuentas Europeo Excmo. Sr. D. Antoni Castells i Oliveres Miembro del Tribunal de Cuentas Europeo
-  Los controles públicos en la integración y en la descentralización Excmo. Sr. D. Ubaldo Nieto de Alba Presidente del Tribunal de Cuentas de España
-  Conclusiones Ilma. Sra. D.<sup>a</sup> Alicia Díaz Zurro Interventora General de la Administración del Estado
-  Clausura de las XIII Jornadas de Presupuestación, Contabilidad y Control Público Excmo. Sr. D. Rodrigo de Rato y Figaredo Vicepresidente Segundo del Gobierno y Ministro de Economía y Hacienda

☐ Ensayos

-  La nueva Cuenta General del Estado D. Juan Ángel Amunátegui Rodríguez
-  El papel del control en una Intervención Delegada: Reflexiones para contribuir a una gestión más justa y eficiente D.<sup>a</sup> Purificación Esteso Ruiz
-  La Administración Institucional: perspectivas de cambio D. Jesús del Barco Fernández-Molina
-  Origen y evolución de la Intervención General de la Administración del Estado D. Augusto Gutiérrez Robles
-  El reglamento de control interno: una reforma necesaria D. Gregorio Máñez Vindel
-  Reflexiones en torno a la reforma del derecho sustantivo y de control en materia de gasto público subvencional D. Alberto Muñoz Pérez
-  La contabilidad de la Administración General del Estado en el último cuarto del siglo XX D.<sup>a</sup> María Jesús Sánchez Araujo
-  La IGAE y las tecnologías de la información: un punto de vista personal D. Camilo José Vizoso López

☐ Premios Periodísticos

-  D. Enrique Gonzalo Navarro Gil Director del departamento de Políticas económicas. Centro Internacional de Estudios Políticos
-  D. Carlos Sánchez Sáenz Licenciado en Ciencias de la Información

 **Ilmo. Sr. D. Pablo Olivera Massó** Director General del Patrimonio del Estado

 **Ilmo. Sr. D. Jesús Lázaro Cuenca** Director en el Tribunal de Cuentas Europeo

 **Excmo. Sr. D. Eduardo Esteban Ureta** Interventor General de la Defensa

 **Ilmo. Sr. D. José Carlos Alcalde Hernández** Director de la ONA y del Gabinete Técnico

 **Ilmo. Sr. D. José Luis Blanco Sevilla Director General de Costes de Personal y Pensiones Públicas**

 **Ilmo. Sr. D. Alberto Sereno Álvarez S.G. de Gestión de Recursos Humanos del Ministerio de Economía y Hacienda**

 **Ilmo. Sr. D. José Luis Torres Fernández S.G. de Organización, Planificación y Gestión de Recursos. IGAE.**

 **D.ª Carmen Vélez Sánchez Presidenta de la Asociación del Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado**

 **D.ª María Rodríguez Jordá Presidenta de la Asociación del Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública (especialidad de Contabilidad)**

 **Ilmo. Sr. D. Juan Pedro Chozas Pedrero Secretario General de Empleo**

 **Ilma. Sra. D.ª Elvira Rodríguez Herrer Directora General de Presupuestos**

 **Ilma. Sra. D.ª Elvira Rodríguez Herrer Directora General de Presupuestos**

 **Ilmo. Sr. D. Luis Moreno Peralta S. G. Jefe de la Oficina Presupuestaria del Ministerio de Educación y Ciencia**

 **Ilmo. Sr. D. José Pascual García Subdirector Jefe de la Asesoría Jurídica del Departamento 2º de Fiscalización del Tribunal de Cuentas**

 Ilmo. Sr. D. Santiago Fuentes Vega S.G. de Coordinación. IGAE.

 Ilmo. Sr. D. Juan Ángel Amunátegui Rodríguez S.G. de Gestión Contable. IGAE.

 D. Rafael Vicente Queralt Interventor de la Diputación de Castellón

 D. Juan González-Salas Folgueras Interventor del Ayuntamiento de Gijón

 D<sup>a</sup>. Elena M<sup>a</sup> Estrada González Jefa del Área de Administración Territorial. IGAE.

 **Ilmo. Sr. D. Antonio Gómez Ciria** Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

 **Ilmo. Sr. D. José Manuel Vela Bargues** Subsecretario de Política Presupuestaria y Tesoro. Consejería de Economía y Hacienda. Generalidad Valenciana

 **Ilmo. Sr. D. Miguel Miaja Fol S.G. de Planificación y Dirección de la Contabilidad. IGAE.**

 **Ilmo. Sr. D. Felipe Turiel Sandín S.G. Contabilidad de la Intervención General de la Seguridad Social**

 **Ilmo. Sr. D. José María Santacana Gómez** Interventor Delegado en el Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación

 **Ilmo. Sr. D. Jaime Sánchez Revenga Interventor General de la Seguridad Social**

 **Ilmo. Sr. D. Carlos Vázquez Cobos Secretario General Técnico del Ministerio de Medio Ambiente**

 **Ilmo. Sr. D. José María Portabella i D'alos Interventor General de la Generalidad de Cataluña**

 **Ilmo. Sr. D. Jaime López Alonso S.G. de Intervención y Fiscalización. IGAE.**

 **Ilmo. Sr. D. José Luis García García Interventor Delegado en el Ministerio de Fomento**

 **Ilmo. Sr. D. Carlos López Barrio Catedrático de la Escuela Técnica Superior de Ingenieros de Telecomunicaciones (resumen de la ponencia)**

 **D. Federico Montero Hita Director General de Área de Investigación, S.A.**

 **Ilmo. Sr. D. José María Sobrino Moreno S.G. de Aplicaciones de Contabilidad y Control. IGAE.**

 **Ilma. Sra. D<sup>a</sup>. Margarita García Muñoz Interventora Delegada en el Ministerio de Economía y Hacienda (Área de Auditoría)**

 **Ilmo. Sr. D. José Antonio Godé Sánchez Subdirector General de Política Presupuestaria**

 **Excmo. Sr. D. Vicente Martínez-Pujalte López Partido Popular**  
 **Excmo. Sr. D. Ángel Martínez Sanjuan Partido Socialista Obrero Español**  
 **Excmo. Sr. D. Jordi Jané i Guasch Convergencia i Unio**  
 **Ilmo. Sr. D. Juan Francisco Martín Seco Izquierda Unida**

## Premio científico conmemorativo del CXXV Aniversario de la IGAE

"El control financiero interno de los fondos estructurales europeos en la España de las autonomías"  
David Ordóñez Solís

*Este trabajo incluye un anexo que podrá consultar como un archivo independiente en formato PDF.*



**Premio científico**



**Anexo del premio científico**



## **INAUGURACIÓN DE LAS JORNADAS**

*Excmo. Sr. D. José Folgado Blanco*

*Secretario de Estado de Presupuestos y Gastos*

Es para mí un gran honor dirigirles las palabras de apertura de estas Jornadas importantes, aunque sean las decimoterceras, pues coinciden con una celebración tan significativa como la del CXXV Aniversario de la creación de la Intervención General de la Administración del Estado. Creo que coincidirán todos ustedes conmigo en la solera que ha adquirido la Intervención General del Estado, el prestigio, la solvencia, cómo se ha venido manteniendo por todos los gobiernos en sus altas funciones de contabilidad y de control, cómo este Gobierno ha tenido voluntad de reforzar el papel de la Intervención General de la Administración del Estado y todas sus Intervenciones Delegadas y Regionales. Este Gobierno ha entendido que es un pilar absolutamente básico precisamente para que funcione bien el principal instrumento de política económica: la política presupuestaria.

En estas Jornadas van a participar personalidades de gran prestigio para dirigirles su entender, su pensar, sobre los temas más importantes que afectan a su actividad y su responsabilidad. Entiendo que debe haber un debate profundo, sincero, porque lo que tenemos que hacer es siempre mirar hacia adelante y mejorar las actuaciones que hasta ahora se han llevado a cabo. Además, la clausura por el Vicepresidente segundo creo que le da el realce que sin duda merecen estos eventos.

En esta breve sesión inaugural querría hacer puntual referencia a aquellos aspectos que entiendo son más relevantes. Brevemente podríamos analizarlos en tres frentes: el frente institucional, frente del control y de la contabilidad.

En el ámbito institucional, dos actuaciones sin duda relevantes. En primer lugar, el hecho de elevar a la Intervención General al rango de Subsecretaría, no se les escapa a ustedes que es un tema muy importante. Sin duda ninguna, el rango define la capacidad de actuación, la autonomía, la capacidad de interlocución y, de hecho, el anterior Interventor General y la actual Interventora General saben muy bien que están presentes de manera directa en foros muy importantes de decisión de política socioeconómica del país, lo cual indica claramente que esa distinción no es simplemente nominal. Bien es verdad, y tengo que decirlo con toda claridad, que pienso que existe una cierta disfuncionalidad entre la elevación de rango a nivel de Subsecretaría de la Intervención General y que luego de esa Subsecretaría cuelguen diecisiete Subdirecciones Generales. Eso forma parte de algunas de las cosas que seguramente

serán perfeccionadas en el futuro, pero el hecho cierto es que esta elevación de rango, sin duda ninguna, le ha dado una capacidad de interlocución grande.

En segundo lugar, creo también muy relevante, yo diría decisivo, la creación de la Oficina Nacional de Auditoría. Esto ha significado la consolidación definitiva de la función de control financiero y su clara delimitación en relación con la función de contabilidad. No quiero entretenerme en más detalles, pero ustedes saben muy bien que ha sido una vía muy importante del reforzamiento del papel de la Intervención General del Estado, comprobar que la actuación en el aspecto económico financiero de los servicios, organismos autónomos, sociedades y demás entes públicos estatales, cualquiera que sea su denominación y forma jurídica, se ajusta al ordenamiento jurídico así como a los principios de buena gestión financiera. Esto es muy importante, no es sólo comprobar que a priori se cumple con la legalidad o que a posteriori se ha cumplido con la legalidad, sino también ver que se ajustan las actuaciones de los distintos entes y entidades públicas a los principios de buena gestión financiera. Es un reto para la Intervención General de la Administración del Estado, hacer los informes adecuados que impliquen claramente ver en qué medida una Administración Pública está funcionando eficientemente.

Dentro de lo que son las reformas en materia de control tenemos, por un lado, el control de legalidad y, por otro lado, el control financiero.

No voy a cansarles en cuanto a las actuaciones que se han llevado a cabo para reforzar el control previo de legalidad. El Acuerdo de Consejo de Ministros de 4 de julio de 1997, supone una ampliación de los requisitos a verificar en la fiscalización previa, reforzándose el control sobre determinadas áreas del gasto público, lo que ha permitido establecer un procedimiento más seguro desde el punto de vista de la verificación de la legalidad.

Debo resaltar sobre todo, los avances que se han dado en las disposiciones de 1998 en materia de control financiero, en tres aspectos principalmente. En primer lugar, en lo que se refiere al seguimiento de las subvenciones. No es simplemente dar una subvención porque se cumplen los criterios básicos de legalidad y que luego no se siga, incluso que no se sepa o casi no interese si hay que devolver o no esa subvención. Creo que ahora, en ese sentido, el seguimiento es mucho más preciso, con un conocimiento más detallado incluso sobre la exigencia de las devoluciones en su caso.

Me importa resaltar mucho más todavía, el segundo aspecto, que es el de los informes de control financiero y de auditoría que realiza la Intervención en relación con cada uno de los centros gestores, unos informes que probablemente antes se hacían y no se sabía ni cuál era realmente el destinatario ni para qué. Ahora parece que se ha reforzado y aumentado la importancia de estos informes de auditoría que emite la Intervención, que en primera instancia están dirigidos al propio Centro Gestor indicándole anomalías, cuestiones que tienen que mejorarse; en segunda instancia al jefe de departamento; en tercera instancia al Ministro de Economía y Hacienda, para hacerlo llegar, en su caso, al Consejo de Ministros, para que realmente se subsanen las deficiencias. Aquí está lo relevante: no consiste en hacer unos buenos informes de auditoría, sino en seguirlos y ver en qué medida se van cambiando las

ineficiencias, en qué medida se va ganando en eficacia y se van adoptando las decisiones correspondientes para mejorar las deficiencias que se han detectado.

En tercer lugar, en cuanto al control financiero, se ha mejorado mucho respecto a que todas las cuentas de los entes y entidades públicas que se remiten al Tribunal de Cuentas, van acompañadas de la auditoría correspondiente. Quiero resaltar que todo este proceso no incluye sólo a los servicios centrales, sino también a las Intervenciones Regionales y Territoriales, que aquí se encuentran muy bien representadas. Yo les animo a que tengan periódicamente encuentros para unificar criterios operativos, para poner de relieve cuáles son aquellos aspectos que implican mayores dificultades o que crean problemas en todo lo que es el funcionamiento de la Administración Pública, donde se tienen que conjugar al mismo tiempo los elementos de control necesarios con los elementos de flexibilidad y agilidad para ser eficientes. De lo contrario, podemos tener un control muy riguroso pero luego, desde el punto de vista de la eficacia, la eficiencia, la economía, distar mucho de lograr los objetivos que desea una sociedad moderna.

Creo, para terminar, que el tercer frente, el de la contabilidad, también ha tenido importantes mejoras. No en vano, se cambió totalmente el Título VI de la Contabilidad Pública del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria. Creo que aquí se ha ganado mucho en cuanto a clarificar la indefinición que existía anteriormente sobre las distintas situaciones contables. Se ha clarificado el régimen contable aplicable a las entidades del Sector Público en los tres frentes: Plan General de Contabilidad Pública para la Administración General, Plan de Contabilidad de la empresa española para las entidades públicas empresariales y Plan de Fundaciones para instituciones sin fines de lucro fundacionales. Se ha ampliado el alcance de la Cuenta General del Estado por su parte y se ha perfeccionado su contenido, agregando debidamente la Cuenta General de las Administraciones Públicas, Cuenta General de las empresas estatales y Cuenta General de las fundaciones públicas estatales.

Entiendo que se ha avanzado mucho en los tres frentes mencionados: institucional, control y contabilidad. Desde luego, también entiendo que nunca se alcanza la felicidad plena y no se han logrado todos los objetivos, pero sí que considero que este Gobierno ha prestado especial atención a lo que es toda la función de intervención en su más alto y noble sentido, en los tres aspectos de fiscalización previa, de control financiero, no sólo control financiero de legalidad sino control financiero de economía, de eficacia, de eficiencia, y en el de la contabilidad.

Su institución conmemora el CXXV Aniversario, yo diría mucho más, porque desde luego, siglos antes ya se realizaban funciones importantes en esta vieja España nuestra que se relacionan mucho con las actividades que ustedes llevan a cabo.

España se enfrenta al siglo XXI con grandes retos, pero con grandes esperanzas. Creo que los últimos años demuestran claramente que cuando las cosas se hacen bien o se intentan hacer bien, la sociedad adquiere confianza, los inversores invierten, la economía española crece, aumenta el empleo, pero tras todos esos resultados en forma de prosperidad, en forma de distribución de una riqueza que crece, tras todos esos resultados, hay una labor de cada día en muy diversos frentes. Las relaciones institucionales, los grandes acuerdos con los sindicatos,

los empresarios y demás, han servido naturalmente para que este país se haya situado sobre una senda de estabilidad social, de progreso social, de caldo de cultivo adecuado para las iniciativas emprendedoras empresariales, y creo que para ello también han sido decisivas todas las medidas duras de flexibilización, liberalización, privatización; muchas veces todas estas medidas tienen implicaciones sensibles para sectores, para personas, para instituciones, pero nosotros teníamos muy claro que cuando a una sociedad madura como la española se le da más capacidad de emprender en competencia, como lo está demostrando, desde luego progresa.

Y dejo para el final el principal, a mi juicio, instrumento de política socioeconómica, máxime dentro del euro, que es la política presupuestaria, que es un que hacer de toda una serie de organismos, de entidades, Direcciones Generales, de la Intervención General, en particular de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos, pero naturalmente también de todo el Ministerio de Economía y Hacienda y la labor vertebradora del conjunto del Gobierno.

El Gobierno tenía muy claro que había que caminar en dos frentes: la reducción del déficit público por un lado, absolutamente vital para ampliar el espacio financiero para la iniciativa privada, y creo que se ha logrado, y el de que esa reducción, descansando sobre la contención del gasto público, pérdida de peso del gasto público en el producto interior bruto, no podía ir en detrimento de lo que es un funcionamiento adecuado de la Administración Pública; para eso, el papel de todos estos órganos y centros directivos ha sido crucial.

Creo, sinceramente, que debo felicitar a la Intervención General de la Administración del Estado por el papel que está jugando absolutamente clave para que España progrese, para que haya eficiencia en el funcionamiento de los servicios.





## **PRESENTACIÓN DE LAS JORNADAS**

*Ilma. Sra. D.<sup>a</sup> Alicia Díaz Zurro*

*Interventora General de la Administración del Estado*

La celebración de estas XIII Jornadas de Presupuestación, Contabilidad y Control Público supone para la Intervención General de la Administración del Estado un destacado acontecimiento en un doble sentido: en primer lugar porque, al igual que en otras Jornadas que ya se han celebrado, vamos a contar con significativos ponentes en las áreas que nos ocupan que son las mencionadas de presupuestación, contabilidad y control, materias éstas que constituyen el núcleo básico de las ponencias y mesas de trabajo que en estos tres días van a tener lugar en el Palacio de Congresos. Pero no solo vamos a poder tener acceso, conocimiento o información sobre estas materias que directamente nos implican, sino que también vamos a contar con la presencia y con la intervención de otras personalidades que aportarán temas de vital importancia del momento actual, tales como la situación de la política económica en nuestro país, la política concreta de privatizaciones de la que nos hablará esta misma mañana el Subsecretario del Ministerio de Economía y Hacienda, o bien, en un marco supranacional, el control dentro de la Unión Europea al contar con la intervención de la Directora General de Control Financiero de la Comisión Europea.

A lo largo de estas Jornadas por lo tanto, contaremos con la presencia de representantes de la propia Administración, de Entidades Autonómicas y Locales, de partidos políticos y entidades privadas. Con ello pretendemos crear un foro plural en el que se puedan aportar opiniones o aspectos que enriquezcan lo que son nuestras funciones en un marco de debate como son estas Jornadas.

Pero además, el aspecto excepcional de estas Jornadas es el que se refiere a la coincidencia con la celebración del CXXV Aniversario de la creación de la Intervención General de la Administración del Estado. Contamos con una exposición conmemorativa, que creo que muchos de ustedes ya conocen, que se encuentra en la Biblioteca Nacional del 8 al 30 de este mes.

Por otra parte, quería hacer una referencia especial al libro de D. Augusto Gutiérrez Robles, que recoge la historia de la Intervención General de la Administración del Estado. Ese libro les podrá aportar toda la luz sobre cuáles han sido los principales acontecimientos que han marcado esa historia hasta llegar a la situación actual. No obstante, se puede hacer un breve repaso de los que se pueden considerar los hitos históricos más importantes hasta remontarnos

a la etapa democrática actual. En este sentido nos encontramos como antecedente más remoto, a mediados del siglo XV, el de la Contaduría Mayor de Cuentas de Castilla o los Contadores Mayores de los Reyes Católicos. No obstante, el antecedente más claro se encuentra en la Constitución de 1812, donde ya se instauran los principios de España como un estado liberal. De esa etapa es importante reseñar referencias como la incluida dentro de la propia Constitución de Cádiz, en el artículo 353, a que “el manejo de la Hacienda Pública actuará siempre independiente de toda otra autoridad que aquélla a la que esté encomendado” o bien en la misma etapa el Decreto de 8 de febrero de 1819 que dice “el Contador General será nombrado por el Rey y formará parte del Consejo de Hacienda”.

Posteriormente, nos encontramos con la Ley de Administración y Contabilidad de 1850 o Ley Bravo Murillo. A partir de ese año se aprueba el primer Presupuesto y se elabora la primera Cuenta General del Estado. En 1870 nos encontramos con la Ley Figuerola, de Administración y Contabilidad, que incorpora un capítulo exclusivamente dedicado a la Intervención. Como consecuencia de esa Ley, en 1874 José Echegaray promulga un Decreto que crea la Intervención General de la Administración del Estado con la denominación con la que hoy la conocemos.

No quiero extenderme más con los antecedentes, ya que el libro de Augusto creo que les podrá ilustrar perfectamente.

En la etapa actual, entendiendo por esta la etapa democrática última, hay que hacer referencia en primer lugar a la Ley General Presupuestaria de 1977, que puede calificarse como de preconstitucional puesto que la Constitución, como sabemos, es de 1978. Esta Ley intenta asentar las bases de lo que debe ser la normativa básica en materia de presupuestación contabilidad y control entre otros aspectos básicos. Posteriormente, como conocen, se ha reformado, convirtiéndose en Texto Refundido en 1988 como consecuencia de las distintas reformas que a lo largo de estos años se habían ido incorporando y que hacían necesario convertir dicha Ley en un Texto Refundido.

Más recientemente la Ley General Presupuestaria se ve modificada, como ya ha mencionado el Secretario de Estado, en los títulos correspondientes a la Contabilidad y al Control, que se han incorporado en la Ley 50/98 o Ley de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social que actualmente se encuentran vigentes y que supone un importante avance en materia de alcance y procedimientos del control financiero y también en materia de contabilidad pública.

La Constitución de 1978, como mencionaba antes, es un elemento, un pilar básico, esencial, ya que marca la actual estructura democrática en la que nos estamos moviendo.

Por lo que se refiere a cambios del Sector Público, es fundamental hablar de la LOFAGE o Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado. Con esta Ley de 1996 lo que se pretendió fue clarificar cuál era la clasificación más correcta de los distintos organismos y entes que integran la Administración Pública. Ello ha supuesto para la Intervención una ayuda y para los Presupuestos entiendo que también, en el sentido de saber,

a partir de una definición clara previa, cuáles son los modelos de control y de contabilidad que pueden ser aplicables a cada uno de los entes.

Otras reformas que ya ha mencionado el Secretario de Estado y que referiré brevemente son: en materia de fiscalización previa el Acuerdo de Consejo de Ministros de 4 de julio de 1997, que tiene como característica la introducción de las reformas derivadas de la Ley 11/1996 de Medidas de Disciplina Presupuestaria, así como el hecho de ampliar los aspectos de fiscalización en materia de subvenciones por lo que se refiere al control previo.

En esta etapa actual ha habido otras épocas en las que el control previo ha sido más o menos intenso, yo creo que ahora puede decirse perfectamente que se ha llegado a un equilibrio entre lo que es el control previo o fiscalización previa y lo que es el control posterior, no sólo en el aspecto de auditoría de cuentas, sino control financiero de eficacia, de objetivos, de programas, etc.

Pero centrándonos en lo que es control financiero en esta etapa reciente, me gustaría destacar que se ha producido una importante evolución que empieza en los años 80. Se puede considerar a la Intervención General como pionera en este tema, ya que publica en el 83 las Normas de Auditoría del Sector Público, normativa incluso desconocida o inexistente en otros campos o ámbitos como puede ser el privado; con esto podemos decir que la Intervención ha ido un paso por delante en esta materia. Hay que destacar que todas las reformas que se han producido en materia de control financiero tienen su incidencia directa sobre la contabilidad, ya que en la medida en que se ha ampliado el ámbito de auditoría o de control a otros entes públicos distintos de la Administración estricta del Estado, al detectar la falta o insuficiencia de sistemas o registros contables, se ha provocado que se avance también en este sentido, consiguiendo así una interacción entre ambos aspectos en los que trabaja la Intervención General.

Por último, por lo que se refiere al control financiero mencionar el Real Decreto 2188/95 que supuso una recopilación y ampliación de la normativa existente en materia de control financiero en sentido amplio y no sólo esto, sino el elaborar unas normas que proporcionarán un aval para determinadas prácticas de control que se venían ejerciendo pero quizá sin el suficiente soporte legal. Consecuencia de este Decreto es el posterior Decreto 339/98 que reforma el anterior y que, en mi opinión, tiene un aspecto esencial que también se ha comentado ya, que es el de los informes de actuación. La posibilidad de comunicar las recomendaciones y su falta de cumplimiento al Ministro de Economía y Hacienda y, a través de éste, al Gobierno mediante informes al Consejo de Ministros al objeto de adoptar las recomendaciones de los informes. En definitiva, la reforma ha permitido conocer quiénes son los destinatarios de los informes y qué debe hacerse con ellos, además se ha potenciado el papel de la Intervención General como instrumento del Gobierno o del Ministro de Economía y Hacienda, bien entendido en el sentido de vehículo para dar a conocer al Gobierno cuáles son las deficiencias principales y cuáles son las posibles vías de solución a las mismas.

En materia de contabilidad es fundamental la reforma relativa a la obligación de que todas las cuentas de organismos y entidades del Sector Público se remitan al Tribunal de Cuentas

debidamente auditadas. Señalar por último que en materia de informatización de la contabilidad del Estado, España es un país que puede considerarse modélico ya que los avances y situación actual en la materia son ejemplares. Hay que seguir avanzando fuera de lo que es el ámbito propio de la Administración del Estado, pero se puede considerar que está bastante maduro. Además se ha producido un avance significativo incorporando progresivamente organismos y entes públicos considerados en el ámbito de la Administración General del Estado.

Después de este breve repaso de lo que se pueden considerar antecedentes de la situación actual, en cuanto a las reformas o logros de la Intervención General de la Administración del Estado más recientes, quiero señalar que la permanencia de esta institución a lo largo de todo este tiempo, con su doble función de órgano de control interno y gestor de la contabilidad, es un dato significativo de su gran arraigo y tradición histórica así como del importante papel que desempeña.

En este marco, es un honor poder contar, como moderadores de las distintas mesas de trabajo que tendrán lugar en estas XIII Jornadas, con mis antecesores en este puesto de Interventor General de la Administración del Estado, es una forma de rendir homenaje y agradecimiento a todos aquellos que con su esfuerzo y dedicación han contribuido a consolidar el papel que hoy desempeña esta institución.

A lo largo de estas Jornadas se nos aportarán conocimientos y opiniones de destacados expertos en materia de presupuesto, contabilidad y control, lo que nos permitirá conocer la situación actual y últimos avances en estas materias, avances que en definitiva conducen a una mejora de la gestión pública, ya que la presupuestación y los demás aspectos propios de la Intervención General no son sino fases concretas del proceso de gestión.

También vamos a tener ocasión de conocer cuál va a ser la evolución futura o al menos como se prevé desde el punto de vista de las personalidades o autoridades que van a dirigir las mesas o realizar sus ponencias, así como las perspectivas en todas las cuestiones relacionadas con la gestión, que en el ámbito de nuestra Administración Pública estarán marcados por dos procesos o tendencias distintas; por una parte, la integración plena de España en la Unión Económica y Monetaria y, por otra, como proceso contrapuesto, aunque no menos importante que el anterior, la descentralización y creciente importancia de los niveles de organización territorial del Estado con la culminación del proceso de transferencia de competencias a las Comunidades Autónomas.

Pero volviendo de nuevo a las cuestiones que constituyen el núcleo central de estas Jornadas, resulta obligado efectuar una breve referencia a distintos aspectos que serán objeto de análisis a lo largo de estos tres días.

En primer lugar, en lo que se refiere a la presupuestación, tendremos ocasión de conocer cuál es la configuración del Presupuesto actual así como las tendencias en materia de política presupuestaria y fiscal. El Presupuesto se ha convertido en un instrumento esencial de la gestión económico-financiera del Sector Público y de la política económica actual. En los

últimos años se ha consolidado en este sentido la estructura del Presupuesto por programas y objetivos, en el que la consecución de resultados y su evaluación y medición han pasado a ser el objetivo fundamental en la elaboración y ejecución del Presupuesto. Se ha producido incluso un cambio o una reorientación de la cultura de gestión con un análisis continuo de los objetivos y de su adecuación a los sistemas de autoevaluación por los propios órganos gestores.

En segundo lugar, en materia de contabilidad, ésta ha dejado de ser un mero registro de la gestión para convertirse en un instrumento fundamental para el gestor en la toma de decisiones y, por tanto, en un mecanismo básico para la mejora de dicha gestión. Debe destacarse además, el aspecto de la transparencia en la información pública que actualmente es una demanda de la sociedad y cuyo incremento en los últimos tiempos ha sido posible gracias a la utilización de los más modernos sistemas de información y cuya aplicación en el ámbito de la contabilidad pública presenta uno de los elementos puntales en la Administración Pública. En los grupos de trabajo sobre esta materia se analizarán las tendencias y perspectivas en materia de contabilidad del Sector Público estatal y también de la Administración Local.

En los últimos tiempos, la función de control se ha visto potenciada, entre otras circunstancias, por la voluntad de reforzar los mecanismos de control de la Administración Pública, consiguiendo una mayor amplitud no sólo en lo que se refiere a objetivos sino también en el número de controles que deben llevarse a cabo. A título indicativo señalar que en el Plan de Auditorías del año 1999 de la Intervención General de la Administración del Estado tenemos previstos un total de 3.211 controles entre control financiero permanente, programas, ordinario, auditoría de cuentas y control financiero de fondos comunitarios. Estos se dividen entre los 1.821 que directamente realiza la Intervención General de la Administración del Estado, los 497 que tiene previsto la Intervención General de la Defensa y 893 de la Intervención General de la Seguridad Social.

Tendremos oportunidad también de analizar otros aspectos de la función de control, como son sus parámetros constitucionales y el aspecto básico de controles y auditorías en la Unión Europea, tanto en el ámbito de la Comisión como en lo que se refiere a los controles realizados por el Tribunal de Cuentas Europeo.

Por último, serán objeto de análisis otras cuestiones íntimamente relacionadas con las tres materias que constituyen el núcleo central de estas Jornadas, tales como aspectos de organización y de recursos humanos y utilización actual de las tecnologías de la información al servicio del presupuesto, la contabilidad y el control.

Todos los aspectos que se van a analizar a lo largo de estas Jornadas contribuyen a la consecución de una mejora en la gestión pública, ya que en definitiva, como mencioné anteriormente, los aspectos de presupuestación, contabilidad y control no son sino distintas partes del proceso de gestión.

Espero que estas XIII Jornadas resulten de gran interés para todos los que trabajamos y dedicamos nuestro esfuerzo a la gran labor de contribuir a mejorar la Administración y la gestión pública.

Finalmente, esta celebración, conmemoración de estas XIII Jornadas es un tema que, por mi reciente incorporación, he cogido en marcha, por lo que no quiero dejar de mencionar la aportación que en su momento, antes de mi llegada, realizó mi antecesor Rafael Muñoz López-Carmona al tomar esta iniciativa y comenzar a desarrollarla.

## **PARÁMETROS CONSTITUCIONALES DE LA FUNCIÓN DE CONTROL**

*Excmo. Sr. D. Íñigo Cavero Lataillade*

*Presidente del Consejo de Estado*

Habla la historia de algunas cuentas famosas y así se relata un suceso ocurrido en Roma en tiempos de Catón de Útica (años 95 al 46, antes de Jesucristo), famoso por su honradez y severa rectitud, que desempeñó su cargo en el ejército de Scipión, no vacilando en reprocharle los exagerados gastos que estaba realizando en Sicilia. A la severidad del cuestor –narra Blázquez-, respondió la altivez del general: “Sólo de mis victorias, y no de algunos sextercios, tengo que dar cuenta a los romanos”.

No menos famosas son las que rindió Gonzalo Fernández de Córdoba en su segunda expedición a Italia. Narra Raquejo Alonso que dichas cuentas se conservan en la Real Academia de la Historia, y fueron presentadas por el Gran Capitán ante Alonso de Morales, tesorero de Sus Altezas. El finiquito fue firmado por ambas partes en la ciudad de Ocaña, donde se hallaba la Corte el 10 de enero de 1499. Las cuentas de la segunda expedición a Italia fueron rendidas por Gonzalo Fernández de Córdoba, en 1507, en un viaje a Nápoles de Fernando el Católico, para tomar posesión de aquel reino. Dichas cuentas se encuentran en el Archivo de Simancas, de forma que más parece historia que leyenda el que se le exigieran cuentas al Gran Capitán y éste las rindiera de forma tan “altanera, pública y desusada”.

Mucho ha llovido en estos reinos de España desde entonces y muchas cuentas se han visto, fiscalizado y comprobado. No es el lugar para hacer historia de la Administración pero tanto interés tiene la de la Intervención General de la Administración del Estado que no me resisto a destacar que a través de su estudio se desvelan buena parte de las claves para la historia de la Administración.

En efecto, la Intervención General de la Administración del Estado tiene un origen en parte común con el otro gran órgano de control presupuestario, el Tribunal de Cuentas. Ambos proceden del tronco de las antiguas Contadurías Mayores, y la Intervención General, en concreto de las Contadurías Generales de Valores y de Distribución, creadas por un Decreto de Felipe V procedente de buena escuela, de 1 de mayo de 1717, junto con la de Millones. Las dos primeras venían a sustituir a las Contadurías de libros del Consejo de Hacienda, llevando la de Valores la entrada de caudales o cargo y la de Distribución la salida de los mismos o data.

Si saltamos hasta la Constitución de Cádiz, encontramos el artículo 348, que decía así: “Para que la Tesorería General lleve su cuenta con la pureza que corresponde, el cargo y la data deberán ser intervenidos respectivamente por las Contadurías de valores y de distribución de la renta pública”. Su regulación se llevó a cabo por un Decreto de las Cortes de 7 de agosto de 1813, que contenía también las normas relativas a la Contaduría Mayor de Cuentas. Fueron suprimidas, en 1819, durante el primer período absolutista quedando sustituidas por una Contaduría General del Reino. Se restableció, según relata Palao Taboada, durante el segundo período absolutista por el Real Decreto de 3 de julio de 1824, que aprobó la Instrucción General de Hacienda de Luis López Ballesteros.

Aparecen, finalmente refundidas bajo la denominación de Dirección General de Contabilidad en 1850 y con su nombre actual desde que en el marco de la Revolución gloriosa y su Constitución de 1869, la Ley de Administración y Contabilidad de 1870 (Ley Figuerola), cuyo artículo 52 disponía lo siguiente: “Se confiere al Director General de Contabilidad el carácter de Interventor General de la Administración del Estado. Fiscalizará todos los actos de la Administración Pública que produzcan ingresos o gastos; intervendrá la ordenación y ejecución de los ingresos y pagos, y llevará toda la contabilidad del Estado”.

Como se ve, en este precepto aparece ya descrito el núcleo esencial de las funciones interventoras. El Decreto de 7 de enero de 1874, refrendado por José de Echegaray, elevó definitivamente la Sección a Dirección con la denominación de Intervención General de la Administración del Estado, rango y nombre que ha conservado hasta el presente, aun cuando desde esa época comienza a plantearse también el problema de las relaciones con el Tribunal de Cuentas, en vista de que las funciones fiscalizadoras de ambos órganos son en buena medida coincidentes.

Recordaremos su supresión durante la dictadura de Primo de Rivera, su potenciación durante la II República y su práctica “guadainación” en el Régimen Franquista.

La última fase de la Intervención General de la Administración del Estado, en la que nos encontramos, arranca de la promulgación de la Ley General Presupuestaria y se caracteriza por la importancia creciente que sus disposiciones conceden al control de eficiencia en sus diversas modalidades frente al control de legalidad tradicional.

Decía antes de esta breve referencia que la historia de la Administración es historia de la formalización de los controles. En efecto, es inescindible del concepto de Administración Pública, tal y como lo entendemos hoy, el concepto de control de la actividad de los poderes públicos. Si la palabra “control”, que proviene del francés “contrôle”, es decir, una contracción de “contre-rôle” significa originariamente doble registro con fines de verificación, actualmente su significado es el de comprobar si la actividad pública misma se ha ajustado a las normas y principios, jurídicos o de otra naturaleza, que la rigen.

La necesidad de este control es evidente. La democracia ha sido caracterizada como el régimen de la desconfianza y la propia teoría de la división de poderes se basa en el mismo sistema de frenos y contrapesos ya desde la formulación de LOCKE, desarrollada por



Montesquieu. Este aspecto del control del gasto interesa en primer lugar, a los ciudadanos, titulares de la soberanía y de quienes todos nosotros no somos mas que servidores, porque estos mismos ciudadanos se pueden comparar con cierta imaginación con una Junta General de Accionistas, que quieren saber qué pasa con la Empresa a la que ingresan los dividendos pasivos que son los tributos. Interesa en segundo lugar este control al poder legislativo que aprobó las Leyes y muy singularmente con respecto a algunas de ellas, como es el caso de las de Presupuestos anuales cuyo examen, debate y aprobación, es parte de su origen y constituye una de sus principales funciones. El mismo poder ejecutivo ha de responder del correcto funcionamiento de la Administración y en especial la gestión de la actividad económica, aplicando los recursos con adecuación al destino y cuantía señalados.

Es dentro de esos parámetros en los cuales puede caracterizarse la función de control que ahora nos ocupa y que supone, en cualquier caso y definida de modo genérico, la fijación de unos hechos, mediante un proceso inquisitivo, y una valoración de los mismos desde una perspectiva de legalidad (o, en el caso de la actividad financiera, de legalidad, eficiencia y economía).

A diferencia de la función asesora, la finalidad propia del control no es ilustrar a un órgano decisorio sobre cuestiones o aspectos jurídicos, lo que le convertiría en actividad de dictamen consultivo. Tampoco se trata de decidir sobre el derecho aplicable a una cuestión controvertida, lo que llevaría como resultado a un fallo o sentencia. Se trata, concretamente, de garantizar una gestión regular de las finanzas públicas y por ello, la actividad se encuentra intrínsecamente ordenada a evitar o corregir las actuaciones improcedentes de los gestores de los caudales públicos, improcedencia que puede tener su origen tanto en comportamientos ilegales como en comportamientos antieconómicos.

Aun cuando la materia propia de estas Jornadas sean los controles relativos a la Hacienda Pública, una democracia moderna está sometida a una diversidad de procesos de control de naturaleza diversa. El control político que las Cortes ejercen sobre el Gobierno es quizá el mas significativo y constante, y mas esporádico el de la constitucionalidad de las normas encomendado al Tribunal Constitucional. El control de los Jueces y Tribunales sobre el efectivo ejercicio de los derechos y libertades permite sin duda el desarrollo de las previsiones constitucionales acerca de cómo ha de configurarse la actividad ciudadana en el marco del Estado Español.

Dentro del propio ejecutivo se ha de destacar además el control que se ejerce sobre el funcionamiento de los órganos de la Administración, denominado “Inspección de los servicios”, y el control sobre el cumplimiento por los contribuyentes de sus deberes fiscales “Inspección de los tributos”. Sin embargo, como señalan Bayona de Perogordo y Soler Roch existe una diferencia fundamental entre el control en general de la actividad administrativa y el control financiero, ya que el primero sólo se da en supuestos de ejercicio irregular de dicha actividad, mientras que el segundo se manifiesta expresamente, y por su específica naturaleza de forma continua, en relación con toda la actividad de gestión de ingresos y realización de gastos públicos: la actividad financiera es siempre una actividad fiscalizada.

Se completaría el cuadro de las diversidades de control, con las modalidades reservadas a los órganos configurados por alguna doctrina como de “relevancia constitucional”, a saber, el Defensor del Pueblo, comisionado de las Cortes, el Tribunal de Cuentas, supremo órgano fiscalizador y el Consejo de Estado, supremo órgano consultivo en materias de Gobierno y Administración, todos ellos, según el Tribunal Constitucional, “al servicio del concepto de Estado que la propia Constitución establece”.

Aunque no se destaque en el análisis de sus funciones, puede señalarse que la Intervención General del Estado y el Consejo de Estado tienen mucho en común. La actuación del Consejo es, en la mayor parte de los casos, preventiva, en cuanto este Órgano consultivo emite sus dictámenes en una fase anterior a la de la resolución del procedimiento, de manera semejante a los controles previos de la Intervención.

Si el control que ejerce la Intervención es interno, como destaca Mañez Vindel, el que ejerce el Consejo de Estado con respecto a la vigilancia de las garantías de los administrados lo es igualmente. Los controles externos se reservan a los órganos específicamente competentes para ello, de acuerdo con el sistema “inter organos” constitucionalmente diseñado de separación de poderes. Aunque los controles de la Intervención y del Consejo pueden ser calificados como internos, no existe duda acerca de la independencia y autonomía que en su labor ostentan ambas instituciones.

Si el Consejo de Estado utiliza para sus dictámenes criterios jurídicos y de oportunidad, la intervención realiza sus funciones con parámetros tanto jurídicos como de eficiencia.

Tanto es así que en algunos supuestos se han presentado discrepancias de criterio entre el Consejo de Estado y la Intervención General de la Administración del Estado, como fue el caso de la decisión sobre la exacta tramitación final que debía aplicarse a los expedientes indemnizatorios, es decir, a la relación y posición que debían ocupar, respectivamente, los trámites de la fiscalización previa de los citados expedientes y el subsiguiente dictamen de los mismos por parte del Consejo de Estado. Así ocurrió, además, con las pretensiones de declaración de responsabilidad patrimonial de la Administración Pública y con algunos expedientes que incluían previsiones conexas semejantes a esta.

Tradicionalmente la Intervención General de la Administración del Estado, participaba en esos expedientes ocupándose de fiscalizar o de intervenir, con carácter previo, sus aspectos típicamente económico-financieros y el Consejo de Estado, relata Aguilar Fernandez-Hontoria, dictaminaba finalmente los expedientes, emitiendo un juicio global sobre su legalidad y también, cuando su naturaleza así lo aconsejaba, sobre su conveniencia y oportunidad. La discrepancia nació cuando la Intervención General de la Administración del Estado se negó sencillamente a realizar la fiscalización crítica o previa de los expedientes que eran remitidos a dictamen del Consejo de Estado, limitándose a afirmar que tales expedientes no estaban todavía completos, por faltarles el dictamen de ese Consejo, basándose en criterios que posteriormente serán fundamentados por parte del Centro Fiscal, en informe de fecha 26 de diciembre de 1985.

El informe se basaba en tres afirmaciones: 1ª) la distinción esencial existente entre los informes y los actos de intervención (tanto en su finalidad, como en sus efectos como en cuanto a su forma); 2ª) las razones de conveniencia en cuanto en ocasiones el órgano interventor se había manifestado opuesto a determinadas indemnizaciones, modificando sin embargo su criterio, con posterioridad, una vez que la legalidad y procedencia de tales indemnizaciones quedó aclarada por el dictamen del Consejo de Estado; y 3ª) la falta, señalada, de criterio unánime en la doctrina del Consejo de Estado recaída en relación con la materia ahora examinada.

Así, en el expediente remitido a dictamen del Consejo de Estado bajo el número 49.806 se fiscalizó de disconformidad la concesión la de indemnización, ya que no se incorporó al expediente el preceptivo dictamen de la Comisión Permanente del Consejo de Estado, elevándose al Consejo de Ministros la competencia para decidir el citado expediente.

Afortunadamente esta discrepancia fue solucionada en el artículo 13 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, que señala que: “ la Intervención recibirá el expediente original completo una vez reunidos todos los justificantes y emitidos los informes preceptivos y cuando esté en disposición de que se dicte acuerdo por quien corresponda, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 2.4 de la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado. En este caso, la fiscalización, además de comprobar con anterioridad al dictamen del Consejo de Estado los extremos exigidos por la normativa vigente, con posterioridad a dicho dictamen únicamente constatará su existencia material y su carácter favorable.”

El sometimiento a control de la actividad financiera obedece a razones profundas que van más allá de intereses o coyunturas políticas concretas. Su necesidad hay que buscarla, afirma Fuentes Vega, en el hecho mismo de que se están utilizando recursos que no son propios de quien los utiliza. Además, hoy se une a la anterior otra razón no menos evidente: la del conocimiento concreto de que los recursos de las Administraciones Públicas son escasos y, por tanto, no es indiferente el modo en que sean gestionados, ya que fijación de prioridades y asignación de cuantías pueden estar impregnadas de profundo contenido político.

Desde esta perspectiva el control se nos presenta como un bien en sí mismo que se ha empleado por todos los sistemas políticos de nuestro entorno, con independencia de su signo autoritario o democrático. Pero es en el Estado democrático donde encuentra su fundamentación racional y política más genuina.

Como afirmó no hace mucho Rodríguez Bereijo, en esta misma sede, la idea de control en sentido jurídico-político, es consustancial al Estado democrático de Derecho. A ello responde el principio de separación de poderes con su sistema de “frenos” y “contrapesos” (no es bueno otorgar demasiado poder a uno solo) y el principio general de sometimiento de los ciudadanos y de los poderes públicos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico (art. 9.1 CE). El de control constituye un principio rector del gasto público, que afecta a su configuración constitucional.

Por eso, lo que específicamente afecta al estudio del control de la actividad financiera, constituye un capítulo importante del Derecho del gasto público. Algunos autores, como García de la Mora y Rodríguez Bereijo, han llegado incluso a caracterizar el Derecho presupuestario como el ordenamiento del control de la Hacienda Pública y se ha señalado acertadamente que el nacimiento del control financiero, tomada esta expresión en su más amplio sentido, va ligado al nacimiento mismo de las instituciones democráticas y tiene fundamentos constitucionales propios.

Quizá una primera aproximación a estos aspectos constitucionales haya de partir desde mi perspectiva de constitucionalista de dos aspectos fundamentales: en primer lugar la parte dogmática, es decir, los preceptos sustantivos que regulan la actividad de control, y en segundo, la parte orgánica, a saber, las instituciones que controlan.

Entre los aspectos materiales de la Constitución que pueden ser calificados como parámetros de la función de control, descartando el estudio mas profundo del presupuesto, se nos aparece en primer lugar el artículo 31, que reza: “Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”, fijando además que “Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley”.

El párrafo segundo de este precepto, que es el que ahora mas nos interesa, añade que: “El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderá a los criterios de eficacia y economía”.

Si la primera y la tercera parte reflejan la entrada de flujos financieros, la segunda afecta sobre todo a la salida, es decir al gasto de estos flujos. Las dos vertientes de cualquier Presupuesto público –ingresos y gastos- quedan así definidas en este artículo 31 , y en orden inverso al que es usual en el documento presupuestario, que, como es sabido, antepone los gastos públicos –estado letra A)- a los recursos públicos –estado letra B)- necesarios para la financiación de aquellos.

Por vez primera en nuestra historia constitucional, destaca Albiñana en su comentario, se conectan los ingresos y los gastos públicos en una versión global de la Hacienda Pública y se supera el contemporáneo fraccionamiento de la Hacienda Pública (descrito por Villar Palasí como bifurcación de la legalidad tributaria y de la presupuestaria) en sus dos fenómenos básicos: el financiero y el tributario, que permitía pasar al ciudadano la factura del tributo sin el paralelo descargo del gasto público. En la misma constitución de 1812 se exigía que la vigencia de los tributos había de ser revalidada por los Presupuestos de cada año..., porque la legitimidad de los recursos públicos radicaba en los gastos públicos que iban a financiar. El gasto público era un auténtico dividendo activo del ciudadano y el ingreso público la suma de los cocientes calculados al repartir aquél incluso en régimen de “cupos”, como si se tratase de un dividendo pasivo condicionado por la capacidad económica.

Varios principios constituyen las bases de este reconocimiento y se configuran como auténticos parámetros constitucionales de la función de control: los fines marcados por la Constitución son los límites en que ha de desenvolverse la actividad financiera y sus objetos han de ser las referencias de la actividad de control a la que esta exposición se ha venido refiriendo.

Desde sus primeras sentencias el Tribunal Constitucional ha subrayado el carácter normativo de la Constitución y el efecto jurídico vinculante de *todas* las normas contenidas en ella. Los principios presupuestarios del artículo 134 de la C.E. y los criterios rectores del gasto público del artículo 31.2 de la C.E. son una clase especial de reglas jurídicas, pues más que un mandato de directa aplicación por sí mismos son la *base o justificación* de un mandato que se concreta en ulteriores normas y decisiones. Por ello su papel es sobre todo negativo, excluyendo los valores contrapuestos a ellos y orientador para las actuaciones normativas.

De entre estos principios es el de capacidad económica el más calificado criterio material para la distribución justa de los impuestos estrictamente entendidos, capacidad económica que se identifica con la titularidad de bienes y de otros parámetros de suposición del bienestar o del poder económico de las personas. Y son los principios de “beneficio” y de “capacidad de pago”, los que rigen el reparto de los gastos: el de “*beneficio*” o de equivalencia económica, se aplica primordialmente en la exacción de las tasas y de las contribuciones especiales, el de “capacidad de pago” o de capacidad económica, informa la exacción de los impuestos en cuanto el *pago* de estos últimos deriva de la mera titularidad de determinados bienes y demás medios económicos, esto es, sin que exista una prestación administrativa individualizada a favor del contribuyente.

No es este el lugar para desarrollar una teoría de la potestad tributaria ni de la capacidad económica, baste decir que el tratamiento igual de los iguales y desigual de los desiguales es una de las bases de un sistema justo, propio de un Estado Social de Derecho, vértice de la pirámide cuyo primer escalón ha de ser el objeto o materia imponible que define o describe la capacidad económica elegida por el legislador como fundamento o causa del impuesto y cuyo siguiente escalón quedará constituido con los “hechos imponibles”. Es decir, un sistema impositivo no podrá ser *justo* si no tiene en cuenta los principios de suficiencia, flexibilidad, comodidad, certeza, etc., de naturaleza eminentemente técnica. Pero, recíprocamente, un sistema impositivo que dé satisfacción a tales requerimientos técnicos no es *justo* si no sirve a la justicia según los criterios que prevalezca en la respectiva comunidad política y en la época de que se trate.

Otra proyección de la capacidad económica se orienta a la más equitativa asignación de los gastos públicos, como proclama el apartado 2) del artículo 31, precepto que figura en la Constitución gracias a los buenos oficios del profesor Fuentes Quintana. Rodríguez Bereijo ha afirmado que “controlar jurídicamente el *destino* del gasto público a través de la formación de unos principios constitucionales de justicia en el gasto (...), es *garantizar* a los ciudadanos unas determinadas preferencias o prioridades en la producción de bienes públicos por encima

de los intereses particulares de clase o de grupos de presión que dominen el Gobierno o el Parlamento”.

Es igualmente imprescindible dedicar unas palabras al principio de igualdad, que ha de informar al sistema tributario para que éste sea justo y encuentra su reconocimiento ya desde el artículo 1 de la CE, que proclama que la igualdad es uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico español, pasando por el artículo 9, que encomienda a los Poderes públicos que promuevan las condiciones para que “la igualdad del individuo y de los grupos en que se integra” sea real y efectiva y el artículo 14, que establece que “los españoles son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna”, hasta llegar al 31, ya citado y el 139, preocupado por la nueva organización territorial de España, que previene en su apartado 1) que “todos los españoles tienen los mismos derechos y obligaciones en cualquier parte del territorio del Estado”.

Si es indudable la aplicación del principio de igualdad a la recaudación de los ingresos públicos, corresponde a Luis Maria Cazorla el mérito de haber trasladado tal principio al área del gasto público, ya que para este autor el principio de igualdad se inserta en el de justicia y, por tanto, también está presente en la “asignación equitativa de los recursos públicos” según reza el apartado 2) del artículo 31 que se examina. El principio permite también desarrollar una teoría de los gastos sociales que enlaza con la de Forsthoff y García-Pelayo y con el impuesto negativo sobre la renta.

El de progresividad y el de generalidad nos llevan a un principio mas general: el de la justicia del sistema impositivo como calificación global o final, tanto en la obtención de los recursos que sirvan para financiar el gasto público, como en la propia ejecución de este. Huelga decir que según otros preceptos de la CE (arts. 133.4, 134.2, 135.1, etc.), el gasto público ha de asignarse mediante ley y, por tanto, sus alternativas estarán presentes en los debates parlamentarios de las leyes de Presupuestos y de gasto, poniendo de manifiesto la selección de prioridades, elementos esenciales de identidad de las diferentes opciones políticas.

A través de la enmienda 674 se introdujo en el texto de la Constitución la referencia a los criterios de “eficiencia y economicidad” en origen y “eficiencia y economía” en el texto definitivo. Se trataba de constitucionalizar los principios a los que debe responder el gasto público, en cuanto no resulta aceptable que la Constitución ignorara los criterios a que debe responder el gasto público cuando tantos artículos del texto constitucional habrán de traducirse prácticamente en aumentos del gasto del sector público.

Ya desde la Ley de 1 julio 1911, de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública, se demandaba que se pudiera apreciar el coste de cada uno de los servicios, viniéndose regulando la vigilancia del rendimiento, la utilidad y el funcionamiento de los servicios públicos, pero las aportaciones normativas más importantes han venido por vía del control, tal y como ha sido definido desde la Ley General Presupuestaria de 4 enero 1977. Señala Albiñana que es evidente que las Administraciones Públicas viven bajo la obsesión del “control”, ya sea como titulares de su ejercicio, ya sea como sujetos pasivos del mismo, de forma que casi todos se preocupan del “control” y se despreocupan de la “gestión”. Por ello,

afirma en 1981, que ha de ser bien recibida la llamada de atención del apartado 2) del artículo 31 de la CE para que la eficiencia y la economía se tengan en cuenta cuando el gasto público se decide y se ejecuta.

Dentro de la perspectiva orgánica es preciso citar en primer lugar el control parlamentario, ya que la división de poderes entre los órganos del Estado implica una atribución de competencias a los mismos. Según el art. 66.2 de la Constitución: **“Las Cortes Generales ejercen la potestad legislativa del Estado, aprueban sus Presupuestos, controlan la acción del Gobierno y tienen las demás competencias que les atribuya la Constitución”**.

No es un control específicamente financiero sino general sobre la acción de gobierno dentro de la cual se incluye, como una faceta más, la actividad financiera y dicho control se ejerce a través de diversos mecanismos, de entre los que pueden destacarse las comisiones parlamentarias de investigación (art. 76 CE), las interpelaciones y preguntas al Gobierno por parte de los parlamentarios (art. 111 CE), la moción de censura del Congreso de los Diputados (art. 113 CE), el resto de las mociones a través de las cuales se formulan pronunciamientos sobre cuestiones de carácter no legislativo y las proposiciones no de ley mediante las que se formulan propuestas de resolución concreta sobre una materia.

En el ámbito específicamente financiero el control parlamentario tiene unas manifestaciones propias, como ocurre con la aprobación de los Presupuestos, teniendo en cuenta la distribución de competencias de los artículos 66.2 y 134 CE, en los que al Gobierno se atribuye en exclusiva la *iniciativa legislativa* en materia presupuestaria. Esto no significa que las Cortes tengan una mera facultad para aceptar o rechazar en bloque el Presupuesto, pero si que su competencia tiene un lógico límite material en la cifra global del proyecto de Ley.

La doctrina constitucional entiende que la Ley de Presupuestos anual es, por excelencia, una Ley política. Leyendo entre las líneas de las partidas presupuestarias no solo cabe descubrir los objetivos del Gobierno de un determinado momento, sino que aparecen además con claridad las bases constitucionales de las políticas públicas prioritarias. No es de extrañar que al hilo de las doctrinas sobre la Ley de Presupuestos se configuraran en los momentos de gestación del derecho público conceptos tan esenciales como el de ley formal y ley material o el de reserva de ley en las potestades ablativas. Algo de eso sabía el canciller Bismarck.

Por supuesto, el resultado del ejercicio de las competencias legislativas por parte de las Cortes Generales se sujeta al control de constitucionalidad de las normas y, siendo así, a la posible revisión por parte del Tribunal Constitucional del contenido de las normas con rango de Ley. Los contenidos materiales propios del Estado Social y Democrático de Derecho son susceptibles de enjuiciamiento conforme a la Constitución por este Tribunal.

Corresponde además a las Cortes Generales la aprobación de las modificaciones presupuestarias (en los casos en que es precisa norma de rango legal) si las autorizaciones de gasto de las Leyes presupuestarias anuales resultan inadecuadas para hacer frente a la totalidad de las necesidades públicas y la aprobación de la Cuenta General del Estado, que en su concepción tradicional supone el cierre del ciclo presupuestario iniciado con la aprobación

del Presupuesto, cuenta formulada por el Tribunal de Cuentas en la llamada Declaración definitiva sobre la Cuenta General y elaborada por la Intervención General de la Administración del Estado.

Un interesante asunto para la discusión doctrinal se plantea en el debate acerca de las consecuencias del rechazo de la Cuenta General por el Parlamento, consecuencias que han de ser de carácter político y no están expresamente previstas en el ordenamiento jurídico. En principio y en la medida en que supondría una reprobación global de la gestión del Presupuesto sus efectos serían equiparables prácticamente a una moción de censura, pero el plazo transcurrido desde el cierre del ejercicio hasta la aprobación de la Cuenta podría distorsionar esta teoría.

Por otro lado las Cortes Generales son las destinatarias de los informes de resultados de fiscalización del Tribunal de Cuentas, tanto el del Informe anual como de los informes singulares. Dichos informes son objeto de debate en la Comisión Mixta de Diputados y Senadores para las Relaciones con el Tribunal, con la asistencia habitual del presidente del Tribunal y, a partir de la documentación y del debate, se elabora un dictamen para su aprobación por el Pleno.

Así, según el art. 136.1 de la Constitución española **“El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público”**. Ahora bien, el Tribunal de Cuentas no es el único organismo fiscalizador de la actividad financiera pública, ya que junto a él algunas Comunidades Autónomas han creado órganos de control externo (OCEX) propios, dentro de su ámbito territorial, que comparten con el Tribunal la actividad fiscalizadora externa sin perjuicio de la supremacía de éste.

El Tribunal, que depende directamente de las Cortes Generales, si bien goza de independencia en el ejercicio de su función, se encuadra dentro del llamado modelo latino o francés, en la medida en que se ejerce por un órgano colegiado al cual se atribuyen funciones fiscalizadoras y jurisdiccionales. Como recuerda B. Sesma Sánchez, en el ámbito internacional se adapta perfectamente a las características básicas de la función fiscalizadora externa de cuentas públicas prevista en los estatutos de la Organización Internacional INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions), tanto en cuanto al objeto del control como en relación con los paradigmas de control, sus relaciones con el poder legislativo y los parámetros de control.

La fiscalización externa de la actividad financiera del sector público estatal es competencia exclusiva del Tribunal de Cuentas; por el contrario, no es el único órgano fiscalizador respecto de los sectores autonómico y local. Junto a él algunas Comunidades Autónomas (Andalucía, Canarias, Castilla-La Mancha, Cataluña, Galicia, Navarra, País Vasco y Valencia) han creado órganos de control externo dentro de su ámbito territorial, que comparten con aquél la actividad fiscalizadora, sin perjuicio de la condición de “supremo” que le atribuye el art. 136 de la CE.



A todos ellos se asignan competencias fiscalizadoras análogas a las del Tribunal de Cuentas y utilizan procedimientos fiscalizadores similares. Por el contrario, queda reservada al Tribunal de Cuentas con carácter exclusivo la jurisdicción contable. La coexistencia de una diversidad de órganos con competencias de la misma naturaleza y sobre unos mismos sujetos plantea diversidad de problemas de los que no es el menor la necesidad de evitar duplicidades y actuaciones ineficientes, lo que iría contra una de las finalidades que persigue el control del gasto. Los problemas derivados de la coexistencia se plantean tanto en relación con el sector autonómico en sentido estricto como en relación con el sector público local, cuando las competencias de estos órganos se extienden a éste.

Siguiendo con esta breve exposición del sistema orgánico se llega a la fase del control interno. En la Administración General del Estado el control interno está encomendado a la Intervención General de la Administración del Estado, dependiente orgánicamente del Ministerio de Economía y Hacienda y en el ejercicio de dicha función, del Consejo de Ministros. Hoy tiene la Intervención General de la Administración del Estado rango de Subsecretaría, está adscrita a la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos y se estructura en una red de Intervenciones delegadas en Ministerios, Organismos autónomos y otros centros que se integran orgánicamente en los organismos en que actúan, pero que dependen funcionalmente de dicho Centro.

Hasta época bien reciente, el control interno tuvo por finalidad exclusiva el aseguramiento de la legalidad, para lo que se valió de un procedimiento y una técnica peculiar denominada intervención o fiscalización. A partir de la promulgación de la Ley General Presupuestaria de 4 de enero de 1977 el ámbito se amplió considerablemente, ya que su objeto no sería solo la legalidad sino también la eficiencia y economía en la gestión del gasto público y el sujeto de control sería no sólo la Administración Pública sino todo el sector público estatal y los perceptores de subvenciones corrientes.

Al nuevo objeto y nuevo sujeto corresponden nuevas técnicas para su ejercicio, que hoy encuentran su refrendo en el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado. Dicho Real Decreto regula dos formas de ejercicio del control interno: la función interventora y el control financiero. Las demás formas de control que se mencionan en los textos legales y que han sido estudiadas por los especialistas son reconducibles a alguna de las dos citadas.

La función interventora es definida por el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria en su art. 16.2 en los siguientes términos: **“La función interventora tiene por objeto controlar todos los actos de la Administración del Estado y de sus Organismos autónomos, que den lugar al reconocimiento de derechos y de obligaciones de contenido económico, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la recaudación, inversión o aplicación en general de los caudales públicos, con el fin de asegurar que la administración de la Hacienda Pública se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso”**. Junto a esta función interventora se ha de destacar además el fundamental papel del

control financiero, concebido, en sentido estricto, como un control *a posteriori*, introducido en nuestro ordenamiento jurídico por la Ley General Presupuestaria. La Intervención, por otro lado, está llamada a desempeñar un importante papel en relación con la evaluación de las políticas públicas, en la que se deja sentir la misma inquietud que ha dado lugar a la modernización del control financiero y de las técnicas presupuestarias.

Se trataría de evitar lo que la doctrina financiera pública norteamericana identifica como la “HASSAN MORAL”.

De todo lo expuesto hasta ahora se desprende que, pese a la gran importancia de la función de control para el ordenamiento jurídico, no se ha logrado aún una construcción dogmática satisfactoria sobre esta función, quizá porque en su regulación positiva y su articulación técnica se nos muestra como una tarea en permanente expansión. No basta el empleo del término en su significación gramatical, como sinónimo de examen, comprobación o verificación, se hace preciso elaborar un concepto técnico-jurídico que pueda predicarse de instituciones diferentes, paralelamente con la expansión de las prestaciones públicas.

No han faltado esfuerzos al respecto. Sin otro afán que el expositivo, y siguiendo a José Pascual, se puede ofrecer una panorámica de esta variedad de definiciones, seleccionando como las más significativas, desde una perspectiva doctrinal, las siguientes:

La función de control como contrapuesta a la de gobierno, de manera que se limita a asegurar la regularidad y la observancia de determinados límites en la acción pública (Allegretti).

La función controladora como la resultante de dos subfunciones: una previa de comprobación y valoración con formación de juicio; otra posterior, en caso de que proceda, de intervención en el asunto fiscalizado, para corregirlo y exigir responsabilidades (S. Calle Calvo).

Como actividad que tiene por objeto verificar que la actuación de la Administración financiera se acomoda a los principios de buena gestión financiera, es decir: legalidad, eficacia, eficiencia y economía (S. Fuentes Vega).

Como acción de un órgano sobre lo operado por otros para calificar la conformidad de ello con normas preestablecidas o también la correspondencia y la congruencia con el fin a alcanzar (G. García de la Mora).

Como la actividad de vigilancia para la fiel ejecución de las obligaciones en relación con los servicios y recursos públicos a fin de obtener, conforme a los principios de la sana gestión financiera, una adecuada y legal administración de los fondos públicos.

Si cabe dentro del ordenamiento constitucional en su conjunto una teoría general de la actividad sancionadora, si se ha podido desarrollar una base global para la actividad normativa, quizá sea el momento de desarrollar mas profusamente una teoría del control.

No dispongo de tiempo, pues bastante he abusado del que se me ha asignado, pero paralelamente con el gasto cada vez mayor que tiene su marco en las Comunidades

Autónomas, también la transferencia difusoria competencial alcanza a las verticales que se elevan a los órganos de la Unión Europea. Mucho podría decirse sobre el control de gasto que llamaremos “europeo”.

No he de terminar mi intervención en estas Jornadas sin agradecer a la Interventora General de la Administración del Estado, Doña Alicia Díaz Zurro, su invitación. Es grato disfrutar de esta oportunidad para quien recibió positiva asistencia en cargos ministeriales que desempeñó y recibe la colaboración de los Interventores en su actual gestión diaria.

Y no he de terminar tampoco sin hacer una sugerencia.

A la vista de la progresiva importancia de la función de control y de sus parámetros constitucionales, quizá podría ser conveniente que la Intervención General de la Administración del Estado, cuando, si bien el actual gobierno, ha tratado de superar su situación irregular, como señalaba ayer Juan Francisco Martín Seco, en un artículo en “El Mundo”, al ser elevada al rango de Subsecretaría, con diecisiete Subdirecciones, adquiriera un estatuto constitucionalmente garantizado semejante al que atribuye a la Fiscalía General del Estado el artículo 124 CE. Pero ello quedará para cuando se estudie una reforma de nuestra Ley Fundamental.

Como señala el Letrado del Consejo de Estado, DAVID BLANQUER, en la ponencia especial sobre Responsabilidad de las Administraciones Públicas, publicada por el Instituto de la Administración Pública en 1997 “La directiva constitucional de eficiencia y economía del gasto público que establece el artículo 31.2 de la Constitución aconseja adoptar e introducir las medidas presupuestarias precisas que permitan tener un exacto y puntual conocimiento de la magnitud del sistema de responsabilidad de las Administraciones Públicas.

## Bibliografía

- Aguilar Fernández-Hontoria, Jaime, *Intervención crítica y Dictamen del Consejo de Estado en los expedientes indemnizatorios*, Libro homenaje a José Luis Villar Palasí, Consejo de Estado, Civitas, 1989.
- Alvarez Rico, Manuel, *Aspectos jurídicos de la inflación orgánica de la Administración Pública en España*, Administración Pública, Revista Española de Derecho Administrativo núm. 9, Sección Estudios, pág.295, Abril-Junio 1976.
- Alzaga Villaamil, Oscar, *Constitución Española de 1978*, Tomo III, Artículos 24 a 38, Revista de Derecho Público, Comentarios a las Leyes Políticas, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1985.
- Alzaga Villaamil, Oscar, *Constitución Española de 1978*, Tomo X., Artículos 128 a 142, Revista de Derecho Público, Comentarios a las Leyes Políticas, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1985.
- Consejo de Estado, *Dictamen núm. 1.465/97*, Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales, Aprobado el 3 de abril de 1997.
- Consejo de Estado, *Dictamen núm. 5.221/97*, Vicepresidente Segundo del Gobierno y Ministro de Economía y Hacienda, Aprobado el 20 de noviembre de 1997.
- Consejo de Estado, *Dictamen núm. 5.954/97*, Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales, Aprobado el 23 de diciembre de 1997.
- Dirección General de lo Contencioso del Estado, *Doctrina de la Dirección General de lo Contencioso del Estado sobre el Derecho de los gastos públicos*, Revista Española de Derecho Administrativo núm. 38, Sección Bibliografía, pág.473, Julio-Septiembre 1983.
- López-Font Márquez, José Francisco, *La falta de consignación presupuestaria como supuesto especial de nulidad de la actuación administrativa*, Principio de Legalidad, Discrecionalidad Administrativa y Conceptos Jurídicos Indeterminados, Revista Española de Derecho Administrativo núm. 22, Sección Estudios, pág.365, Julio-Septiembre 1979.
- Mañez Vindel, Gregorio, *El Modelo de Control interno de la actividad económico-financiera del sector público estatal español: Características y fundamento*, Revista de Presupuesto y Gasto Público, número 18, El Control de la Actividad Económico-Financiera, Instituto de Estudios Fiscales.
- Martín Seco, Juan Francisco, *Ciento veinticinco años de control de los caudales públicos*, Artículo en Periódico EL MUNDO, Sección Economía, pág. 44, Martes 12 de octubre de 1999.

- Muñoz López-Carmona, Rafael, *Nuevas Perspectivas en el Control Interno del Gasto*, Revista de Presupuesto y Gasto Público, número 18, El Control de la Actividad Económico-Financiera, Instituto de Estudios Fiscales.
- Palao Taboada, Carlos, *Derecho Financiero y Tributario I*, Introducción, Derecho Presupuestario e Ingresos Públicos no Tributarios, Editorial Colex, 1985.
- Pascual García, José y Santacana Gómez, J. María, *Legislación del Gasto Público*, Escuela de la Hacienda Pública, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1989.
- Pascual García, José, *Régimen Jurídico del Gasto Público: Presupuestación, Ejecución y Control*, Estudios Jurídicos, BOE, Madrid, 1999.
- Raquejo Alonso, Antonio, *Estudio sobre la fiscalización previa*, en Hacienda Pública Española, núm. 31, 1974, páginas 105 a 118.
- Raquejo Alonso, Antonio, *Historia de la Administración y Fiscalización Económica de las Fuerzas Armadas*, Ministerio de Defensa, Madrid, 1992.
- Rodríguez Bereijo, Alvaro, *Los fundamentos constitucionales del control interno de la actividad financiera del Estado*, Conferencia inaugural de las X Jornadas de Control Interno en el Sector Público organizadas por la Intervención General de la Administración del Estado, con motivo del I Centenario de la creación del Cuerpo Pericial de Contabilidad del Estado, pronunciada el 22 de marzo de 1993.
- Sánchez Revenga, Jaime, *El control de la actividad financiera del sistema de Seguridad Social en España: Organización, situación actual, perspectiva*, Revista de Presupuesto y Gasto Público, número 18, El Control de la Actividad Económico-Financiera, Instituto de Estudios Fiscales.
- Santamaría Pastor, Juan Alfonso, *Ante la reforma de las funciones del Tribunal de Cuentas*, Tribunal de Cuentas, Revista Española de Derecho Administrativo núm. 31, Sección Estudios, pág.631, Octubre-Diciembre 1981.
- Villar Ezcurra, José Luis, *El principio de legalidad en la Ley General Presupuestaria*, Principio de Legalidad, Discrecionalidad Administrativa y Conceptos Jurídicos Indeterminados, Revista Española de Derecho Administrativo núm. 23, Sección Estudios, pág.581, Octubre-Diciembre 1979.
- Villar Palasí, José Luis, *La dinámica del principio de legalidad presupuestaria*, Revista de Administración Pública, núm. 49, enero-abril 1966, págs. 9 a 38, en especial en sus págs. 25 a 31, *Legalidad administrativa y financiera*, en el libro colectivo *El control del gasto público*, de la colección Estudios de Hacienda Pública, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, páginas 221 a 231.

## **POLÍTICA DE PRIVATIZACIONES**

*Ilmo. Sr. D. Fernando Díez Moreno*

*Subsecretario del Ministerio de Economía y Hacienda*

Ante todo expresar mi agradecimiento a la invitación que se me ha hecho para participar en estas Jornadas. Os ruego que me permitáis dirigirme a vosotros como un compañero. Es cierto que yo pertenezco a un Cuerpo que tiene menos antigüedad que el vuestro, sólo tiene 118 años, pero también lo es que durante los primeros 100 años perteneció al Ministerio de Hacienda, y considero uno de los más grandes errores de la Administración anterior el haber sacado al Cuerpo de Abogados del Estado de ese Departamento.

Públicamente dije al asumir las responsabilidades que ahora ocupo, que al volver al casón de la calle Alcalá me encontraba como de vuelta en casa. Por eso os pido que pueda, al dirigirme a vosotros en este momento, mantener esa consideración de compañero.

Se me ha pedido que hable, dentro de estas Jornadas del 125 Aniversario de la Intervención General, de la política de privatizaciones. Con mucho gusto lo voy a hacer, porque dentro de la división de trabajo que todo equipo tiene que asumir, se me encargó precisamente, dentro del Ministerio de Economía, la responsabilidad de llevar adelante las privatizaciones que podemos llamar patrimoniales, es decir, aquellas privatizaciones de participaciones accionariales o de empresas que dependían de la Dirección General del Patrimonio del Estado. Por otra parte están las privatizaciones industriales que ha llevado a cabo la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales, en cuyo Consejo de Administración existe una importante representación del Ministerio de Economía y Hacienda.

Sin embargo, señora Interventora General, me reservo los últimos cuatro o cinco minutos de mi intervención, porque no pienso desaprovechar la oportunidad de transmitir mi experiencia personal como Subsecretario en mis relaciones con la Intervención General y con las Intervenciones Delegadas. Por tanto, con tu permiso, hago esta distribución del tiempo.

Para comprender la política de privatizaciones hay que diseñar primero el marco general en que esta política se inscribe. Me muevo dentro de lo que es el ámbito de las competencias de nuestro departamento, dejo por tanto al margen otras políticas, las políticas sociales o sanitarias o medio ambientales. Todos sabéis que el Gobierno se propuso al comenzar su actividad en 1996 tres grandes objetivos; el primero fue el ingreso de España en la tercera fase de la Unión Económica y Monetaria, el ingreso en el euro; segundo fue el promover el

desarrollo económico; y, en tercer lugar, disminuir nuestra impresionante tasa de paro, fomentar el empleo.

El primer objetivo es evidente que se ha cumplido e incluso es curioso constatar cómo parece que ya se da por descontado, es algo de lo que apenas se habla, en lo que se refiere al esfuerzo que hubo que hacer para cumplir los famosos parámetros y objetivos de Maastricht. De tal forma, que en las primeras reuniones que tuvimos para diseñar toda la estrategia de ingreso en el euro, yo invoqué un pensamiento de Ortega y Gasset que aproximadamente viene a decir, que en ningún sitio está escrito que lo que es imposible no deba intentarse. Con este espíritu nos enfrentamos al reto de colocar a España en el euro el 1 de enero de 1999 y ya se han percibido los frutos de este ingreso. Entre otros muchos, por ejemplo, poca gente conecta el espectacular desarrollo del turismo que vamos a tener este año con el hecho de que la paridad de la peseta con las monedas de los once países que integran el euro es fija, y por tanto los grandes tour-operator mundiales que con un año de antelación suelen fijar los precios del turismo, ya saben que la peseta no variará su paridad en relación con las monedas de los once países del euro.

Tampoco se comenta demasiado que la crisis económico-financiera del pasado otoño en el sudeste asiático tuvo menos repercusiones en nuestra economía precisamente porque era una economía integrada en los países del euro, especialmente en lo que se refiere a la paridad de nuestra peseta y a nuestras exportaciones. Las consecuencias habrían sido auténticamente desastrosas para España si no hubiésemos estado integrados en este grupo de países. Por tanto este primer objetivo se cumplió y ya estamos disfrutando de los beneficios de estar en el euro como muestran estos dos ejemplos, entre otros muchos, que acabo de exponer.

En segundo lugar, tampoco se discute que España ha tenido en estos años un impresionante desarrollo económico, en el sentido de crecimiento del producto interior bruto, un crecimiento por encima de la media europea y lo que es más importante un crecimiento que, según los informes de los organismos internacionales que analizan nuestra economía, va a mantenerse en los próximos años.

Y en tercer lugar, hemos conseguido una importante disminución de la tasa de desempleo, hasta el punto que si se distingue lo que es empleo masculino del femenino, se puede afirmar que en el desempleo masculino estamos en los niveles medios europeos y que es el desempleo femenino, como consecuencia de la incorporación tardía de la mujer al mercado del trabajo, el que está produciendo el desfase respecto del nivel general de desempleo europeo. Y también se puede afirmar que hay regiones de España que tienen problemas de empleo, hay problemas para encontrar trabajadores en determinados oficios y en determinados sectores. No es entrar en campaña electoral el poder afirmar que si los datos principales de nuestra macroeconomía se mantienen dos o tres años en los niveles actuales, no que mejoren sino que se mantengan - el plan de estabilidad es para estabilizar las cifras macroeconómicas- el desempleo habrá dejado de ser un problema en España tan acuciante como ha sido hasta ahora.

Pues bien, estos son los objetivos, pero lo que me interesa destacar es cómo se han conseguido, qué instrumentos desde el Ministerio de Economía y Hacienda hemos utilizado

para su consecución. Repito que no entro en políticas de otros departamentos. Hay cuatro instrumentos al menos, cuatro políticas que se pueden mencionar. En primer lugar la política presupuestaria, y aquí entra en forma decidida la conexión con la Intervención General. El Secretario de Estado de Presupuestos ha hecho una exposición resumida de esta política por lo que yo me limitaré a constatar que la política presupuestaria fue el primer elemento que desencadenó el proceso de credibilidad y confianza, es decir, fueron los presupuestos presentados en el Parlamento el 1 de octubre de 1996 para 1997 los que iniciaron un proceso incontrolable, porque no hay un gobierno que controle la confianza y la credibilidad, pero lo iniciaron y después se desarrollaron otros efectos y causas hasta cerrar lo que Cristóbal Montoro denomina “el círculo virtuoso de la economía”. Por tanto la política presupuestaria - para mí- no solamente ha sido el instrumento principal para conseguir los objetivos, sino que ha sido el desencadenante de todo lo que a continuación se produjo.

En segundo lugar está la política económica en sentido estricto, no la política económica global sino la política económica, por personalizar, que se lleva a través de la Secretaría de Estado de Economía, y que una vez perdidas sus competencias monetarias por su transferencia al Banco Central Europeo, se ha centrado en dos elementos esenciales, el control de los precios y la liberalización y apertura de sectores a la competencia, supresión de monopolios, derogación de derechos especiales o exclusivos y todo lo que es la apertura de aquellos sectores o mercados que todavía disfrutaban de beneficios o privilegios anticompetitivos.

Junto a estos dos instrumentos, política presupuestaria y política económica en sentido estricto, está la política fiscal. Reto a cualquier estudioso, a que sistematice y ordene el conjunto de modificaciones fiscales que se han introducido en las cuatro leyes de medidas y cuatro leyes de presupuestos que ya hemos presentado al Parlamento, y podrá comprobar que existe una auténtica reforma fiscal encubierta. Eramos conscientes de que hasta que no se modificase la Ley del Impuesto sobre la Renta unido a la modificación del Decreto de módulos para las pequeñas y medianas empresas, no transmitiríamos la imagen de reforma fiscal. Pues bien, la Ley del Impuesto sobre la Renta ya se ha modificado y se aplica este año, por lo que también este instrumento ha sido utilizado adecuadamente para la consecución de los objetivos a que me refería al principio.

Si os dais cuenta, cada uno de estos tres instrumentos, política presupuestaria de reducción del déficit, política económica de liberalización y apertura y contención de los precios y política fiscal de reducción de impuestos, tiene un sustrato o denominador común y es el de devolver al mercado parte de lo que hasta ahora era sector público. Ello implica no solamente confianza en el mercado sino confianza en el juego de la libre iniciativa privada.

Hay un cuarto instrumento, la política de la pequeña y mediana empresa. Entre otras muchas medidas hay una básica para explicar el fenómeno del empleo y es que, en vez de penalizar fiscalmente el empleo a través del régimen de módulos -sabéis que una pequeña o mediana empresa que tenía un trabajador tributaba por módulos más que si no tuviera ninguno- hemos hecho lo contrario, incentivar fiscalmente la creación de empleo a través de la pequeña y



mediana empresa. Si cada una de las aproximadamente 800.000 empresas pequeñas y medianas que hay en España crease un solo empleo habríamos resuelto definitivamente el problema del paro.

Pues bien, dentro de este panorama de instrumentos utilizados coordinadamente, e insisto coordinadamente, porque uno de los mecanismos que explican también los logros alcanzados es el esfuerzo de coordinación que se ha hecho desde el Ministerio de Economía -no solamente interno sino a través de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos con los departamentos de esta naturaleza- nos planteamos qué papel juega la política de privatizaciones, dónde se encuadra. Pues tengo que decir, para decepción de algunos, que la política de privatizaciones no está concebida como una política presupuestaria. Todos sabéis que el sistema europeo de cuentas, el SEC 95, así como la Contabilidad Nacional, impide computar a efectos del cumplimiento de los requisitos y exigencias de Maastricht los ingresos por privatizaciones. Por tanto, las cantidades derivadas de privatizaciones no se han contabilizado a efectos del déficit presupuestario, salvo un pequeño menor gasto al que luego me referiré. La explicación es evidente, si conseguimos unos niveles de déficit aplicando ingresos por privatizaciones, ¿qué ocurrirá los años y ejercicios en los que como este, por ejemplo, tenemos menos ingresos? Si continuamos todo el programa indudablemente llegará un momento en que no haya nada que privatizar. ¿Cómo alcanzaríamos entonces esos niveles de déficit cuando no contemos con estos ingresos?

La política de privatizaciones ha sido parte esencial de lo que he llamado política económica en sentido estricto, es decir, la política tendente a la liberalización y apertura de sectores económicos. Lo voy a explicar de otra manera, no sería creíble nuestra política de privatización de las telecomunicaciones si tenemos una participación mayoritaria en Telefónica; y no sería posible la política de apertura del sector energético si somos dueños de Endesa, la empresa eléctrica más importante del mercado; y no podemos decir que vamos a privatizar el mercado de tabacos si somos dueños de TABACALERA; ni que queremos introducir medidas de control, de flexibilidad y de competencia en el sector financiero manteniendo el control accionarial de la banca pública representada en ARGENTARIA.

Por tanto, la política de privatizaciones ha sido ante todo una política congruente con los objetivos señalados de liberalización y apertura de sectores, y una política costosa, porque cuando un partido político pasa muchos años en la oposición y llega al poder, la tentación y tendencia natural es acumular el mayor grado de poder posible y cuando se privatiza se pierde influencia en las empresas y en los sectores. Por tanto, solamente se puede explicar la política de privatización si se comprende que es una política encaminada a complementar y a completar la política económica de liberalización y apertura. No quiere decir esto que el hecho de privatizar suponga sin más que se alcance la competencia en alto grado, la competencia perfecta, en los sectores afectados. Es evidente que los sectores y las empresas se resisten a abrirse a la competencia, como es tendencia natural. No quiere decir tampoco que las empresas privatizadas se hayan convertido, de la noche a la mañana, de monopolios en defensores del mercado y de la iniciativa privada. Lo que hemos hecho ha sido iniciar un proceso, meter una cuña y esa cuña se irá agrandando a medida que pase el tiempo, pero que

nadie nos pida explicaciones de por qué todavía no se dan suficientes grados de competencia, ni en los sectores liberalizados ni en las empresas privatizadas, porque es un proceso en el tiempo en el que las fuerzas del mercado se pondrán de manifiesto y por tanto, lo que hemos hecho, ha sido iniciar ese proceso pero no culminarlo.

La política de privatizaciones no es nueva en los distintos gobiernos que ha habido en España. Quiero recordar que gobiernos anteriores han privatizado empresas o partes de ellas, como por ejemplo Campsa, Repsol, Telefónica, Endesa, o Argentaria, todas parcialmente. El Gobierno actual no ha iniciado la política de privatizaciones, lo que sí ha hecho es darle una distinta y global consideración ya que, anteriormente, los procesos de privatización habían respondido a necesidades presupuestarias y de déficit. El proceso de privatización iniciado en 1996, tanto por exigencias europeas como por las exigencias de nuestra propia política económica y de liberalización, responde a un esquema global. Por eso pienso que la mejor manera de explicar esta política es señalando sus rasgos esenciales, a lo que voy a proceder a continuación.

Ante todo hay una consideración global del proceso, hay incluso un Acuerdo del Consejo de Ministros de junio de 1996, es decir prácticamente tomada posesión del Gobierno, donde se contempla la reestructuración del Sector Público empresarial en su globalidad y especialmente se establece un procedimiento que tiene como puntos esenciales estos dos caracteres, primero el de transparencia, concurrencia e imparcialidad y, en segundo lugar, el de control.

El primer principio ha obligado a aplicar procesos abiertos y transparentes a las distintas fases del complejo procedimiento que acompaña a cualquier operación de privatización. Desde la selección de los coordinadores globales, de los asesores, de las campañas, hasta la adjudicación de los trabajos a estos operadores de mercado. Este procedimiento ha provocado fuertes tensiones por la competencia, por la cantidad de entidades que quieren participar en los procesos de privatización y al mismo tiempo ha llevado al Gobierno a tener que decidir en cada caso, cómo se ponía en práctica y se ejecutaba un proceso de privatización aprobado. Por ejemplo, en relación con la distribución en tramos, mayoristas y minoristas, nacionales e internacionales, puedo comentar cómo en el proceso de privatización de TABACALERA, inicialmente nos planteamos la posibilidad de que hubiese un tramo minorista dedicado exclusivamente a estancieros. En España hay aproximadamente 15.000 titulares de estancos, por lo que parecía una buena idea que el estancero estuviese incorporado al capital privatizado de TABACALERA a través de un tramo minorista. Sin embargo este proyecto no pudo llevarse a cabo porque se entendió desde la Secretaría de Estado de Economía (Dirección General de Política Económica y Defensa de la Competencia) que la operación suponía una integración vertical en la que los minoristas se integraban con los distribuidores y con los fabricantes, como posibles o futuros destinatarios de la privatización de TABACALERA.

Cada proceso ha sido singular. El hecho de que se haya repetido la oferta pública de venta (OPV) en Bolsa no significa que cada operación, en razón de las circunstancias específicas de la entidad a privatizar, no haya tenido que ser objeto de un tratamiento singular.

El otro elemento esencial del proceso de privatizaciones es el control; el control previo de la Intervención General de la Administración del Estado antes de la aprobación por el Consejo de Ministros del Acuerdo autorizando la privatización, el control a posteriori de la propia Intervención General en el plazo de tres meses sobre la operación global y el control del Tribunal de Cuentas. Por tanto, cada actuación ha tenido que pasar por estos trámites y controles.

La segunda característica de esta política ha sido su vocación de totalidad. Nos hemos marchado íntegramente de todas las empresas privatizadas y queremos privatizar todas las empresas industriales, no planteándonos las privatizaciones que afecten a sectores sociales de la Sociedad el Bienestar como son las prestaciones sociales, pensiones, sanidad, educación, etc., estamos considerando únicamente las empresas industriales. En comparecencias parlamentarias se me criticó duramente por la oposición, preguntándome por qué no dejamos un pequeño porcentaje sin privatizar o por qué no dejábamos uno o dos consejeros representantes del Estado. Era ante todo un problema de credibilidad. El Estado si se queda en una empresa da lo mismo que tenga el 1% o el 2%, que tenga un consejero o que tenga dos consejeros. Es el Estado el que está, con todo el poder que representa. Después, una vez consumado el proceso en algunas empresas, hemos tenido que realizar actuaciones contrarias a los intereses de esas empresas por razones de interés general, por ejemplo hemos tenido que rebajar tarifas de empresas privatizadas, que si no se hubiesen privatizado habríamos tenido muchos problemas en tomar esas medidas que demandaba el interés general -en concreto el interés por el mantenimiento del nivel de precios- porque nadie suele actuar contra su propia estructura. Por tanto, al privatizar hemos conseguido ganar libertad, libertad en la adopción de decisiones, que pueden ser contrarias a los intereses particulares y concretos de empresas en determinados sectores.

Por tanto, por razones de credibilidad y por razones de libertad se decidió, y así se está llevando a cabo, que la privatización sea total. Es cierto que existen algunas participaciones residuales como consecuencia de que en su momento no se ejercitó la opción llamada “green shoe”, un porcentaje que se deja para equilibrar la cotización en días posteriores, y es cierto que mantenemos la mal llamada acción de oro. Quiero explicar esto último porque complementa un poco la visión del tema. No se trata de una acción de oro porque el Estado no es titular de ninguna acción, puesto que ha vendido todas sus acciones. Lo que ocurre es que el Estado se reserva un régimen de autorización administrativa previa para determinadas decisiones de las empresas, especialmente para proteger a esas empresas de posibles OPAS hostiles. Lo voy a explicar con un ejemplo; no es impensable desde el punto de vista económico-financiero, que a los dos meses de privatizar TELEFÓNICA, una corporación americana o japonesa pudiera lanzar una OPA hostil contra esta empresa, habida cuenta de la implantación iberoamericana que tiene. Dado el volumen de dinero que se mueve en el mundo de las telecomunicaciones, TELEFÓNICA ha de estar defendida de una OPA hostil en los primeros años de su andadura como empresa privada. Esto es lo que justifica la existencia de un régimen administrativo de autorización previa, la defensa ante OPAS hostiles, cuyo volumen económico haría imposible una defensa por parte del propio sector financiero

español. Entendemos que la existencia de este régimen no excluye ni desdibuja el hecho de que la privatización haya sido total en cuanto al porcentaje de la participación estatal vendida.

La tercera característica de la política de privatizaciones es la existencia de una estructura perfectamente jerarquizada que ha llevado a cabo el proceso. Ya se tomó una importante medida como fue la de separar a los gestores de las empresas de los agentes responsables de la privatización, con el fin de evitar tentaciones. Los gestores a gestionar y los agentes privatizadores, la SEPA y la SEPI, a privatizar. El Consejo de Ministros como es evidente toma siempre la última decisión. La Comisión Delegada, que se reúne semanalmente, hace la propuesta al Consejo de Ministros. De la Comisión Delegada depende un grupo de trabajo denominado Comisión Financiera de la Empresa Pública en la que se integran los staf superiores de Economía e Industria para coordinar el proceso en el tiempo y preparar las decisiones de la Comisión. En el inicio, los Consejos de Administración de SEPI y de SEPA acuerdan las operaciones. En lo que al Ministerio de Economía y Hacienda se refiere, la Subsecretaría y la Dirección General del Patrimonio son los últimos escalones de esta estructura jerarquizada.

Sobre la base de este esquema y con estos objetivos, se ha privatizado TELEFÓNICA, TELEFÓNICA INTERNACIONAL, ARGENTARIA, TABACALERA Y ALDEASA en el ámbito de la Dirección General del Patrimonio del Estado. Nos quedan por privatizar, y lo haremos en la próxima legislatura, empresas como Trasmediterránea, la Empresa Nacional de Autopistas, el Grupo Aceitero, Minas de Almadén y Arrayanes, y Expasa, una herencia de la expropiación RUMASA.

Tal vez lo más importante de este proceso, una vez explicado, sean las consecuencias y quiero concretarlas en dos consideraciones. Primera, lo que se ha llamado, también de manera impropia, capitalismo popular. No hemos buscado tanto en la política de privatizaciones aumentar la base accionarial, es decir, que lo que antes era titularidad del Estado se haya podido distribuir entre más de 2 millones de inversores. No era tanto esta ampliación puramente cuantitativa sino un cambio en la mentalidad o en la cultura del inversor. Tuvimos una magnífica experiencia cuando decidimos reducir al 20% la tributación de las plusvalías, ya que hasta entonces el inversor vivía pendiente exclusivamente del transcurso del plazo para evitar el gravamen en la tributación del impuesto sobre la renta y esperaba ese transcurso de tiempo con inversiones cautivas. Al limitar la tributación de las plusvalías al 20% y sacarlo así de los tipos progresivos del impuesto sobre la renta, se produjo una enorme movilidad de inversiones de manera que el inversor tomaba sus decisiones en función de la rentabilidad y no de su tratamiento fiscal. Este precedente nos hizo pensar también que, el efecto de las privatizaciones, podía producir un cambio de mentalidad de manera que el inversor saliese de la renta fija para acudir a la renta variable. La renta variable indudablemente implica la asunción de un riesgo, y la renta fija ha perdido rentabilidad como consecuencia de la caída en los tipos de interés. El inversor tiene que arriesgarse si quiere obtener rentabilidad de sus inversiones, pero esa nueva mentalidad de renta variable, esa nueva mentalidad de riesgo, es precisamente el motor de la economía. Una economía en régimen de mercado no se mueve,

no avanza y no se desarrolla, si no hay quien tome riesgos. Pues bien, hemos conseguido que 2 millones de inversores tomen el riesgo de situarse en renta variable.

Y la segunda consecuencia o valoración, es una pregunta que sin duda más de uno de ustedes se ha formulado ¿qué es lo que hemos hecho con los aproximadamente 5 billones de pesetas que hemos obtenido hasta ahora en el proceso de privatizaciones? Se lo voy a explicar. Las privatizaciones patrimoniales, las que se han desarrollado en el ámbito de SEPA y de la Dirección General del Patrimonio del Estado, han supuesto aproximadamente 1,4 billones de pesetas. Esta cantidad se ha ingresado íntegramente en el Tesoro por el concepto del impuesto sobre la renta de sociedades y por el concepto de dividendos. Este ingreso ha permitido no emitir deuda pública por esta cuantía y es en el ahorro de los intereses que el Estado tendría que pagar por la emisión de 1,4 billones en deuda, ese menor gasto, el único efecto presupuestario que ha tenido el proceso de privatizaciones, es decir, hemos ahorrado al Tesoro tener que pagar, a los tipos medios actuales, entre 75 y 80 mil millones de pesetas. Repito que es el único efecto que ha tenido en el presupuesto. El resto hasta 5 billones, los 3,6 billones de pesetas proceden de la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales. En este punto la SEPI ha funcionado al margen del presupuesto, eso es conocido y está aceptado, no es una ingeniería financiera ni es una argucia para ocultar una distribución de ingresos. SEPI, el sector público industrial que incorporó la antigua Teneo y que fundamentalmente tenía la Agencia Industrial del Estado, ha tenido que dedicar estos 3,6 billones de pesetas a las siguientes partidas en términos gruesos: Ha aportado 527.000 millones para pagar la deuda histórica del INI en cuatro ejercicios, afortunadamente este último año 1999 se termina de pagar y si queda algo es prácticamente marginal, pero se ha asumido y se ha continuado con el compromiso de pagar esta deuda histórica en los plazos y forma que se dejó establecido por el Gobierno anterior. Un importe de 1,5 billones de pesetas ha sido el coste del déficit en estos cuatro años del sector público industrial, que sigue siendo deficitario, aunque ese déficit vaya disminuyendo a medida que privatizamos. Otros 1,4 billones de pesetas están en Tesorería, destinados a una gran operación de externalización de obligaciones y compromisos sociales. Y 100.000 millones de pesetas se han ingresado en el Tesoro.

Me voy a detener brevemente en la penúltima de las partidas, 1,4 billones de pesetas para externalización de compromisos. Nos encontramos con que todos los procesos de reconversión industrial que se han producido en la década de los 80 (1983, 1984 y siguientes), como ocurre en todo proceso de reconversión, habían impuesto a las empresas reconvertidas insoportables cargas sociales como consecuencia de los despidos estimulados por jubilaciones anticipadas. Es imposible que estas empresas obtuviesen beneficios mientras tuvieran que soportar estas cargas sociales. Lo que ha hecho SEPI ha sido acumular las cargas y obligaciones sociales de todas las empresas del Sector público y externalizarlas, anticipándose a un proyecto de Real Decreto de externalización que probablemente se apruebe pasado mañana por el Consejo de Ministros. Esta externalización le ha supuesto la aportación de 1,4 billones de pesetas por este concepto, distribuido entre varias compañías de seguros seleccionadas a través del correspondiente concurso.

Por tanto, estas son las partidas principales a donde ha ido a parar esa cifra tan impresionante como son 5 billones pesetas. La SEPI continuará sus procesos de privatización. Probablemente antes de que termine el año se producirá el de Iberia, está muy avanzado, y algunos otros que están a punto de terminar, de menor importancia y repercusión. En cualquier caso, hay dos sectores de muy difícil privatización, tanto por razones políticas como económicas y sociales, el sector de la minería y el sector de astilleros.

Pues bien, éstos son los datos principales de una política que ha generado muchos efectos, que ha contribuido a la apertura y a la liberalización de la economía, que ha iniciado un proceso de acceso a la competencia de sectores secularmente monopolizados en nuestro país. El control a que ha sido sometido al proceso tanto en su desarrollo como en la aplicación de los fondos permite, y a modo de resumen lo digo, que las únicas críticas que en la opinión especializada se han vertido, han sido críticas "ad nominem" es decir, críticas contra determinados nombramientos. No he leído una crítica seria en relación con el manejo de 5 billones pesetas, en relación con la objetividad y transparencia de los procesos y de las operaciones y en relación con las otras consecuencias que este proceso ha originado. Por tanto yo les confieso que estoy enormemente tranquilo de que las críticas sean solamente a determinadas personas y por causas ajenas al proceso de privatización en sí mismo.

Y como había dicho, señora Interventora General, me gustaría dedicar los últimos 3 ó 4 minutos de mi intervención a hacer algunas consideraciones. Doy por terminada la conferencia y paso a las confidencias. Yo tuve la suerte de que el primer Interventor con el que me relacioné en mi primer destino hace ya muchos años fue Ignacio Montaña, con decir esto está dicho que estaba predestinado a que toda las relaciones con la Intervención fuesen tan positivas como la que tuve en Cáceres con Ignacio Montaña. Puesto que ya en las intervenciones anteriores se ha mencionado, yo quiero también constatar, que probablemente ningún Gobierno haya tenido tanta confianza en las funciones de Intervención, ni haya depositado tanta seguridad, en que el restablecimiento pleno de estas funciones no podía ser sino beneficioso para el interés general.

Sería fácil enumerar en este momento las disposiciones contenidas en las Leyes de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social sobre modificaciones de la Ley General Presupuestaria, aunque a mí me gustaría más centrarme en el Acuerdo de Consejo de Ministros de julio de 1997 y el Real Decreto 692 de 6 de marzo de 1998 donde se restauran, con plena vigencia, la fiscalización previa y el régimen de control de la Intervención.

En lo que a mí respecta, quiero decir primero, que fui el que propuso que en el Acuerdo del Consejo de Ministros regulador de la política de privatizaciones y del programa de modernización del Sector Público empresarial, la Intervención General tuviese un papel decisivo, tanto antes del Acuerdo del Consejo, como en el dictamen de toda la operación en su conjunto. En segundo lugar, y porque eso quedará en la intrahistoria y no se escribirá en ningún sitio, en el actual Proyecto de Ley, que se tramita en el Parlamento, de Modificación de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas se ha procedido a una sustancial elevación de los umbrales para la contratación directa. Con ello no solamente se consigue el

objetivo de agilizar los trámites contractuales sino que para convencer a quienes estimaban que políticamente era peligroso aumentar estos niveles de contratación directa en tales proporciones, mi argumento fue, que una vez restablecidas en su plenitud las funciones de la Intervención y el hecho de que un interventor estuviera sentado en las Juntas y Mesas de Contratación, era garantía suficiente para que esos umbrales pudieran elevarse.

Les digo siempre a mis colaboradores que en las montañas de papeles que tengo que firmar diariamente, cuanto más intervención mejor, aunque no sea necesaria. Los papeles que firmo con más tranquilidad son aquellos en que tengo a la izquierda la firma del Interventor. Por tanto desde esta experiencia personal y desde la experiencia de las responsabilidades que ahora ostento me gustaría, aprovechando este importante aniversario, señora Interventora General, hacer tres consideraciones. Primera, soy firmemente partidario de los Cuerpos Especiales. Creo que los Cuerpos Especiales son el esqueleto y la estructura de cualquier Administración moderna, pero los Cuerpos Especiales corren el peligro de degenerar en corporativismo. Para que esto no sea así, es necesario cumplir dos requisitos, primero el ejercicio de las funciones propias con carácter ejemplar y con carácter positivo. Con carácter ejemplar no hace falta que lo explique. Con carácter positivo significa que yo acepto, y pongo a Jaime Pou por testigo, cualquier reparo siempre que vaya acompañado de la propuesta alternativa y muchos problemas del Ministerio y muchos problemas del Gobierno se han podido resolver porque la Intervención supo, al tiempo que reparaba, señalar cuál era el camino adecuado; eso entiendo yo que es función ejemplar y positiva. Y, en segundo lugar, un Cuerpo de funcionarios se consolida y se prestigia si no abandona nunca la función del estudio. Creo que es fundamental que nadie considere que haber superado las pruebas de la oposición supone ya un pasaporte para siempre. Estamos en tiempos en que es necesario seguir estudiando, e incluso me atrevería a proponeros lo siguiente; creo que son importantes las jornadas de estudio y si en vez de bianuales se hiciesen anualmente sería mejor todavía, porque hay que estimular a todos a participar en el estudio de los temas de cada jornada. Los abogados del Estado lo venimos haciendo desde hace muchos años y en este momento los comentarios a la Constitución Española, que fueron tema de muchas de nuestras jornadas, son de consulta inexcusable para cualquier investigador de la Constitución.

En segundo lugar, creo que la Intervención debería tener una revista propia. La revista “Presupuesto y Gasto Público” está concebida de otra manera, es posible transformarla pero tendría que existir un órgano, no solamente de estudio sino también de comunicación, en la Intervención General. Modestamente en la Subsecretaría, desde hace muchos meses, estamos publicando un boletín informativo, -que algunos conoceréis- y que nos sirve para enlazar con nuestras oficinas en el exterior, tanto comerciales como turísticas, y con las Delegaciones en provincias y en el que simplemente nos limitamos a contar lo que hacemos.

Y, en tercer lugar, creo que la Intervención General debiera estimular y promover que los interventores hiciesen tesis doctorales. Tenemos que evitar que la tesis doctoral sea signo de una carrera académica, no tiene por qué serlo. El que intelectualmente es capaz de hacer una tesis doctoral es capaz intelectualmente de hacer cualquier cosa y ello genera para siempre un estímulo a seguir estudiando y seguir publicando. Es necesario que aparezcáis, que se os cite

como doctrina, que publicuéis los trabajos que hacéis, tenéis material más que suficiente. Solamente desde estas bases, ejercicio ejemplar y positivo de la función y un Cuerpo que le da la importancia que merece al estudio, son susceptibles de plantearse correctamente las reivindicaciones legítimas.

Yo me atrevería a pedirlos que vuestra capacidad de análisis global fuese también proyectada sobre vuestra capacidad de reivindicación. Sabéis que en el Ministerio de Economía tenemos por obligación que analizar las reivindicaciones de todos los sectores de la Administración del Estado y tenemos que priorizar y decir "no" muchas veces. No se puede en un Cuerpo de Hacienda que tiene que tomar la decisión sobre el resto de la Administración, aceptar reivindicaciones desconectadas del contexto general o descontextualizadas. Por eso, en esa lucha permanente que debéis mantener de reivindicar, tened siempre en cuenta el contexto y el conjunto de las reivindicaciones de la Administración.

Os manifiesto mi satisfacción por la separación de Cuerpos. Tuve el valor de decirlo públicamente hace algunos años en Palma de Mallorca antes de que estuviese, ni siquiera proyectada, esa separación. Creo que de la misma no se deducirán sino frutos beneficiosos para vuestro Cuerpo y espero que sepáis aprovechar esta nueva etapa que se abre con la separación.

Y eso es todo, queridos compañeros. No sé si estaremos aquí para celebrar los próximos 125 años, pero en todo caso os deseo que aprovechéis esta ocasión y que saquéis el fruto debido.



## **LA POLÍTICA FISCAL EN EL MARCO DE LA UNIÓN ECONÓMICA Y MONETARIA**

*Excmo. Sr. D. Miguel Martín Fernández  
Subgobernador del Banco de España*

Señoras y señores:

En primer lugar quiero agradecer a los organizadores la oportunidad de participar en los actos conmemorativos del 125 aniversario de la Intervención General de la Administración del Estado y de dirigirme a ustedes en el marco de estas Jornadas sobre Presupuestación, Contabilidad y Control Financiero.

Como miembro del Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del Estado, cualquiera que sea su denominación actual, me siento muy orgulloso del dilatado y fructífero historial de nuestro Centro Directivo. A lo largo de mi vida profesional en el Ministerio de Hacienda he tenido muchas ocasiones de comprobar la ingente labor de la IGAE para encauzar la gestión del gasto público por sendas de transparencia y eficacia.

Comparezco en este foro, sin embargo, desde mi responsabilidad en el Banco de España, por lo que me ha parecido pertinente dedicar mi intervención a reflexionar sobre las funciones macroeconómicas de la política fiscal como elemento estabilizador en la nueva situación creada por la Unión Económica y Monetaria (UEM) .

He organizado mi intervención de la manera siguiente: en primer lugar, me propongo analizar la contribución de la política fiscal al funcionamiento de la UEM, así como las razones que justifican la imposición de reglas estrictas para el déficit presupuestario en los países participantes; a continuación analizaré la plasmación de estos principios en el Pacto de Estabilidad y Crecimiento y el significado del objetivo de equilibrio presupuestario a medio plazo. Para terminar haré algunas consideraciones sobre las implicaciones de todo ello para la economía española. El comportamiento de ésta en estos últimos años del milenio son un claro ejemplo de la capacidad de la estabilidad macroeconómica para inducir una mayor eficiencia en la utilización de los recursos productivos y un crecimiento económico sólido y duradero.

\* \* \* \* \*

Los países firmantes del Tratado de la Unión Europea en el año 1992 compartían la opinión de que la integración económica y monetaria debía basarse en políticas económicas

articuladas, en torno al objetivo común de la estabilidad de los precios, para lo que era imprescindible evitar políticas monetarias inflacionistas, y asegurar la disciplina presupuestaria. La estabilidad macroeconómica era el soporte de la eficiencia y de la competitividad precisas, para lograr un crecimiento sostenido creador de empleo.

Para la consecución de estos objetivos, el Tratado estableció, ante todo, un entramado institucional sólido y bien definido. El Consejo de Ministros de Economía y Hacienda, el ECOFIN, es el encargado de formular las orientaciones generales de política económica, de coordinar las políticas económicas nacionales y de evaluar sus resultados dentro de un marco de supervisión multilateral. Por su parte, la disciplina de la política monetaria única se encomendó al Sistema Europeo de Bancos Centrales (SEBC), al que se le otorgó independencia plena en el desarrollo de sus tareas, con el fin primordial de garantizar la estabilidad de los precios, a la vez que se prohibía la financiación monetaria de los déficit públicos. Por último, con el fin de asegurar la compatibilidad de las finanzas públicas nacionales con los objetivos generales de estabilidad, se establecieron una serie de disposiciones que limitaban los déficit públicos y que, posteriormente, se reforzaron y aclararon por medio del Pacto de Estabilidad y Crecimiento.

El Tratado establece, por tanto, una distribución de competencias en la toma de decisiones de política económica, precisa aunque compleja. La política monetaria es única, se decide centralizadamente por el SEBC/BCE, y se instrumenta descentralizadamente en las once economías nacionales participantes, a través de sus respectivos bancos centrales nacionales. En cambio, la política fiscal y las políticas económicas de oferta, aunque sometidas a diversos procedimientos de coordinación, son competencia exclusiva de los Estados Miembros y conservan un considerable margen de autonomía. El ensamblaje armonioso de ambos aspectos es una labor inevitablemente compleja, que requerirá todavía mucho tiempo y esfuerzo, pero en la que se han logrado ya avances significativos. En cualquier caso, los elementos básicos del sistema están claros: el único componente de la política económica transferido a nivel supranacional es el de la política monetaria. Las restantes políticas se mantienen bajo soberanía nacional y los necesarios procesos de coordinación deben respetar tanto la independencia del SEBC, en materia monetaria, como el principio de subsidiaridad en todos los demás ámbitos.

Como es sabido, las decisiones de política monetaria en el seno de la UEM se basan en el análisis de las condiciones económicas y financieras del conjunto del área, y se orientan a garantizar la estabilidad de precios a nivel agregado. Una vez decidido el tono más adecuado de la política monetaria, el SEBC lo instrumenta a través de un nivel único de tipos de interés a corto plazo para la zona del euro, que, en combinación con el tipo de cambio de esta moneda, determina unas condiciones monetarias y financieras uniformes para el conjunto del área. En cambio, las políticas fiscales nacionales están orientadas a la consecución de fines específicamente domésticos y a gestionar de forma descentralizada sus presupuestos. Una vez alcanzada la integración económica y monetaria, las políticas fiscales se convierten en el único instrumento de regulación de la demanda interna que queda bajo la soberanía de las autoridades nacionales. De esta manera la política fiscal constituye el mecanismo de

estabilización de los efectos de las posibles discrepancias cíclicas que pueden surgir entre las economías nacionales y el conjunto del área o de las perturbaciones asimétricas que se pueden presentar. La condición necesaria para poder afrontar estas situaciones es que la orientación de la política fiscal en cada país, aun atendiendo fundamentalmente a consideraciones domésticas, sea coherente con el tono de la política monetaria única. Con esta finalidad, se ha diseñado un conjunto de procedimientos que pretenden garantizar la sintonía de las políticas fiscales nacionales con el resto de políticas económicas del área, tratando de asegurar la combinación más adecuada que sea compatible con el objetivo de la estabilidad de los precios.

Permítanme que les recuerde las razones que justifican los mecanismos establecidos en la UEM, puesto que nos encontramos ante un nuevo régimen de política económica, al que la economía española, al igual que las demás economías participantes, tiene que ajustarse de manera sostenible.

De los argumentos que se manejan habitualmente para justificar dichos mecanismos, dos son los que, desde mi punto de vista, tienen mayor relevancia. En primer lugar, la tarea del SEBC de perseguir la estabilidad de los precios debe encontrarse respaldada por unas finanzas públicas que ejerzan un efecto beneficioso sobre las expectativas de inflación. De esta forma, la credibilidad antiinflacionista del BCE se verá reforzada y tendrá una influencia positiva sobre los tipos de interés en la Unión, que podrán mantener niveles adecuados para propiciar un crecimiento equilibrado. Este efecto se manifestará tanto a corto plazo, por cuanto las finanzas públicas ejercerán una influencia favorable a la estabilidad de precios, como a largo plazo, debido a que las primas de riesgo tenderán a ser también más ajustadas.

En segundo lugar, la introducción de reglas estrictas sobre el comportamiento del déficit público, o del ratio de deuda pública es imprescindible para limitar la propagación al conjunto de la Unión, de los efectos macroeconómicos adversos, que el desbordamiento de las posiciones fiscales en los países con una propensión mayor al endeudamiento, podrían generar. No hay que olvidar que este tipo de situaciones podrían producirse a pesar de que el Tratado contiene una cláusula que impide la responsabilidad de la Unión, respecto de la deuda pública emitida por los países miembros, o cualquiera de sus regiones. En principio, en este marco, los tipos de interés de la deuda pública emitida por los distintos países, deberían incorporar adecuadamente el riesgo soberano correspondiente. No obstante, no se puede descartar que en un entorno de moneda única, los mercados tuvieran dificultades para discriminar adecuadamente el riesgo de impago por países y, en este caso, los efectos externos de la indisciplina fiscal de un país determinado, se podrían traducir en un aumento de los tipos de interés a largo plazo en la zona, como consecuencia de la mayor presión sobre el ahorro disponible.

El desarrollo de políticas fiscales disciplinadas en el contexto de la UEM y las atribuciones otorgadas al SEBC, facilitarán el mantenimiento del objetivo de estabilidad de precios en la zona del euro, en un entorno de tipos de interés reducidos, y permitirán recuperar la capacidad estabilizadora de la política fiscal, otorgar un margen de maniobra para el diseño de políticas

fiscales dirigidas a promover el crecimiento potencial, y alcanzar una situación adecuada para hacer frente a los problemas financieros que, en la mayoría de países europeos, pueden surgir, en el medio plazo, derivados del envejecimiento de la población y de la financiación de la Seguridad Social.

\* \* \* \* \*

Permítanme, ahora, pasar al segundo punto de mi intervención recordándoles de forma muy sucinta el contenido de las disposiciones sobre déficit excesivo, aunque estoy seguro que son bien conocidas por todos ustedes, dado que, por una parte, dichas disposiciones fueron un elemento básico en los exámenes de convergencia que hubieron de superar los países fundadores de la UEM, y, por otra, su trabajo y esfuerzo fue esencial para lograr los objetivos de referencia. Dichos objetivos se concretan en mantener déficit públicos inferiores al 3% del PIB y ratios de deuda pública por debajo del 60% del PIB, o que se aproximen a un ritmo satisfactorio hacia dicho umbral. La Comisión Europea hace un seguimiento regular del cumplimiento de estos criterios, dentro del marco institucional que proporciona el Protocolo de Déficit Excesivo. El incumplimiento de alguno de estos requisitos pone en marcha el denominado Procedimiento de déficit excesivo, según el cuál, el Consejo ECOFIN, tras una serie de consultas en las que se ven involucrada la Comisión Europea y el país afectado, puede emitir una recomendación para que este último ajuste la situación de sus finanzas públicas.

Como he señalado, la puesta en marcha de la Tercera Fase de la UEM aconsejó reforzar algunas de estas disposiciones. Para ello, la opción elegida fue la adopción de una serie de mecanismos institucionales a partir de los elementos que proporcionaba el Tratado, que quedaron plasmados en el Pacto de Estabilidad y Crecimiento. El Pacto ha establecido un compromiso permanente de disciplina fiscal para todos los países de la Unión Europea, integrados o no en el área del Euro, y ha precisado y reforzado algunos aspectos clave del Procedimiento de Déficit Excesivo. Me refiero en especial a:

1º.- La delimitación de las situaciones en las que los límites de déficit y de deuda pública podrían superarse sin contravenir los compromisos contraídos, y

2º.- El mecanismo de aplicación de sanciones.

Adicionalmente, el Pacto acorta los plazos de las etapas previstas en el Procedimiento de Déficit Excesivo y refuerza los mecanismos de supervisión multilateral de las situaciones fiscales nacionales.

El objetivo último del Pacto de Estabilidad y Crecimiento es lograr que los países alcancen posiciones próximas al equilibrio presupuestario o incluso de superávit en un horizonte temporal de medio plazo. Este compromiso se interpreta en el sentido de que a lo largo de los ciclos económicos normales, es decir, excluyendo únicamente las situaciones de recesión severa, los déficit públicos no pueden exceder el umbral del 3%. Para ello, el componente estructural o no cíclico del déficit debe ser lo suficientemente reducido como para permitir

que en las fases recesivas los estabilizadores automáticos puedan operar sin comprometer el cumplimiento del límite máximo establecido.

El Pacto establece que solo se aceptarán déficit superiores al 3% si son excepcionales o transitorios, entendiendo como tales aquellos que resultan de acontecimientos que escapan del control del país afectado o que se producen como consecuencia de una recesión económica profunda, en la que, como regla general, los descensos del PIB sean superiores al 2% en términos anuales. No obstante, los países miembros pueden aducir la existencia de este tipo de recesiones en situaciones en las que el descenso del PIB sea superior al 0,75%.

Para alcanzar la situación de proximidad al equilibrio presupuestario a medio plazo, entendida en los términos enunciados, los países disponen de un cierto período de tiempo que no puede ir más allá del año 2002, con el fin de evitar que dicho objetivo se desvirtúe convirtiéndose en una meta móvil a la que nunca se llega.

La supervisión de este proceso por la Comisión Europea y el ECOFIN requiere de los gobiernos la fijación de objetivos presupuestarios nacionales de medio plazo que se han de plasmar en los Programas de Estabilidad y Crecimiento. Los Programas se preparan o actualizan con frecuencia anual y constituyen el punto de referencia en torno al cual las instituciones comunitarias realizan la valoración de las posiciones fiscales nacionales. Para efectuar esta valoración se tienen en cuenta distintos puntos de vista. En primer lugar, se analiza la factibilidad de la senda presupuestaria programada con los supuestos macroeconómicos que subyacen a las proyecciones fiscales y con las medidas anunciadas por los gobiernos. Al mismo tiempo, se valora si los objetivos fijados proporcionan margen suficiente para evitar la aparición de situaciones de déficit excesivos durante el período considerado. Por último, se estudia si el Programa señalado facilita la coordinación de las políticas económicas en la Unión Europea y si es coherente con las Orientaciones Generales de Política Económica que establece el Consejo ECOFIN.

Dentro de este marco, los Planes de Estabilidad deben elaborarse previendo el impacto de las oscilaciones cíclicas sobre la evolución actual y futura de las finanzas públicas. Los objetivos de medio plazo establecidos por los gobiernos en los Planes de Estabilidad han de considerar, también, otras fuentes de variabilidad y de incertidumbre en los presupuestos, incorporando un prudente margen de maniobra adicional con el fin de poder afrontar otras posibles contingencias, especialmente, los requerimientos derivados del envejecimiento de la población.

Debo señalar que, a pesar de la abundancia de estimaciones disponibles, es extremadamente difícil conocer con precisión el efecto de la actividad económica sobre los saldos públicos, y que este efecto puede variar drásticamente por países, dependiendo, entre otros aspectos, de ciertas características estructurales nacionales, como el tamaño del país o el grado de apertura al exterior, por ejemplo. Por otra parte, una posición fiscal equilibrada puede obtenerse con distintas combinaciones de los componentes estructural y cíclico de las cuentas públicas.

De nuevo aquí, existe un gran debate en cuanto a la medición más adecuada de ambos componentes. De hecho, las estimaciones realizadas por los distintos organismos internacionales y por los diferentes trabajos de investigación difieren significativamente, al ser muy sensibles a las metodologías empleadas en cada caso. Si fuera posible efectuar una descomposición precisa de ambos componentes, se podría definir el nivel de déficit estructural que fuera compatible con el respeto del umbral del 3%. El mantenimiento de un cierto déficit estructural, dentro de esta restricción, podría justificarse, especialmente, en el caso de economías que deben hacer un mayor esfuerzo en términos de la convergencia real o en las que las características poblacionales o de sus sistemas de Seguridad Social no supongan una carga adicional para las finanzas públicas en el medio plazo.

El esfuerzo que tienen que realizar los distintos países para cumplir las disposiciones del Pacto, difiere sustancialmente de unos a otros, y no sólo por las diferentes posiciones fiscales de partida y por las situaciones relativas en términos de convergencia real, sino también por las distintas sensibilidades de las finanzas públicas de las economías nacionales a la evolución del ciclo económico. Así, el esfuerzo fiscal a realizar es más importante en aquellos países cuyos déficit públicos están más próximos al 3% o que, habiendo partido de una posición fiscal más ajustada, todavía mantienen ratios de deuda pública elevados que comprometen el desarrollo futuro de los déficit públicos. Existe, por el contrario, un grupo de países que arrancan de una situación más favorable como consecuencia de la intensidad del ajuste fiscal realizado en los últimos años. Algunos de ellos cerraron el año 1998 con posiciones superavitarias y, aunque ello se consiguió bajo unas condiciones cíclicas favorables, han realizado, también, ajustes estructurales de alcance que, en algunos casos, han permitido el descenso de la presión impositiva y, en particular, de la que soporta el factor trabajo.

Los países de la Unión Europea presentaron sus programas de estabilidad y de convergencia de acuerdo con el calendario establecido, en los últimos meses de 1998 y primeros meses de 1999. Estos programas confirmaron, por lo general, la intención de continuar la senda de prudencia presupuestaria que había prevalecido en los años previos al inicio de la Unión Económica y Monetaria, aunque, en términos generales, el esfuerzo de ajuste fiscal implícito fué de menor intensidad al realizado durante la fase de convergencia. La última evaluación del grado de cumplimiento de los objetivos presupuestarios previstos para 1999, realizada en el ámbito de la Comisión Europea y el Comité Económico y Financiero, ha sido positiva, aún teniendo en cuenta el efecto beneficioso de la reactivación de la actividad económica que se está materializando a partir del segundo trimestre del año.

\* \* \* \* \*

Paso ya a referirme al último punto de mi intervención, en el que quisiera abordar las implicaciones del marco de equilibrio presupuestario y de estabilidad macroeconómica, inherente al proceso de Unión Monetaria, sobre la economía española.

La economía española ha iniciado su andadura en la UEM de forma muy favorable, tanto en términos de expansión del producto como de generación de empleo, en un entorno macroeconómico de bajos tipos de interés, estabilidad de precios y orientación equilibrada de

las políticas económicas. Tras cuatro años de crecimiento sostenido se advierten, sin embargo, ciertos cambios en el patrón de crecimiento que descansa en mayor medida en el gasto de las familias –sobre todo en el consumo y la inversión en vivienda- y menos en la exportación, ya que la desaceleración de los mercados internacionales, como consecuencia de la pasada crisis financiera, ha afectado seriamente a nuestras ventas al exterior.

No cabe la menor duda de que los excelentes resultados alcanzados en estos últimos años tienen su origen en los efectos beneficiosos sobre la tasa de inflación de la política monetaria aplicada y del proceso de consolidación fiscal realizado, así como de las reformas estructurales emprendidas. Pero no debemos olvidar que esta expansión económica sigue estando impulsada también por unas condiciones monetarias y financieras comunes, instrumentadas por el Eurosistema, que resultan relativamente holgadas para la situación coyuntural de la economía española. Esta holgura proviene de que la economía española se encuentra en una posición cíclica más avanzada que la mayoría de las economías del área y de que la magnitud del impulso expansivo, de los recortes en los tipos de interés instrumentados en los últimos tres años, ha sido considerablemente superior. Dado que, como hemos visto, tras la integración de España en el grupo de países que participan en la Tercera Fase de la UEM, la capacidad de regular las condiciones monetarias y financieras, atendiendo a consideraciones puramente nacionales, ha quedado totalmente eliminada, deberán ser las políticas de demanda que se mantienen bajo soberanía nacional, las que acometan los ajustes necesarios para que la estabilidad nominal de la economía quede garantizada.

Creo que en estas circunstancias la política fiscal española debe continuar tratando de compensar el efecto expansivo que se deriva de las condiciones monetarias y financieras definidas para la zona del euro y atenuar, así, la presión de la demanda sobre los precios y el deterioro de la competitividad. Esta labor se ve facilitada por los buenos registros de la recaudación impositiva, que en la coyuntura presente está creciendo por encima de las previsiones iniciales, permitiendo alcanzar recortes superiores en el déficit público. La instrumentación de una política fiscal de corte restrictivo facilitará, también, la transición hacia la posición de equilibrio presupuestario y permitirá recuperar capacidad de actuación anticíclica, por si fuera necesario su utilización en el futuro. Como ya comenté anteriormente, el Pacto de Estabilidad prevé la posibilidad de dejar actuar a los estabilizadores automáticos a lo largo del ciclo económico. Desde este punto de vista, cuanto antes se alcance la posición de equilibrio presupuestario antes se estará en situación de hacer uso de la capacidad estabilizadora de la política fiscal, lo que podría resultar útil no solo para regular las condiciones de demanda en períodos de desaceleración de la actividad, sino también para hacer frente a situaciones en las que aparezcan perturbaciones que afecten de forma diferenciada a la economía española en relación con otras economías de la UEM.

No quisiera terminar sin señalarles que, actualmente, existe un gran consenso en Europa sobre la necesidad de que la consolidación fiscal opere fundamentalmente por la vertiente del gasto público. Para ello es preciso incidir sobre dos puntos que todos ustedes conocen bien:

Controlar estrictamente el crecimiento del gasto público, tanto en la elaboración del Presupuesto, como en su ejecución fiel y disciplinada.

Mejorar la eficacia del gasto en el cumplimiento de unos objetivos finales claros y explícitos, así como su eficiencia en la utilización de soluciones de mínimo coste.

Ambos puntos se apoyan y refuerzan. De su logro depende hacer compatible la consolidación fiscal y la mejor satisfacción de las necesidades sociales y de capital público necesarias para proseguir nuestra convergencia real con Europa.

En ambos ámbitos la IGAE y el Cuerpo de Interventores y Auditores del Estado tienen una grave responsabilidad. Afortunadamente la primera tiene ya 125 años de exitosa experiencia. Respecto al segundo ustedes tienen la palabra. Yo creo que queda en buenas manos.



## **EL CONTROL PRESUPUESTARIO Y LA EFICIENCIA ECONÓMICA**

*Excmo. Sr. D. José Folgado Blanco*

*Secretario de Estado de Presupuestos y Gastos*

Disponemos de unos minutos para hacer unas reflexiones en voz alta sobre algo absolutamente trascendental para el progreso de los pueblos: la política presupuestaria. Creo que estaríamos todos de acuerdo en que quizá una de las características más relevantes del siglo XX en todas las sociedades occidentales ha sido la de la creciente penetración y protagonismo del Sector Público en la economía a través de los presupuestos.

Todos nosotros recordamos que a comienzos de siglo se hablaba de que el Sector Público representaba en el conjunto de la tarta nacional allá por el 4, el 6, el 8% del Producto Interior Bruto. ¿Qué funciones realizaba el Sector Público? Fundamentalmente labores administrativas, de control y una serie de actividades básicas que se le asignaban desde el punto de vista presupuestario, en materia de justicia, defensa, de orden interno. Habían triunfado durante décadas las ideas liberales y se entendía que el Sector Público tenía que ser pequeño y debía atender esas necesidades básicas que no atendía la iniciativa privada. Se le daban unos recursos a una serie de gestores y se les decía “gástelos usted, no se puede gastar más y sólo se lo puede gastar en eso”. Este era básicamente el esquema, las reglas del juego desde el punto de vista de lo que es la gran institución presupuestaria.

El siglo XX ha dado un vuelco radical a este tema, a finales de siglo, se está haciendo un replanteamiento, una revisión básica de la intervención del Sector Público en la economía. Una serie de elementos, sobre todo dos, hicieron necesaria tal intervención. El primero, que esta Europa nuestra veía en el Este a unos países con unas coberturas plenas de una serie de necesidades a través del sistema comunista y obviamente, como reflejo, se demandaba también a las sociedades occidentales que fueran cubriendo de manera general toda una serie de bienes y servicios públicos y de infraestructuras.

Por otro lado también, las ideas Keynesianas de que el estado tenía que asumir un creciente protagonismo de contrapeso de los ciclos de la iniciativa privada a través de los presupuestos incurriendo, como decían algunos economistas como Hansen o Lerner, en un déficit elevado; estamos ante la trampa de la austeridad, la única manera de salir de ella es que el estado gaste mucho más y se endeude mucho más. Así hemos pasado de ese 6% a un porcentaje, en algunos países, clarísimamente por encima del 50%, y nosotros lo hemos rozado a mediados de los 90. Esa ha sido la historia de la política presupuestaria española.

Ciñéndonos más a las últimas décadas, vemos cómo en los últimos veinticinco años en España prácticamente se pasó del 25% a aproximadamente el 50%. Casi se ha duplicado la presencia del Sector Público en la economía a través del gasto público. En los años 80 se aprendió una lección muy importante a mi juicio, y es que el relajamiento de la política presupuestaria, pensando los administradores que quizá era mejor establecer un marco de mayor flexibilidad, daba lugar a una mayor eficacia en la asignación de los recursos públicos. Esto llevó a un cierto relajamiento de la política presupuestaria que junto con algunos hechos, que no dejan de ser anecdóticos, motivaron una mayor sensibilidad social relacionada con disfunciones, esto es, gastos realizados de manera poco adecuada, incluso, por qué no decirlo, algunos escándalos.

Todo ello motivó el que a comienzos de los 90, como consecuencia de esa política presupuestaria, entráramos en una situación muy delicada. Casi había una situación esquizofrénica donde la política monetaria tenía que jugar todos los papeles del mundo y la política presupuestaria, que era expansiva en aquel contexto, tenía que ser contrarrestada con una política monetaria restrictiva. Obviamente, al enfrentarse la política presupuestaria y la política monetaria, ¿cuál es el resultado? Pues, clarísimamente, que el tipo de interés quedó “por las nubes”. Y si algo mueve a una sociedad libre, donde queremos que el progreso funcione sobre la base de iniciativas emprendedoras de los individuos, es que el coste de los recursos tomados a préstamo por las empresas sea igual o inferior a la rentabilidad actual o esperada de los activos. Si eso no es así, no se invierte, ni las actuales empresas ni las que puedan surgir, y si no se invierte no se crea empleo, si no se crea empleo no hay progreso y, desde el punto de vista del Sector Público, no hay bases imponibles para recabar recursos que permitan satisfacer las necesidades sociales que dicho Sector tiene encomendadas.

Estamos en una auténtica trampa. Por eso digo que esa experiencia de crisis de primeros de los 90 junto a esos casos que, aunque anecdóticos, motivaron una cierta sensibilidad social, unido a un tercer factor, como es que España quería estar entre los países que constituyeran la Unión Económica y Monetaria, llevaron al establecimiento de nuevos criterios y exigencias respecto a la gestión pública.

Para que veamos realmente la importancia de ese último factor, Europa había pretendido en determinados episodios en los 70 y 80 crear la Unión Monetaria y fracasó estrepitosamente, ¿se acuerdan ustedes de la serpiente monetaria o de la parrilla de paridades?, fracasó estrepitosamente. A la tercera dicen que va la vencida y ¿en qué consistió? El Tratado de la Unión tiene una cosa absolutamente básica y es que se comprometen todos los países a elaborar y a aplicar unos programas de convergencia donde las variables básicas a cumplir para lograr la Unión Monetaria eran dos: marco de estabilidad de precios y reducción del déficit público. Algunos se preguntaron por qué eso y por qué además se nos dice que tiene que ser un máximo del 3%. Bien, podrá ser una cifra convencional, pero en todo caso no pudo ser mejor la medicina que necesitaban los países occidentales para lograr lo que ahora es realidad, la Unión monetaria, la reducción del déficit público.

Digamos que, de alguna manera, eso lo han aceptado los países al margen de ideologías. Esto no pasaba en las décadas anteriores donde, por la propia definición ideológica, determinados partidos entendían que el Sector Público tenía que asumir un protagonismo creciente en la vida social. Había una revisión integral, muy saludable de cuál debe ser la intervención del Sector Público y cómo se tiene que reducir el déficit público. Y, ahora, vienen los programas de estabilidad donde se nos dice que no es suficiente el 3%. Este porcentaje sería para los casos más delicados económicamente, realmente tenemos que tender hacia el equilibrio presupuestario. Lo cierto es que esto, puesto en relación con la sociedad, nos plantea que las sociedades quieren en general pagar menos impuestos y recibir mejores prestaciones. De alguna manera nos están diciendo los ciudadanos: yo creo que pago muchos impuestos para los bienes y servicios públicos, para la satisfacción de necesidades sociales que yo demando pago demasiados impuestos. ¿Está en la verdad la sociedad? Si la sociedad lo cree así, pues es así. A lo mejor, se trata de cuadrar el círculo, pero, de alguna manera han obligado a todos los gestores públicos a revisar sus planteamientos, ver cómo lograr líneas de racionalidad, como lograr líneas de actuación presupuestaria para que sin subir los impuestos mejoren las prestaciones a los ciudadanos. Y me parece que la experiencia de los últimos años ha sido positiva al respecto y se ha demostrado cómo se puede caminar en esa línea de, dar las prestaciones que la sociedad demanda incluso manteniendo o reduciendo la presión fiscal sobre los ciudadanos.

Yo diría que en el ámbito presupuestario hay que diferenciar dos planos muy claros: por un lado tenemos el plano político, en el que se definen las prioridades. Es obvio que cuando un determinado partido gana unas elecciones fija cuáles son sus prioridades de política económica y, en particular, aquéllas que tienen plasmación presupuestaria.

De definir esas prioridades viene el plano técnico de gestión que debe girar sobre dos ejes fundamentales que ustedes conocen muy bien: el eje del rigor y del control presupuestario por un lado, y el de la eficiencia en el logro de los objetivos, por otro. No se trata sólo de un control legal, sino de un control basado en los principios de buena gestión y racionalidad económica.

Entendemos que el rigor y la disciplina presupuestaria son algo absolutamente básico, esto lo entendió el Gobierno actual desde el principio, y desde el principio estableció como criterio prioritario marcar una línea de política presupuestaria que nos llevara hacia el equilibrio presupuestario. De hecho, en el programa de estabilidad se fija un ligero superávit en el 2002 y habida cuenta de cómo ha evolucionado el déficit público en relación con la programación que se hizo en el programa de estabilidad, hemos ido superando los objetivos y se entiende que debe de tratar de lograrse ese objetivo. No sólo por imperativo comunitario o porque esté en un mandato, en una obligación plasmada en el programa de estabilidad, sino porque entendíamos que era absolutamente vital para que surgieran las iniciativas privadas.

Es importante tener en cuenta los pilares que se fueron poniendo. En primer lugar queríamos poner las cuentas al día con toda claridad y eso motivó el que una de las primeras acciones fuera un Real Decreto Ley por el cual se afloraran una serie de obligaciones que se habían

asumido y que no habían tenido reflejo presupuestario, no habían tenido dotación presupuestaria. Fue el Real Decreto Ley 12/1996 por el que se concedían créditos extraordinarios por 721.169 millones de pesetas para atender obligaciones de ejercicios anteriores y regularizar anticipos de fondos originados en su mayor parte por la realización de gastos que no contaban con cobertura presupuestaria o ésta era insuficiente.

Junto a esa regularización teníamos muy claro que había que tomar acciones expeditas para dar un tajo al déficit público. Partíamos del 7% del producto interior bruto, más de 5 millones de pesetas y estaba claro que a no muchos meses vista del día base para entrar en el euro era poco más que misión imposible, y la primera medida del primer Consejo de Ministros en materia de política presupuestaria parecería un contrasentido con arreglo a los criterios imperantes en décadas anteriores con un 23% de tasa de paro, con una situación anémica en la economía de debilitamiento económico; primera medida: una no disponibilidad de 200.000 millones pesetas.

Fue la primera actuación que tuvo que llevar a cabo este humilde Secretario de Estado conjuntamente con el Presidente del Gobierno, el Vicepresidente segundo, etc. para preparar ese Consejo de Ministros. Absolutamente básico, un recorte de 200.000 millones de pesetas, cuando con 23% de tasa de paro, con arreglo a todas las ideas que desde la universidad, desde los criterios Keynesianos y desde las ideas imperantes en décadas anteriores, hubiera sido lo contrario. Y luego, avanzado ese año 1996, la Ley 11/96 de Medidas de Disciplina Presupuestaria que ustedes conocen y que simplemente rememoro de manera sintética: obligatoriedad de que los anticipos de fondos se cancelen en el propio ejercicio en que se conceden, establecimiento de un nivel de vinculación mayor en determinados frentes, obligatoriedad de acreditar la previa existencia de crédito o la iniciación de expediente de modificación presupuestaria en obras de emergencia y en la declaración de urgente ocupación de bienes afectados por expropiaciones. Y para evitar los gastos generados por convenios o contratos-programas con incidencia presupuestaria en varios ejercicios y/o cuantía indeterminada sin cobertura presupuestaria, se posibilitó la contracción de transferencias corrientes derivadas de normas con rango de ley con cargo a ejercicios futuros y se reguló el procedimiento de autorización de convenios de colaboración y cuantía indeterminada o ejecución en varios ejercicios. Por último, se delimitó la posibilidad de imputar presupuestariamente obligaciones de un ejercicio a otros posteriores para corregir las circunstancias que dieron lugar a la falta de imputación.

Junto a todas estas medidas, en determinados momentos es necesario adoptar otras excepcionales. Cuando quieres bajar el déficit público de ese 7% a un déficit que tiene que ser en año medio del 3 o menos del 3% no queda más remedio que recurrir a ellas y allí es donde se demostró la madurez de los ciudadanos y también, por qué no decirlo, de los que nos han dado su apoyo parlamentario para poder llevar adelante esta política económica. Por ejemplo tomamos dos medidas: congelación salarial en el ámbito de los trabajadores de la función pública y un recorte de las inversiones públicas del 15%, serio, importante y absolutamente excepcional. Se llevaron conscientemente estas acciones sabiendo que el resultado iba a ser positivo. Ahora es fácil decirlo tal y como evolucionan las cosas; pero entonces, tanto desde

un punto de vista sociopolítico, tal como rezaban las encuestas, como desde un punto de vista social incluso humano no era nada fácil.

En realidad, si algo he aprendido en la gestión presupuestaria, es que no consiste en la adopción de medidas traumáticas permanentemente, consiste en ir adoptando una gestión diaria casi yo diría como en una empresa que se quiere gestionar bien o como en una familia. En la oferta de empleo público hay que ir siendo restrictivos y provocar reajustes, movilidad, una buena política de compras, gestión de inmuebles, lucha contra fraude en incapacidad laboral, prestaciones por desempleo, una buena política de empresa pública para que no sea eso un agujero permanente, un flujo de cientos de miles de millones de pesetas; medidas de este tenor diario y, sobre todo, una voluntad política manifiesta de que no se establezcan a lo largo del ejercicio constantes iniciativas que impliquen mayores gastos, si no es que previamente pase por los informes preceptivos, pero que se han querido incluso constituir en vinculantes de los servicios, sobre todo del Ministerio de Economía y Hacienda como es obvio por razón de la materia y, en particular, de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos, de la Intervención, de la Dirección General de Presupuestos, de la Dirección General de Costes Personal, etc..

Ahora se nos dice: ustedes se han colocado en una fase de bonanza económica y ya podrían hacer un esfuerzo algo superior de reducción del déficit público. Lo digo aquí porque es un tema que nos plantean expertos del servicio de estudios, incluso dirigentes de instituciones prestigiosas internacionales, como hace unos días de la OCDE, y yo les respondía, y algunos de los aquí presentes estaban en aquella reunión: nosotros en estos momentos podríamos tener déficit cero o incluso algo de superávit simplemente con que España decidiese que sus inversiones públicas en relación a su producto interior bruto fueran iguales que la media comunitaria. Si decidimos que las inversiones de las Administraciones Públicas españolas en relación al PIB fueran del 2,2%, como son en la media de la zona del euro en estos momentos, tendríamos superávit. Tenemos un déficit del 0,8 para el próximo ejercicio y unas inversiones públicas en términos de contabilidad nacional que estimamos en torno al 3,4% frente al 2,3 en la media comunitaria. Y nos dicen: “pero es mucho más importante el déficit público”. Un momento, que ahí está la definición política: “Pues mire usted, nosotros tenemos una renta per cápita del 80% de la media comunitaria y junto a la convergencia nominal que se estableció en Maastricht de tener baja inflación, de tener un déficit bajo, etc., queremos la convergencia real, y sino para qué queremos estar en ese club”.

Yo pienso que lo lógico es que queramos progresar y estar entre los países más desarrollados del mundo, y para eso hay que aplicar una política económica determinada, en particular una política presupuestaria concreta. Y esta política presupuestaria no consiste en maximizar un solo objetivo; no me entiendan mal, no estoy haciendo dejación de un objetivo prioritario como es la reducción del déficit público y caminar hacia su equilibrio sobre la base de control de gasto, lo que digo es que realmente para que los pueblos progresen hay que compaginar todos estos objetivos, y si queremos una convergencia real tenemos que hacer un esfuerzo inversor público adicional porque sino nos encontraremos con cuellos de botella, nos encontraremos con una situación en la cual se provocan estrangulamientos en el futuro,

estrangulamientos en la gran función económica de distribución, y eso significa más inflación, significa nuevos reajustes y, en definitiva, volver a etapas pretéritas que no queremos. Queremos un crecimiento que a lo mejor no es tan grande como en los años 88 y 89, pero es un crecimiento sostenido sobre una base de estabilidad, sobre una base que nos permite pensar en un horizonte amplio de convergencia real. Y para eso necesitamos un esfuerzo inversor adicional que otros países ya han tenido en sus equipamientos en décadas pasadas, porque nos han precedido en el nivel de desarrollo. Y nosotros tenemos que quemar etapas y, para eso, se le exige al Sector Público esa dotación de infraestructuras del transporte, de las comunicaciones, accesos a núcleos urbanos, otra serie de equipamientos absolutamente indispensables, etc.

De alguna manera hay que decir que un elemento básico es cumplir con la regla de oro, esto es, que naturalmente no se financien todas esas inversiones públicas con deuda, aunque ya hasta los clásicos más liberales, que pensaban que la intervención del sector público debía limitarse a las cosas básicas, admitían que el estado podía endeudarse para determinadas inversiones públicas. Pues, miren ustedes, nosotros estamos cumpliendo una regla que ya me gustaría que todas las empresas privadas cumplieren y es que el 50 ó 60% de todas las inversiones que realizamos se autofinancien con recursos propios del Sector Público ordinarios, con ahorro e ingresos de capital y sólo el resto se financie recurriendo al endeudamiento en el mercado, pero dejando espacio financiero para la iniciativa privada.

Creo que uno de los elementos claves que definen el momento actual no es, como han dicho algunos, que nos hemos colocado sobre una ola de expansión. ¿Qué ola? Si hemos estado rodeados de una crisis financiera internacional y todos los países con los que comerciamos y que podrían tirar de nosotros han estado prácticamente “con gripe”, que lo normal en épocas pasadas, cuando han estado en esta situación, nosotros estábamos “en cama con pulmonía”. Esto es lo que ha pasado siempre, si bien es verdad que en las etapas de expansión internacional nosotros crecíamos más. Pero con una Italia creciendo al uno y pico, Alemania igual, Francia al 2 y Europa en general pulsando con debilidad durante los últimos dieciocho meses y España creciendo cerca del 4% es la primera vez en la historia que se produce y sin estrangulamientos en absoluto graves. Y eso se ha producido no por hados del determinismo histórico, sino por la propia política económica aplicada y la propia política presupuestaria y lo voy a decir con un dato concreto: hace cuatro años para financiar el crecimiento económico que la autoridad monetaria aportaba, de cada 100 pesetas 80 se las llevaba el estado, el conjunto de las administraciones públicas para financiar su déficit público y quedaban 20 para la iniciativa privada, para empresas y familias. En un contexto así, es obvio que nosotros tuviéramos unos tipos de interés 5 puntos más elevados que los países que nos rodean, con lo cual se produce clarísimamente un efecto expulsión, porque con tipos de interés tan altos ya me dirán ustedes qué proyectos son suficientemente rentables para que a una empresa le interese tomar dinero al 11, al 12, al 15% para invertir en una actividad que le proporcione una rentabilidad superior.

Ahora es justo al revés, cada 100 pesetas de financiación de la economía, las Administraciones Públicas para financiar su déficit toman 20 y las 80 restantes quedan para

financiación de las iniciativas privadas. Esto es absolutamente clave. Pero esta tarea no es fácil, porque todos los ministros de todos los gobiernos del mundo, no importa el signo, están puestos para una cosa: para gastar, y si no demandaran más recursos para cumplir sus fines no estarían cumpliendo con su obligación, porque precisamente están para captar las necesidades de la sociedad y le presionan los sectores que ellos están amparando, es obvio. Pero precisamente este es el gran y noble ejercicio de la política, cómo se conjugan todas esas demandas en un sistema de contrapesos y de priorizaciones, es decir cómo se engloban todas esas demandas parciales cuya mera suma sería un bodrio absolutamente indigerible, cómo se subsuman dentro de un marco al cual se subordinen todas esas demandas estableciendo prioridades. Esto lo ha tenido absolutamente claro este Gobierno y empezando por el propio Presidente del Gobierno que ha hecho un seguimiento muy riguroso, constante y sistemático de este tema en cuanto a lo que es la fijación de un techo de gasto que fuera clarísimamente inferior al crecimiento de la economía. Y, a partir de ese techo, se subordina todo lo que es atender las distintas prioridades y los distintos ámbitos sectoriales de gobierno. Creo que esto ha sido clave, para lograr que en estos momentos haya una situación de confianza, de estabilidad.

Ya entrando más en el ámbito de lo que es la presupuestación, creo que hemos avanzado en lo que significa una presupuestación por objetivos, una presupuestación por programas; aunque pienso que en el análisis de eficiencia estamos todavía a mitad de camino, tenemos todavía mucho que recorrer. Queremos, en este contexto, caminar hacia el establecimiento de una nueva Ley General Presupuestaria que nos dé los mecanismos legales e institucionales para iniciar una nueva etapa. No hay grandes experiencias internacionales y siempre existe la tensión entre control y flexibilidad. Muchas veces, muchos centros nos dicen: “si a mí me dejarás más flexibilidad y no nos tuvierais tan atados, seríamos más eficientes, utilizaríamos los recursos mejor”. Es una tentación que existe por parte de los distintos ámbitos de la función pública para ver cómo lograr un marco legal e institucional que les permita ejercer sus funciones y sus objetivos con flexibilidad.

En el ámbito del sector privado es lógico que exista una mayor flexibilidad, al final los rectores de una empresa se juegan el dinero de sus bolsillos y de los accionistas y, naturalmente, eso les lleva ya a una actuación determinada y no necesitan establecer unos concretos mecanismos de control, que sí son necesarios en el ámbito del sector público; es el dinero de todos los ciudadanos el que se utiliza para lograr una serie de objetivos y ahí es donde radican precisamente las dificultades. ¿Cómo podemos ahora ahorrar una legislación presupuestaria que nos permita intensificar los esfuerzos para hacer una programación plurianual estableciendo más flexibilidad para los gestores, exigiéndoles unos determinados objetivos a medio plazo, con unos recursos y darles más flexibilidad para ello?. Ahí puede haber muchas disfunciones, muchos problemas, esta tensión entre control-flexibilidad es una tensión que existe en todos los países.

Nosotros al comienzo entramos más por la vía de control, por lo menos en una primera etapa era absolutamente necesario, pero yo les confieso que estamos pensando en cómo debe instrumentarse, desde el punto de vista legal y práctico, la política presupuestaria en el futuro

y entendemos que el presupuesto no es más que un eslabón en una cadena y pensar en términos sólo anuales supone quedarnos cortos. Hay que compaginar lo que es el presupuesto por su propia naturaleza anual y la fijación de unos objetivos plurianuales. Esa programación plurianual y su plasmación presupuestaria anual no es en absoluto fácil; hemos celebrado reuniones múltiples, extensas, técnicamente entiendo que muy buenas para ver cómo se logra una nueva ley financiera pública, una nueva Ley General Presupuestaria, donde se compaginen de cara al futuro estos criterios de control, flexibilidad, presupuesto anual y programación plurianual.

Si caminamos hacia un mundo nuevo en el siglo XXI en las fórmulas de presupuestación, que no sea sólo la clásica de billetes para un año determinado olvidándonos del horizonte plurianual, eso obliga a establecer unos mecanismos de flexibilidad mayor en los gestores, pero claro, en el ámbito de la función pública habría que también llevar a cabo el establecimiento de mecanismos de responsabilización en los gestores; si hay más libertad y flexibilidad, tiene que haber mayor responsabilización. Cómo se concreta eso no es desde luego fácil en absoluto.

Lo que sí quiero decirles es que, de momento en la política presupuestaria, aplicada desde el punto de vista de lo que es el progreso de la institución presupuestaria en el ámbito de la programación plurianual o en el ámbito de la flexibilidad, no se habrán dado excesivos pasos, pero sí se han dado los pasos básicos para lograr que esta política presupuestaria sea creíble. Y nosotros hemos entendido que sobre la base de esta política presupuestaria que les mencionaba anteriormente, de llevar a cabo un aumento del gasto público menor que el PIB, estableciendo prioridades, tratando de gestionar los recursos de mejor manera, ha dado sus frutos. No es verdad como se ha dicho que en definitiva si hemos reducido el déficit público es porque nadamos en ingresos que crecen muchísimo más de lo presupuestado; así, en toda esta fase, en toda esta legislatura, la reducción del déficit público de aquel 7% a éste escaso 1%, solamente en un 25% ha sido debido a mayores ingresos de los programados.

Pero no han sido mayores ingresos sobre la base de aumentar la presión fiscal individual sino todo lo contrario, de hecho la presión fiscal individual se ha reducido. Lo que ha habido es una mayor universalización de las bases imponibles y una mejora de las condiciones económicas que ha hecho que aumente el número de afiliados a la Seguridad Social o el número de personas a las que se retiene el IRPF a un ritmo realmente superior de las cifras que nos arroja la encuesta de población activa. La reducción del déficit, mencionada anteriormente se debe sólo en un 25% a mayores ingresos, mientras que el 75% restante ha sido debido al ajuste por la vía de gastos, pérdida de peso del gasto público en el producto interior bruto. Y es lo que decía antes, reducir gastos de funcionamiento, gastos de personal, compra de bienes y servicios, subvenciones a empresas, y en definitiva, una gestión rigurosa es la que ha hecho que los gastos públicos hayan perdido peso.

Por otro lado, tenemos que caminar también hacia ese otro balance de eficacia y eficiencia, es decir, evaluar los resultados de los proyectos para ver en qué medida se han cumplido objetivos y en qué medida y por qué se han producido desviaciones en cantidad y calidad



sobre los objetivos programados. Caminar hacia un ámbito en el que no sólo se vean los aspectos cuantitativos a los que me acabo de referir, sino los aspectos de eficacia. Es necesario seguir avanzando en este campo de la eficacia y eficiencia. El Gobierno ha empezado a tomar medidas. Creo que es obligado mencionar en este punto el Acuerdo de Consejo de Ministros de 17 de julio de 1988 por el que se promueve la implantación de sistemas de evaluación del rendimiento de unidades administrativas y de la Administración General del Estado.

Este Acuerdo pretende extender a toda la Administración la utilización de técnicas gerenciales con las que se mejoren los procesos de toma de decisiones y, en definitiva, se haga más eficiente la gestión de los recursos públicos, a fin de desarrollar los principios de organización y funcionamiento contenidos en la LOFAGE.

En el apartado octavo del Acuerdo, se recoge la competencia de la Intervención General de la Administración del Estado para que, en aplicación del control financiero de los programas y planes de actuación presupuestarios, realice el análisis de la adecuación de los objetivos y de los sistemas de seguimiento y autoevaluación desarrollados por los órganos gestores, la evaluación del resultado obtenido, las alternativas consideradas y los efectos producidos en relación con los recursos empleados en la gestión de los programas y planes de actuación.

Considero que este Acuerdo ha constituido un gran avance en esta materia de la evaluación de la eficacia y eficiencia en las políticas públicas.

En esta línea, como ya he mencionado a lo largo de esta exposición, ha sido necesario reorientar la cultura de gestión, que ha ido desplazándose de la preocupación por el empleo o tenencia de los recursos a la motivación por conseguir un resultado.

De acuerdo con lo anterior, el planteamiento del control de la gestión económico-financiera ha evolucionado, adaptándose a una nueva realidad en la que su contribución consiste en aportar información oportuna y objetiva tanto sobre el cumplimiento de la legalidad en cada acto de la Administración que genere derechos u obligaciones, como sobre una valoración global de la gestión desarrollada.

El ejercicio de este control se atribuye a la Intervención General de la Administración del Estado sin perjuicio de las medidas que puedan adoptar en materia de eficacia, los Ministerios, Organismos y Entidades del Sector Público. Como instrumento básico al servicio de este control de eficacia, se atribuye también a la Intervención General el establecimiento de un sistema de contabilidad analítica, que se complementa con la obligatoriedad de los gestores de facilitar a la Intervención información precisa sobre el grado de cumplimiento de los objetivos.

En definitiva, la obligación de establecer una gestión en base a objetivos, de determinar unos objetivos evaluables para permitir su medición en términos de grado de consecución, es una responsabilidad de los gestores. Estos deben establecer, además, un sistema de indicadores fiables, que les permitan conocer los niveles de eficacia y eficiencia logrados, las posibles

diferencias con los previstos, e incluso el impacto y la consistencia de los resultados en el tiempo.

Esta modalidad de control financiero de eficacia ejercido por la Intervención General se desarrolla en el marco de un Sistema Normalizado de Seguimiento de Objetivos, en el que se integran los procesos de planificación, gestión y control.

Para cumplir estas exigencias, la Intervención ha desarrollado una metodología de control financiero de programas que facilita el análisis de los objetivos y la verificación de los resultados de forma homogénea y con altos parámetros de calidad. Para que sea operativa requiere una evolución continua, incorporando la experiencia y las necesidades específicas de los distintos programas.

Como resultado de la experiencia obtenida en el desarrollo de esta modalidad de control se ha puesto de manifiesto la necesidad de instrumentar mecanismos para medir el resultado de la actuación pública y mejorar los procesos de asignación de recursos y la gestión.

En este sentido, la Intervención General de la Administración del Estado está desarrollando una labor de investigación en el ámbito del establecimiento de objetivos y la medición de resultados en el ámbito público, para prestar apoyo en estas materias a los gestores de los programas y los analistas presupuestarios. La finalidad última es la de sentar las bases para el desarrollo de una gestión en base a objetivos, contribuyendo al diseño de objetivos e indicadores y su instrumentación práctica.

Por otra parte, la Intervención viene desarrollando una labor de investigación en el análisis de nuevas herramientas para medir los resultados de la acción pública. En este sentido, se están efectuando trabajos de recopilación de información y su estudio para el diseño de una metodología de evaluación de programas, así como pruebas para la aplicación en el ámbito de la Administración Pública del método DEA, "Data Envelopment Analysis", orientado a la medición de la eficiencia.

La evaluación de programas permitirá cerrar e integrar de forma efectiva los procesos de planificación, con el énfasis en la programación plurianual que he mencionado antes, asignación de recursos y gestión pública, al permitir verificar el rendimiento de los programas en relación con su pertinencia u oportunidad, así como valorar el éxito y la efectividad de la actuación pública.

Debo asimismo mencionar una cuestión en la que hemos adelantado en gran medida, pero debe seguirse avanzando en el futuro próximo. Me refiero al perfeccionamiento de los sistemas de contabilidad analítica, necesarios para permitir una evaluación de la eficacia y eficiencia de las unidades del Sector Público.

Estas son las ideas fundamentales que yo quería transmitirles en mi intervención en estas Jornadas. Considero que están resultando muy positivas, seguidas con mucha atención. Es muy importante que no concluya la relación entre los ponentes y ustedes en las exposiciones

aquí realizadas. Es muy importante que ustedes mantengan vehículos de comunicación con los que tienen responsabilidad a ciertos niveles en la Administración Pública, porque nos pueden ayudar mucho.

A través de la vida práctica y la experiencia de los gestores, se pueden detectar y comprobar las disfuncionalidades existentes, se puede ver qué es aquello que no funciona adecuadamente. Además, para ello contamos con una herramienta de apoyo, las auditorías o controles de sistemas y procedimientos. A partir de la detección de disfuncionalidades, de la determinación de posibles obsolescencias, duplicidades, cuellos de botella, etc., en los procedimientos de gestión, se pueden adoptar iniciativas que permitan una mejora de la asignación de los recursos públicos y, en definitiva, responder a lo que la sociedad exige de nosotros.

Otra idea que quería transmitir es que a la hora de establecer una nueva Ley General Presupuestaria o, mejor dicho, una Ley de Administración Financiera, se vea no como un elemento aislado de lo que es todo el conjunto de la acción de políticas socioeconómicas para lograr unos objetivos.

Lo tenemos muy claro, el marco de estabilidad, el marco de confianza que en estos momentos hay en la sociedad española, el hecho de que a un español por primera vez en la historia conocida no se le exija pagar un céntimo más que a un alemán, por ejemplo, a la hora de pedir un crédito hipotecario (la principal inversión de las familias españolas), es fruto de una acción de política económica generadora de confianza que se vertebra sobre dos grandes objetivos: el objetivo de la estabilidad y el objetivo del crecimiento.

Ambos frentes, el de la estabilidad y el de la convergencia real hay que lograrlos sobre la base de varios ejes.

El de la flexibilización, el eje de las reformas estructurales para que florezcan las iniciativas de los individuos en competencia, el eje del diálogo social, una sociedad solamente se vertebra, se cohesiona sobre la base de ese diálogo social y este gobierno a lo largo de la legislatura lo ha practicado ampliamente y ha habido importantes acuerdos y, por último, como no podía ser menos en esta conferencia, el eje de la política presupuestaria que, además, dentro del Euro, adquiere un protagonismo superior. Tanto es así, que el pacto que los Jefes de Estado y de Gobierno de la Unión Europea hicieron fue el de estabilidad y crecimiento, pensando en el ajuste presupuestario. El Comité Monetario, nivel inferior, pero en definitiva de altos responsables de las distintas Administraciones, ha acordado concretar ese criterio general de los Jefes de Estado y de Gobierno, en el sentido de caminar hacia el equilibrio presupuestario y nosotros lo hemos plasmado como dije al comienzo en fijar un equilibrio presupuestario o ligero superávit en el 2002.

De ahí que sea muy importante, en las nuevas formas de presupuestar, establecer unos objetivos a medio plazo. Lo haremos dentro del plan de desarrollo regional a que nos obliga Bruselas, con un horizonte temporal hasta el 2006. Esto nos va a permitir elaborar unos objetivos muy claros en materia de infraestructuras.

Estos objetivos plurianuales hay que analizarlos, concretarlos en el presupuesto anual y dedicarles los recursos correspondientes. Como ya he mencionado anteriormente, no es lo mismo tener déficit cero en el 2002 con unas inversiones en España como la media comunitaria, que tener un déficit cero en el 2002 con unas inversiones públicas que sean un punto o punto y medio, o incluso más, por encima de la media comunitaria. Es obvio que tienen unas connotaciones distintas desde el punto de vista de valorar el déficit público.

Pero nosotros tenemos que lograr establecer mecanismos legales e institucionales para ser eficaces tanto en el establecimiento de objetivos como en el seguimiento, en la cuantificación y en la responsabilización de los gestores, a quienes corresponde ejecutar este mandato del legislativo que son los presupuestos, que tienen una vertiente plurianual desde el punto de vista de los objetivos, así como un contenido anual por su propia naturaleza, y que deben tener todas las características de unos presupuestos modernos.

En definitiva, eso es lo que queremos para los ciudadanos: unos presupuestos modernos, que no sólo se sometan a un control de legalidad, sino también a un control de eficacia, a un seguimiento de la eficacia, y, en definitiva, a un equilibrio entre el control y la flexibilidad de los gestores para lograr los objetivos programados.

Estamos muy ilusionados porque hemos visto que las medidas que hemos ido adoptando han funcionado y hemos logrado confianza en los mercados y las instituciones y esto se está valorando, como lo están viendo, en el ámbito del mercado financiero. Afortunadamente, esa bajada sustancial de los tipos de interés basada en la confianza ha hecho que las empresas tengan apalancamiento financiero positivo, es decir, que sean rentables y que les interese invertir y, por eso, el empleo está aumentando al ritmo que lo está haciendo.

Pienso que esto es lo que más satisfacción le produce a un gestor de la acción pública, porque en definitiva es la prueba final de si se está gestionando bien o no, sobre todo cuando estamos hablando de creación de empleo basado en las iniciativas de los individuos, no en crear muchos más trabajadores al servicio del Sector público.

Éstas eran las ideas fundamentales que quería transmitirles, e insisto en que sería bueno que no quedase solo aquí en estas palabras, sino que también pudiese haber constantemente una interacción. Ustedes no duden en comunicarse con quienes les han puesto aquí, con el dinero de todos los ciudadanos, para gestionar la cosa pública.

Asimismo, quiero animarles a continuar trabajando en esta línea del rigor presupuestario y el reforzamiento del control y a seguir avanzando en la evaluación de la eficacia, eficiencia y economía en la gestión pública, para que se produzca una consolidación efectiva del proceso de mejora del Sector Público y, en definitiva, de la economía española en general.



## **PERSPECTIVAS DE LA ECONOMÍA ESPAÑOLA**

*Excmo. Sr. D Cristóbal Montoro Romero*

*Secretario de Estado de Economía*

Ante todo quisiera manifestar mi agradecimiento por la invitación para participar en estas Jornadas. Para mí es un auténtico honor participar en unas Jornadas tan importantes como las que están celebrando hoy con motivo del CXXV Aniversario de la Intervención General del Estado. Ciertamente es un aniversario impresionante en sí mismo, estamos hablando de la Intervención General de la Administración del Estado como una referencia, como un pilar del estado moderno, como un pilar que coincide prácticamente con la aparición y presencia del presupuesto en España. La sociedad española hoy tiene la fortuna de contar con la Intervención General de la Administración del Estado y sus diferentes variantes en otros órganos públicos que es parte esencial de una institución fundamental del Estado español como es su Presupuesto.

Me toca a mí realizar en estas Jornadas una consideración sobre el significado de la evolución de la economía española en este final de siglo y el significado de la institución presupuestaria como elemento clave de la política económica que estamos aplicando en nuestro país.

De manera muy resumida, podemos decir que España, la sociedad española, está viviendo una evolución económica que es diferente de otras etapas de nuestros ciclos económicos y que tiene una importante clave explicativa. La clave es el ingreso de España en la moneda única europea, en el euro. De hecho, cuando tengamos que hacer una visión histórica, un resumen de lo que ha sido la sexta legislatura de la democracia española, esa legislatura seguramente se conocerá como la legislatura del euro. El ingreso de España como miembro fundador de la moneda única europea es un gran acontecimiento que está marcando la vida de los españoles, es un gran acontecimiento porque está preparando a la sociedad española para aprovechar sus mejores ventajas, para hacer frente a los desafíos del siglo XXI y para obtener los mejores beneficios derivados de la integración plena en la Unión Europea. Por ello, la economía española está viviendo una situación diferente en relación con las etapas anteriores de la evolución económica de nuestro país.

1) En primer lugar estamos viviendo una economía en crecimiento. Como ustedes conocen, la previsión oficial de crecimiento es de un 3,7% en términos reales en volumen, lo que significa que estamos consolidando una etapa expansiva que a buen seguro continuara en el año 2000. Volveremos a repetir en el año 2000 un crecimiento de esa magnitud del orden del 3,7% y que

significa que España está sosteniendo un avance de actividad económica. Este avance es en sí mismo importante porque el ritmo de crecimiento es superior al que está registrando nuestros socios europeos y, si los españoles nos hemos constituido en fundadores del euro, es ante todo para conseguir que nuestro país sea un país más próspero en donde haya un avance significativo de nuestro bienestar y para que aproximemos nuestro nivel de desarrollo y de bienestar al que tienen los países más avanzados de la Unión Europea.

El objetivo, una vez que hemos conseguido entrar en el euro, es el de la convergencia real, de acercar nuestro nivel de desarrollo al que tienen los países más avanzados de la Unión Europea. Y lo estamos consiguiendo porque estamos sosteniendo un ritmo de crecimiento más rápido que el que tienen esos países de en nuestro entorno europeo, nuestros socios, en la construcción de la unión económica y monetaria de Europa.

Este crecimiento es también diferente al de etapas anteriores porque por primera vez el crecimiento económico se está compatibilizando con una inflación en el entorno del 2%. La inflación es un fenómeno fundamentalmente monetario de evolución de nuestros precios. Lo que significa el euro es fundamentalmente estabilidad de los precios de la economía y, por tanto, poder compaginar crecimientos económicos que están entre el 3,5% y el 4,0% (el año pasado crecimos un 4%) con estabilidad de precios. Es un hecho fundamental porque es lo que da calidad al crecimiento económico y lo que permite asegurar que tendremos crecimiento económico de manera continuada en nuestro país en tanto que sepamos mantener esa combinación. Los precios creciendo al 2%, el conjunto de la economía creciendo en términos reales por encima del 3,5% en términos nominales en torno al 6%. La compatibilidad entre estabilidad de precios y alto crecimiento económico es la clave que consigue lo que algunos llaman la *cuadratura del círculo*. Pero no es la *cuadratura del círculo*, es la cuadratura de las cuentas. Esta clase de crecimiento es la que hace cuadrar las cuentas tanto del presupuesto del Estado, como del conjunto de las Administraciones públicas del país, de una manera muy distinta a lo que fue en el pasado. La llave está, insisto, en que compatibilicemos alto crecimiento económico con una inflación estable en torno al 2%.

2) La segunda característica de nuestro crecimiento económico es la importancia que tiene la traducción de crecimiento económico en creación de empleo. La creación de empleo es el principal objetivo de la política económica España, es la principal demanda de la sociedad española porque si no hay creación de empleo no hay auténtica igualdad de oportunidades entre los españoles a la hora de acceder a unas condiciones normales de vida, de obtención de renta, de estabilidad y normalidad. Afortunadamente, el crecimiento económico que estamos viendo se está traduciendo en nuevos empleos, que son los que se revelan cualquiera que fuera la fuente que utilizemos. La afiliación a la Seguridad Social ha crecido desde el año 96 hasta ahora del orden de 2.300.000 de afiliados nuevos, y eso ensancha la base de la cotización a la Seguridad Social y hace que el presupuesto de la Seguridad Social por la vía de sus ingresos mejore rápidamente a través de un crecimiento económico que está promoviendo una traslación a nuevos empleos y nuevos cotizantes, nuevos españoles que a través de la cotización están adquiriendo derechos sociales que antes no tenían, ahora tienen cobertura de Seguridad Social cuando antes no tenían.

También según se desprende de la encuesta de población activa, hay una creación de empleo importante. En este año 1999 se crearán unos 440.000 nuevos empleos y la tasa de paro va a descender del orden de 2,5 puntos. A comienzos de 1996 la tasa de paro estaba en el 23% y ahora nos vamos acercando al 15%, es un descenso importante y positivo no sólo para la economía del país sino para sociedad. Cada nuevo empleo es una fuente de nuevo crecimiento, de impulso, una creación de demanda nueva en el país y, por tanto, eso es una fuente de actividad económica. Esta característica de crecimiento económico y de empleo es la que más sentido social tiene, es una característica fundamental para el futuro porque se trata no sólo de crecer, no sólo de mejorar el bienestar, sino de que los españoles, especialmente los jóvenes y especialmente las mujeres, que siguen siendo grupo social que tiene más problemas a la hora de acceder a las condiciones normales del mercado de trabajo, encuentren igualdad de oportunidades efectivas. Este es el desafío que tiene la sociedad española, llevar adelante esa igualdad efectiva de oportunidades. La creación de empleo es el gran objetivo de la política económica del país, es la que debe inspirar todo los elementos fundamentales de esa política económica.

El crecimiento económico creador de empleo es una característica que se está dando en España, y tenemos que seguir promoviendo todos los cambios y reformas para que continuemos con esta clase de crecimiento que favorece esa igualdad de oportunidades de los españoles a la hora de acceder al mercado de trabajo.

3) La tercera característica de nuestra evolución económica radica en la financiación de la economía. Es la primera vez que los españoles tenemos unos tipos interés como los actuales, es la primera vez que los españoles podemos financiar la adquisición de una vivienda con unas hipotecas accesibles y que las empresas, especialmente las pequeñas y medianas empresas, obtienen créditos en las condiciones actuales. En la historia económica de España no nos podemos remontar a ningún año, en que los tipos de interés hayan estado en la situación actual. En materia de inflación sí, en el año 1961, aunque la economía del año 1961 en España era algo diferente a la economía de la que estamos hablando. La economía del año 61 era una economía fuertemente intervenida, donde los precios básicos se fijaban en el Boletín Oficial del Estado, y donde la capacidad de intervención directa de las Administraciones Públicas sobre los precios era muy elevada. Ahora no pasan de ser cinco productos o servicios básicos los regulados en el país de los que el Gobierno hace uso normal e intenso para colaborar a la estabilidad de los precios de la economía. Sin embargo, en materia de tipos de interés no hemos tenido nunca una situación como la actual. Con esos tipos de interés se están financiando la adquisición de viviendas, la adquisición de bienes de consumo duradero, la inversión de los pequeños negocios a la hora de renovar su equipamiento, a la hora de mejorar sus condiciones objetivas. Y la financiación de la economía del país está íntimamente relacionada con el equilibrio del presupuesto. Ésta es precisamente una de las claves, una de las condiciones, la evolución del presupuesto en España explica, como ahora me referiré, esa financiación tan positiva del país, esta mejora que hemos tenido en tipos interés, que está permitiendo la financiación de esta actividad económica y que haya este impulso de recuperación y de posibilidades de empleo.

4) Hay otro elemento en la evolución económica moderna. Junto a los factores que acabo de comentar, baja inflación, de creación de empleo, financiación con bajos tipos de interés, hay otro elemento, todavía más desconocido para la sociedad española en general y un elemento muy importante en la transformación que estamos viviendo. Me refiero a la internacionalización de la economía española, al rapidísimo proceso de integración que estamos viviendo en la economía europea, porque eso es lo que hemos hecho cuando hemos dado un paso tan definitivo como es la integración en el euro. Nos hemos integrado plenamente en Europa, en este caso como miembro fundador de la moneda única. Esta vez hemos llegado muy oportunos a una de las citas históricas que teníamos delante de nosotros y, como todos sabemos, no ha sido lo normal que España estuviera en las grandes citas de la historia europea a tiempo, sino que por el contrario, hemos llegado siempre tarde. Los españoles hemos cumplido con esa tradición de llegar tarde sistemáticamente excepto en esta ocasión. Acabamos de romper una tradición que teníamos, que más que una tradición era una maldición, que arranca de siglos. Y quiero recordarles a ustedes que precisamente hablando de los presupuestos de los ejércitos españoles, creo que fue Juan de Austria con los Tercios de Flandes el que expresó aquella idea de que desde España, desde la metrópoli, no le llegaban ni los avituallamientos del ejército ni los refuerzos que pedían, siempre le llegaba la advertencia de que llegaría, llegaría la paga de los soldados, llegaría el nuevo avituallamiento, llegarían los refuerzos de los soldados, pero nunca llegaba. Y él acuñó esa expresión de que por lo menos esperaba que la muerte les llegara de España porque estaba convencido de que entonces morirían todos de viejos. Esta era la expresión de la tardanza muy consustancial al carácter que durante centurias hemos labrado. En esta ocasión no ha sido así, hemos llegado a una cita histórica fundamental para la Unión Europea, que a los españoles nos está permitiendo integrarnos plenamente en Europa en la primera fila del concierto de los países europeos, participar en las principales decisiones que se toman en el ámbito de la Unión Europea, y participar de igual a igual y, además, está potenciando la internacionalización de la economía y de la empresa española a un ritmo que sencillamente desconocíamos.

Antes he mencionado la financiación del país, ahora quiero insistir en la importancia que tiene económica y socialmente que España se haya convertido en un exportador neto de capitales. Para que nos hagamos idea y tomemos conciencia de ello, el año pasado la exportación de capitales protagonizada por nuestras empresas (no es una exportación de capitales decidida por el Gobierno en el sentido de que no hay impulso político, no hay decisión política que la esté animando, sino que es iniciativa empresarial estrictamente), esa exportación de capitales fue equivalente al 2% de nuestro Producto Interior Bruto. Es decir, las empresas españolas invirtieron en flujo de capitales hacia el exterior en otros países el equivalente al 2% de nuestro Producto Interior Bruto, del orden de 16.000 millones de dólares, la mitad de esa cantidad o más de la mitad incluso en Iberoamérica y eso está convirtiendo a España en un puente de colaboración muy intenso entre el desarrollo de zonas emergentes tan importantes para nosotros y tan unidas por la historia, por la cultura común, y por supuesto por la lengua común, como es el caso de toda Iberoamérica. Nos está convirtiendo en un puente de relaciones entre la Unión Europea e Iberoamérica, y estamos desempeñando un papel que deja atrás las retóricas políticas, los discursos políticos, para entrar plenamente en los contenidos económicos que son los auténticamente solidarios. Cuando hay esa inversión es cuando



realmente estamos vinculando nuestros destinos, nuestros intereses reales como pueblos. Nuestro país está realizando una inversión muy importante a través de las empresas españolas convertidas ya en auténticas multinacionales lo que hace que España no sea el país de la subvención o del subsidio, como a veces todavía se nos presenta en algunos ámbitos, sino al revés, nos convierte en un exportador neto de capitales, precisamente derivado de la nueva situación económica.

Esas claves, las recuerdo otra vez, baja inflación, estabilidad de precios, creación de empleo, financiación del país y su corolario: la internacionalización de la economía española son hoy posibles porque hemos entrado en el euro y son consecuencia de la nueva situación que genera el haber entrado en el euro. Son claves también porque en España estamos haciendo unas políticas económicas que, de manera muy resumida pero organizada se las puedo presentar en dos categorías: la primera es en la política de reformas de las estructuras económicas y la segunda la política presupuestaria, la política del presupuesto público. Éstas son las dos grandes líneas, los dos grandes ejes maestros de una política económica que está permitiendo la generación de esta situación económica que cualitativamente es diferente de las etapas anteriores que hemos vivido en nuestro país.

La política de reforma estructural significa que estamos introduciendo competencia en ámbitos estratégicos de la economía española, en el ámbito de las comunicaciones, en el ámbito de la energía eléctrica, de la energía de hidrocarburos, del gas, en el ámbito de los servicios, de los transportes. Estamos introduciendo competencia en los servicios profesionales. Estamos introduciendo competencia en muy diferentes ámbitos de la economía que anteriormente estaban al abrigo de lo que son las leyes de ese mercado competitivo a través de organizaciones, de monopolios u oligopolios en los que no existía esa condición de competencia. Las reformas estructurales se refieren al mercado de trabajo, a las relaciones laborales, donde ha habido avances durante toda la legislatura relativos a la negociación y al diálogo social con sindicatos y empresarios. Esto ha sido sin duda alguna un elemento estabilizador de la situación económica y un elemento muy positivo porque ha favorecido las condiciones de contratación que han permitido que el crecimiento económico se traduzca precisamente en más empleo. Esa política de reforma estructural es por tanto una política comprometida con la estabilidad económica y es la política que está en el fondo de la transformación de las claves económicas del país.

La segunda gran política es la política del presupuesto público. Mi compañero en el equipo de dirección del Ministerio de Economía y Hacienda, el Secretario de Estado de Presupuestos y Gastos, por lo demás su jefe natural, orgánico, tendrá ocasión de explicarles, puesto que es su protagonista, la elaboración de la política presupuestaria y los compromisos de los presupuestos. Yo voy a resumirlo en esta intervención sobre las condiciones económicas generales, insistiendo en la importancia que tiene el equilibrio del presupuesto, la corrección del déficit público en nuestro país como elemento de financiación de la economía del país. Ya he mencionado antes que la recuperación económica está basada en las nuevas condiciones financieras. Las Administraciones Públicas han corregido velozmente el déficit público, recordemos que el déficit público en contabilidad nacional en España estaba por encima del

7% del Producto Interior Bruto y en el año 2000 el objetivo es situarlo en el 0,8% del Producto Interior Bruto. Ese recorrido significa que estamos dando la vuelta a las principales cuentas de las Administraciones Públicas, que aumenta el ahorro de las Administraciones Públicas significativamente en la economía del país y eso significa que el equilibrio presupuestario es el que está en el fondo de la recuperación económica por que está permitiendo financiar rápidamente la economía del país. Por eso, el ejecutivo nada más llegar al gobierno en mayo de 1996, tomó la decisión de reducir el nivel de gasto público. Sin duda lo recuerdan bien ya que fue protagonizado en buena parte por ustedes en su labor. Recibieron la instrucción de materializar ya una reducción de gasto público en el presupuesto de 1996, supuso una reducción de gasto sobre un presupuesto prorrogado. Aquella decisión fue clave para confirmar que había un gobierno que iba a aplicar una política económica para entrar en el euro y para crear lo que los economistas llamamos un efecto *crowding in*, un *efecto impulso* de la actividad económica a través de la mejora de las condiciones financieras. Fue una decisión clave para que se generara la convicción en los mercados financieros de que España iba a ingresar en el euro y por tanto promover una bajada de tipos de interés tan formidable como la que ocurrió en los tipos de interés a largo plazo de la economía del país. Ahí está la clave de la recuperación económica, en la corrección del déficit público, de manera que un país comprometido con el saneamiento de su presupuesto es un país que está financiando mucho mejor su recuperación y no tiene que emitir tales volúmenes de deuda pública para seguir financiando esa recuperación económica. España se había comprometido en el saneamiento presupuestario como pieza clave de la recuperación económica del país.

Ese saneamiento del presupuesto permite que la Seguridad Social, afincada en una nueva base de afiliados a la Seguridad Social como la anteriormente descrita, evolucione y se sane rápidamente. Esto contribuye a la división de fuentes prevista en el Pacto de Toledo, de modo que se financien con cargo al presupuesto del Estado los gastos de carácter no contributivo o que no habían generado directamente el derecho a través del sistema de cotizaciones a la Seguridad Social. Por tanto, estamos saneando el presupuesto de la Seguridad Social de manera que el año que viene podremos tener un presupuesto en la Seguridad Social con superávit. Esto permite la creación de un fondo de reserva en la Seguridad Social que supone un paso decisivo para estabilizar el futuro del sistema público de pensiones en nuestro país. Este saneamiento constituye el eje fundamental del equilibrio presupuestario que nos exigen nuestros compromisos con el euro. De hecho, al reducir el déficit público estabilizamos el valor del euro y cuando cumplimos el programa de estabilidad del Reino de España, con la fiabilidad que lo estamos cumpliendo, contribuimos como país muy positivamente a que el euro obtenga la confianza de la comunidad económica internacional, y a que nuestra moneda, que ya es el euro, sea realmente la moneda del futuro y sea la moneda del siglo XXI en el que los españoles vamos a operar y sobre la que afiancemos el futuro de la recuperación económica del país.

Las políticas económicas, incluida la presupuestaria, tienen una clave: la confianza en general, la fiabilidad que generan. Las políticas económicas que no dan lugar a confianza y fiabilidad no son eficaces porque no generan las expectativas en los agentes económicos y sociales y, por tanto, perturban el funcionamiento ordinario de una economía abierta, moderna y de

mercado. Por tanto, la clave está en la confianza que generan esas políticas económicas modernas y, dentro de esa política económica moderna, el presupuesto, los Presupuestos Generales del Estado, los presupuestos de la Seguridad Social, los presupuestos también de las Comunidades Autónomas y los Ayuntamientos, los presupuestos en definitiva de las administraciones públicas tienen que ser una institución de fiabilidad. Los presupuestos se hacen para cumplirlos, no son elementos elásticos que los gobiernos, sean centrales, autonómicos, locales, manejan a su antojo; los presupuestos son el compromiso del gobierno del país con ese futuro económico. La fiabilidad de la institución presupuestaria es clave para que tengamos una política económica que induzca confianza, que sea capaz de generar un escenario de progreso y que genere expectativas positivas en los mercados y en los agentes económicos.

Los presupuestos son el eje de la política de confianza y cuando hablamos a la Intervención, al Cuerpo de la Intervención, realmente estamos haciéndolo a quienes tienen mayor responsabilidad práctica, efectiva, en su trabajo del día a día para convertir y hacer de ese presupuesto ese elemento de fiabilidad y confianza. Corresponde a la Intervención, esa es su misión principal, la de controlar la ejecución de ese presupuesto, la de hacer que el comportamiento del presupuesto sea efectivamente fiable y, en definitiva, la de convertir o de introducir ese gran concepto de gestión económica en lo que es, y hacerlo compatible con las necesidades de lo que sería una configuración y una acción política en el país.

El euro implica que no hay acciones políticas que merezca la pena cuando generan desconfianza. Cuando se hace esa otra clase de política, la que genera desconfianza, se perjudica el crecimiento económico, se hace inviable el crecimiento económico. Por eso, son ustedes, los miembros de la Intervención, quienes tienen en su mano nada menos que la llave de esa fiabilidad de la institución presupuestaria. Celebran el CXXV Aniversario de una institución clave en el funcionamiento del Estado español y lo celebran con una función importante. Sería injusto ignorar la importancia que tiene la función que realizan y acometen los Cuerpos de funcionarios en general del país y, de una manera también muy especial, los Cuerpos Superiores del Estado, pero en la celebración que hoy nos ocupa quiero resaltar que la función que ustedes tienen es absolutamente clave. Yo sé que esa función de controlar la gestión económica no es fácil. Sabemos que esa función es en muchas ocasiones antipática por llamarla de una manera un tanto coloquial, pero hay que juzgar esa acción por los resultados, y en este caso la Intervención General de la Administración del Estado tiene nada menos que los resultados de la fiabilidad de la institución presupuestaria del país. Y ahora, en el nuevo marco que nos da el euro, su papel se subraya y se entroniza porque el euro es el compromiso de la estabilidad presupuestaria, el euro es el compromiso el equilibrio presupuestario y, por tanto, el papel de la Intervención se convierte en clave para hacer que los presupuestos se cumplan fielmente. Para que se cumplan plenamente en la vertiente del gasto y que de esa manera podamos cumplir todos con lo que es la responsabilidad frente a los ciudadanos, para que tengamos una administración comprometida al servicio de los ciudadanos, una administración que aplica políticas, de recuperación y de bienestar y, en definitiva, políticas de empleo a través de la fiabilidad que generan sus instituciones. En ese sentido yo animo a que pueda celebrar otros 125 años, no lo celebraremos los que estamos

aquí, pero podrán tener la satisfacción de haber sido miembros de una institución que tiene tan larga historia y que tiene tanto futuro por delante en los diferentes ámbitos de la Administración del Estado. Muchas gracias de nuevo y, sobre todo, muchas felicidades por esta celebración.

## **LA EVOLUCIÓN DE LAS ACTIVIDADES DE CONTROL Y AUDITORÍA EN LA UNIÓN EUROPEA**

*Ilma Sra. D<sup>a</sup> Isabella Ventura*

*Directora General de Control Financiero de la Comisión Europea*

Me gustaría intentar hoy identificar las principales tendencias detectables en la evolución de las actividades de control y auditoría en la Unión Europea. En primer lugar, me gustaría hablar sobre la función y los instrumentos de los servicios de control y auditoría.

- ¿Cómo han cambiado durante los últimos años?
- ¿Cuáles son los cambios y mejoras que realmente se efectuaron? y
- ¿Cuáles son las perspectivas que tenemos ante nosotros?

La función primordial del Interventor Financiero [*Financial Controller*] de la Comisión Europea, al igual que la de los organismos responsables del control financiero y de los servicios de auditoría en otros Estados miembros e instituciones, es garantizar a la Comisión, es decir, al máximo órgano ejecutivo, la correcta ejecución de las tareas confiadas a la misma: fundamentalmente, la gestión del presupuesto de la Comunidad.

Ello significa garantizar que la ejecución del presupuesto cumple con el Tratado y con las correspondientes disposiciones normativas que regulan la ejecución de las políticas de la Comunidad. También significa que la ejecución presupuestaria debe cumplir los principios que caracterizan una buena gestión y un buen control: elevado comportamiento ético, rendición de responsabilidades clara y visible y una sólida gestión financiera.

Como es habitual en los Estados miembros, el Interventor Financiero realiza sus funciones desde una posición de independencia. En la Comisión, esto significa que, a diferencia de otros servicios de la misma en los que se informa en primer lugar al Comisario correspondiente, el Interventor Financiero es directamente responsable ante la Comisión.

La función del control financiero complementa la de otros servicios horizontales de la Comisión; por ejemplo, la UCLAF, que en breve se integrará en un organismo antifraude interinstitucional, denominado OLAF.

Debe observarse desde un primer momento que la auditoría externa de todas las actividades de la Comisión así como de las restantes actividades de la Comunidad (Parlamento, Tribunal de Justicia) se ejecuta por el Tribunal de Cuentas Europeo con sede en Luxemburgo.

1

La función de control financiero no ha cambiado durante los últimos años, porque la necesidad de garantía en la ejecución tampoco se ha modificado. Lo que desde luego han cambiado son las formas y los instrumentos, y la combinación de los mismos, utilizados para proporcionar tal garantía. La mayoría de las restantes profesiones han adaptado sus instrumentos a un entorno que también se ha transformado.

No podría ser diferente para las actividades de control y auditoría, ya que el entorno político, administrativo y tecnológico en el que opera el control financiero ha cambiado en realidad de modo significativo durante los últimos años.

¿Cómo ha cambiado este entorno? En primer lugar, la preocupación y las exigencias de la opinión pública respecto a la Administración, incluidas las actividades de control, se han incrementado. El ciudadano europeo, ayudado en este sentido por un mejor acceso a la información y por la mayor velocidad de la misma, exige más transparencia en el uso de los recursos públicos.

Los ciudadanos europeos han ampliado también la gama de criterios en virtud de los cuales se evalúa la gestión, lo cual ha provocado la expansión del ámbito del control. Si en el pasado, la gestión se consideraba adecuada si cumplía las disposiciones normativas, en la actualidad queremos disponer de la garantía de que las decisiones de gestión conducen al logro de los objetivos acordados y que ello se consigue con el menor coste posible. Además, se han añadido nuevos objetivos políticos a la lista tradicional (por ejemplo, políticas medioambientales, de igualdad de género), los cuales también se tienen en cuenta a la hora de tomar decisiones.

El control financiero, en la medida en que los altos responsables, en nuestro caso la Comisión, pueden ser criticados de acuerdo con estos parámetros, debe proporcionar a éstos la garantía de que se cumplen tales exigencias. La creciente demanda expresada por la opinión pública se ha reforzado por un volumen de trabajo cada vez mayor que debe realizarse con recursos que no se incrementan o que incluso disminuyen.

En consecuencia, ciertas prácticas que resultaron adecuadas en el pasado no pueden, o al menos no deberían, realizarse en el presente. Cuando el número de transacciones era pequeño y los criterios respecto a los cuales debían fiscalizarse su pertinencia era relativamente reducido, resultaba factible efectuar una fiscalización a priori exhaustiva de las transacciones. Cuando el número de transacciones crece un 20% cada año y cuando los criterios de evaluación no incluyen únicamente criterios de legalidad y regularidad, sino también criterios de coste-beneficio y de cumplimiento de normas medioambientales, los controles exhaustivos requerirán un incremento substancial de los recursos humanos. Tal incremento no resulta

posible en la actualidad, ni es razonable en términos de análisis coste-beneficio. El servicio de control financiero emplea en total a 230 personas (incluido el personal administrativo y de secretaria), cifra que ha permanecido estable desde 1995.

En segundo lugar, también ha cambiado el entorno administrativo. Todas las Administraciones se han descentralizado, en mayor o menor medida, la responsabilidad de la gestión a aquellos niveles que se encuentran más próximos al punto en que debe aplicarse la decisión tomada. En los últimos años, la responsabilidad derivada de actividades financiadas o apoyadas por la Comunidad se ha descentralizado de manera notable en los Estados miembros. Obviamente, la ampliación de Unión Europea incrementará esta pauta de convergencia hacia la descentralización. La descentralización en los Estados miembros y en terceros países ha tenido un importante impacto sobre el trabajo de control financiero. Ello significa que la estructura de las actividades de control y auditoría se está haciendo más compleja. Implica ahora no únicamente los servicios pertinentes de la Comisión, sino también los servicios de control y auditoría de los gestores descentralizados. La función de coordinación del control financiero es, por consiguiente, esencial para garantizar un uso eficiente de todos los recursos de control y auditoría y una cobertura adecuada y apropiada de cada una de las áreas de actividad.

En los últimos años, la Comunidad también se ha descentralizado. Se han creado once agencias independientes, que son organismos legales por derecho propio; creados a tenor del derecho comunitario, para realizar tareas específicas contempladas en la legislación. Cada una de estas agencias es responsable de la administración de un sector específico de la política comunitaria.

Además, varios departamentos de la Comisión han externalizado a las Oficinas de Asistencia Técnica algunas de las tareas relacionadas con la ejecución de los programas de la Comunidad. Las Oficinas de Asistencia Técnica operan en virtud de un contrato con los servicios de la Comisión y son responsables de la administración diaria de acciones específicas. No tienen, sin embargo, responsabilidades en cuanto a las políticas implementadas. La experiencia ha mostrado que la externalización acarrea problemas típicos como conflictos de intereses, cambios en el personal que no cumplen con las obligaciones contractuales con la suficiente experiencia y competencia, sistemas administrativos, de información y financieros de baja calidad, mecanismos de subcontratación inapropiados y, en algunos casos, facturación incorrecta y sobrecargada.

La descentralización también se ha incrementado en el interior de la Comisión a tenor de la incitativa de Modernización de la Administración y de la Política de Personal; en este sentido, la responsabilidad de la gestión del gasto administrativo se está reasignando a los servicios operativos.

Afortunadamente, el entorno de las actividades de control y auditoría también ha generado soluciones a los problemas mencionados anteriormente. La tarea del Interventor Financiero se

halla ahora facilitada por los avances tecnológicos. En la actualidad, es posible automatizar un cierto número de controles rutinarios y formales que anteriormente tenían un carácter manual. Ahora es más sencillo disponer de un acceso actualizado y on-line a las disposiciones normativas pertinentes así como a los resultados de las conclusiones previamente establecidas. Ahora es más fácil aplicar técnicas de muestreo estadísticamente fundadas que permitan al interventor o al auditor proporcionar un nivel adecuado de garantía con un número reducido de controles. También resulta factible almacenar y procesar los elevados volúmenes de datos disponibles con el fin de obtener una mejor comprensión de dónde radican los puntos de riesgo y, por tanto, donde debe asignarse recursos de control. En la actualidad, es posible disponer de poderosas y rápidas herramientas de verificación y coordinación. Estas herramientas facilitan el trabajo de los gestores para evaluar si los recursos asignados a las tareas de control y auditoría, y los resultados de las mismas, se gestionan de acuerdo con el plan establecido.

Como mencioné anteriormente, estas características son en gran medida comunes a todas las Administraciones de los Estados miembros y de la Comisión. Plantean un desafío, pero también ofrecen oportunidades, en tanto que facilitan a los interventores financieros el aprendizaje de sus respectivas prácticas de calidad cuando se enfrentan con nuevos desafíos. Y hace que el trabajo del Interventor Financiero de la Comisión sea más útil y más interesante, ya que podemos ampliar a todas las Administraciones las prácticas de calidad que identificamos en nuestro trabajo de control y auditoría.

Acabamos de referirnos a cómo ha cambiado el entorno del trabajo de las actividades de control y auditoría. ¿Cómo se han adaptado los instrumentos del control financiero a estos cambios?

Los principales instrumentos utilizados por el control financiero para lograr los objetivos adscritos a su misión se hallan contemplados en la normativa financiera, una regulación adoptada por el Consejo de Ministros en la que se establecen los principios y procedimientos presupuestarios. Incidentalmente, la normativa financiera tan solo puede modificarse por la decisión unánime de los Estados miembros en el Consejo, tras consultar al Parlamento europeo y al Tribunal de Cuentas.

La regulación financiera contempla además detalles relativos a los instrumentos del Interventor Financiero de la Comisión. Establece, por ejemplo, que los compromisos presupuestarios y legales, así como las órdenes de pago y de recuperación deben autorizarse por el Interventor Financiero antes de ser efectuadas. A finales de 1998, se aprobó una modificación de esta normativa que contemplaba el uso de controles selectivos basados en criterios de riesgo.

Esta reciente modificación también establecía que el Interventor Financiero es el auditor interno de la Comisión.



Voy a abordar a continuación la segunda cuestión de mi conferencia. En este marco legal, ¿cómo ha adaptado la Comisión sus instrumentos? ¿Cuáles son las actividades y resultados recientes?

Durante los últimos años, el trabajo se ha concentrado particularmente en las siguientes áreas:

- Hemos concedido una gran importancia al fortalecimiento de la gestión financiera en los departamentos operativos con el fin de evitar errores de gestión. Hemos colaborado con los servicios administrativos para que logren autoevaluar su trabajo mediante un servicio de información on-line sobre las disposiciones normativas, las reglas y los procedimientos que se hallan a disposición de todo el personal de los departamentos de gestión. Las listas de control, las guías y los documentos y los contratos normalizados también se han desarrollado propiciando la colaboración entre el control financiero y algunos departamentos encargados de la gestión.
- También se ha prestado atención a la mejora de la evaluación de los programas y proyectos. Tras el trabajo conjunto con los departamentos encargados de la gestión para identificar las normas de calidad relativas a la gestión, se adoptó una guía de la actividad práctica correcta. El servicio de control financiero publica en la actualidad un análisis anual de los sistemas de evaluación. No obstante, el estado de los sistemas de evaluación varía todavía entre los distintos servicios y es necesario trabajar más y reforzar las últimas mejoras realizadas.
- Hemos mejorado también nuestros propios sistemas y métodos. Hemos desarrollado y utilizado, por consiguiente, métodos para normalizar, tanto como fuera posible, la autorización previa, manteniendo o incrementando, sin embargo, su calidad y su consistencia. También hemos introducido sistemas informáticos que seleccionan automáticamente las transacciones que deben controlarse, de acuerdo con técnicas de muestreo y evaluación del riesgo.

Permítaseme añadir a este respecto que el periodo medio de procesamiento del control financiero se redujo de 6 días en 1995 a 4,4 días en 1998, a pesar de que se incrementó en un 20% en el número de transacciones procesadas.

- También se han introducido cambios en nuestros sistemas de actividad auditora. Aunque con cierto retraso respecto a lo previsto, el ciclo de auditorías de la totalidad de los departamentos fundamentales de la Comisión se completará en breve. Se han introducido normas y herramientas básicas y actualizadas. Se han puesto a punto normas y herramientas informáticas útiles para la realización de las tareas de auditoría y, recientemente, se ha analizado el modelo vigente de planificación de la auditoría para lograr una mejor consideración de la evaluación del riesgo y de los recursos asignados.
- Me gustaría señalar que una de las iniciativas más importantes y prometedoras abordadas en el ámbito de los instrumentos de control financiero durante los últimos años ha sido acometer el desafío de la descentralización.

En cuanto al área de los Fondos Estructurales, hay que señalar que la cofinanciación del gasto por los Estados miembros ha facilitado la firma de acuerdos de cooperación entre los servicios de control financiero de la Comisión y los organismos nacionales responsables de las tareas de auditoría interna, encargados de controlar el gasto cofinanciado en cuestión.

Estos acuerdos se refieren a cuatro problemas fundamentales:

1. Metodologías de auditoría
2. Programación conjunta de auditorías
3. Trabajos conjuntos de auditoría
4. Intercambio de informes de control

Los primeros acuerdos se firmaron en 1994. En la actualidad, existen acuerdos firmados con 14 Estados miembros en el área de Fondos Estructurales y con los cuatro Estados que se benefician del Fondo de Cohesión.

La descentralización crea la necesidad de procedimientos de auditoría claros para facilitar el control y la auditoría del gasto. El servicio de control financiero concluyó recientemente la documentación de estos procedimientos para cada uno de los Estados miembros. Estos procedimientos de auditoría muestran el flujo de fondos y los controles vigentes sobre el uso de esos fondos en el interior de cada Estado miembro, hasta llegar al receptor final de los fondos correspondientes.

Estos procedimientos de auditoría se actualizarán regularmente y se utilizarán tanto por la Comisión como por los Estados miembros como herramienta básica de los sistemas de auditoría, sin olvidar su utilidad para evaluar riesgos, identificar las debilidades del sistema de gestión y diseñar los modelos apropiados de control y auditoría.

1

Para concluir con nuestra intervención sobre el control financiero, quiero abordar las orientaciones para el futuro próximo.

¿Cuáles son los principales desafíos de los próximos años? ¿Cómo podemos lograr en el futuro un control financiero más integrado y un uso más eficiente de los recursos asignados a las funciones de control y auditoría?

Antes de retomar la problemática del control financiero, quiero señalar que el entorno de las actividades de control y auditoría cambiará en el futuro próximo como consecuencia de la reforma interna que esta experimentando la Comisión, que se habrá completado totalmente en febrero del 2000.

En este contexto, es probable que la Comisión proponga cambios organizativos significativos y que impulse a un ritmo mucho más rápido la orientación vigente hacia la descentralización y la rendición de responsabilidades.

Estos cambios en el entorno administrativo son importantes, ya que suponen tanto un desafío como una oportunidad para el control financiero.

Suponen un desafío porque el control financiero puede y debe contribuir a garantizar que los nuevos departamentos establezcan los controles internos adecuados o los revisen como consecuencia de las mayores responsabilidades derivadas de la descentralización.

Suponen también un desafío porque, en la medida en que los departamentos operativos asumen responsabilidades en el ámbito de los controles internos, el control financiero puede y debe reducir o incluso suspender la autorización previa y concentrarse en su función de auditoría interna. Esto implicará una importante reorganización interna del departamento de control financiero.

Si los tiempos de cambio implican desafíos y normas, también ofrecen oportunidades. Siempre que se tomen las medidas adecuadas, pueden acarrear mejoras en la eficiencia y en la eficacia de la gestión financiera mucho más rápidas que las producidas de modo gradual a lo largo de un periodo más dilatado, tal y como se indicó anteriormente.

Las iniciativas necesarias, de modo más preciso, deberán tomarse en las siguientes cinco áreas:

1. La primera de las áreas importantes afecta a la prevención, mediante la mejora del conocimiento y la comprensión de los correspondientes derechos y obligaciones por parte de los gestores y de los ciudadanos.

En particular, tenemos conseguir el fortalecimiento del cumplimiento de las disposiciones normativas garantizando la transparencia de las normas y regulaciones pertinentes haciéndolas accesibles, si es posible on-line, a todos los funcionarios y demás responsables de la ejecución del presupuesto (Administraciones de los Estados miembros, Agencias y oficinas de asistencia técnica, beneficiarios).

Reconocemos que las reglas y las normas son en ocasiones complejas y proclives a generar errores. Pretendemos, por consiguiente, mejorar el cumplimiento de las disposiciones normativas haciéndolas más comprensibles mediante recopilaciones normativas, guías operativas y listas de control, en las que consten claramente los derechos y responsabilidades de cada uno de los actores implicados.

Pero nuestro trabajo no concluye una vez que hemos contribuido a establecer normas comprensibles y transparentes. Sabemos que puede ser de gran valor poner a disposición de los departamentos encargados de la gestión la competencia acumulada mediante las actividades de control y auditoría. Seguiremos avanzando, por lo tanto, ofreciéndoles asesoramiento sobre las cuestiones de gestión.

2. Una segunda línea importante pretende garantizar a los gestores y beneficiarios de los servicios descentralizados una sólida gestión financiera.

Como se indicó en la Agenda 2000 y mencioné anteriormente, la tendencia hacia una mayor descentralización del gasto de la Comisión continuará durante el próximo milenio. Ello exige controles más eficientes y eficaces de los gestores que actúan descentralizadamente.

En este sentido, tendríamos que garantizar que las oficinas de asistencia técnica, así como los beneficiarios de los fondos de la Comunidad cuenten con sistemas contables adecuados. Para aquellos que excedan un cierto volumen de facturación, ello exigirá que dispongan de cuentas certificadas por contables profesionales independientes.

3. Debemos estimular el desarrollo de los servicios de gestión de los sistemas de control interno y de evaluación. A este respecto, como indiqué anteriormente, continuaremos prestando nuestra ayuda para que los servicios de la Comisión desarrollen sus propios sistemas de control interno y sus propios métodos de autoevaluación de control del riesgo, a fin de que sean capaces de cumplir con sus responsabilidades.

Continuaremos efectuando el seguimiento del desarrollo de las funciones de gestión financiera, de control y de evaluación en los servicios de la Comisión. Proporcionaremos a los servicios de gestión información analizada regular y constructivamente a partir de los datos suministrados por los mismos sobre el nivel y la naturaleza de los errores, sobre los fallos de control y sobre las razones que explican los mismos. Al realizar esta tarea, prestaremos especial atención al diagnóstico y enmienda de los errores sistemáticos y a la propuesta de soluciones prácticas que redunden en la mejora de las tareas de control.

Obviamente, en aquellos casos en que durante el trabajo de control y auditoría se observe la existencia de prácticas de calidad, estas se difundirán por la totalidad de los servicios pertinentes de la Comisión.

4. También debemos mejorar la eficiencia y eficacia de las auditorías analizando la totalidad del proceso de gestión en las diversas áreas de desenvolvimiento de las distintas políticas específicas.

Todavía precisamos mejorar la transparencia, eficiencia y consistencia de este planteamiento. Con esta intención, completaremos el desarrollo del proceso de los modelos y manuales de auditoría adaptados a cada sistema particular (incluida la verificación de los sistemas informatizados) de acuerdo con las normas profesionales generalmente aceptadas.

Nuestros planes de selección de las actividades de control y auditoría se basarán en modelos de evaluación del riesgo actualizados y las auditorías se organizarán mediante proyectos integrados de auditoría de las políticas de la Comunidad o de problemas horizontales, integrando, por un lado, los diversos modelos de auditoría (financiera, de evaluación, tecnología de la información) y, por otro, la totalidad del proceso de gestión

(servicio de gestión de la Comisión, responsables de los Estados miembros o de terceros países, otros intermediarios) hasta llegar a los beneficiarios.

Se prestará una particular atención en el futuro inmediato a la mejora de la productividad y la organización de los recursos humanos mediante una doble estrategia que ofrezca al personal involucrado en las tareas de control financiero un programa de formación exhaustivo en las técnicas más actuales. Completaremos también un primer sistema de medición del rendimiento para facilitar el seguimiento de su propio funcionamiento.

5. Finalmente, y en este contexto, la cooperación con los organismos nacionales responsables de las tareas de auditoría interna continuará desempeñando un papel esencial.

La cooperación con los organismos nacionales responsables de las tareas de auditoría interna y con las autoridades de los países candidatos continuará y se ampliará al compartir metodologías de auditoría y redes de información y se llevará a cabo mediante el análisis de las metodologías y prácticas nacionales con el fin de asegurar su equivalencia.

1

Los contribuyentes europeos pueden estar seguros de que la Dirección General de Control Financiero de la Comisión continuará esforzándose para mejorar la gestión financiera globalmente y en áreas específicas: esta mejora se producirá en los servicios de la Comisión, en los Estados miembros, en los países candidatos a integrarse en la Unión Europea y en cualquier punto en que se gasten los 90.000 millones de euros del presupuesto comunitario.

## **REFLEXIONES SOBRE EL CONTROL DEL GASTO PÚBLICO EN LA UNIÓN EUROPEA: EL PAPEL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS EUROPEO**

*Excmo. Sr. D. Antoni Castells i Oliveres*

*Miembro del Tribunal de Cuentas Europeo*

### **1. Introducción**

Esta aportación se centrará en el control externo de los fondos comunitarios. Sin embargo, antes de tratar específicamente del papel del Tribunal de Cuentas Europeo (TCE) es conveniente realizar algunas reflexiones preliminares sobre el control interno y el control externo en el sector público.

Quisiera empezar subrayando la complementariedad entre ambos tipos de control, que comparten un triple propósito: verificar que la contabilidad refleje correctamente la realidad económica de la instancia controlada, o sea que las cuentas sean fiables y dignas de confianza; verificar que las operaciones recogidas en las cuentas sean conformes a las leyes y reglamentaciones vigentes, o sea controlar la legalidad y regularidad de dichas operaciones; y comprobar si las actividades económicas se han realizado conforme a criterios de economía, eficacia y eficiencia, o sea si se ha llevado a cabo una buena gestión financiera. Los dos tipos de control persiguen, pues, el objetivo común de garantizar que la gestión de las cuentas públicas se realiza adecuadamente, y ello hace no sólo deseable, sino indispensable, la colaboración entre ellos.

La cooperación entre el control interno y el control externo puede ser muy amplia y debe ser objeto de atención y desarrollo a todos los niveles del sector público, de cara a evitar duplicaciones innecesarias y a poder asignar lo más racionalmente posible los recursos disponibles para las actividades de control. Así, es deseable que las entidades de control externo tomen como base de sus controles los resultados de las tareas efectuadas por las entidades de control interno. Y también lo es que éstas, al planificar sus tareas, tomen buena nota de los problemas de gestión y control señalados por las entidades de control externo en sus auditorías.

Todo ello no significa, naturalmente, que las finalidades, la ubicación institucional y el momento en el que tienen lugar ambos tipos de control no presenten particularidades específicas. El control interno incluye normalmente una importante vertiente de control 'ex ante', y su control 'ex post' está directamente ligado, y así debe ser, a la responsabilidad de

gestión. El control externo, habitualmente 'ex post', comparte buena parte de estos objetivos pero desde un contexto específico como es el de facilitar el control político del legislativo sobre el ejecutivo, lo que infunde unas características propias a toda su tarea.

Actualmente estamos asistiendo a cambios importantes en el ámbito del control de los fondos públicos, que inciden significativamente en ambos tipos de control. Las administraciones públicas están sometidas a profundas transformaciones relacionadas en buena medida con la adopción de métodos de gestión más flexibles y autónomos, así como con el incremento de la descentralización del sector público. Asimismo, adquiere una importancia creciente el control de la buena gestión financiera ('performance audit' o 'value for money audit') en el ámbito del sector público, donde la inexistencia de mecanismos de mercado, y de sistemas de precios, obligan a desarrollar mecanismos alternativos de evaluación de resultados. Tradicionalmente, la actividad de control o auditoría se centraba más bien en el examen de la fiabilidad de las cuentas y su legalidad y regularidad. Pero en un contexto de mayor consciencia de la escasez de los recursos públicos y mayor sensibilidad a los casos de fraude, corrupción, malversación o derroche de fondos, el control de la buena gestión financiera adquiere un relieve cada vez más destacado y va a exigir de los organismos de control una importante puesta al día de sus instrumentos metodológicos. La evaluación de los programas de gasto y los sistemas de indicadores o los métodos de análisis cuantitativo son herramientas cada vez más imprescindibles. Y queda por señalar un factor adicional que incide asimismo notablemente en la dinámica actual de las administraciones públicas, como es el hecho de que la revisión del papel del sector público y el sector privado en determinados ámbitos, que antes parecían claramente parcelados (prestación de determinados servicios y actividades, explotación de infraestructuras, etc.) ha llevado a la progresiva implementación de nuevas formas de colaboración entre ambos sectores.

En este nuevo contexto habrá que hacer un esfuerzo importante para compatibilizar la vertiente de control previo del control interno con la mayor responsabilización de los gestores que debe acompañar a los procesos de descentralización. El control previo es, en efecto, indispensable, pero no debe servir de coartada para que el gestor pueda rehuir la asunción de sus responsabilidades. Al contrario, debería ser un instrumento para potenciar la responsabilización del gestor. Un ejemplo significativo de esta problemática es el proceso de revisión en el que se encuentra actualmente el sistema de control interno de la Comisión Europea, donde la existencia de un procedimiento en el que todas las transacciones deben recibir la autorización previa expresa de un servicio de control financiero diferenciado ha sido un elemento que ha debilitado el sentido de la responsabilidad personal de las operaciones que autorizan los gestores de la Comisión. El TCE ha subrayado repetidamente este problema, y a la misma conclusión ha llegado el Comité de expertos independientes (designado por el Parlamento Europeo y la Comisión Europea en el contexto de la crisis institucional de 1999 que desembocó en la dimisión de la Comisión). Los ordenadores deben ser responsables, sentirse responsables y ser tenidos como responsables, y la exigencia de sus responsabilidades disciplinarias y pecuniarias no debería quedar en una eventualidad puramente teórica.

El Comité de expertos independientes formula incluso una propuesta muy concreta, como es la de crear un servicio de auditoría interna profesional e independiente, directamente vinculado al Presidente de la Comisión, y descentralizar la función de control interno -en tanto que parte integrante de la responsabilidad jerárquica inmediata- hacia las direcciones generales. Cada informe de este nuevo servicio de auditoría interna sería dirigido al Tribunal de Cuentas Europeo, y el conjunto de datos contables del servicio, de los trabajos preparatorios y de las conclusiones de auditoría serían asimismo puestas a disposición del TCE, subrayándose así la colaboración entre los controles interno y externo ya mencionada.

## **2. Marco de referencia y características básicas**

### **2.1. Marco de referencia**

El Tribunal de Cuentas Europeo es la institución responsable del control externo a nivel comunitario. Su función es asimilable a la de las instituciones superiores de control externo existentes en la mayoría de países, que se caracterizan por el carácter básicamente 'ex post' de sus controles, su independencia funcional y su vinculación al legislativo. Sin embargo, al analizar al TCE hay que tener muy en cuenta la originalidad del marco comunitario, que incide profundamente en las características y manera de operar del Tribunal. Voy a referirme específicamente a tres aspectos de dicho marco: la peculiaridad de la arquitectura institucional de la Unión Europea, las diferentes tradiciones nacionales existentes entre sus Estados Miembros y las singulares características del presupuesto comunitario.

La construcción institucional europea es un edificio relativamente singular en el que el Parlamento no tiene una competencia legislativa exclusiva, la Comisión Europea, responsable de la gestión del presupuesto, no emana de una mayoría política en el Parlamento pero es responsable tanto ante el Parlamento como ante el Consejo y este Consejo -formado por los Estados Miembros- posee a la vez competencias legislativas -incluidas competencias presupuestarias- y ejecutivas y de dirección política. Tanto la función legislativa como la ejecutiva son, pues, en realidad compartidas. A un nivel más global, puede señalarse que la Unión Europea se encuentra en un proceso político en pleno desarrollo, caracterizado por la tensión entre una óptica de tipo federal y otra de tipo confederal. Este complejo y peculiar entramado condiciona, de forma inevitable, la forma de llevar a cabo las tareas que tiene encomendadas el TCE, que opera como institución independiente pero estrechamente vinculada al Parlamento y al Consejo (destinatarios de sus informes) y en relación permanente con la Comisión, su principal auditado.

La identidad del TCE debe analizarse en el contexto de la diversidad de tradiciones nacionales entre los países que forman la Unión, quince actualmente y con perspectivas de ampliación a medio plazo. No existe un modelo común que seguir a la hora de diseñar las instituciones comunitarias de control, que se han ido configurando, en realidad, como el resultado de una síntesis entre las distintas experiencias existentes. Experiencias que confrontan modelos colegiales y modelos unipersonales, modelos limitados a la fiscalización con modelos que incluyen asimismo el enjuiciamiento, modelos con independencia del Parlamento y modelos



sin ella, modelos articulados a un doble nivel (regional y nacional) y modelos no articulados, etc.

Y como tercer componente de este marco de referencia que condiciona algunas de las características del TCE hay que señalar la singularidad del presupuesto comunitario. Un presupuesto con una estructura de gasto concentrada básicamente en la regulación del mercado agrícola y las acciones estructurales, funciones relativamente distintas de las que suelen ser objeto de control por parte de los Tribunales de Cuentas nacionales. En el presupuesto de 1999, que se sitúa en 86.997,3 millones de Euros, la política agrícola común tiene una importancia relativa del orden del 47,9%, las acciones estructurales dirigidas a ayudar al desarrollo regional y a corregir los desequilibrios territoriales alrededor del 35,6%, las políticas internas (investigación, industria, transportes, turismo, etc.) sobre el 5,9%, las acciones exteriores se sitúan en el orden del 5% y los gastos administrativos (gastos de funcionamiento de las instituciones) suponen el 5,3% del presupuesto.

Esta tipología de gastos incide directamente en el tipo de control a realizar, que adquiere así características muy específicas. Controlar las Organizaciones Comunes de Mercados en el ámbito agrícola o los programas destinados a disminuir las diferencias de nivel de desarrollo económico de las regiones comunitarias supone la necesidad de desarrollar enfoques de control adaptados a unas políticas muy determinadas, que además son desarrolladas en base a una articulación también peculiar entre los servicios de la Comisión Europea y los de los Estados Miembros. No hay que olvidar dos elementos que permiten comprender mejor la complejidad y singularidad de este control: por una parte, la mayor parte de los gastos comunitarios (prácticamente la totalidad de los fondos agrícolas, de los fondos estructurales y de las ayudas exteriores) no constituyen prestaciones directas de servicios sino que se materializan en forma de subvenciones, en una proporción del orden del 90%; por otra parte, aproximadamente el 80% de la ejecución de los gastos comunitarios se efectúa a través de los Estados Miembros.

El alto porcentaje del presupuesto comunitario gestionado por los Estados Miembros incide fuertemente en las características del control del TCE, y subraya la necesidad de una buena cooperación entre las instancias nacionales y las instancias comunitarias, y especialmente entre el TCE y las Instituciones Superiores de Control (ISC) de los Estados Miembros. Actualmente, existe una estrecha colaboración del Tribunal con las ISC, que actúan de interlocutores en las actuaciones llevadas a cabo en sus países, tanto en la realización de las misiones sobre el terreno como en las relaciones con la administración responsable de la gestión. Por otra parte, existe un Comité de Contacto que reúne periódicamente a los Presidentes de las ISC de los 15 Estados Miembros más el del TCE, en el que se abordan temas de interés común, desde el desarrollo de metodologías de fiscalización hasta el impulso de misiones de control conjuntas o coordinadas.

Las relaciones del Tribunal con las ISC se caracterizan por el pleno respeto de la mutua independencia y la voluntad de avanzar en la cooperación. El Tratado de Amsterdam ha subrayado nuevamente estos aspectos, al introducir en el artículo 248 una referencia explícita

al hecho de que el TCE y las instituciones de control nacionales "cooperarán con espíritu de confianza y manteniendo su independencia".

## **2.2. Características básicas**

Creado por el Tratado de Bruselas de 22 de julio de 1975, el Tribunal de Cuentas Europeo empezó a operar en octubre de 1977. El 1 de noviembre de 1993, con la entrada en vigor del Tratado de Maastricht, se convirtió en una de las cinco instituciones de la Comunidad Europea, junto al Parlamento, el Consejo, la Comisión y el Tribunal de Justicia. El Tratado de Amsterdam, vigente desde el 1 de mayo de 1999, ha supuesto su reconocimiento como institución de la Unión Europea y ha fortalecido la independencia de Tribunal, al permitirle recurrir ante el Tribunal de Justicia para proteger sus prerrogativas (artículo 230 del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea). El TCE tiene su sede en Luxemburgo.

Su papel queda definido en los artículos 246, 247 y 248 del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea. En ellos se establece su composición, sus competencias y el marco regulador de su actividad. El TCE está formado por quince miembros, nombrados por el Consejo, por unanimidad, a propuesta de los gobiernos de los Estados Miembros, por un período de seis años, previo dictamen no vinculante del Parlamento Europeo. En el pasado, en alguna ocasión el Consejo ha optado por mantener determinadas propuestas, aún con el dictamen desfavorable del Parlamento, aunque el nuevo contexto político creado a raíz de la crisis institucional de 1999 no permite predecir como se abordará este aspecto en el futuro. El mandato de los miembros del Tribunal es renovable, igual que el de su Presidente, que es elegido por los propios miembros por un período de tres años.

El TCE es un órgano colegiado. Sus informes y dictámenes deben ser aprobados por el Tribunal actuando como colegio, y no por cada uno de sus miembros obrando individualmente. Su estructura orgánica responde a una organización por Sectores, al frente de cada uno de los cuales figura como responsable un miembro del Tribunal. En la actualidad, esta organización sectorial se corresponde en cierto modo con la estructura del presupuesto comunitario, dedicándose tres Sectores al FEOGA-Garantía, dos a las Acciones estructurales (uno dedicado al FEDER y el Fondo de Cohesión, otro al Fondo Social Europeo y al FEOGA-Orientación) y tres a las Acciones exteriores (uno dedicado al Fondo Europeo de Desarrollo (FED) que cubre países de África, el Caribe y el Pacífico, otro a los Países de la Europa Central y Oriental y surgidos de la URSS (PECO-NEI) y otro a los Países en Vías de Desarrollo de Asia, Latinoamérica y el Mediterráneo (PVDALA)). Asimismo, existen Sectores responsables de la auditoría de las Políticas internas e investigación, de las Actividades financieras comunitarias, de los Recursos propios y de los Gastos de funcionamiento de las instituciones comunitarias y organismos satélites.

Junto a estos Sectores temáticos o "verticales" encontramos dos sectores con un carácter más horizontal: uno dedicado a la supervisión metodológica y la coordinación de la elaboración de la declaración de fiabilidad (la DAS, que luego veremos con más detalle) y otro, denominado ADAR ('Audit Development and Reports'), que se responsabiliza del desarrollo de la metodología de control, de la elaboración del manual de auditoría, de la formación profesional

de los agentes, del control de calidad, de la coordinación de los informes y dictámenes y de otras tareas de carácter interno.

Los Sectores están agrupados en Grupos de Auditoría, donde se debaten con carácter previo los informes y dictámenes que deben ser sometidos al pleno del Tribunal. Existen actualmente cinco Grupos, de los cuales tres tienen un carácter vertical mientras los dos restantes se corresponden con los Sectores horizontales antes indicados. Los tres Grupos verticales cubren el FEOGA-Garantía (Grupo I), los Fondos estructurales, políticas internas, actividades financieras y PECO (Grupo II) y los recursos propios, gastos de funcionamiento, FED y PVDALA (Grupo III). Cada Grupo está presidido por un Decano, que es el miembro de mayor antigüedad.

El Tribunal emplea hoy en día unos 500 funcionarios y agentes temporales, entre los dedicados a las tareas de auditoría y a actividades de apoyo (administración, traducción, secretaría, etc.).

### **3. Actividades fundamentales**

Las funciones atribuidas al Tribunal de Cuentas Europeo por el Tratado son el examen de las cuentas de la totalidad de los ingresos y gastos de la Comunidad y de cualquier organismo creado por la misma; el examen de la legalidad y regularidad de los ingresos y gastos, y el examen de su buena gestión financiera.

Puede ser útil subrayar algunas de las características de las tareas de control asumidas por el TCE. En primer lugar, el doble carácter del control a efectuar (auditoría financiera y auditoría de gestión/'performance audit'), que comportará una mayor especialización y polivalencia de sus auditores, ya que algunas de las tareas pertenecen exclusivamente a uno de estos dos ámbitos mientras otras toman el carácter de auditorías integradas. En segundo lugar, la extensión del ámbito de control del TCE a todas las instituciones, órganos y organismos pertenecientes a la Unión Europea y a todos los beneficiarios de fondos comunitarios, sean administraciones nacionales, regionales o locales, entidades, empresas privadas o particulares, tanto de los Estados Miembros de la Unión como de países terceros receptores de fondos comunitarios. Finalmente, hay que recordar la capacidad legal del TCE de llegar en sus controles hasta el nivel del beneficiario final de los fondos comunitarios, competencia que en algunos casos no posee la ISC del país en cuestión.

El Tratado obliga al Tribunal a la presentación de un Informe Anual que recoja sus constataciones. El TCE puede asimismo presentar Informes Especiales y emitir Dictámenes. Además, a partir del Tratado de la Unión Europea establecido en Maastricht (que entró en vigor el 1 de noviembre de 1993), se encarga al TCE la emisión de una declaración sobre la fiabilidad de las cuentas y la regularidad y legalidad de las operaciones correspondientes. Esta 'declaración de fiabilidad' -denominada DAS, en base al término francés 'Déclaration d'assurance'- fue presentada por primera vez por el Tribunal en 1995 sobre las cuentas del ejercicio 1994.

### **3.1. El Informe Anual**

El Tribunal recoge una parte de los resultados de su trabajo en el Informe Anual, mientras que otros son incluidos en Informes Especiales. Tradicionalmente el Informe Anual incluía la mayor parte de las constataciones efectuadas por el TCE, reservándose los Informes Especiales para temas muy específicos que por su extensión o singularidad debieran ser tratados separadamente. En los últimos años el TCE ha tendido a aligerar el Informe Anual y a multiplicar el número de sus Informes Especiales, buscando un nuevo punto de equilibrio entre ambos instrumentos. Actualmente el Informe Anual incorpora también la DAS, y pone un énfasis especial en el análisis de la ejecución presupuestaria y en el seguimiento de las observaciones anteriores efectuadas por el Tribunal.

A más tardar el 15 de julio de cada año, el Tribunal transmite a la Comisión Europea las observaciones susceptibles de figurar en el Informe Anual. Se abre entonces el denominado "procedimiento contradictorio": la Comisión dispone de un período de dos meses para analizar las observaciones del Tribunal y formular respuestas escritas a las mismas. Las observaciones y las respuestas son entonces sometidas a un proceso de discusión entre los representantes de la Comisión y los agentes del Tribunal que han intervenido en los controles. Este proceso permite evitar la presencia de errores factuales en los informes así como de interpretaciones incorrectas o deformadas de los hechos. Finalizado este proceso, las observaciones revisadas son nuevamente sometidas al pleno del Tribunal para la aprobación final del Informe Anual, el cual es transmitido hacia mediados de noviembre al Parlamento Europeo y al Consejo. El Informe Anual es publicado en el Diario Oficial de las Comunidades, junto con las respuestas de la Comisión.

El Informe Anual es presentado y debatido en el Parlamento Europeo (en el pleno y en la Comisión de Control Presupuestario) y en el Consejo. Hay que destacar que el Informe Anual del Tribunal es utilizado, como un elemento de especial relevancia, en el proceso de aprobación de la gestión presupuestaria de la Comisión ('procedimiento de descargo' - "décharge"- en terminología comunitaria) y en el proceso de aprobación del presupuesto del ejercicio siguiente. Ello le hace objeto de una atención que va más allá de los círculos dedicados a las tareas de gestión y control presupuestarios, y le da una repercusión política, como ha podido constatar en el marco de la ya mencionada crisis institucional vivida en la Unión Europea en 1999. Tanto el Parlamento como el Comité de expertos independientes invocaron repetidamente las aportaciones del TCE en el contexto de los debates y documentos generados en el transcurso de estos acontecimientos.

### **3.2. Los Informes Especiales**

El Tratado atribuye al TCE la capacidad de presentar en cualquier momento sus observaciones sobre cuestiones particulares, que podrán consistir en Informes Especiales. Estos acostumbran a ser fruto de la iniciativa propia del Tribunal, pero pueden resultar también de peticiones efectuadas por otras instituciones y organismos comunitarios. Ello ha permitido al TCE auditar temas de política exterior común, sobre los que hasta ahora no tenía competencia estatutaria, como en los casos de la auditoría de la Administración de la Unión

Europea en Mostar ( Informe Especial 2/96) y de la misión europea de observación en las elecciones palestinas (4/96). Como se ha indicado, a partir de 1998 el número de Informes Especiales se ha multiplicado. Los Informes Especiales son asimismo objeto de procedimiento contradictorio con el auditado y son también utilizados en el 'procedimiento de descargo' junto al Informe Anual.

Ejemplos de Informes Especiales recientes, que muestran la diversidad de las temáticas abordadas por el TCE, pueden ser los dedicados a la "Incidencia de la reforma de la PAC en el sector de los cereales" (2/99), a la "Seguridad nuclear en Europa central y oriental" (25/98), a la "Igualdad de oportunidades entre mujeres y hombres" (22/98), a la "Ejecución de los créditos de las acciones estructurales del período de programación 1994-1999" (16/98), a la "Evaluación de las intervenciones de los Fondos Estructurales 1989-1993 y 1994-1999" (15/98), a los "Gastos y dietas de los diputados del Parlamento europeo" (10/98), al "Balance del sistema de recursos fundados en el IVA y el PNB" (6/98), a la "Reconstrucción de la ex-Yugoslavia" (5/98), a la "Política y acción de la UE en materia de polución de las aguas" (3/98), o a la "Cooperación financiera y técnica bilateral con los países terceros mediterráneos" (1/98).

### **3.3. Los Dictámenes**

El TCE puede también emitir dictámenes, sobre cuestiones técnicas o sobre aspectos normativos o contables, a iniciativa propia o a instancia de una de las demás instituciones de la Comunidad. Estos acostumbran a tener un carácter técnico, y no son la consecuencia inmediata de una actividad de fiscalización sobre el terreno (con su plan de encuesta, sus misiones, su informe final, etc.) sino que expresan la opinión o valoración que le merece al TCE el tema tratado. El Consejo y el Parlamento requieren a menudo dictámenes del Tribunal, especialmente en cuestiones relativas a la introducción de nuevos Reglamentos o a modificaciones substanciales de los existentes.

En algunos casos el dictamen previo del TCE es obligatorio, aunque no vinculante. Se trata, en concreto, de la normativa aprobada según el procedimiento previsto en el artículo 279 del Tratado, que obliga al Consejo a solicitar al Tribunal la emisión de un dictamen previo en la aprobación de la normativa referente a reglamentos financieros, al sistema de recursos propios de la Comunidad y a las cuestiones relativas a la responsabilidad de los interventores, de los ordenadores de pagos y de los contables.

### **3.4. La Declaración de Fiabilidad (DAS)**

La DAS es, como hemos dicho, la declaración anual que el TCE debe presentar al Parlamento Europeo y al Consejo sobre la fiabilidad de las cuentas comunitarias y la legalidad y regularidad de las operaciones subyacentes. Se elabora en base al control de una extensa muestra de operaciones recogidas en las cuentas comunitarias, seleccionada mediante un determinado método aleatorio, a la verificación asimismo aleatoria de la realidad de los valores patrimoniales en ellas recogidos y a la revisión de los sistemas contables e informáticos dirigidos a la producción de dichas cuentas. Una vez examinadas de una forma

muy detallada las operaciones de la muestra, el Tribunal se pronuncia sobre la importancia de los errores apreciados. Se distingue para ello entre errores formales y errores sustanciales, siendo estos últimos los errores que afectan a la materialidad de los ingresos o de los pagos realizados con cargo a presupuesto comunitario. La metodología escogida está diseñada para verificar, con un grado de confianza del 95%, si los eventuales errores que afectan la fiabilidad de las cuentas comunitarias o la legalidad y regularidad de las operaciones subyacentes sobrepasan globalmente el 1% del presupuesto comunitario.

Hasta ahora el Tribunal ha realizado las declaraciones de fiabilidad correspondientes a los ejercicios de 1994 a 1998. En ellas se ha estimado que el porcentaje de errores materiales en el conjunto del presupuesto comunitario era superior al umbral de error inaceptable establecido. Hay que subrayar que se habla de 'errores', término que sería equivalente al de irregularidad. Engloba todo tipo de problema detectado susceptible de ilegalidad o incorrección y que ha tenido consecuencias materiales (no hay que confundir errores o irregularidades con fraudes, como detallaremos en la última parte de nuestra exposición). Dentro de estos errores, algunos podrían encubrir o no situaciones de fraude, pero también puede ser que existan situaciones de fraude que no sean detectadas en la muestra que utiliza el TCE para realizar su estimación.

La DAS se basa en una muestra representativa del conjunto. Ello implica que cuando el TCE dice que en una operación ha identificado un error (se ha pagado más de la cuenta, se ha considerado gasto financiable un gasto que en realidad no debería serlo -error que, en principio, no tiene por qué suponer ningún tipo de fraude-, etc.), está señalando una situación que no debe ser reducida por parte del gestor comunitario al caso concreto detectado. Está señalando un problema representativo de una situación más amplia y, por lo tanto, le está diciendo al gestor comunitario que no debe limitarse a resolver este problema específico sino que debe preocuparse de ver por qué se ha producido el problema y si los sistemas de gestión y de control utilizados pueden permitir o dar lugar a más problemas similares que no aparecen en la muestra pero que existen y sobre los que también hay que actuar.

Un aspecto preocupante a destacar en la DAS es la importancia de las operaciones sobre las que el Tribunal no ha podido emitir opinión. En un porcentaje significativo de las operaciones examinadas el Tribunal ha tenido que abstenerse de pronunciarse sobre su regularidad o irregularidad, debido fundamentalmente a debilidades en los sistemas de gestión correspondientes. Ello refuerza la idea de la necesidad de una mejora de la cultura de gestión tanto a nivel de las instituciones comunitarias como de los Estados Miembros.

#### **4. Principales observaciones en relación a la gestión del presupuesto comunitario**

Para alcanzar una mejor comprensión de la tarea del Tribunal de Cuentas Europeo y dar una imagen más concreta de lo dicho hasta ahora puede ser útil recordar brevemente algunas de las principales cuestiones constatadas reiteradamente por el TCE en el transcurso de sus tareas de control.

En primer lugar, hay que referirse a la frecuente falta de rigor en la concepción de los programas de gasto. Ello se traduce en una insuficiente definición de los objetivos perseguidos, lo que comporta una ausencia o debilidad de los sistemas de indicadores que deberían permitir tanto el seguimiento de los programas como su posterior evaluación. Esta falta de rigor en la concepción de los programas se traduce asimismo a menudo en una excesiva imprecisión de las normativas que rigen la puesta en práctica de los mismos. Ejemplo de ello es la problemática de la elegibilidad de los gastos susceptibles de financiación comunitaria, donde se constata la existencia de amplias zonas grises en las que no es fácil establecer si un determinado gasto es o no financiable por los fondos comunitarios. La preocupación prioritaria que a menudo muestra la Comisión por la ejecución del presupuesto puede contribuir asimismo a la precipitación y falta de rigor constatables en muchas actuaciones comunitarias.

En segundo lugar, están los problemas relacionados con las ofertas públicas de contratación. Con una frecuencia excesiva, por cuestiones de urgencia o de complejidad administrativa, los servicios de la Comisión y de los Estados Miembros optan por la contratación directa en lugar de convocar los concursos de contratación pública prescritos. Pese a las normativas existentes que establecen las circunstancias en que hay que proceder así, hay todavía numerosos ejemplos de incumplimiento, especialmente en los ámbitos de las inversiones en infraestructuras y la contratación de servicios de asistencia técnica y estudios. Son también frecuentes las situaciones en que se aprecian defectos en la convocatoria pública -como la falta de publicidad o la falta de rigor en las bases- que podrían llevar a su invalidación. En otros casos los resultados de los concursos no se establecen de manera suficientemente transparente en el momento de proceder a la selección, o bien se modifican las condiciones después de la apertura de plicas, etc. También se ha constatado una falta de criterios suficientemente claros para determinar qué documentación es incompleta y merece ser descartada. Otra situación a tener en cuenta es la segmentación indebida de proyectos con el fin de evitar la oferta pública.

En tercer lugar, es preciso mencionar el recurso a organismos intermediarios. A menudo la gestión administrativa de los programas y acciones comunitarios se lleva a cabo a través de organizaciones profesionales, consultores, expertos, organismos públicos o privados, etc. Ello da pie a numerosos problemas, como los constatados con las organizaciones de productores agrarios -que después de treinta años de funcionamiento, siguen siendo débiles, con deficientes sistemas de inspección y homologación, etc.-, con las organizaciones de productores en el sector pesquero -que a menudo son simples estructuras formales creadas para poder obtener indemnizaciones-, o con los intermediarios en las subvenciones globales para el desarrollo territorial. Merecen una atención específica los consultores y expertos que proporcionan asistencia técnica. La insuficiencia de los recursos humanos de la Comisión ha llevado a una amplia utilización de estos consultores externos para la concepción, la gestión, el seguimiento o la evaluación de los programas. Pero la transparencia de la gestión de estos organismos no es siempre evidente y la supervisión de su actuación por parte de la Comisión es insuficiente. En principio, el recurso a estas entidades es legítimo y puede ser aconsejable en ciertos casos desde la óptica de la eficiencia en la asignación de los recursos disponibles.

Pero es un terreno delicado en el que fácilmente pueden aparecer problemas de conflictos de intereses, de contrataciones poco transparentes, de delegaciones de funciones indebidas, etc.

En cuarto lugar, hay que constatar una considerable debilidad en el seguimiento y la evaluación de los programas. La Comisión no ha logrado hasta el presente definir con suficiente precisión los objetivos y establecer cómo se medirán los resultados, lo que comporta dificultades para determinar el grado de cumplimiento de los objetivos previstos y el coste al que los mismos se han alcanzado. Ello es fruto, en buena parte, de la insuficiencia de las bases estadísticas disponibles, de la falta de sistemas de indicadores apropiados y de una metodología de análisis poco adecuada o poco desarrollada. Muchos proyectos financiados con fondos comunitarios no son objeto de la apropiada valoración ni 'ex ante' (viabilidad, análisis coste/beneficio, resultados esperados), ni durante su ejecución (valoración de la marcha del proyecto), ni 'ex post' (resultados obtenidos, impacto en el entorno, etc.). Se trata de un punto clave, ya que sin seguimiento ni evaluación no se puede ni verificar la utilidad de los gastos efectuados, ni recoger una experiencia que permita definir mejor los futuros programas de acción comunitaria.

En quinto lugar, debe mencionarse la debilidad de los sistemas de control interno de la Comisión. No existe suficiente verificación 'a posteriori' del uso de las subvenciones ni suficiente seguimiento de la aplicación de las reglamentaciones comunitarias por parte de las administraciones nacionales. Esta cuestión ha sido especialmente subrayada por el TCE y recogida también por el Comité de expertos independientes antes mencionado, que considera que la Comisión debe ejercer plenamente su derecho a efectuar controles 'in situ' en los Estados Miembros con un propósito de verificación y de liquidación de las cuentas, y excluir de las cuentas certificadas los importes relativos a errores contables y a transacciones subyacentes irregulares. Es importante evitar que la Comisión sea casi íntegramente dependiente de los Estados Miembros para su información sobre el respeto de los procedimientos y las irregularidades, por lo que las verificaciones de la Comisión en los Estados Miembros deberían ser reforzadas tanto en cantidad como en calidad.

En sexto lugar, hay que hacer referencia a la insuficiente coordinación entre las estructuras de la Comisión. Es bastante frecuente que diferentes servicios incidan en un mismo ámbito (política regional, investigación, PME, transporte, turismo, telecomunicaciones, etc.), lo que exigiría una buena coordinación para la aplicación de criterios homogéneos y coherentes en los distintos casos; sin embargo, se pueden constatar notables deficiencias en este sentido. En el caso concreto de las acciones estructurales aparecen también dificultades de coordinación, debido al hecho de que mientras que la gestión se realiza por Fondos Estructurales, la programación tiene lugar por objetivos, que no se superponen exactamente con dichos Fondos, lo que da lugar a una compleja trama de relaciones cruzadas.

En séptimo lugar, cabe indicar la insuficiente coordinación entre la Comisión y los Estados Miembros en la ejecución del presupuesto comunitario. Como ya hemos indicado anteriormente, el 80% de los fondos comunitarios son gestionados por los Estados Miembros. En la gestión de estos fondos o en la aplicación de las normativas comunitarias por parte de



los Estados Miembros se aprecian problemas relativamente importantes. Podrían ser ejemplos de ello la menor recaudación de recursos propios derivada de una deficiente aplicación de normativas específicas de tráfico de mercancías, los retrasos en poner en práctica los sistemas de registro y control de determinadas producciones agrarias y a la hora de incorporar a las legislaciones de los Estados Miembros las normativas establecidas a nivel europeo, o la falta de aplicación de las normativas previstas para la protección de los intereses financieros comunitarios. La situación es especialmente compleja porque no sólo se trata de la coordinación de la Comisión con cada Estado miembro -ya de por sí complicada- sino también de la coordinación de los Estados Miembros entre sí. La Comisión debe llevar a cabo una comparación sistemática de los procedimientos empleados para evitar, por ejemplo, que los criterios utilizados sean diferentes según los Estados. Un ejemplo de esta problemática sería la heterogeneidad de los métodos y frecuencias de los controles aduaneros. También se constatan diferencias en el cumplimiento de los requisitos existentes para las ofertas públicas de contratación. La diversidad de aplicación de los criterios de elegibilidad para los Fondos Estructurales constituye otro ejemplo significativo.

En octavo y último lugar nos encontramos con los problemas directamente relacionados con la ejecución presupuestaria, de los que destacaremos cuatro:

- i) El ritmo de utilización de los créditos presupuestarios. Para los ejercicios de 1994 y 1995 se constató una sub-utilización de los créditos previstos en el presupuesto de gastos comunitario, especialmente importante en el campo de los Fondos Estructurales y de las ayudas exteriores (PECO, PVDALA, FED). Dicha sub-utilización, sin embargo, ha quedado corregida desde 1996, y es previsible que finalmente sean respetados los niveles de utilización previstos para el conjunto del período de programación. En general, el Tribunal insiste en la prioridad de la buena gestión financiera frente a la simple utilización, apresuradamente y en malas condiciones, de la totalidad de los créditos presupuestarios previstos. Pero no puede renunciarse a alcanzar una situación de buena gestión de la totalidad de los créditos presupuestarios disponibles. De hecho, éste es el objetivo al que hay que aspirar; para alcanzarlo, habrá que hacer un esfuerzo tanto en lo que se refiere al rigor de la previsión presupuestaria como al rigor en la ejecución del presupuesto.
- ii) La acumulación de compromisos y de pagos al final de los ejercicios. Por ejemplo en 1996, para los Fondos Estructurales, el 60% de los compromisos y el 49% de los pagos se efectuaron en el último trimestre, con concentraciones aún más notables -dos terceras partes de estos importes- en el mes de diciembre. Ello muestra que, en muchas ocasiones, se llega a gastar para no perder el presupuesto.
- iii) La problemática de la liquidación o cierre ("clôture") de los programas por parte de la Comisión. También en este campo se constatan serias deficiencias: por una parte, el retraso excesivo con el que se llevan a cabo las liquidaciones y por otra la a menudo incorrecta acreditación de los gastos presentados por los Estados Miembros para justificar las subvenciones recibidas. Uno de los indicios de la existencia de estos problemas de

liquidación son los proyectos inactivos que se han ido acumulando con los años y que no son objeto de la oportuna liquidación (sea dándoles de baja, sea por pago).

- iv) La dificultad de recuperación de importes abonados indebidamente. A menudo la Comisión se encuentra en situaciones en que ha abonado importes que después hay que recuperar, o bien ha dejado de cobrar derechos que más tarde se muestran pertinentes. En muchos de estos casos las dificultades para recuperar los fondos son grandes, y los porcentajes de recuperación bajos.

## **5. El Tribunal de Cuentas Europeo y el fraude en el presupuesto comunitario**

Para terminar, puede ser útil abordar brevemente el papel del Tribunal de Cuentas Europeo en relación con el fraude, que muestra con bastante claridad cuál es la función del TCE y cuáles los límites de su actividad.

La problemática del fraude y las irregularidades en la gestión de los fondos comunitarios es actualmente una preocupación prioritaria tanto a nivel de la opinión pública como del Parlamento Europeo y las otras instituciones comunitarias. Diversas razones y circunstancias explican esta situación. El proceso de creación de la Unión Monetaria Europea ha comportado un notable énfasis en la necesidad de reducción del déficit público, lo que favorece la especial atención hacia todo lo que pueda significar un mal uso de los recursos públicos; además, justa o injustamente, existe cierta tendencia a atribuir al nivel europeo la responsabilidad por las dificultades derivadas de esta reducción de los déficits públicos, lo cual comporta una mayor presión política sobre las instancias comunitarias. Presión política ejercida especialmente por los sectores reticentes a la intensificación de la construcción europea, y que han hecho de la denuncia contra el fraude en el uso de los recursos comunitarios una de sus armas favoritas. La fragilidad política del entramado institucional europeo magnifica la importancia del tema. Esta sensibilización respecto a la problemática del fraude en los fondos comunitarios se ha manifestado con especial intensidad en el contexto de los ya mencionados acontecimientos que llevaron a la dimisión de la Comisión Europea.

Por otra parte existe la percepción, en ocasiones fundamentada en datos reales, de que los Estados Miembros gestionan con menos rigor que los propios los fondos comunitarios. Hay que recordar asimismo que la normativa jurídica de protección de los intereses financieros de la Comunidad no ha alcanzado aún una fase de cristalización; es significativo en este sentido que los Estados Miembros todavía no hayan ratificado el Convenio para la protección de los intereses financieros comunitarios. Por ello no resulta fácil garantizar que las administraciones y los sistemas de justicia nacionales traten con el mismo rigor y los mismos criterios en todas partes el fraude en los fondos comunitarios ni que exista la debida coordinación entre países ni entre ellos y las instancias comunitarias.

Precisamente por tratarse de una cuestión especialmente sensible, es importante precisar las nociones utilizadas, para evitar, en la medida de lo posible, confusiones a nivel de la opinión pública. En efecto, como ya hemos mencionado anteriormente al comentar la DAS, no pueden identificarse 'fraude' e 'irregularidades', puesto que el fraude requiere la existencia de

intencionalidad por parte de quienes lo cometen, así como unas consecuencias materiales para las arcas comunitarias (percepción indebida de fondos, aplicación a finalidades distintas de las previstas). Hay, pues, que dejar claro que las irregularidades engloban al fraude, pero no al revés: todo fraude es una irregularidad, pero no toda irregularidad es un fraude.

Evidentemente, al TCE no le es ajena la lucha contra el fraude. Pero ¿cuál es su papel y cuáles sus límites? Porque lo que está claro es que ni la principal responsabilidad del TCE es la detección y la represión del fraude, para lo que no dispone ni de los medios ni de las atribuciones adecuadas, ni el principal responsable de la lucha contra el fraude es el TCE, ya que esta responsabilidad recae, en primera instancia, en el sistema judicial y los aparatos policiales destinados a este fin tanto en la Comunidad como en los Estados Miembros.

El TCE tiene, sin embargo, un papel que jugar, y no precisamente irrelevante, en esta materia. Su actuación se emplaza, de hecho, a cuatro niveles. En primer lugar, en el curso de sus actividades de control, el TCE examina a fondo los sistemas de gestión comunitarios y debe detectar con la mayor precisión posible sus puntos débiles, prestando una especial atención a aquellas zonas donde el riesgo de irregularidades es más elevado y aportando asimismo recomendaciones para corregir las deficiencias constatadas. En segundo lugar, el TCE puede y debe controlar los sistemas de lucha contra el fraude establecidos por la Comisión y los Estados Miembros y aportar sugerencias para dotarlos de mayor eficacia. Todo ello en el marco de la permanente colaboración del TCE con el Parlamento Europeo al respecto, plasmada especialmente en la asistencia ofrecida en el ya mencionado proceso de 'descargo'. En tercer lugar, el TCE colabora también plenamente con los sistemas judiciales nacionales cuando es requerido para ello en el contexto de investigaciones sobre casos de fraude y, no hay ni que decirlo, si en el curso de sus tareas de control descubre o sospecha la existencia de casos de fraude. Finalmente, señalemos que el artículo 280 del Tratado incluye al TCE en la consulta respecto a las "medidas necesarias en los ámbitos de la prevención y lucha contra el fraude que afecte a los intereses financieros de la Comunidad". Ello permite al Tribunal expresar su opinión y aportar su experiencia cada vez que el Consejo adopta nuevas medidas destinadas a hacer frente a este fenómeno.

La tarea del TCE se sitúa pues más bien en el nivel de la prevención que en el de la detección sistemática de las irregularidades, lo que hay que tener muy en cuenta para comprender mejor el papel del TCE en la lucha contra las irregularidades y el fraude. El TCE no es ni un cuerpo policial que pueda llevar a cabo por sí mismo una tarea de lucha contra el fraude ni un tribunal con capacidad para juzgar penalmente casos de fraude. Evidentemente, cuando hay sospechas o indicios de fraude el Tribunal transmite sus constataciones al organismo correspondiente de la Comisión Europea, la OLAF (Oficina europea de lucha contra el fraude), que debe realizar las encuestas pertinentes y adoptar las medidas adecuadas, entre las cuáles, ciertamente, puede figurar la denuncia ante los tribunales nacionales correspondientes.

Puede pues afirmarse que el TCE es y seguirá siendo un instrumento de gran utilidad en el control sistemático de las principales irregularidades y debilidades que aquejan al presupuesto comunitario, pero no es el instrumento adecuado para la detección sistemática y la represión

operativa del fraude, ni es éste el papel que le atribuyen los Tratados de la Unión Europea. Ello no significa que en el futuro no deba participar eficazmente en el proceso comunitario de elaboración de medidas para la prevención del fraude y la lucha contra el mismo. Y, por supuesto, debe mantener su posición como instancia de concienciación permanente de la necesidad de combatir las irregularidades que se puedan producir en la gestión del presupuesto comunitario. La misma existencia y naturaleza del Tribunal encajan en esta perspectiva; no en vano alguien lo ha definido como la 'conciencia financiera' de la Unión Europea.

## **6. Conclusión**

En cualquier sistema democrático, el papel de las instituciones de control externo es indispensable. A nivel comunitario, no existiría verdadera rendición de cuentas sin un Tribunal de Cuentas Europeo independiente, prestigiado, riguroso, capaz de cumplir adecuadamente su misión esencial que no es otra que elaborar los informes y observaciones que deben servir de base para que el legislativo lleve a cabo eficazmente su tarea de control del ejecutivo, en un terreno tan central de la actividad del sector público como es el presupuestario.

La arquitectura institucional comunitaria tiene, como he dicho, unas características especiales, sobre todo por el carácter compartido tanto de las funciones legislativas como de las ejecutivas y de dirección política. En esta arquitectura el Tribunal de Cuentas Europeo tiene reservado un lugar de especial responsabilidad, como lo demuestra el hecho de tener el rango de institución. Sus informes deben servir para mejorar la gestión del presupuesto comunitario y contribuir de esta manera a reforzar la confianza de los ciudadanos en los grandes objetivos del proceso de integración europea.

## **LOS CONTROLES PÚBLICOS EN LA INTEGRACIÓN Y EN LA DESCENTRALIZACIÓN**

*Excmo. Sr. D. Ubaldo Nieto de Alba*

*Presidente del Tribunal de Cuentas de España*

### **I. Controles públicos**

El sector público configurado en el artículo 4 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas -y en él los fondos comunitarios que constituyen operaciones del Tesoro Público español o resultan gestionados por alguna Entidad de aquél- aparece sometido a un conjunto de controles de naturaleza pública que afectan a su actividad, organización y gestión.

La primera aproximación a estos controles permite apreciar la diferente naturaleza y finalidad de los controles internos públicos -con autonomía respecto a las Autoridades y demás Entidades cuya gestión fiscalizan e integrados orgánicamente en la órbita de los Ejecutivos- de la de los controles externos -dependientes de los Parlamentos y que llevan a cabo la fiscalización consuntiva de la actividad económico-financiera pública correspondiente-.

No se trata, en estos momentos, de abordar en detalle la descripción de las características de cada tipo de control, ni de sus procedimientos y técnicas. Baste señalar el distinto destino de los informes de los controles interno y externo: el Ejecutivo, en el primer caso; los Parlamentos y la ciudadanía, cuando se trata de los segundos.

Atendiendo, en concreto, al Tribunal de Cuentas, que depende de las Cortes Generales, no podemos dejar de aludir a su naturaleza de supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público, cuya jurisdicción, en el orden contable, se extiende a todo el territorio nacional.

En los procesos de integración y descentralización en que nos hallamos inmersos, coexisten distintos controles internos y externos públicos, en ocasiones con ámbitos de actuación concurrentes, que obligan a plantear, desde la perspectiva de la colaboración y de la cooperación, el funcionamiento eficaz del sistema global, como inmediatamente se analizará, a los distintos niveles, europeo, nacional y territorial.

## **I.1. Niveles de control**

Los controles internos, dependientes orgánicamente de los distintos Ejecutivos, interactúan en el sector público español –en el sentido amplio a que se ha aludido a él anteriormente- a través de la Intervención General de la Comisión Europea, de la Intervención General del Estado -que se organiza desconcentradamente-, de la Intervención General de las Comunidades Autónomas (CC.AA.) y de la Intervención de las Corporaciones Locales (CC.LL.), en coherencia con la organización descentralizada del Estado y con la coordinación intergubernamental España-Unión Europea.

En relación con el tema que tratamos, interesa destacar sobre otros aspectos cómo, en estos momentos, además del Protocolo vigente entre la Intervención General de la Comisión Europea y la IGAE, que enmarca la colaboración y coordinación, a nivel de control interno, en la comprobación de la buena gestión financiera de los fondos comunitarios en nuestro país, corresponde a ésta la coordinación de controles entre las distintas Administraciones -Europea, Central y Territoriales- en las ayudas y subvenciones financiadas con cargo al Presupuesto comunitario.

Por su parte, las denominadas Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), o Entidades de control externo, actuantes, en uno u otro ámbito, en el sector público español son el Tribunal de Cuentas Europeo (TCE), al que corresponde el control externo del Presupuesto comunitario, el Tribunal de Cuentas, al que compete, a nivel nacional, con carácter de supremo, la fiscalización del conjunto del sector público, y los Órganos de Control Externo de las CC.AA. -OCEx- a los que corresponde, con algunas diferencias, el control externo de la actividad económico-financiera de sus respectivos sectores públicos autonómicos, allí donde dichos Órganos de control han sido creados.

## **I.2. Tipos de control y racionalidad económica**

Recordemos, asimismo, que el control "a priori", o función interventora, se identifica con el control de legalidad, en sus diferentes modalidades, la intervención crítica o fiscalización previa, la intervención formal de la ordenación del pago, la material del pago y la material de la inversión, y que su ámbito de aplicación viene limitado a la Administración General del Estado y a sus Organismos Autónomos. En su modalidad de intervención limitada previa, se completó con una intervención plena posterior, ejercida a través de técnicas de muestreo y auditoría, para comprobar la legalidad del expediente.

Como sabemos, los restantes controles se ejercen con posterioridad a las actuaciones gestoras y, además de al cumplimiento de la legalidad, se dirigen a los aspectos económico-financieros (control financiero) y atienden a la verificación de la consecución de objetivos y de la eficiencia en los medios (controles de eficacia y eficiencia).

Pues bien, al tratar de estos controles, hay que tener en cuenta que el principio de racionalidad económica contenido en nuestro ordenamiento jurídico (arts. 31.2 de la Constitución, 9.1 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas -LOTCu- y 17 del Texto Refundido de la Ley General

Presupuestaria -TRLGP-) está inspirado en principios de asignación-maximización de la economía material, donde la relación entre costes y beneficios, así como las posibles alternativas, resultan objetivamente medibles, quedando el problema reducido a la búsqueda de soluciones óptimas mediante la adecuada implementación técnica. Así, cuando en la gestión económica se busca alcanzar los objetivos (eficacia) con costes mínimos (eficiencia), dentro de un marco institucional de normas y reglas de juego dadas, la racionalidad de la economía material no entra a analizar en qué medida las normas, al condicionar el ámbito subjetivo de decisión de los gestores, inciden en sus preferencias, en sus responsabilidades y, por tanto, en la asignación eficaz de los recursos, pues la elección se orienta a la asignación eficaz y eficiente de los recursos dentro de un conjunto de normas dadas.

El control de legalidad y de racionalidad económica busca comprobar resultados de la aplicación de las normas y, hasta que no se produzcan las comprobaciones (informes de control), este control nada puede anticipar acerca del contenido de las normas o de las organizaciones y gestiones. El control juega un papel formal y residual: se elaboran las normas, se crean las organizaciones y se lleva a cabo la gestión, dejando para un control residual la comprobación de su buen o mal funcionamiento.

Es un hecho que las normas, las reglas de juego, que contienen principios organizativos y de gestión, al incidir en la discrecionalidad, en las responsabilidades y, por tanto, en las preferencias de los gestores, están íntimamente relacionadas con la asignación eficaz de los recursos. Además, cuando estas normas incorporan valores colectivos y sociales, también inciden en el comportamiento moral de todos los agentes relacionados con el uso de los recursos públicos. Cuando la elección recae sobre las normas y reglas de juego, nos situamos ante la "economía institucional".

Todos estamos de acuerdo en admitir que la interdependencia, tanto ética como económica, con restricciones morales que impidan respuestas estrictamente oportunistas a las alternativas de elección es importante para el progreso económico, social y ético de una sociedad. Pero esta tesis, que resulta tan evidente para aquellas personas no inmunizadas por las grandes teorías de la economía material, hace, sin embargo, dar marcha atrás a la mayoría de los grandes maestros de esta ciencia. ¿Por qué?: Por ese reduccionismo científico de llevar la solución de problemas complejos a la luz de la farola o al árbol de nuestra especialidad, olvidando que la iluminación de la ciudad es entorno y el bosque es ecología.

La ética del trabajo, del ahorro, del esfuerzo propio, del mérito profesional, etc., se erosionan cuando se produce un desplazamiento hacia una estructura de incentivos perversos mediante conductas encaminadas a conseguir ventajas del conjunto de los demás. Se trata de los llamados buscadores cazaprimas, cazasubvenciones, cazapremios, etc., que pueblan el espacio cinegético, los buscadores de rentas de la acción política a costa de los fondos públicos. ¿Cómo hacer frente al "desplazamiento" de la estructura de incentivos?. Cuando la solución se busca mediante la "internalización de la ética en las normas", ello exige que la acción política considere la llamada economía institucional, que nos enseña a elaborar las mejores normas y reglas de juego, donde, al abordar las distintas alternativas de elección, se persigue,

además de resultados, la mejora de los valores colectivos que evite incentivos perversos -como los llamados riesgos de estímulo a la negligencia (moral hazard)- y ahuyentar a los buscadores de rentas de la acción política.

La economía institucional es, además, anticipativa, pues no necesita esperar a que la experiencia demuestre lo que el análisis predictivo adelanta, descubre los fallos públicos, como los riesgos "moral hazard", antes de que se produzcan sus efectos negativos. En ella, el control externo de legalidad adquiere una mayor dimensión, ya que, rebasando la mera aplicación de la norma y la comprobación de sus efectos, identifica esos riesgos (siniestros en potencia) de estímulos a la negligencia que, en los ámbitos de la gestión y del control interno, la propia norma contiene. No necesita esperar a los resultados, a que se produzca el siniestro, ya que lo que el control externo valora son riesgos, para evitar, a corto plazo, no sólo posibles delitos ya tipificados e, incluso, hechos que pueden requerir nuevas tipificaciones (como nuevas figuras de fraude), sino, también, la falta de asignación eficiente de los recursos públicos e impedir, a largo plazo, ese desplazamiento hacia una estructura de incentivos perversos. Así, en la economía institucional, el control deja de ser residual para pasar a ser condicionante e impulsor de organizaciones eficientes y gestiones responsables.

Aplicando este análisis a normas sobre gestión y control de subvenciones, no es difícil anticipar riesgos de estímulos a la negligencia (moral hazard) y al fraude y resultados que, además de favorecer a comisionistas, asesores económicos de cazasubvenciones y corruptelas burocráticas -y, por tanto, el tráfico de influencias, la información privilegiada y la corrupción-, inciden negativamente en la asignación eficaz de los recursos, ya que distorsionan las prioridades en la producción (se produce lo subvencionado y no lo que escasea) y benefician al productor, protegiéndole de la competencia del exterior. Todo ello, en perjuicio del consumidor y a costa del contribuyente.

Además de la experiencia que ya se tiene en determinadas áreas de riesgos "moral hazard" -sector financiero, sector exterior, sector público empresarial, ...-, es de destacar que hay riesgos de fraude potencialmente muy considerables en la llamada legislación "teórica", con sus numerosos Reglamentos y Disposiciones en el marco de la denominada "Comitología" -Comités y organismos consultivos-, y en el magma legislativo confuso, producto de un conglomerado de órganos intervinientes (informantes, asesores, dictaminadores y decisores), que hace difícil encontrar responsables y que genera un ambiente favorable para los grupos de interés y lobbies.

### **I.3. Contexto político-institucional**

El contexto político-institucional resulta determinante a la hora de caracterizar el funcionamiento de un sistema de controles públicos. Así, en los sistemas abiertos, la descentralización política lleva consigo la descentralización económica, que exige gestiones motivadas, de valores ascendentes basados en la participación, en el compromiso y en la responsabilidad y donde los controles, lejos de confundirse, tienden a diferenciarse, constituyendo un elemento condicionante de la propia organización e impulsor de procedimientos eficaces de gestión. Al contrario de lo que ocurre en los sistemas cerrados, en



los abiertos se plantea el problema de la integración con sus elementos constituyentes y con su entorno, superando las organizaciones centralizadas y jerarquizadas y las gestiones burocráticas y en ellos la ética se sitúa a un nivel superior de integración y creación mediante la dialéctica de la cooperación.

En los sistemas cerrados el control interno, dependiente del Gobierno, y el externo, dependiente del Parlamento, se confunden. De esta manera, una vez que el control comprueba los hechos, surge la dificultad de diferenciar las responsabilidades políticas, administrativas y contables exigibles en los distintos ámbitos, parlamentario, administrativo y jurisdiccional. En los sistemas abiertos el control interno, dependiente del Gobierno, y el control externo, dependiente del Parlamento, se diferencian. El control externo de legalidad, a la vista de los resultados de las fiscalizaciones, puede elevar al Parlamento Mociones encaminadas a producir cambios legislativos orientados a mejorar no sólo la gestión, sino también la estructura de incentivos en la asignación de los recursos públicos. Al control externo político le corresponde elevar a debate político los Informes y Mociones del Tribunal de Cuentas, exigiendo las responsabilidades políticas al Ejecutivo por mantener normas que no solamente afectan a la eficiencia y a la economía en la gestión y el control de los recursos públicos, sino que contribuyen a desvincular la economía de la ética y, por tanto, del verdadero progreso social. Por otra parte, las responsabilidades gestoras, bien diferenciadas de las políticas, son exigibles por el Tribunal de Cuentas, como Institución independiente de la propia Administración.

Pero, la diferencia más importante entre los sistemas cerrados y abiertos es que, mientras, en el primer caso, la propia estructura organizativa del control responde a esquemas centralizados y burocráticos, en el segundo, tanto los controles internos, dependientes del Gobierno central y de los regionales y locales, como los controles externos, dependientes de los Parlamentos nacional y regionales, se organizan descentralizadamente.

Los cambios normativos experimentados por el Tribunal de Cuentas a lo largo del siglo han corrido paralelos a la evolución política de la época. Así, en los períodos políticos donde el sistema ha resultado más cerrado (dictadura de Primo de Rivera -con el denominado Tribunal Supremo de la Hacienda Pública-, régimen de Franco -con el Tribunal de Cuentas del Reino-) los controles interno y externo, dependientes del Ejecutivo y de las Cortes, respectivamente, se confundían y no existía el auténtico control parlamentario. En la medida en que atravesábamos por épocas de mayor libertad y democracia, estos controles tendían a diferenciarse y el control externo del Tribunal de Cuentas a recuperar la independencia del Ejecutivo (períodos liberales, etapa de la II República).

La Constitución de 1978 consagra al Tribunal de Cuentas como supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público, insistiendo en este principio los artículos 136 y 153 de la Constitución y el artículo 4 de la Ley Orgánica del Tribunal, los dos últimos preceptos citados aludiendo expresamente al control de la actividad de las Comunidades Autónomas. Implícitamente el mencionado artículo 136 y de manera explícita el artículo 1.2 de la Ley Orgánica contemplaron la posibilidad de que los Estatutos

de Autonomía previeran Órganos propios de fiscalización externa de las Comunidades Autónomas. Nos encontramos, así, ante un modelo abierto en el que se descentraliza la gestión y, por tanto, su control.

La necesidad de aproximar la gestión al ciudadano y de mejorar la eficacia y el control de los recursos públicos se sitúa en línea con los principios de la economía de la información, que exige mayor descentralización en los ámbitos de la gestión y del control. Pero la descentralización territorial no es ajena a la redistribución del poder y de la soberanía hacia las distintas regiones y nacionalidades, el llamado Estado de las Autonomías, que, ahora, con la integración y la globalización, cobra, como modelo abierto, un nuevo significado y plantea nuevos problemas no contemplados en el marco constitucional.

## **II. Proceso de integración y descentralización**

La integración en la Unión Europea (U.E.), como todo proceso de globalización, supone, también, un proceso de desnacionalización en el que los viejos Estados nacionales ven erosionada su soberanía en los planos político, social, económico y cultural. Pero, a medida que los espacios sociales y económicos se integran y globalizan, los espacios psicológicos y políticos se atomizan hacia todas esas singularidades que tienden a identificar al hombre con su lugar, con sus creencias, con su cultura y con su lengua. La razón de este proceso descentralizador reside en que integrar y globalizar la diversidad da lugar a una mayor complejidad, generadora de inestabilidad e inseguridad, menor transparencia y donde la solidaridad y los controles sociales se perciben más remotos. Y, lo que es más importante, el predominio de las transacciones (internet, correo electrónico, etc.) sobre las relaciones personales debilita los valores sociales. Estas exigencias de estabilidad y seguridad, mayor transparencia, solidaridad y control social más próximos, predominio de relaciones generadoras de lealtades, valores sociales y asunción de responsabilidades individuales, hacen que la descentralización, en la integración y en la globalización, adquiera un nuevo significado y plantee nuevos problemas, no considerados dentro del modelo abierto del Estado de las Autonomías que contempla nuestra Constitución.

La descentralización, en el proceso de integración y globalización, no consiste simplemente en localizar competencias del Estado nacional a nivel regional<sup>1</sup>, sino que debe constituir un proceso de "relocalización" precedido de un proceso de "deslocalización", pues solamente así se puede comprender lo global "in situ", es decir, donde el proceso de integración y globalización conduce a dar un nuevo significado a los elementos locales desterritorializados: cultura, ecología, drogas, migraciones, empleo, competencia, impuestos, etc. Únicamente de esta manera la descentralización resulta compatible con un proceso complejo irreversible en el que, como en la integración y en la globalización, el futuro es creación y donde la sociedad se resiste a quedar enmarcada en ámbitos más reducidos de poderes nacionalistas con capacidad para modelarlas. La clonación en dichos ámbitos del Estado-nación que desaparece en la integración, forzosamente, lleva consigo genes envejecidos (piénsese, por ejemplo, en cómo

---

<sup>1</sup> Nieto de Alba U. –Gestión económica y globalización. Instituto Complutense de Estudios Internacionales.- Madrid 1999.

el sector público empresarial territorial, de crecimiento acelerado, nace ya envejecido con los genes de una herencia que, a nivel central, ya está desapareciendo con los procesos de privatizaciones). Las estrategias del pasado tienen que dejar paso a estrategias de integración en la diversidad, en la responsabilidad y en la cooperación, en las que la descentralización adquiere un nuevo valor, como ya hemos señalado. A medida que las fronteras se vuelven más difusas y las demandas de autonomía local más intensas, se hace más necesario un cambio de estrategia, donde la dialéctica del antagonismo deje paso a la de la integración y la cooperación.

Los procesos de integración y globalización se han estado llevando a cabo mediante estrategias típicamente tecnocráticas, caracterizadas por buscar resultados concretos más que por conseguir avances en el marco político e institucional, que, como máximo, se han venido limitando a una simple creación de Instituciones como proyección de las existentes en el ámbito nacional (Parlamento, Gobierno, Tribunales, etc.), pero sin dotarlas del adecuado funcionamiento en el ámbito global. El objetivo tiene que ser, sin embargo, constituir un sistema a nivel global macrorregional (conjunto de sistemas estatales) de representatividad fuera del ámbito de representación de los estados vinculados (ámbito local).

En el caso de la UE, nos encontramos con un entramado institucional que presenta una distribución atípica de poderes y en el que los principios legitimadores de cada Institución son diferentes. La legitimidad del Consejo es de carácter internacional, pues corresponde a la representación de los Estados miembros; la del Parlamento es de carácter democrático, por el método de elección y por su representación y, en el caso de la Comisión, es funcional, ya que su actividad se justifica en la salvaguardia del interés general de la Comunidad.

El Parlamento, como es sabido, tiene poderes legislativos reducidos; el Consejo tiene, a su vez, naturaleza de Legislativo y Ejecutivo, y la Comisión, propiamente, el Ejecutivo comunitario, no responde plenamente ante el Parlamento. Es lo que se denomina “déficit democrático”, que ha repercutido directamente, por ejemplo, en el control que ejerce el Tribunal de Cuentas Europeo en su función de Órgano técnico del control político del Parlamento sobre el Gobierno europeo en el ámbito de la gestión del presupuesto comunitario. Ante la primera crisis de funcionamiento institucional, lejos de pedir informe al Tribunal de Cuentas Europeo, lo que se hizo fue nombrar una "Comisión de Sabios" que propició el cese de la Comisión por mecanismos que presentan dificultades para fortalecer el marco institucional. Pero, si de la forma pasamos al fondo del asunto, lo que se ha puesto de manifiesto es que el Gobierno europeo se enmarca en un entramado tecnocrático y burocrático cuya discrecionalidad influenciable, al estar sometida a la presión de grupos e intereses en juego, estimula la demanda de espacios de propia decisión en los procesos de descentralización. Tal demanda tiene especial importancia en nuestro país, donde el Estado de las Autonomías constituye un modelo abierto. La descentralización de un Estado que se integra requiere una relocalización de competencias y de soberanía encaminada a cooperar, no a jerarquizar ni a competir: Podemos encontrar un ejemplo en la descentralización de la soberanía fiscal y el control del gasto público.

Al abordar el sistema institucional comunitario hay que tener en cuenta que se trata de un proceso (creativo) en el que las nuevas instituciones (Parlamento, Comisión, Tribunales, ...) que se van creando tienen un carácter más funcional que orgánico (no responden a una división de Poderes tal como se entiende desde la perspectiva del Estado de Derecho). Ello ha hecho necesaria la articulación del denominado "principio de equilibrio institucional", en cuanto obligación negativa de abstenerse de llevar a cabo determinados comportamientos y necesidad de respetar las competencias y el carácter que cada institución tiene atribuidos en los Tratados constitutivos; esto es, que cada institución ejerza sus competencias según los mismos y respete las que han sido asignadas al resto de las instituciones comunitarias. La obligación negativa de abstenerse de realizar un determinado comportamiento es lo que en el pensamiento lineal, propio del ámbito local, denominamos "realimentación negativa".

Este planteamiento responde a principios del pensamiento lineal, en el que los fenómenos sociales, como sistemas evolutivos, se describen en categorías más funcionales y mecanicistas que orgánicas y holísticas; es decir, en categorías de orden, de estabilidad y de equilibrio, donde la predicción del futuro se considera como proyección del pasado y el control del sistema persigue que éste no se aleje del equilibrio.

Lejos de este protocolo de lo local, los principios del pensamiento no-lineal –también denominado caótico- responden al protocolo de lo global, en el cual:

- Todas las variables (políticas, sociales, económicas, etc.) son endógenas. El propio marco institucional constituye una variable endógena, como hemos indicado al aludir a la economía institucional.
- El “todo” es más que la suma de las partes y éstas resultan, a su vez, un “todo” de otras partes (como ocurre, en nuestro caso, con el Estado de las Autonomías). El principio holístico supone que cada elemento depende del “todo” y éste lo hace de cada elemento.
- La ética se sitúa a un nivel superior de integración cooperativa y de responsabilidad. La estabilidad del sistema exige valores compartidos que emanan del propio sistema (son materia de debate y elección) y se elevan a normas y reglas de juego. Cada elemento conoce y entiende la dinámica del “todo” y las consecuencias de sus actos en el sistema global en el que actúa serán diferentes de si sólo entiende su propia situación, lo que le conducirá a considerarse como variable endógena, reforzando el concepto de la propia responsabilidad e internalizando el coste de la estabilidad.
- En los procesos evolutivos, el paso de un orden –local- a otro orden más complejo –global- tiene que producirse mediando un cierto desorden –ordenado-, una cierta inestabilidad –estable- y tensiones y conflictos propios de los procesos autoorganizativos que, alejados del equilibrio, empujan la evolución hacia ese nuevo orden global más complejo. Las tensiones se producen entre lo nuevo, que busca su nuevo espacio y sus nuevas competencias, y lo existente, que defiende su ámbito de actuación. Si se tiene en cuenta que la destrucción es inherente a todo proceso de creación innovadora, se requiere también realimentación positiva que, en lugar de alejarnos, nos adentre claramente en la

zona de inestabilidad limitada (zona de caos), lo que exige operar simultáneamente con realimentación negativa (principio de equilibrio) y realimentación positiva (principio de cooperación).

- Aparece una nueva estrategia de gestión: Como la evolución del sistema abierto no es predecible, nos enfrentamos con el llamado “modelo oculto”, que no permite la gestión tecnocrática de “planificar, programar y supervisar”, sino que obliga a contemplar el proceso político (identificar problemas y crear apoyos) y el aprendizaje complejo<sup>2</sup> en grupos cooperativos, de forma que anticipe, asuma y gestione las tensiones, los conflictos y la inestabilidad.

Por todo ello, para solucionar los conflictos interinstitucionales, como en el caso de la UE, no resulta ya suficiente el principio de equilibrio institucional, sino que se hace necesaria la utilización conjunta del principio de autonomía de las instituciones y del principio de cooperación entre las mismas, planteando, como un deber de carácter positivo, la consecución de los objetivos previstos en el Tratado de construir el sistema institucional comunitario.

Existe un equilibrio institucional diferente en función de que las instituciones estén actuando en la estructura comunitaria o en la estructura de cooperación, como ocurre con la cooperación intergubernamental para lograr los objetivos del control interno y con la interinstitucional, propia de los controles externos, que tienen como destinatarios de sus resultados a los distintos Parlamentos.

Teniendo en cuenta estas consideraciones, la dinámica del proceso para la cooperación entre el Tribunal de Cuentas Europeo y los Tribunales de Cuentas de los quince Estados miembros podría iniciarse definiendo ámbitos y objetivos de cooperación (por ejemplo, en el marco del Comité de Contacto de Presidentes de Tribunales de Cuentas) y, en el caso de la que corresponde al Tribunal de Cuentas y a los OCEX, en el de la Comisión General de Coordinación. Este tipo de procesos suele iniciarse en la denominada “zona gris” del ámbito de cooperación, en la que se manifiestan esas tensiones de lo nuevo por definir su marco competencial y de lo viejo por mantenerlo, configurándose, después, un ámbito de cooperación más específico. Posteriormente, podría institucionalizarse la cooperación, en cuanto a ámbitos, objetivos e intensidad; siempre previos estudios y elaboración de criterios, normas y directivas asumidas por todos.

En una última fase del proceso se trataría de “comunitarizar” la cooperación, es decir, a nivel europeo, incorporar ésta a los denominados “pilares comunitarios” o instituciones del sistema comunitario. Dicha “comunitarización” puede ser parcial, como ocurre en el Tratado de Amsterdam en lo relativo a asuntos de Justicia e Interior, restando otra parte en el seno de la cooperación intergubernamental entre los Estados miembros y puede, también, tener ciertas especialidades y excepciones.

---

<sup>2</sup> Nieto de Alba U. –Historia del tiempo en economía (Predicción, caos y complejidad).- Pág. 175, McGraw Hill. Madrid 1998.

La mencionada última fase está precedida, generalmente, de otra previa de creación de las correspondientes “pasarelas” entre los “pilares” de la Unión, donde se expresa la exigencia de algunos Estados para comunitarizar la cooperación.

Se suele advertir de los riesgos de desvirtuar o contaminar los pilares comunitarios en este proceso de comunitarización (por ejemplo, los contenidos en los Tratados en materia de competencias del Tribunal de Cuentas Europeo y de los quince Tribunales de Cuentas nacionales). La respuesta tecnocrática a este problema es que compensa el coste de este riesgo o de esta pseudocomunitarización cuando contribuye a profundizar en la integración europea; pero, para el protocolo de la complejidad (metáfora caótica) la respuesta es otra: no estamos ante un proceso reduccionista de profundización, sino de creación destructiva, en el que los “pilares” y el marco institucional no constituyen variables exógenas o datos, sino que forman parte de la dinámica global del proceso de integración. Sería necesaria la intervención del Consejo y del Parlamento europeos para llevar a cabo la mencionada comunitarización.

De un modo similar, la última fase del proceso de cooperación a nivel regional requeriría la intervención del Legislativo para modificar la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, cuyo actual artículo 29, que prevé la coordinación de los OCEX con el Tribunal, resulta insuficiente.

Precisamente en el proceso de descentralización no podemos dejar de considerar que contamos con unas Autonomías que han ido evolucionando hasta gestionar un porcentaje muy importante del total del gasto público, financiado, en su mayor parte, por transferencias del Gobierno central y que nos encontramos ante una descentralización de localización asimétrica entre la mano que gasta, el Ente territorial, y la mano que ingresa, el Gobierno central, que se ha tratado de paliar localizando controles a nivel territorial. No nos situamos ante un proceso de auténtica relocalización simétrica en la gestión, autofinanciación y control, que permita a los líderes autonómicos introducir, en su función de popularidad, todas las variables del sacrificio que exigen a sus electores en relación con la calidad de los servicios que les ofrecen, con la eficacia en su gestión y en el control de su actividad. Los límites comunitarios a la cesión de soberanía fiscal a las CC.AA. constituyen un ejemplo de relocalización de competencias con exigencias de estabilidad, no discrecionalidad y criterios objetivos en la concesión de ayudas y subvenciones. Las ofertas fiscales competitivas deben estar basadas en un menor gasto público corriente y en la eficacia de la gestión y control, y no en discriminaciones con respecto a otras regiones.

También hay que tener en cuenta que, a mayor integración y globalización, se requiere más descentralización relocalizada hacia el ámbito de las Corporaciones Locales, donde las exigencias relacionadas con la estabilidad y el control social más próximo a la gestión se hacen compatibles con la existencia de una fuerza, a nivel de Estado, capaz de potenciar la competitividad, controlar los efectos negativos del proceso y con capacidad de negociación y poder en las instituciones comunitarias y globales. Sin embargo, el avance del proceso de descentralización hacia el ámbito local tampoco se compadece con su actual organización política (sistema electoral, procedimiento de elección del Alcalde, reparto de áreas de poder,

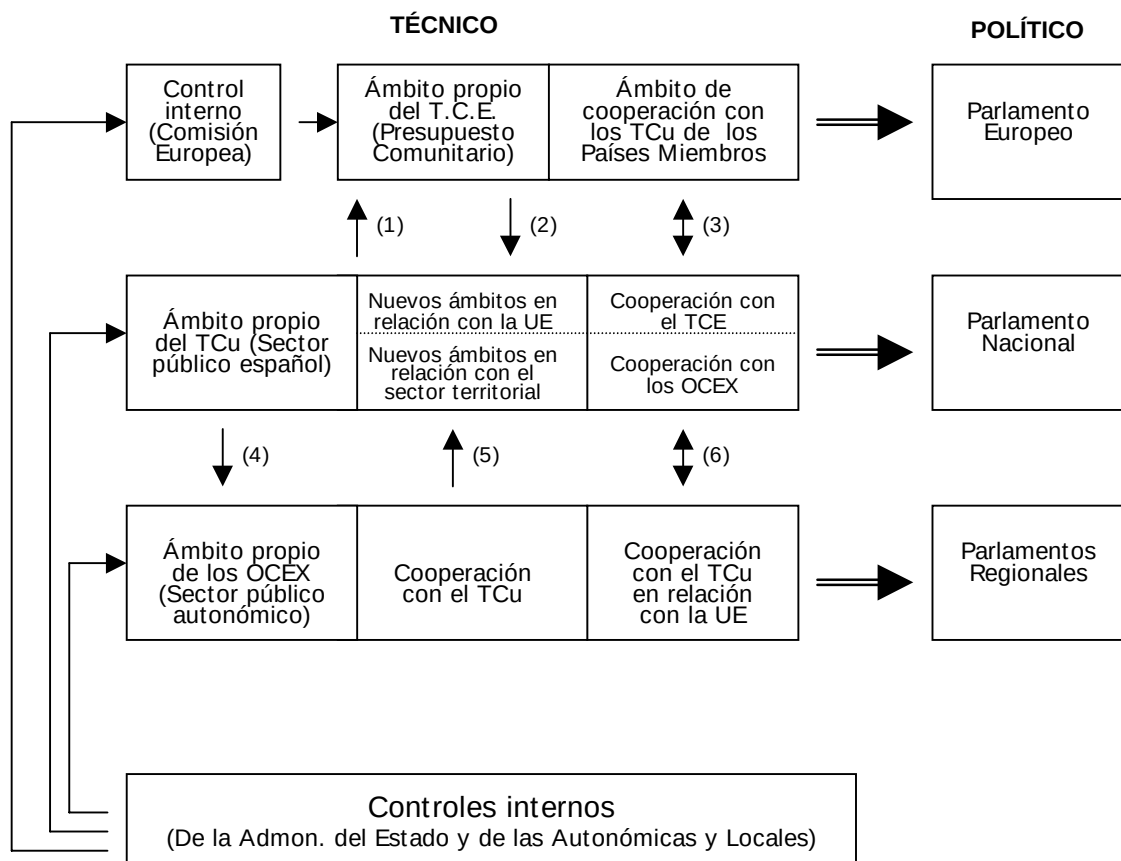
etc.), ni con su gestión y control (como ponen de manifiesto los Informes sobre Corporaciones Locales remitidos por el Tribunal de Cuentas al Parlamento), que constituyen un modelo en el que la aparición de grupos de interés, en materias como la urbanística, o de grupos sociales espontáneos, más preocupados por la reivindicación de espacios de propia decisión que de ofertar una gestión responsable, contribuye a dificultar la integración de nuestra diversidad plurirregional dentro de un mismo Estado que, a su vez, se integra en la UE y en un mundo global. No puede olvidarse que solamente dentro de estos grandes valores superiores cobran significado los valores de la descentralización en lo pequeño.

Un ámbito en el que la relocalización de competencias, a nivel europeo, nacional y regional, resulta más urgente y necesaria es el que se refiere al control del gasto público: Téngase presente que, en la actualidad, la peseta que paga un contribuyente, si va a Bruselas y retorna como subvención, acompañada de otras, la controla el TCE; si la gasta directamente el Gobierno central, la controla también el Tribunal de Cuentas y, si la peseta se transfiere a una CC.AA., puede intervenir, además, el Órgano de control externo regional.

Ante todas estas realidades, vamos a contemplar, seguidamente, el proceso de integración cooperativa de controles públicos.

### III. Integración cooperativa de controles públicos

En la figura siguiente aparece la RED de controles públicos que urge relocalizar e integrar cooperativamente:



En la figura se pueden apreciar, en primer lugar, en cada uno de los tres niveles (europeo, nacional y regional), los que se denomina “ámbitos propios” de los Órganos de Control Externo, en el sentido de ámbitos en cuanto sistemas cerrados, es decir, el presupuesto comunitario en el caso del TCE, el sector público nacional, en el caso del TCu y los sectores públicos territoriales, cuando se trata de los OCEX. Sin embargo, en los procesos de integración y de descentralización surgen zonas concurrentes de control externo, donde se hace necesaria la cooperación, tanto en sentido ascendente como descendente, para relocalizar controles de manera eficaz:

Así, en el proceso de integración el TCE y el TCu concurren en el control externo de los fondos comunitarios (subvenciones y ayudas con cargo al presupuesto de la Comunidad) que se gestionan en nuestro país.

Por su parte, la descentralización de la gestión y del control públicos marca, también, zonas concurrentes del TCu y de los OCEX, a su vez concurrentes, en un volumen importante de fondos públicos que se gestionan por Administraciones territoriales, con el TCE (gestión descentralizada de fondos comunitarios), y el TCE, el TCu y los OCEX tienen que trasladar a los correspondientes Parlamentos (europeo, nacional y regionales) los resultados para el control político de sus Ejecutivos.

Así como la cooperación intergubernamental para el control interno ya ha comenzado a instrumentarse, la cooperación y la colaboración interinstitucional requieren un proceso de mayor dificultad: Piénsese, por ejemplo, en las relaciones entre los Parlamentos europeo, nacional y territoriales para que los resultados de los controles externos puedan resultar eficaces en el impulso de los cambios normativos, de una manera coordinada a todos los niveles.

### **III.1. Internos**

Tratándose de controles internos, la integración cooperativa requiere que sus resultados, a cada uno de los niveles, lleguen oportunamente a los Órganos correspondientes del control externo, a los que compete valorar su funcionamiento, y que la actuación del control interno no condicione la del control externo. En este sentido, el Tribunal de Cuentas, en sendas Mociones remitidas al Parlamento, referidas a la problemática de rendición de cuentas y adecuación de la Cuenta General y a las de las sociedades y empresas públicas, ha recomendado cambios normativos que eviten, entre otros, los condicionamientos que derivan para el ejercicio de su función fiscalizadora de las lagunas y fallos de las normas en materia de funcionamiento del control interno (rendición de cuentas, plazos de remisión por la IGAE, formulación de reparos, retrasos inducidos, etc.) y ha puesto de manifiesto, asimismo, la necesidad de evitar interpretaciones divergentes entre el Tribunal y la IGAE haciendo normativamente explícitos criterios para que el sector público empresarial, a nivel de la Administración del Estado y de las Administraciones territoriales, no siga escapando al control externo cuando no se cuenta con participación pública mayoritaria en el capital social y, sin embargo, se ejerce el control o dominio público efectivo, directo o indirecto.



Por otra parte, en el ámbito de la cooperación con respecto a la U.E., hay que tener en cuenta que la Intervención General de la Comisión Europea -DG XX- y la IGAE aprueban, de mutuo acuerdo, un programa anual de controles respecto a los fondos comunitarios gestionados en nuestro país, en el marco del correspondiente Protocolo. La IGAE realiza las comprobaciones y remite los resultados a la DG XX: Nos encontramos ante una cooperación intergubernamental para la que se estima esencial la eficaz coordinación, por parte de la IGAE, de los controles internos públicos, en el ámbito de las competencias que tiene atribuidas para relacionarse, al efecto, con los Órganos correspondientes de la Administración Central, Autonómica y Local, y que, en lo que respecta a la información sobre responsabilidades de naturaleza contable, requiere la del propio Tribunal de Cuentas.

El control externo del funcionamiento del conjunto de controles internos constituye un nuevo ámbito de actuación para el TCu, con destino al Parlamento Nacional, como se ha reflejado en la figura.

## **III.2. Externos**

### **III.2.1. Integración Ascendente**

En la figura puede apreciarse (1) cómo se relocalizan competencias al T.C.E.: Se trata del control externo del Presupuesto comunitario gestionado en nuestro país.

Asimismo, se recogen en el gráfico (2) los nuevos ámbitos de control para el TCu, generados en relación con la UE, entre los que se pueden destacar los siguientes:

- Verificaciones de interés para el Parlamento nacional sobre gestión de fondos comunitarios:
  - Adecuación de la transposición de Directivas, cumplimiento de Reglamentos y suficiencia de la normativa de desarrollo, nacional y autonómica, sobre gestión y control, que permitan anticipar los "fallos" que contienen.
  - Control de la coordinación global de controles internos públicos y de la depuración de responsabilidades.
  - Eficacia en la subsanación de las deficiencias detectadas por el T.C.E.
- Déficit y endeudamiento públicos (cumplimiento del Pacto de Estabilidad).

Por otra parte, también como integración ascendente, puede apreciarse (3) cómo se generan nuevos ámbitos de cooperación en relación con el TCE, estimándose, al respecto, que la cooperación podría ir encaminada a:

- Avanzar en los controles conjuntos y coordinados en las zonas concurrentes de fiscalización;

- Identificar los “fallos” en los Reglamentos que impiden que se exija de manera homogénea a los Países miembros el cumplimiento de requisitos sobre subvenciones comunitarias;
- Orientar recomendaciones para mejorar en todos los Países miembros los procedimientos de gasto y control interno de fondos comunitarios y para evitar el fraude y facilitar su detección.
- Homogeneizar la actuación de la Comisión en el control a los Países miembros, en la depuración de responsabilidades y en la adopción de las correspondientes sanciones.

Para lograr la mencionada cooperación podría, asimismo, orientarse la colaboración hacia la creación de una metodología de actuación de las instituciones de control externo en el marco comunitario como un "todo".

### **III.2.2. Integración descendente**

En este caso, es necesario aludir a cómo se produce la relocalización vertical (4) de competencias a los OCEX: Se trata de la descentralización coordinada del control, para que, a partir de los resultados puntuales de Entes, Empresas, Corporaciones, ..., de los sectores públicos territoriales, puedan programarse y realizarse fiscalizaciones horizontales del TCu que conduzcan a conclusiones globales de interés para el Parlamento nacional y faciliten la depuración simétrica de responsabilidades en todo el territorio del Estado.

En la figura se refleja cómo se producen (5) para el TCu nuevos ámbitos (horizontales) de control en relación con el sector territorial, entre los que se pueden significar los que a continuación se mencionan:

- Fiscalizaciones "horizontales" de grandes áreas o problemas de gestión pública en todas las CC.AA. (gestión sanitaria, educativa, contratación pública, etc.), que permitan depurar responsabilidades y anticipar "moral hazard" al Parlamento nacional, como se ha indicado.
- Aplicación de las normas comunitarias en los distintos sectores públicos autonómicos (medio ambiente, libre concurrencia, ...).
- Adecuación y suficiencia de los Convenios Estado-CC.AA. para la gestión de fondos comunitarios, ya gestionados por aquél o por éstas.

Finalmente, hay que destacar que, también en el ámbito de la integración descendente, se producen nuevos campos de cooperación en relación con los OCEX (6): En este caso, la coordinación y la cooperación podrían orientarse, en su etapa inicial, a superar los retrasos, disfuncionalidades, duplicidades de todo tipo y los inadecuados funcionamientos de los controles internos en los sectores públicos concurrentes.

### **III.3.3. Integración global**

Como acaba de señalarse, si bien el ámbito propio de fiscalización del T.Cu., como sistema aislado, se ve reducido (relocalización de competencias en sentido ascendente y descendente), como sistema abierto adquiere un nuevo ámbito cuantitativa y cualitativamente más amplio, tanto en el proceso integrador (en relación con la UE) como en el descentralizador (en relación con el sector territorial). Ello responde al principio del protocolo de lo global, donde el “todo” es mayor que la suma de las partes, tanto cuantitativa como cualitativamente. En lo global, lo que se puede crear (nuevos ámbitos y nuevos enfoques del control) es más importante que lo que se puede cazar (conquistar nuevas competencias).

Con esta perspectiva, hay que resaltar que las responsabilidades que debe poner de manifiesto el control externo en el ámbito fiscalizador no son sólo las que se refieren a los gestores, sino, también, las que atañen al Gobierno en materia de organización y métodos de gestión del sector público.

En el ámbito territorial, se trata de ampliar el control hacia áreas de fiscalización de problemas comunes (funcionamiento de los controles internos, déficit y endeudamiento, gestión de fondos comunitarios, de los sectores públicos empresariales, situación financiera de las CC.AA. y CC.LL., contratación pública, ..., etc.), que permitan avanzar en la organización descentralizada del Estado de una manera coherente con los procesos de integración y globalización.

Las fiscalizaciones horizontales adquieren una mayor relevancia cuando se contempla el control externo del Tribunal de Cuentas como elemento impulsor de cambios normativos. Estos cambios deben ir encaminados a resolver la actual insuficiencia normativa en materia de controles internos y externos.

Si bien el único Órgano de control externo con competencias fiscalizadoras sobre todo el Estado y el sector público es el Tribunal de Cuentas, que puede llevar a cabo actuaciones sobre el conjunto de las Comunidades y de sus Administraciones y sectores públicos, precisamente el hecho, como se ha avanzado, de tener competencias que concurren sobre un mismo subsector público, sin limitarse ni excluirse, conduce a plantear jurídicamente -desde el punto de vista de la operativa cooperación y de la finalidad de estos controles-, cuál es el ámbito de las relaciones más eficaz entre ellos en un proceso de descentralización de competencias coherente con el proceso de integración y globalización.

Sólo así adquieren los controles públicos una dimensión histórica en la construcción de espacios de convergencia económica y en los procesos de integración en la globalidad, al permitir que economías nacionales con distinto grado de disciplina económica (tipo de interés, déficits, inflación, endeudamiento, etc.) logren acuerdos de integración y procesos de descentralización y regionalización interna compatibles con la globalización y capaces de cambiar el curso de la historia. Con ello, el "Control", con mayúsculas, se incorporará al nuevo protocolo científico de los sistemas abiertos y complejos, en los que el "futuro" se construye desde el propio futuro.

En estos momentos en que la integración y la descentralización exigen tanta cooperación, es necesario impulsar el acercamiento de las distintas Instituciones de Control para abordar eficazmente los nuevos problemas y perspectivas en la globalidad. Este aniversario es un buen momento para señalar la necesaria cooperación entre todas las Instituciones de Control, sin prejuicios ni corporativismos, por lo que, como Presidente del Tribunal de Cuentas, quiero expresar la mejor disposición para que nos adentremos en el estudio de las soluciones para nuestras nuevas realidades y problemas, en el convencimiento de que nos lo van a agradecer los contribuyentes y, quizá, nos feliciten los ciudadanos.

## **CONCLUSIONES**

*Ilma. Sra. D<sup>a</sup> Alicia Díaz Zurro*

*Interventora General de la Administración del Estado*

Quiero exponer brevemente las que han sido las principales conclusiones de las Jornadas que se han realizado en estos tres días y que finalizan hoy con esta Clausura.

Principalmente hay que destacar una serie de ideas extraídas de las conferencias, ponencias y mesas redondas que se han desarrollado estos días aquí, en el Palacio de Congresos, como es la idea de control como elemento consustancial al estado democrático, tal y como se recoge en la Constitución española de 1978 a lo largo de diversos artículos. El contexto, la etapa económica actual que vive España como país en el euro, es el de una economía en crecimiento en la que la política presupuestaria se ha convertido en protagonista e instrumento básico de la política económica. Dicha política presupuestaria debe ir dirigida al rigor y control del presupuesto y a la eficiencia en el logro de los objetivos.

Esta nueva configuración de España en el euro, nos remite al pacto de estabilidad y crecimiento cuyo objetivo último es el equilibrio presupuestario a medio plazo hasta el 2002. Desde parámetros europeos, así como órganos externos de control (el Tribunal de Cuentas) se ha señalado, asimismo, la importancia de integrar la descentralización con el proceso de globalización que actualmente estamos viviendo y cómo este proceso incidiría en los procesos de control.

En este contexto, la Intervención General de la Administración del Estado, desde un punto de vista funcional, en la etapa reciente ha jugado un papel protagonista y ha evolucionado de forma muy positiva al incorporar nueva normativa a impulso del actual Gobierno tanto en las tareas de control como de contabilidad.

No obstante, se nos ha animado y se nos ha transmitido la necesidad de avanzar en nuevas reformas, como pueden ser la elaboración de una teoría de control sólida que evite duplicidades y que facilite la coordinación entre los distintos órganos que tienen encomendadas funciones de esta naturaleza.

También se ha resaltado como fundamental el avance en el control de eficacia y de objetivos dentro de una presupuestación plurianual en lo que podría ser un nuevo texto de Ley General Presupuestaria.

Desde un punto de vista organizativo se ha valorado positivamente la reciente separación de Cuerpos, así como la estructura actual de la Intervención General con nivel de Subsecretaría, y el reciente desarrollo de la Oficina Nacional de Auditoría, si bien se han realizado sugerencias en este tema ya que, como sabemos, las organizaciones siempre arrastran algunas reformas pendientes.

Todas estas reflexiones y retos ponen de manifiesto que la Intervención General de la Administración del Estado, si bien es una institución que se enorgullece de su larga historia—no en vano estamos celebrando el CXXV Aniversario de su creación—, no por ello deja de ser una institución viva al enfrentarse a una multitud de funciones así como de nuevos retos en el futuro. No hay que aceptar sin más el modelo actual, sino reflexionar desde el punto de partida intentando llegar al óptimo.

Por último, quiero comentar a los presentes que cuando se formuló al Vicepresidente Segundo la posibilidad de intervenir en estas Jornadas no dudó ni un momento en aceptar la invitación. Debemos entender y valorar su gesto como uno más de los muchos de respaldo y respeto a lo que es y representa la Intervención General, apoyo que en estos años ha tenido múltiples manifestaciones. Queda, no obstante, camino por recorrer, como el Vicepresidente ya conoce.

Sin más, agradeciendo su presencia, cedo la palabra al Vicepresidente Segundo y Ministro de Economía y Hacienda, D. Rodrigo Rato.

## **CLAUSURA DE LAS XIII JORNADAS DE PRESUPUESTACIÓN, CONTABILIDAD Y CONTROL PÚBLICO**

*Excmo. Sr. D. Rodrigo de Rato y Figaredo*

*Vicepresidente Segundo del Gobierno y Ministro de Economía y Hacienda*

Quiero comenzar dando mi más sincera felicitación a la Intervención General de la Administración del Estado por este CXXV Aniversario, que creo que demuestra no sólo la importancia que a lo largo de la historia de la administración española ha tenido, sino también la larga experiencia en el devenir del funcionamiento del Sector Público en nuestro país. Esa longevidad de la que creo que todos, no sólo la Administración Pública sino los ciudadanos en general, debemos congratularnos, es una prueba evidente de la relevancia de la función que la Intervención ha tenido y tiene asignada: nada más y nada menos que la contabilidad y el control de los caudales públicos.

Una gran parte del debate democrático y una justificación básica de la existencia de la propia institución democrática del Parlamento, gira precisamente sobre y a través de la utilización de la decisión sobre el gasto público. Por lo tanto, el papel de controlar, garantizar y al mismo tiempo recoger de manera fehaciente cuáles son las decisiones y el cumplimiento de las mismas por parte de los gobiernos respecto al gasto público, es sin duda una de las funciones principales en la Administración de cualquier gobierno y especialmente en un sistema democrático. Como la propia experiencia nos ha enseñado a los españoles, los sistemas democráticos exigen sobre todo equilibrio de poderes y la transparencia que la Intervención General de la Administración del Estado otorga a la actuación del Ejecutivo, es sin duda un elemento básico del control parlamentario y, por tanto, del equilibrio de poderes.

Esta necesidad de que las instituciones y los mecanismos democráticos garanticen la objetividad y neutralidad en el manejo de los recursos públicos, que eviten la arbitrariedad y la discrecionalidad, son elementos esenciales de la función que realiza la Intervención. Por ello me parece de justicia reconocer que el correcto funcionamiento de la Intervención General se convierte en una exigencia de nuestra vida democrática y, si me permiten decírselo, me siento con un legítimo orgullo de pertenecer a un Gobierno que está comprendiendo, desde el principio, la necesidad de un funcionamiento cada vez más independiente, más eficiente y con más relevancia de la Intervención General de la Administración del Estado.

Hemos centrado una parte de nuestra credibilidad precisamente en que ustedes pudieran realizar su trabajo con los mejores instrumentos posibles y creo que hemos acertado al apostar por ello, puesto que en estos momentos la credibilidad de la política económica del Gobierno ha mejorado sustancialmente como consecuencia de los propios límites que éste ha puesto a su discrecionalidad.

En ese sentido existen cada vez mayores comprobaciones de que la política tributaria y la política fiscal juegan papeles determinantes no sólo desde el punto de vista de la actuación del Sector Público en la economía, sino en el conjunto de la política económica. Es clara la responsabilidad de la Intervención General de la Administración del Estado en el funcionamiento de la política fiscal, pero también me parece muy relevante el que juega en la política tributaria, en el sentido de que precisamente a través de la transparencia, del control y de las garantías que se establecen en la Intervención, los ciudadanos aumentan el grado de confianza en el gasto público, aumentan el grado de confianza en la responsabilidad de los gestores públicos en el cumplimiento de sus obligaciones y, por lo tanto, entienden de manera mucho más razonable el funcionamiento de la exacción de impuestos que, como es natural, se produce en todas nuestras sociedades.

Esa necesidad de reforzar la conciencia fiscal, que no sólo se manifiesta desde el punto de vista del control del gasto público, sino que también se manifiesta en leyes como la del Estatuto del Contribuyente aprobada en esta legislatura, es una nueva manera de entender las relaciones entre el contribuyente y la Administración que creo que está dando muy buenos resultados. Y también ahí el control del gasto público y la transparencia del gasto público juegan indudablemente un papel importante. Pero sin duda, hoy sería imposible contemplar y planear la política económica de una nación como la de España, sin tener en cuenta el papel determinante que juega la política presupuestaria y la necesidad de adecuar la política presupuestaria a estos objetivos que podrían parecer contradictorios: por un lado, los límites del gasto público y la necesidad de que el mismo deje espacios cada vez más amplios a la actividad privada y, por otro, la creciente necesidad de satisfacer a su vez mayores demandas de la sociedad para que el gasto público juegue cada vez más su papel de distribuidor de oportunidades y de garantía de la igualdad de oportunidades para todos. En ese sentido, la necesidad de reducir el déficit público y, al mismo tiempo, utilizar con mayor eficacia los recursos públicos para aumentar prestaciones en todos los sentidos, materiales, sociales, educativos, en una sociedad como la española, es sin duda la gran responsabilidad o una de las grandes responsabilidades de un gobierno moderno.

La Intervención General de la Administración del Estado en España alarga sus raíces más de un siglo, 125 años, y mi antecesor como Ministro de Economía, Echegaray, fue el que creó tal institución. Se conoce a Echegaray de manera generalizada por una famosa frase: “el santo temor del déficit”. Creo que no es necesario recurrir a esa frase para subrayar la necesidad que hoy existe en las economías modernas y especialmente en las economías europeas, de reducción del déficit público. Estoy convencido de que una de las causas, si no la más importante, de que España haya sido capaz de integrarse en la Unión Monetaria por méritos propios y en el momento adecuado, y que la sociedad española hoy se pueda asentar en un



ciclo económico sostenido y estable, generador de empleo, radica en la intensa reducción del déficit público que se ha producido en esta legislatura.

Tengo que decirles a ustedes algo de lo que creo que tengo una cierta experiencia y es que esa reducción del déficit público hubiera sido imposible sin una Ley de Disciplina Presupuestaria y, por lo tanto, sin un papel cada vez más relevante de la Intervención General. Los gobiernos, como el resto de las instituciones humanas, tenemos una gran diferencia entre cuáles son nuestros deseos y después nuestras actuaciones y, precisamente es la disciplina presupuestaria la que ha sido capaz de que muchos de nuestros objetivos se hayan cumplido a lo largo de esta legislatura.

Creo que la sociedad española y no sólo el Gobierno, es consciente del papel que la Intervención General juega en materia de control y calidad del gasto público y, por lo tanto, en el conjunto de la política económica y la política presupuestaria para mantener la estabilidad. La estabilidad macroeconómica es sin duda un requisito indispensable para largos períodos de crecimiento y sólo a través de estos podemos garantizar que la prosperidad y la recuperación económica lleguen al mayor número de familias. La economía española que se asienta ya en casi su cuarto año de crecimiento por encima del 3%, debe en gran parte su crecimiento a la estabilidad que le ha proporcionado la intensa reducción del déficit público, así como al proceso liberalizador del mercado de bienes y servicios.

Quisiera subrayar también el papel que juegan, en el sentido de control del gasto público, las medidas cada vez más racionales que están girando en torno a las auditorías operativas y al papel que cumplen, y si el control de cumplimiento y de legalidad constituye un requisito democrático, el de eficacia y eficiencia una exigencia de una Hacienda Pública moderna.

Me satisface reiterarles el interés de este Gobierno y del Ministerio de Economía y Hacienda por potenciar a la Intervención General y las funciones que realiza, interés demostrado desde el primer momento al elevar su rango administrativo de Dirección General a Subsecretaría.

Asimismo, considero que ha sido un hito importante la constitución de la Oficina Nacional de Auditoría y el haber ampliado la normativa que desarrolla el control financiero. El mayor riesgo que acechaba al control a posteriori es que sus informes quedasen perdidos, sin efectividad. Esto es lo que hemos pretendido evitar al diseñar unos procedimientos claros y precisos del camino a seguir y que terminan con la elevación al Consejo de Ministros, en los casos pertinentes, de los "informes de actuación" e "informes resúmenes". Se propicia así un mecanismo que permite trasladar las recomendaciones de la Intervención General al nivel más alto del poder ejecutivo, al tiempo que se establece un mecanismo similar al que históricamente funcionaba para la intervención previa.

Prueba también de la importancia que este Gobierno da a la Intervención General, ha sido su voluntad de que estuviese presente en un proceso tan trascendental desde el punto de vista económico y financiero como es el de las privatizaciones. Creo que la presencia y supervisión por la Intervención General de todas y cada una de las operaciones de venta y privatización de

empresas públicas, constituye una garantía de objetividad y transparencia, que cierra un proceso de garantías que comienza con el Consejo de Privatizaciones.

No creo que con una historia de 125 años puedan hacerse discursos triunfalistas, sino al revés, podemos extraer grandes e importantes lecciones de las experiencias de la vida española y de la economía española en estos años. En ese sentido, sin duda ustedes tienen en su larga historia la prueba de dificultades y esfuerzos necesarios para aumentar el rigor y la transparencia del gasto público, lo que ha venido a consolidar a la Intervención como un órgano imprescindible de control de las Administraciones Públicas, dotado de la autonomía e independencia necesarias para ejercer sus funciones con arreglo a los principios de legalidad e imparcialidad.

A pesar de ello, estoy convencido y ustedes lo saben mejor que yo, queda todavía un largo camino por recorrer para dar satisfacción y dar respuesta a las necesidades de una Administración Pública cada vez más compleja, descentralizada, también unida a una nueva Administración Pública europea y, además, dentro de una sociedad en la que el gasto público tiene que jugar dos papeles aparentemente contradictorios: por un lado, reducir su peso y, por otro, aumentar las prestaciones de todo tipo que demandan los ciudadanos.

En ese sentido, se ha realizado en los últimos años un gran esfuerzo por mejorar y adecuar los mecanismos de control del gasto público a las nuevas necesidades organizativas y de gestión pública que han afectado de forma muy importante a la propia Intervención General. Muchas de estas propuestas, como saben ustedes muy bien, proceden de los profesionales al servicio de la Intervención General. Sin ellas, muchas de las iniciativas de la acción de Gobierno y, en definitiva, de la acción política, habrían sido estériles.

Estoy convencido de que estas Jornadas que hoy se clausuran servirán para avanzar en esta dirección, conociendo aún mejor los problemas y aumentando el grado de profesionalidad con el que ustedes realizan su trabajo. En ese sentido quiero una vez más mostrarles y transmitirles el agradecimiento del Gobierno por el trabajo y la colaboración que prestan al funcionamiento más efectivo del gasto público y, por lo tanto, al conjunto de la sociedad española.

Muchos de los beneficiosos efectos de la política presupuestaria aplicada en los últimos años, de las reformas que desde este Gobierno hemos impulsado y que afectan tan directamente a muchos ciudadanos, tiene mucho que ver con la labor diaria de profesionales como ustedes.

Quiero por tanto finalizar agradeciéndoles la invitación que me han cursado para participar en estas Jornadas felicitándoles por esta larga vida de 125 años y deseando, sobre todo, que a través de la profesionalidad y de la independencia, continúen ustedes colaborando en la consecución de una mejora de la calidad de vida y del futuro de nuestro país.



## **LA NUEVA CUENTA GENERAL DEL ESTADO**

*D. Juan Ángel Amunátegui Rodríguez*

### **Introducción**

El artículo 52.13 de la Ley 50/98, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (BOE de 31 de diciembre) modificó el Título VI del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (en adelante TRLGP), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre.

La referida modificación afectó a dos de sus capítulos, el primero correspondiente a las Disposiciones Generales (artículos 122 a 131) y el segundo a la Cuenta General del Estado. (artículos 132 a 138)

La presente comunicación se centrará en el segundo capítulo, esto es, en las modificaciones habidas en la Cuenta General del Estado, si bien habrá algunas referencias a las modificaciones del primer capítulo, dada la relación entre ambos.

### **I. Situación de partida**

La situación de la Cuenta General del Estado antes de la reciente modificación se puede resumir de la siguiente forma:

- a) su ámbito subjetivo era la actividad económico-financiera del Estado y de sus organismos autónomos. Quedaban al margen, en consecuencia, el resto de entidades del sector público estatal.
- b) estaba formada por multiplicidad de cuentas –la cuenta de la Administración General del Estado y las cuentas de todos y cada uno de los organismos autónomos–
- c) existía lo que podemos denominar “un principio de agregación” ya que junto con la Cuenta General (¿y formando parte de ella?) se presentaba un estado agregado de organismos autónomos administrativos y otro de organismos autónomos comerciales, industriales, financieros y análogos.

Gráficamente la antigua Cuenta General puede representarse así (Gráfico 1):

**Gráfico 1. Cuentas del Sector Público Estatal**

|                        |                                                                      |   |                                                                                                         |
|------------------------|----------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| SECTOR PÚBLICO ESTATAL | ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO                                    | □ | CUENTA GENERAL DEL ESTADO<br>- Cuenta Administración General del Estado<br>- Cuenta y Estados Agregados |
|                        | ORGANISMOS AUTÓNOMOS<br>- Administrativos<br>- Comerciales           | □ | OO.AA.<br>- Administrativos<br>- Comerciales                                                            |
|                        | SOCIEDADES ESTATALES<br>- Mercantiles<br>- Entidades Derecho Público | □ | CUENTAS ANUALES DE LAS DISTINTAS SOCIEDADES                                                             |
|                        | ENTES PÚBLICOS                                                       | □ | CUENTAS ANUALES DE LOS DISTINTOS ENTES                                                                  |
|                        | SEGURIDAD SOCIAL                                                     | □ | CUENTAS Y BALANCES DE LA SEGURIDAD SOCIAL                                                               |

No se desea en el presente trabajo profundizar en las notas o características de la anterior Cuenta General, en la medida en que se deducen del articulado de la Ley (véase anexo I) o se han puesto de manifiesto por el Tribunal de Cuentas en distintas ocasiones y en particular, de forma crítica, en su “Moción sobre diversos aspectos relativos a la rendición de cuentas en el sector público estatal y al contenido y ámbito de la Cuenta General del Estado” aprobada por el Pleno del Tribunal de 20 de marzo de 1996 (BOE de 10 de enero de 1998) (véase la transcripción parcial que figura en el anexo II) (Nota 1)

## II. La nueva situación

Para mejorar la situación hasta entonces existente y superar las limitaciones de la anterior Cuenta General se acomete en 1998 la reforma de los artículos 132 y siguientes del TRLGP.

Veamos a continuación los cambios realizados en cada uno de los artículos (su texto aparece también en el anexo I de la presente comunicación, en paralelo con la anterior redacción, para facilitar su comparación).

### Artículo 132

La nueva Cuenta General está formada por tres documentos que se forman mediante agregación o consolidación de tres subsectores:

- Administraciones Públicas
- Empresas Estatales
- Fundaciones

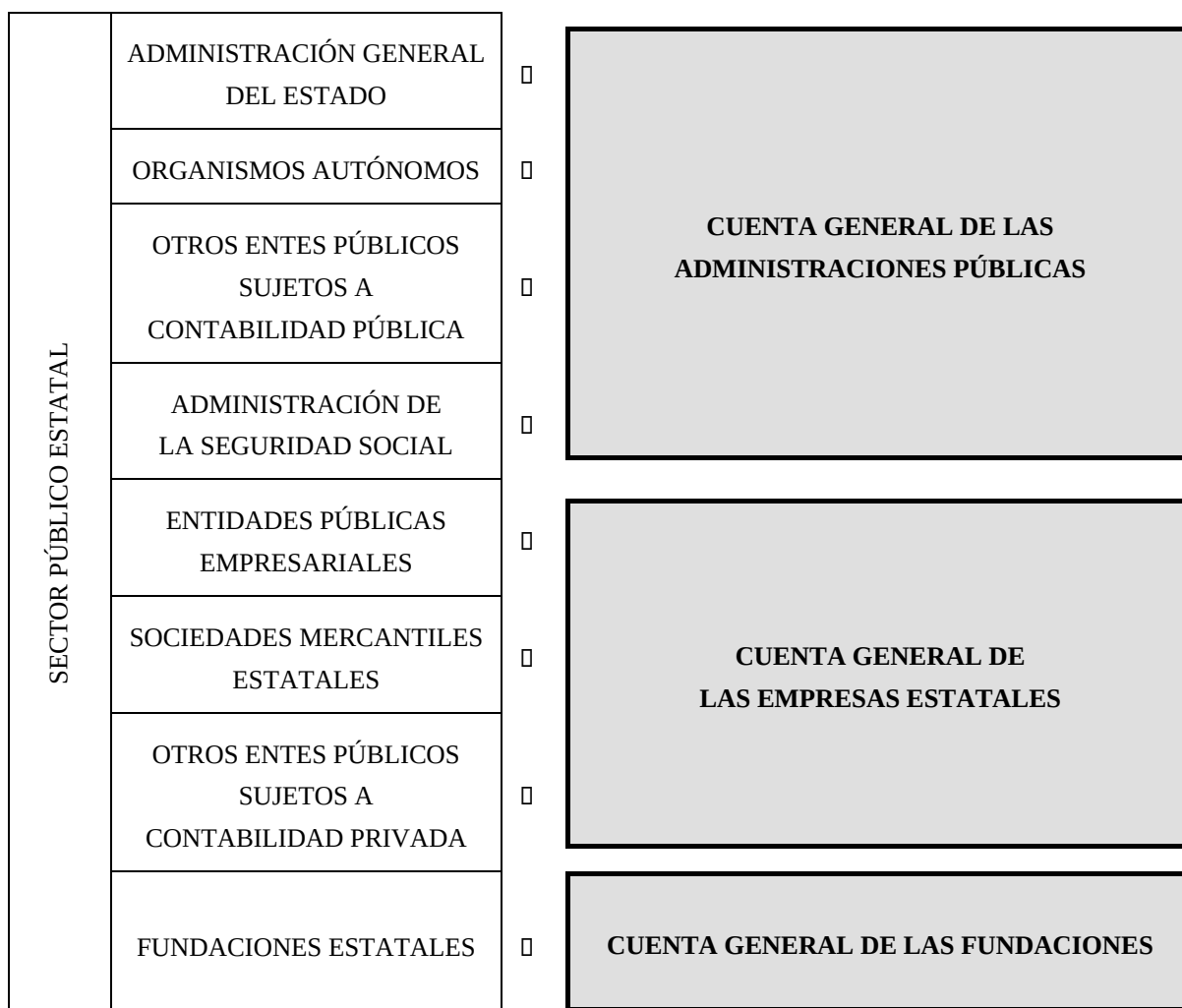
subsectores que desde el punto de vista contable aplican distintos planes de contabilidad.

La Cuenta General adecua así su ámbito al de los Presupuestos Generales del Estado, superando su limitado ámbito anterior.

Gráficamente la nueva Cuenta General puede representarse así (Gráfico 2):

## GRÁFICO 2. CUENTAS DEL SECTOR PÚBLICO ESTATAL

Después de la modificación del Título VI mediante Ley 50/98



Resulta novedoso en el texto la utilización del término “empresas estatales”, que se emplea por primera vez en la ley y no aparece definido en los artículos anteriores de la misma. No coincide tampoco con la terminología de la ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y funcionamiento de la Administración General del Estado. La novedad del término no debe plantear problemas, dada la inmediata remisión de la Ley al Plan de Contabilidad.

La nueva redacción mantiene la referencia de la anterior en relación con la “Cuenta de gestión de tributos cedidos a las Comunidades Autónomas”, que se remiten al Tribunal de Cuentas conjuntamente con la Cuenta General. Se habla de “cuenta de tributos cedidos” y no de

“cuentas”, lo que a mi juicio es un error material, como cabe deducir de la referencia explícita que se efectúa al artículo 20 de la Ley 14/96, de 30 de diciembre. Pese al empleo del término “cuenta” no cabe deducir que la Ley esté exigiendo la formación de una “única cuenta” de tributos cedidos, producto de la agregación o consolidación de las cuentas presentadas por las Comunidades Autónomas.

### Artículo 133

En línea con la situación anterior y las competencias genéricas en materia contable (art. 125 TRLGP), compete al Ministro, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, determinar el contenido, estructura, normas de elaboración y criterios de agregación o consolidación de la Cuenta General del Estado.

La fijación de normas mediante Orden Ministerial es acorde con la distribución legal de competencias, simplifica el contenido del texto legal y facilita la posterior modificación de las mismas por el menor rango en su establecimiento.

Este artículo se limita a indicar un contenido mínimo de suministro de información, mediante una mejor redacción, más genérica y normalizada que la anterior.

### Artículo 136

La Cuenta General se forma por la Intervención General de la Administración del Estado y se eleva al Gobierno para su remisión al Tribunal de Cuentas, antes del 31 de octubre del año siguiente al que se refiera.

En la tarea de agregación o consolidación contable la IGAE puede solicitar de las distintas entidades cuanta información considere necesaria para realizar dicha tarea.

Pueden integrarse en la Cuenta General cuentas de entidades en las que el auditor, en su informe de auditoría, hubiera denegado opinión o hubiera emitido una opinión con salvedades.

La Cuenta General puede formarse a falta de algunas cuentas, si las mismas no han sido recibidas.

Muchos son los aspectos a comentar en este artículo, novedosos en gran parte:

- a) Se mantiene el plazo del 31 de octubre, como fecha límite para remitir la Cuenta General al Tribunal de Cuentas. Sobre este aspecto volveremos más adelante.
- b) Desaparece la diferenciación anterior entre “formación” de la Cuenta (hasta 31 de agosto) y “remisión” de la Cuenta (hasta dos meses más, o sea, 31 de octubre). Se convierten dos fases en una y se simplifican las cosas. El plazo se establece de manera más directa.
- c) La IGAE sigue formando la Cuenta General, pero no la remite al Tribunal de Cuentas directamente, como hasta ahora, sino que la eleva al Gobierno. Se trata de un positivo paso

intermedio, camino hacia una mayor responsabilización de la cúspide de la Administración, en relación con la rendición de cuentas y específicamente con la Cuenta General del Estado.

- d) La posibilidad de pedir información a las distintas entidades cuya información se va a integrar es lógica. Anteriormente esta posibilidad estaba dentro de la facultad de la IGAE de examen de cuentas y formulación de observaciones a las cuentas, facultad que ha desaparecido en la nueva redacción del artículo 126 del TRLGP.
- e) La referencia a qué hacer con las cuentas auditadas no conformes también es nueva, dando la facultad de integrar o no las cuentas al órgano que forma la Cuenta General, en orden a que la misma sea representativa en número de organismos integrados y en importes de su presupuesto. De esta forma, se separan las tareas auditoras y contables, que, aunque interrelacionadas, son distintas.
- f) Finalmente, la formación de la Cuenta General a falta de algunas cuentas por no haberse recibido, estaba ya en el mismo número y artículo en la redacción anterior referida a los estados agregados de organismos autónomos. Se ha sustituido “estados agregados” por “Cuenta General” y se ha acortado la redacción.

### Artículo 137

Este artículo, referido a las tareas del Tribunal de Cuentas, en el examen y comprobación de la Cuenta General, no ha sufrido, en lo fundamental, variación en relación con la redacción anterior.

### Supresión de los artículos 134, 135 y 138

- En el artículo 134 anterior figuraba la exigencia de unir a la Cuenta General del Estado una memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos y otra demostrativa del grado de cumplimiento de los objetivos programados, con indicación de los previstos y alcanzados y del coste de los mismos.
- Dicha exigencia se ha suprimido acertadamente en el texto actual. Con independencia de que, en la práctica, dichas Memorias no se presentaban y de que no eran exigidas “con virulencia” por el Tribunal de Cuentas, unir los datos de coste y rendimiento y de cumplimiento de objetivos a la Cuenta General no es acertado. Se trata de documentos distintos, importantes por separado, que deben tener entidad y procedimientos propios.
- El artículo 135, relativo a los estados agregados, desaparece al desaparecer dichos estados y ser sustituidos por uno más completo como es la Cuenta General de las Administraciones Públicas, establecida a través del nuevo artículo 132.
- La eliminación a la referencia a las cuentas de sociedades estatales del anterior artículo 138 es consecuencia de la mejora en la estructura del capítulo segundo. Este artículo, mal encajado en el texto anterior, tiene su correspondencia en el artículo 130.1 actual.

### **III. La rendición y aprobación de la Cuenta General del Estado como cierre del ciclo presupuestario**

Tal y como se ha indicado anteriormente en el comentario al artículo 136, la fecha límite para remitir la Cuenta General al Tribunal de Cuentas es el 31 de octubre.

La fijación de esta fecha fue consecuencia de una meditada decisión al mantenerse la fecha de la redacción anterior, lo que podría interpretarse como un retroceso

En la decisión se tuvieron en cuenta las siguientes circunstancias:

1. La fecha a elegir debe cumplirse.
2. La fecha es límite y, por tanto, si la realidad pone de manifiesto que la Cuenta General se puede presentar antes, así se hará y no se agotará el plazo.
3. La Cuenta General que se va a presentar es notablemente más amplia y completa que la anterior, como se deduce de las páginas anteriores. El esfuerzo adicional que exigirá su formación hace aconsejable el mantenimiento del plazo.
4. Dentro del proceso de rendición de las cuentas que componen la Cuenta General se ha introducido una tarea nueva, como es la auditoría de las cuentas anuales, establecida en los nuevos artículos 100 y 129 del TRLGP, con una duración de hasta tres meses.
5. La Cuenta General, como agregación o consolidación de cuentas que se van a presentar auditadas, será una Cuenta General mejor, de más “calidad”, en la medida en que lo serán las cuentas que la componen.

Esa mayor “calidad” de las cuentas a agregar puede producirse por la auditoría de cuentas, y por la posible doble decisión del cuentadante, el cual, en base al informe de auditoría, puede modificar las cuentas, aprobando otras distintas de las formuladas. La cercanía entre auditor -por lo general los interventores delegados- y el auditado y la posibilidad de que aquel emita un informe con salvedades o desfavorable producirá, muy probablemente, unas mejores cuentas.

6. El intervalo temporal entre el final del ejercicio y la presentación de la Cuenta es importante, pero no conviene olvidar que la fecha de presentación forma parte de un conjunto de tareas más amplio que culmina en la publicación en el BOE de la Resolución de la Presidencia del Congreso y de la Presidencia del Senado aprobatoria de la Cuenta General, y que tan importante como ganar tiempo en la presentación de la Cuenta lo es ganarlo en el resto de las fases.

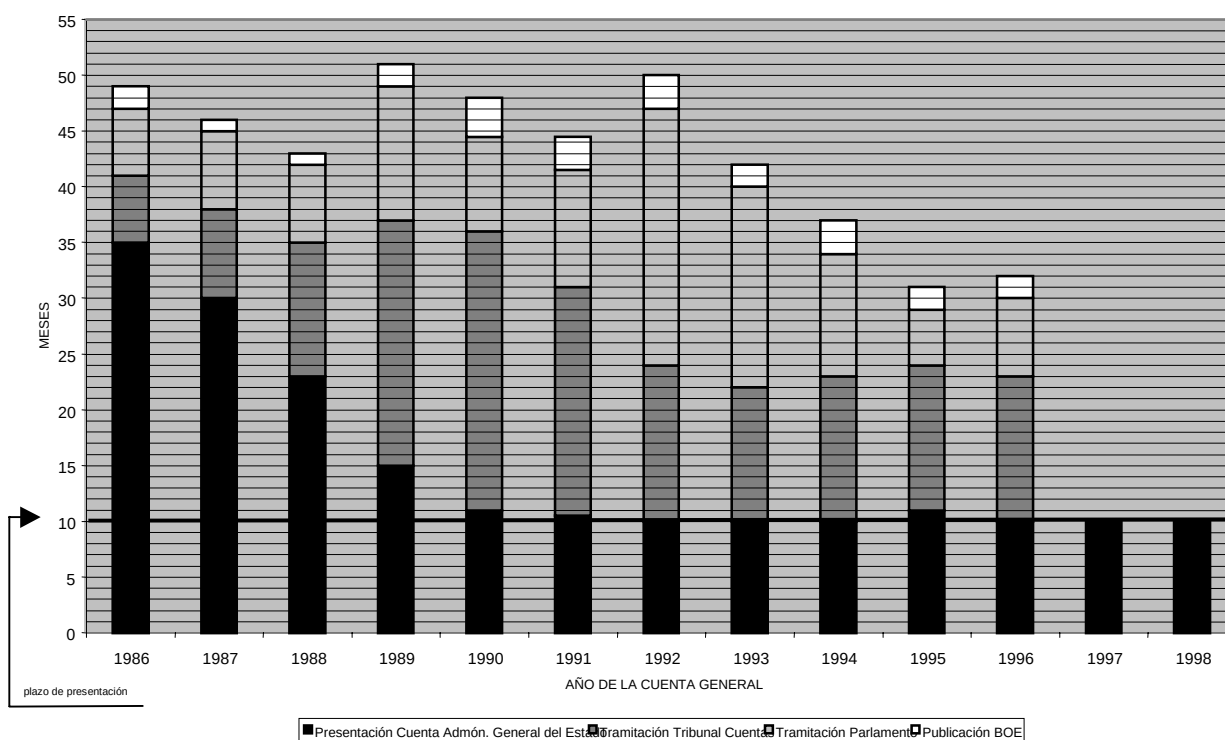
En el Gráfico 3 se presenta con detalle el calendario de aprobación de la Cuenta General desde el año 1986, en el que el tiempo del proceso total aparece descompuesto en cuatro fases (meses desde la finalización del correspondiente ejercicio):



- primera: Presentación de la Cuenta General, desde final de ejercicio hasta la fecha de presentación de los estados agregados de organismos autónomos. Duración legal: diez meses.
- segunda: Tramitación del Tribunal de Cuentas, desde la presentación de la Cuenta hasta la fecha de aprobación de la Declaración Definitiva por el Tribunal de Cuentas. Sin duración legal (Nota 3)
- tercera: Tramitación del Parlamento, desde la aprobación de la Declaración Definitiva hasta la fecha de aprobación del Dictamen de la Comisión Mixta Congreso-Senado por el Pleno del Congreso o por el Pleno del Senado, (el último de los celebrados, que por lo general corresponde a la Cámara Alta).
- cuarta: Publicación BOE, desde la celebración del último Pleno hasta la fecha de publicación en el Boletín Oficial de la “Resolución de la Presidencia del Congreso y de la Presidencia del Senado, por la que se dispone la publicación del Dictamen de la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas correspondiente a la Declaración Definitiva sobre la Cuenta General del Estado” de cada ejercicio.

### Calendario de tramitación de la Cuenta General del Estado

Meses empleados en las distintas fases a partir de final de ejercicio



Si se observa el gráfico se verá, por ejemplo, que el proceso total duró 51 meses en la Cuenta General del ejercicio 1989, tiempo que se reduce en 1994 a 37 meses. En los años posteriores,

1995 y 1996 la duración es de 31 y 32 meses, respectivamente, como consecuencia de que, a partir de 1995, la tramitación parlamentaria de la Declaración Definitiva sobre la Cuenta General del Estado se realiza separadamente de la del Informe Anual sobre la actividad económico-financiera del sector público estatal, produciéndose así una importante reducción temporal.

En resumen: la nueva Cuenta General será más completa y mejor. La reducción del plazo de presentación es importante, pero menos que los aspectos anteriores. Por otro lado, el tiempo de la primera fase, el de presentación de la Cuenta, debe ser cada vez más corto, haciendo los esfuerzos necesarios para ello, esfuerzos que también deben realizarse en las restantes fases, a fin de ganar tiempo en el cierre del ciclo presupuestario y en el descargo del ejecutivo.

## ANEXO I

### Redacción del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria

#### ARTÍCULOS MODIFICADOS

| <i>Ahora</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | <i>Antes</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Artículo 132 (TRLGP)</b><br><b>La Cuenta General del Estado se formará con los siguientes documentos:</b> <ol style="list-style-type: none"><li><b>Cuenta General de las Administraciones Públicas estatales, que se formará mediante la agregación o consolidación de las cuentas de las entidades que formen sus cuentas de acuerdo con los principios y normas de contabilidad recogidos en el Plan General de Contabilidad Pública y normas de desarrollo.</b><br/><b>Asimismo se acompañará la cuenta de gestión de tributos cedidos a las Comunidades Autónomas conforme a lo preceptuado en el artículo 20 de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias.</b></li><li><b>Cuenta General de las empresas estatales, que se formará mediante la agregación o consolidación de las cuentas de las entidades que formen sus cuentas de acuerdo con los principios y normas de contabilidad recogidos en el Plan General de contabilidad de la empresa española y disposiciones que lo desarrollen.</b></li><li><b>Cuenta General de las fundaciones de competencia o titularidad pública estatal, que se formará mediante la agregación o consolidación de las cuentas de las entidades que formen sus cuentas de acuerdo con los principios y normas de contabilidad recogidos en la adaptación del Plan general de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y disposiciones que lo desarrollen.</b></li></ol> | <b>Artículo 132 (TRLGP)</b> <ol style="list-style-type: none"><li>La Cuenta General del Estado se formará con los siguientes documentos:<ol style="list-style-type: none"><li>Cuenta de la Administración General del Estado.</li><li>Cuentas de los Organismos Autónomos administrativos.</li><li>Cuentas de los Organismos Autónomos industriales, comerciales, financieros y análogos.</li></ol></li><li>Asimismo, se acompañarán la cuenta de gestión de tributos cedidos a las Comunidades Autónomas, conforme a lo preceptuado en el Artículo 18 de la Ley 30/1983 y las demás cuentas y estados integrados o consolidados que reglamentariamente se determinen y entre ellos, los que reflejan el movimiento y la situación de los avales concedidos por el Tesoro Público.</li><li>El Tribunal de Cuentas unirá a la Cuenta General del Estado:<ol style="list-style-type: none"><li>Las cuentas de la Seguridad Social, que se elevarán, intervendrán y registrarán de conformidad con el artículo 5º de la Ley General de la Seguridad Social de 30 de mayo de 1974.</li><li>Las cuentas de las Sociedades estatales y demás Entes que conforman el Sector público estatal.</li></ol></li></ol> |
| <b>Artículo 133 (RLGP)</b><br><b>El contenido, la estructura, las normas de elaboración y los criterios de agregación o consolidación de la Cuenta General del Estado se determinarán por el Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado. En todo caso suministrará información sobre:</b> <ol style="list-style-type: none"><li><b>La situación económica, financiera y patrimonial del sector público estatal.</b></li><li><b>Los resultados económico-patrimoniales del ejercicio.</b></li></ol>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | <b>Artículo 133 (TRLGP)</b><br>La Cuenta de la Administración General del Estado comprenderá todas las operaciones presupuestarias, patrimoniales y de tesorería llevadas a cabo durante el ejercicio por la Administración General del Estado.<br><br>Además de la liquidación de los presupuestos y los resultados del ejercicio, reflejará la situación de la Tesorería y de sus anticipos, del enedudamiento del Estado y de las operaciones extrapresupuestarias.<br><br>Mediante Orden del Ministerio de Economía y Hacienda se determinarán la estructura y desarrollo de cada uno de los contenidos de la Cuenta General                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |

| <i>Ahora</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | <i>Antes</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>c) La ejecución y liquidación de los presupuestos</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | señalados en los párrafos anteriores.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <b>Artículo 136 (TRLGP)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | Artículo 136 (TRLGP)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <p>1. La Cuenta General del Estado de cada año se formará por la Intervención General de la Administración del Estado y se elevará al Gobierno para su remisión antes del 31 de octubre del año siguiente a que se refiera al Tribunal del Cuentas.</p> <p>2. A los efectos previstos en el presente artículo, la Intervención General de la Administración del Estado podrá recabar de las distintas entidades la información que considere necesaria para efectuar los procesos de agregación o consolidación contable.</p> <p>La falta de remisión de cuentas no constituirá obstáculo para que la Intervención General de la Administración del Estado pueda formar la Cuenta General del Estado con las cuentas recibidas.</p> <p>3. Podrán ser objeto de agregación o consolidación las cuentas en las que el auditor, en su informe de auditoría hubiera denegado la opinión o hubiera emitido una opinión con salvedades; esta circunstancia se hará constar en la memoria explicativa que acompañe a la agregación o consolidación efectuada.</p> | <p>1. La Cuenta General del Estado de cada año se formará antes del día 31 de agosto del año siguiente al que se refiera y se remitirá al Tribunal de Cuentas dentro de los dos meses siguientes a su conclusión.</p> <p>2. La falta de rendición de cuentas de alguno o algunos de los organismos autónomos a que se refiere el artículo 132. 1. b) y c), o su rendición con graves defectos, no constituirá obstáculo para que la Intervención General de la Administración del Estado pueda formar la Cuenta General y el Tribunal de cuentas rendir la declaración definitiva que le merezca, siempre que tales omisiones o defectos no impidan la elaboración de los estados anuales agregados que previene el artículo anterior; todo ello sin perjuicio, y en su caso, de la apertura de los procedimientos que resultasen procedentes.</p> |
| <b>Artículo 137 (TRLGP)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | Artículo 137 (TRLGP)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| El Tribunal de Cuentas, por delegación de las Cortes Generales, procederá al examen y comprobación de la Cuenta General del Estado dentro del plazo de seis meses a partir de la fecha que la haya recibido. El Pleno, oído el Fiscal, dictará la declaración definitiva que le merezca para elevarla a las Cámaras con la oportuna propuesta, dando traslado al Gobierno.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | El Tribunal de Cuentas, por delegación de las Cortes Generales, procederá al examen y comprobación de la Cuenta General del Estado dentro del plazo de seis meses a partir de la fecha en que se haya rendido. El Pleno, oído el Fiscal, dictará la declaración definitiva que le merezca para elevarla a las Cámaras con la oportuna propuesta dando traslado al Gobierno.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |

## ARTÍCULOS MODIFICADOS

- Artículo 134 (TRLGP)
- A la Cuenta de la Administración General del Estado se unirá:
- Una memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos.
  - Una memoria demostrativa del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados, con indicación de los previstos y alcanzados y del coste de los mismos.

Artículo 135 (TRLGP)

Con las cuentas rendidas por los Organismos Autónomos y demás documentos que se deban rendir al Tribunal de Cuentas, la Intervención General de la Administración del Estado elaborará estados anuales agregados que permitan ofrecer una visión general de la gestión realizada en cada ejercicio por el conjunto de aquellos.

Artículo 138 (TRLGP)

Las Sociedades estatales y los Entes públicos que, de acuerdo con sus disposiciones específicas, estén sometidos a la normativa mercantil en materia contable cumplirán lo dispuesto en el artículo 129 de esta Ley, remitiendo copias autorizadas del Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias y Memoria correspondiente al ejercicio, así como del Informe de Gestión y el Informe de los auditores cuando la Sociedad esté obligada a auditoría.

Los demás Entes públicos presentarán la documentación establecida en su normativa específica, en el plazo establecido en el artículo 129 de esta Ley.

## **ANEXO II**

### **Transcripción de la Moción del Tribunal de Cuentas**

#### **III. Contenido y ámbito de la Cuenta General del Estado**

El apartado 1 del artículo 132 del TRLGP establece el ámbito subjetivo de la CGE al disponer que se formará con la Cuenta de la Administración General del Estado y las de los Organismos Autónomos,. A su vez, el artículo 133 de la misma Ley determina los contenidos de la Cuenta de la Administración General del Estado y el 135 dispone que, con las cuentas rendidas por los Organismos autónomos y demás documentos que se deban rendir al Tribunal de cuentas, la IGAE elaborará estados anuales agregados que permitan ofrecer una visión general de la gestión realizada en cada ejercicio por el conjunto de aquellos. Por su parte, el apartado 3 del mismo artículo 132 ordena al Tribunal de Cuentas unir a la CGE las cuentas de la Seguridad Social y las de las Sociedades Estatales y demás Entes que forman el Sector público estatal.

LA CGE debe formarse antes del 31 de agosto del año siguiente al que se refiera y remitirse al Tribunal de Cuentas dentro de los dos meses siguientes, según dispone en su apartado 1 el artículo 136 del TRLGP. En consecuencia, el plazo máximo para que el Tribunal reciba la citada cuenta concluye el 31 de octubre del año siguiente al de referencia. El propio artículo 136 señala en el apartado 2 que la falta de rendición de cuentas de alguno o algunos de los Organismos autónomos, o su rendición con graves defectos, no constituye obstáculo para que la IGAE pueda formar la CGE y el Tribunal de Cuentas rendir la Declaración Definitiva que le merezca, siempre que tales omisiones o defectos no impidan la elaboración de los estados anuales agregados de los Organismos autónomos a que se refiere el artículo 135.

Las disposiciones del TRLGP no fijan, sin embargo, el momento que, en la práctica debe entenderse formada o remitida cada CGE. El Tribunal ha venido interpretando a este respecto que no se considere remitida la CGE hasta la entrada en su Registro de los estados agregados (supuesta, como es obvio, la recepción previa de la Cuenta de la Administración General del Estado y las individuales de los Organismos autónomos que se hubiesen integrado en aquellos). Asimismo interpreta que las cuentas de los organismos autónomos que no hubieran sido incluidas en los estados agregados no se consideran integradas en la CGE del ejercicio correspondiente.

Por su parte, el artículo 50 del TRLGP establece que integran los PGE: a) el presupuesto del Estado y de los Organismos autónomos; b) El presupuesto de la Seguridad Social; c) Los presupuestos de las Sociedades Estatales; y d) Los presupuestos del resto de Entes del Sector público estatal a que se refiere el número 5 del artículo 6 de la Ley.

De todo lo expuesto en este apartado se pueden extraer las siguientes conclusiones:

- a) No existe coincidencia en la legislación vigente entre el ámbito subjetivo de la CGE y el de los PGE. En efecto, la CGE tiene un ámbito mucho más restringido que los PGE, sin que la previsión legal de que se unan a ella las cuentas de la Seguridad Social y de las

Sociedades estatales y otras entidades (artículo 132.2 antes aludido) suponga ningún remedio. La falta de concordancia entre estos dos fundamentales documentos va en contra de la lógica derivada de la propia naturaleza de los mismos y de las referencias que en este sentido expresaba la exposición de motivos de la Ley General Presupuestaria, en su redacción original de 1977. En el momento de la promulgación de dicha Ley el ámbito de los PGE y de la CGE era muy reducido. La nueva configuración del principio de universalidad presupuestaria por el artículo 134 de la Constitución Española de 1978 (“Los PGE incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del Sector público estatal”) determinó una progresiva y amplia incorporación de organismos y entidades a los PGE, hasta llegar a la configuración actual, establecida, como se ha visto anteriormente, en el artículo 50 del TRLGP. El ámbito legal de la CGE, sin embargo, no fue expandiéndose paralela y correlativamente con el de los PGE.

- b) Según se encuentra actualmente configurada en el TRLGP, la CGE es un conjunto de cuentas que no constituyen una unidad. Esta deficiencia no queda solucionada, ni aún atenuada, con la elaboración de los estados anuales agregados de los Organismos autónomos a los que antes se ha hecho referencia, ya que, en sentido estricto, no forman parte de la CGE aunque se encuentren íntimamente relacionados con ella.

Tras los grandes y recientes avances de la contabilidad pública y la remisión en plazo por la IGAE de la CGE, este Tribunal considera que debería actualizarse la regulación de la CGE en un doble sentido. Por un lado, ampliando el ámbito subjetivo de la misma para que coincida con el de los PGE. Por otro, configurando una CGE que trascienda la mera unión e incluso agregación de las individuales que la constituyen, hasta alcanzar, en la medida que sea posible la categoría de unas verdaderas cuentas consolidadas. Con ello se conseguiría que la CGE fuese la expresión cifrada de la actividad económico-financiera y de la situación patrimonial de todo el Sector público estatal y que la Declaración definitiva que sobre ella debe formular el Tribunal de Cuentas fuese para las Cortes Generales un instrumento más eficaz de control, al extenderse al mismo ámbito que los PGE. Este proceso de ampliación y consolidación, por su complejidad, tendría que ser probablemente paulatino y progresivo, pero debería completarse en un plazo de tiempo razonable.

Por último cabe formular una consideración adicional sobre el plazo de remisión por la IGAE de la CGE al Tribunal. Como se ha indicado la Intervención dispone de un plazo de dos meses para remitir al Tribunal la Cuenta, una vez formada. Sin embargo, no parece que existan razones que justifiquen la necesidad de dicho plazo o, al menos, la amplitud del mismo. Ello sin perjuicio de que el plazo de formación y remisión se adecue al nuevo ámbito y contenido aquí preconizado para la CGE.

### **Propuestas y recomendaciones**

Como consecuencia de todo lo expuesto, este Tribunal considera preciso que, para mejorar la gestión pública en relación con la rendición de cuentas y con la Cuenta General del Estado, las Cortes Generales adopten las medidas oportunas encaminadas a:

...

3ª. Modificar la regulación de la Cuenta General del Estado para: a) por una parte, que se amplíe su ámbito hasta asegurar su correlación material y formal con el de los Presupuestos Generales del Estado; y b) por otra, que se integren las cuentas individuales que la configuran, de modo que, en la medida que sea posible, la Cuenta General del Estado ofrezca una representación contable consolidada de la actividad económico-financiera y de la situación patrimonial del Sector público estatal. (Nota 4)



## Notas

(1) Pueden citarse otros trabajos sobre la Cuenta General. A título de ejemplo:

- “Actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas: comentario sobre la Declaración Definitiva de la Cuenta General del Estado del año 1996”.

*José Pascual García. Revista española de Control Externo. Volumen I. Enero 1999. Nº 1*

- “La aproximación temporal de la actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas”.

*Gregorio Cuñado Ausin. Boletín del Tribunal de Cuentas. Abril 1999. Número 1*

(2) Nuevo artículo 100.2 TRLGP

La Intervención General de la Administración del Estado realizará anualmente la auditoría de las cuentas de los organismos autónomos, las entidades públicas empresariales, los organismos públicos y las entidades, a que se refieren las Disposiciones Adicionales Novena y Décima de la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, las fundaciones de naturaleza pública estatal y las sociedades mercantiles estatales, en los supuestos, forma y con el alcance establecido en el artículo 129 de esta Ley.

### Nuevo artículo 129 TRLGP

1. La Intervención General de la Administración del Estado realizará anualmente la auditoría de las cuentas que deban rendir los Organismos autónomos, las Entidades Públicas empresariales y los organismos públicos y las Entidades, a que se refieren las disposiciones adicionales novena y décima de la Ley 6/1997, de 14 de abril, las Entidades del Sistema de Seguridad Social y las Fundaciones de competencia o titularidad pública estatal.
2. El informe de auditoría se emitirá en un plazo no superior a tres meses contados a partir del momento en que las cuentas se pongan a disposición de los auditores. A tal fin los organismos, entidades o sociedades auditados estarán obligadas a facilitar cuanta documentación e información fuera necesaria para realizar los trabajos de auditoría de cuentas.
3. La auditoría de cuentas de las Sociedades mercantiles estatales que están sometidas a la obligación de auditarse, de acuerdo con lo dispuesto por legislación mercantil, se realizarán conforme a lo establecido en la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

La Intervención General de la Administración del Estado realizará la auditoría de las cuentas que deban rendir las sociedades mercantiles estatales cuando las mismas no estén sometidas a la obligación de auditarse en virtud de la legislación mercantil.

- (3) Esta fase completa no tiene duración prevista en las leyes. Sí existe el plazo del artículo 10 de la Ley Orgánica 2/82, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, y del correlativo artículo 137 del TRLGP. Dicho plazo, de seis meses, que se extiende desde que el Tribunal de Cuentas recibe la Cuenta General hasta que remite a alegaciones del Gobierno el anteproyecto de fundamentación y desarrollo de la Declaración Definitiva, ha sido tradicionalmente sobrepasado, con excepción de en la Cuenta General de 1993.
- (4) Para profundizar en la Cuenta General del Estado puede verse el texto y sus notas del artículo “La Cuenta General del Estado hoy: estructura, contenido y tramitación” del autor de la presente Comunicación en *“Presupuesto y Gasto Público”*. Instituto de Estudios Fiscales. Número 11/1993.

Asimismo, el artículo del mismo autor y de Elvira Rodríguez Herrer titulado “La Cuenta General del Estado: presentación, calidad y futuro” publicado en el libro de las “X Jornadas de Control Interno en el Sector Público” editado bajo el nombre *“Eficacia y legalidad en la Gestión pública”*. Intervención General de la Administración del Estado . 1993

Finalmente, el reciente artículo de Rafael Muñoz López-Carmona titulado “La modificación del Título VI de la Ley General Presupuestaria” publicado en *“Presupuesto y Gasto Público*. Instituto de Estudios Fiscales. Número 22/1999.



**EL PAPEL DEL CONTROL EN UNA INTERVENCIÓN DELEGADA:  
REFLEXIONES PARA CONTRIBUIR A UNA GESTIÓN MÁS JUSTA Y EFICIENTE**  
*D<sup>a</sup> Purificación Esteso Ruiz*

### **1. Notas previas: justificación de la elección del tema**

Una Intervención Delegada es una unidad en la que se realizan todas las tareas encomendadas a la Intervención General de la Administración del Estado, concentradas en el ámbito de un Departamento y aderezadas por las peculiaridades que concurran en el mismo. Es, por ello, un centro propicio para hacer reflexiones que pueden abarcar todo el espectro de funciones atribuidas al centro directivo.

Control previo, contabilidad y control posterior se realizan en esta unidad con lo que ello necesariamente debe suponer y supone, de interrelación entre las distintas tareas. Una interrelación que debe aprovecharse para que cada faceta se beneficie del producto de las otras, convirtiéndose así la actuación de la Intervención Delegada en una gran serie de actuaciones que se aportan información unas a otras para beneficiar las actuaciones en su conjunto.

Control previo y control posterior aparecen aquí como dos aspectos de la función que se conjugan en íntima relación, sin solución de continuidad. Por ejemplo, en el control “a priori” podemos observar la adecuación entre requisitos exigidos para ser beneficiario de una subvención y la finalidad de la misma, concluyendo positivamente sobre ello. Y, sin embargo, puede que “a posteriori” comprobemos la debilidad del procedimiento en cuanto a la comprobación del grado en que se alcanzan los objetivos o puede que incluso se compruebe que no existían tales objetivos como metas claras y concretas. Con lo que al realizar el control posterior completamos y coadyuvamos a la fase de control previo, permitiendo cerrar el círculo de la gestión de estos gastos, cuya razón de ser no puede basarse únicamente en los aspectos contemplados en la fiscalización previa, que además es limitada, sino que debe completarse con la comprobación del cumplimiento de la finalidad. El círculo se cierra completamente si, como consecuencia de las recomendaciones hechas en el informe de control financiero, las siguientes convocatorias de subvenciones solventan los fallos detectados.

Esa aportación “a posteriori” puede por tanto ayudar a mejorar la gestión futura en forma de más adecuadas convocatorias, mejor perfilado objetivo, etc.

Por ello, la eterna discusión recurrentemente planteada sobre si el control previo es el único eficaz porque impide la realización de los actos inadecuados y el control posterior no lo es porque los actos ya han sido realizados, es sencillamente una falacia. El flujo entre las dos fases en una Intervención Delegada es continuo y enriquecedor para ambas fases, completándose entre sí con la finalidad única de mejorar la gestión pública.

Las dos fases se incardinan en el proceso de gestión del gasto público para aportar mejoras en la adecuación del mismo a los principios que debe cumplir aquél: eficacia, legalidad y economía.

Por ello, las reflexiones que pueden hacerse desde una Intervención Delegada para tratar de aportar alguna mejora en nuestro propio objetivo, es decir en la exigible y exigida eficacia de nuestra tarea, han de contemplar los dos conceptos como una unidad en dos tiempos que se aportan elementos y realimentan el proceso, aunque pueda parecer que sólo afectan a una de las dos facetas.

Los ejemplos que se han elegido se refieren a dos grandes áreas del Ministerio de Educación y Cultura, las de inversiones y subvenciones. No sólo son grandes por su volumen en el conjunto del gasto del Departamento sino por sus peculiaridades al tratarse de inversiones, en muchos casos, en bienes del patrimonio histórico-artístico y de subvenciones en áreas de investigación y, por tanto, formación de capital humano y físico. En uno y otro caso, son básicas las precauciones para que las actuaciones se realicen con arreglo a principios de legalidad pero también con exigencias de eficacia y eficiencia muy elevadas. En el caso de las inversiones en bienes culturales, porque los errores en planificación, desarrollo de la ejecución, y todos los aspectos unidos a las obras a realizar, implicarían perjuicios insalvables e irreparables en bienes del patrimonio cultural perteneciente a todos los ciudadanos de nuestro país.

En el caso de ayudas que implican creación del capital humano y/o físico, las exigencias de buena gestión deben hacer hincapié en que se distribuya con la máxima justicia posible y con exigencias de comprobación de cumplimiento de la finalidad de la ayuda muy elevadas. Y ello es así porque una mala utilización de estos recursos no sólo es un despilfarro por cuanto no se dirige a las personas y a empresas adecuadas y por ellas mismas sino por lo que significa de mala asignación de recursos en formación de capital humano o físico, dado que de hecho se ha renunciado a formar o a apoyar a quien habría rentabilizado mejor los fondos públicos.

En cuanto a la contratación de inversiones, se hace una propuesta, en el caso especial de contratación conjunta de proyecto y obra, en la línea de conseguir una actuación más racional y coherente del control ejercido en la Intervención Delegada.

Finalmente, se aporta una reflexión general sobre el uso y destinatarios de los informes de control financiero, con la intención de mejorar su eficacia y tratar de obtener respuestas más rápidas a las recomendaciones del control. Con ello se lograrían los objetivos del control en

menos tiempo y por ello, con menores trastornos o consecuencias que no podrán evitarse si se retrasa la toma de medidas correctoras.

## **2. Control de subvenciones a priori y a posteriori**

Uno de los capítulos del gasto público que más discusión ocasiona entre los estudiosos del Sector Público es el capítulo 4º en el que se recogen las subvenciones y ayudas públicas. También, se discute sobre el capítulo 7º, transferencias de capital, aunque con menor intensidad, seguramente por la creencia extendida entre muchos estudiosos y expertos de que estas segundas son más útiles por cuanto se destinan a crear o aumentar bienes de capital. No es este trabajo el lugar para plantearse lo acertado o no de esta creencia pero sí nos pronunciaremos sobre que en uno y otro caso debe exigirse el máximo rigor y disciplina en la disposición de fondos con cargo a cualquiera de los dos capítulos. Y ello porque, si es importante socialmente, lo cual nadie discute, realizar obras públicas no lo es menos colaborar con becas y otras ayudas al desarrollo máximo del capital humano de nuestra sociedad. Y en uno y otro caso, la gestión debe respetar al máximo la equidad y la eficacia.

Por ello, las reflexiones que se van a hacer, con la finalidad de aportar ideas para mejorar la gestión, se van a dirigir a ambos capítulos indistintamente, dado que se trata de aportaciones que ha decidido hacer la sociedad, a través del voto de los presupuestos, para incentivar o complementar la actividad de un miembro o agente de la sociedad en el entendimiento de que dicha actividad es importante para la sociedad en su conjunto, o para algún sector de la misma. Y la selección y seguimiento de los beneficiarios es tan importante en el caso de transferencias corrientes como lo es el de transferencias de capital.

La exigencia que plantean los ciudadanos a estos gastos puede materializarse en los siguientes aspectos:

- que la ayuda se conceda con equidad.
- que se destine al fin previsto.
- que cumpla su objetivo.

Veamos cómo puede colaborar la Intervención (en este caso como Intervención Delegada en un Departamento) a que el juicio sobre el uso de estos capítulos del gasto público sea más favorable que hasta ahora lo es.

### **2.1 Control de subvenciones y equidad**

Por lo que respecta a la equidad, ésta se cumpliría con la realización de una convocatoria pública (excepto en el caso de ayudas nominativas) realizada al menos con las siguientes condiciones:

- Plazo suficiente para que pueda aportarse la documentación exigida.

- Requisitos objetivos, bien definidos y concretos.
- Relación estrecha entre requisitos y finalidad de la ayuda.

En esta fase de la gestión de estos gastos, la normativa vigente y el Acuerdo de Consejo de Ministros sobre fiscalización limitada previa de julio de 1997 no prevén el pronunciamiento de la Intervención Delegada, pues su intervención está regulado que se produzca en la fase de resolución que concede las ayudas, comprobando entonces que existe convocatoria y bases de la misma y están favorablemente informadas ambas por el Servicio Jurídico.

La experiencia en una Intervención Delegada nos aporta que la actuación de la Intervención debería producirse en la fase previa a la publicación de las bases de convocatoria y de la convocatoria propiamente dicha, con el fin de que en ese momento del procedimiento pueda emitirse opinión sobre los requisitos que aquellas describen poniéndolos en relación con la finalidad y objetivos de las ayudas. Este informe debería ser preceptivo con el fin de que se corrijan, en su caso, las imprecisiones o cualquier otro defecto que se aprecie en la convocatoria, dado que en el momento de la resolución de concesión no sería oportuno enjuiciar los fallos de la convocatoria.

Las aportaciones de la Intervención Delegada en la convocatoria serían complementarias de las que suele hacer el Servicio Jurídico, más preocupado de aspectos de pura legalidad (concepto y categoría del beneficiario, plazos de solicitud, garantías, recursos contra la convocatoria) que de adecuación y definición de requisitos.

## **2.2 Control de la finalidad de la subvención**

Que la ayuda se destine al fin previsto deseado depende en parte, de la precisión y detalles de la propia convocatoria y en parte de la comprobación posterior. Por lo que se refiere a la convocatoria, hay que insistir de nuevo en la conveniencia de la actuación de la Intervención Delegada con un informe previo en el que se constate la expresión clara y cierta de la finalidad de las ayudas, que es una condición indispensable para que los posibles beneficiarios puedan plantear con la mayor precisión cual es su petición y acompañarla de la documentación que sea más adecuada para hacer entender su proyecto. La finalidad debe quedar expresada con la claridad suficiente (no ambigüedad) para que el órgano gestor pueda asignar las ayudas a los proyectos y beneficiarios más adecuados.

El informe de la Intervención Delegada en esta fase puede ayudar a evitar problemas que se producen cuando no se informa suficientemente y se da falta de claridad en la descripción de la finalidad o se produce inadecuación entre requisitos y fines. Al no informarse previamente, en la realización del control posterior se detectan con frecuencia estas circunstancias, concluyendo que o bien no es posible opinar sobre el cumplimiento de la finalidad o bien su verificación es de tal complejidad (por falta de claridad y precisión en la convocatoria) que ni el Centro gestor ni la Intervención Delegada puedan opinar sobre la adecuación de la utilización de los fondos. Estas conclusiones son muy negativas pues estamos tratando de gastos que pretenden mejorar la asignación de recursos en una economía y que en lugar de

hacerlo pueden estar introduciendo distorsiones en algún sector con el agravante de que ello se origina utilizando fondos públicos.

### **2.3 Control de objetivos**

Por lo que respecta al cumplimiento de objetivos en estos capítulos de gastos, su verificación debe ser, evidentemente, en fase de control posterior y debería venir ligado a los programas presupuestarios a los que se destinen estos gastos de transferencia. Esta comprobación es la más difícil de hacer, dada la deficiente gestión por objetivos y la, por tanto, insuficiente documentación e información sobre medios y fines.

No es ningún descubrimiento que la gestión por programas es muy deficiente, puesto que difícilmente existe una descripción de objetivos a conseguir (como máximo se habla de fines) ni indicadores que permitan su seguimiento. Ello implica que el control financiero que puede hacerse sobre un programa que comporte ayudas públicas no pueda llegar más allá de verificar que se ha hecho una aplicación correcta de los medios empleados, pero no se podrá concluir sobre si se han alcanzado objetivos predeterminados, en qué porcentaje si no ha sido en su totalidad o, si no se han alcanzado, cuál ha sido la causa, con el fin de intentar corregir esas desviaciones en el futuro.

El no poder llegar a conclusiones de esta naturaleza está suponiendo que no se cuestionen líneas de subvenciones que pueden estar resultando dudosamente necesarias pero que permanecen fijas en los presupuestos al no poder demostrarse su falta de utilidad. Es, por tanto, una limitación importante en la opinión sobre la eficacia en la función asignativa de estos gastos la que puede hacerse desde el control financiero.

El trabajo en una Intervención Delegada en esta fase está totalmente restringido por las limitaciones citadas, limitándose en la mayoría de los casos a detectar que no existen indicadores correctos, ni seguimiento de realizaciones por tanto, con lo que las posibles conclusiones para mejorar presupuestaciones futuras no pueden lograrse. No cabe aquí más que encarecer a los responsables de la presupuestación y a los gestores que definan sus asignaciones, que mejoren las herramientas de medición y seguimiento de objetivos y las utilicen, pues el juicio final sobre la buena o mala gestión está totalmente unido a que se alcancen los objetivos globales que se asignan al Sector Público y que se materializan en las partidas de los presupuestos públicos.

Unicamente hacer hincapié, de nuevo, en que el informe previo de la Intervención Delegada a la convocatoria y bases de la misma podría ayudar a definir mejor la finalidad para que se acerque lo más posible a la definición de objetivo, así como a precisar los justificantes que deben aportar los beneficiarios para demostrar la aplicación de la ayuda al fin previsto. Con frecuencia se observa en las convocatorias que los requisitos están bastante bien descritos y son objetivos pero que la justificación peca o bien de excesivamente proliza o bien de inadecuada para verificar la finalidad alcanzada.

Si son prolijas, al realizar el control posterior se comprueba que el órgano gestor se limita en muchos casos a almacenar la documentación recibida pero no comprueba suficientemente su corrección. Si son inadecuadas, obliga a presentar unas justificaciones que no demuestran el cumplimiento de la finalidad pero la Intervención Delegada solo puede constatar esta circunstancia sin poder concluir sobre la finalidad puesto que no puede exigirse a posteriori justificantes que no se incluyeron en la convocatoria lo que implicaría vulnerar la seguridad jurídica del beneficiario.

Estos aspectos, evidentemente, se incluyen en las conclusiones y recomendaciones de los informes de control financiero pero no pueden evitar que se haya producido una gestión inapropiada. Las alegaciones suelen responder sobre modificaciones futuras pero nada pueden hacer sobre lo ya actuado.

En estos casos, podría ser conveniente poner estos informes en conocimiento de un órgano superior jerárquico al órgano auditado, puesto que aquel podría decidir alguna medida correctora inmediata y, sobre todo, una del inmediato futuro. La comunicación al superior podría hacerse por la Intervención Delegada, pues lo normal es que estos informes no favorables en algún sentido pero sin consecuencias más serias (como un informe de actuación o especial) no se comunican por lo general a los superiores del órgano controlado por sus responsables inmediatos.

Habría que hacer una referencia a las subvenciones y ayudas nominativas, que están proliferando en los presupuestos y en alguna línea de mejora respecto al cumplimiento de la finalidad. En efecto, en estos casos no se requiere una convocatoria para respetar el principio de equidad porque ya la ley ha optado por una asignación a un beneficiario concreto. Pero sí debe hacerse hincapié en la necesidad, no siempre respetada, de una Orden Ministerial que explicita y detalle los requisitos que debe cumplir el beneficiario y la documentación e informes que deben demostrar el cumplimiento de la finalidad establecida para disfrutar de la ayuda. Estas disposiciones no siempre se producen y cuando se dictan no siempre se envían previamente a la Intervención Delegada.

En el caso de asignación nominativa debería ser obligatorio el informe de la Intervención Delegada sobre la Orden Ministerial (o a veces Resoluciones de un Secretario de Estado) con el fin de que pudiera opinarse sobre los requisitos y justificantes, lo cual facilitaría el control posterior.

Es evidente que la aportación de la Intervención Delegada iría en el sentido de que la Orden Ministerial explicita y detalle lo que la partida presupuestaria sólo apunta, con lo que la comprobación posterior de cumplimiento por parte del beneficiario es más fácil y correcta, tanto para el órgano gestor como para la IGAE. Es conveniente explicitar y concretar requisitos y justificación de la aplicación de los fondos, puesto que el hecho de que la asignación sea nominativa solo excluye del cumplimiento de la publicidad pero deben exigírsele todos los demás que establece el artículo del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria.



### **3. El control en la contratación de obras públicas: contratación conjunta de proyecto y obra**

Se ha elegido en este apartado la contratación conjunta de proyecto y obra, por ser un procedimiento que recientemente pero con intensidad se está utilizando en el Ministerio de Educación y Cultura y tanto en el área educativa como en la de bienes culturales y del patrimonio histórico artístico.

Y la reflexión en este caso se dirigirá al momento en que se realiza la fiscalización previa y sus consecuencias. Se propondrá la introducción de una fase en la que se pueda apreciar la justificación del procedimiento elegido, dado que en el mismo las garantías de la Administración son menores que cuando se contrata una obra sobre un proyecto previamente elaborado y supervisado.

La ley de Contratos de la Administraciones Públicas vigente recoge en su artículo 122 la posibilidad de contratar a un sólo contratista la elaboración y dirección de un proyecto de obra y su ejecución. Este procedimiento sólo vuelve a ser mencionado en el artículo 86 de dicha ley cuando incluye, como uno de los supuestos en que necesariamente se debe acudir al concurso para adjudicar la realización una obra, el caso en que los proyectos deban presentarse por los licitadores.

La filosofía que subyace en esta ley da prioridad a que la Administración elabore sus propios proyectos y que sólo en caso de no disponer de medios puede contratar la elaboración de los mismos. También parece desprenderse del conjunto del articulado que, una vez probada esa imposibilidad, lo normal y general es que se contrate la elaboración del proyecto y dirección de obra y, aparte, se contrate la ejecución de dicho proyecto.

La contratación conjunta de proyecto y obra aparece así como una excepción al procedimiento general detalladamente descrito en la ley en el que se separan las dos fases. En ese mismo sentido de excepcionalidad del procedimiento de contratación conjunta se ha pronunciado la IGAE en sus escritos de febrero y junio de este año referentes a obras previstas en la Gerencia de Infraestructuras y Equipo Escolar y en la Biblioteca Nacional. Estos escritos se han difundido a todas las Intervenciones Delegadas para unificación de criterios.

La ley vigente no explicita las circunstancias que aconsejarían la contratación conjunta ni tampoco se encuentran dictámenes o pronunciamientos del Consejo de Estado o de la Junta Superior Consultiva que ofrezcan criterios o doctrina al efecto.

Si a ello se añade que en los escritos de la IGAE, en concordancia con el dictamen de la Dirección General del Servicio Jurídico, se establece que la fiscalización previa en estos contratos se pospone hasta el momento de la adjudicación, puede comprenderse fácilmente la difícil situación que se le plantea a una Intervención Delegada que reciba la primera noticia de un expediente de contratación conjunta en la fase de adjudicación, no disponiendo de elementos de juicio o criterios para discernir si se dan las circunstancias que aconsejan dicho procedimiento que, a juicio del Centro directivo, sólo puede admitirse excepcionalmente.

Se propone en este trabajo, que la Intervención Delegada pueda pronunciarse sobre la justificación de la elección del procedimiento previamente a la aprobación del gasto, comprobando las razones que aporte el órgano gestor en un informe al efecto. Sólo en el caso de que se aprecie favorablemente la justificación, el órgano gestor continuará con el procedimiento, evitándose así el perjuicio de imagen e incluso las posibles consecuencias económicas de una paralización o suspensión del expediente en la fase de adjudicación.

Dado que el procedimiento es excepcional por la razón básica de disminuir las garantías de la Administración, es importante que el órgano gestor pueda demostrar en un informe las razones y circunstancias que aconsejan el procedimiento.

Todo lo anterior se refiere a la situación actual pero se encuentra en tramitación en el Congreso de los Diputados, una modificación de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas y en el artículo 125 de el regula la contratación de proyecto y obra como procedimiento excepcional de este tenor:

*“Artículo 125. Presentación del proyecto por el empresario”.*

1. La Contratación conjunta de elaboración de proyecto y ejecución de las obras correspondientes tendrá carácter excepcional y solo podrá aplicarse en los siguientes supuestos:

- a) Cuando el sistema constructivo pudiera resultar determinante de las características esenciales del proyecto.
- b) Cuando las características de las obras permitan anticipar diversos tratamientos de trazado, diseño y presupuesto.

Queda pues establecida la excepción del procedimiento y los supuestos en que puede utilizarse.

Por lo que respecta a la fiscalización del gasto, también en este proyecto se fija el momento en la fase de adjudicación, con lo que persistirá el problema para la Intervención Delegada de tener que pronunciarse sobre la idoneidad del procedimiento en fase tan avanzada.

Por todo lo anterior, parece que podría darse una de las dos siguientes situaciones:

1) La Intervención Delegada acepta el criterio del Servicio Jurídico sobre la justificación de la excepcionalidad del procedimiento, el cual continuará si ese criterio es favorable. En este caso, la Intervención Delegada no emite opinión, limitándose a fiscalizar el gasto en la fase de adjudicación sin contemplar la oportunidad del procedimiento.

Esta alternativa, que simplifica los pasos a dar, quizá choca con la aplicación de la fiscalización plena a estos contratos, según instrucción de la I.G.A.E., por lo que la Intervención Delegada parece que debería entrar a valorar el propio informe jurídico pero ello

podría dar lugar a llegar a la conclusión de que aquél no ha acertado al apreciar la razonabilidad del procedimiento elegido.

2) La Intervención Delegada entra a considerar la justificación del procedimiento en base a lo detallado en el artículo 125 y a los informes del órgano gestor pudiendo, por tanto, paralizar el procedimiento en una fase tan adelantada como es la de adjudicación.

Esta 2ª situación podría dar lugar a graves consecuencias, como ya se ha comentado para la situación de la ley vigente, con trastornos de retrasos en la contratación, que debería suspenderse, y pérdida de imagen además de posibles demandas de indemnizaciones.

Por ello, al igual que para la situación actual, y para evitar cualquiera de las dos soluciones anteriores que no parecen deseables se propone que en la norma que se considere apropiada se introduzca lo siguiente:

“En la fase de preparación del expediente de gastos, e inmediatamente después del informe del Servicio Jurídico, la Intervención Delegada procederá a comprobar la justificación aportada por el órgano gestor sobre la elección del procedimiento elegido de contratación conjunta de proyecto y obra, pudiendo paralizarse las actuaciones si el órgano de control no apreciara como suficientes la razones aportadas”.

Esta propuesta tiene el inconveniente de que la Intervención Delegada pasa a apreciar las mismas circunstancias que apreció el Servicio Jurídico y puede llegar a conclusiones diferentes sobre la justificación. Pero tiene la ventaja de que se plantea el posible informe desfavorable en un momento muy incipiente del expediente, dando lugar a que el órgano gestor reconsidere el procedimiento y pueda elegir otro más adecuado sin haber perdido tiempo, con lo que no se perjudicaría la realización de las obras correspondientes.

En cualquier caso, parece necesario además que, bien a nivel reglamento, bien mediante pronunciamiento de la Junta Superior Consultiva de Contratación, se limiten y perfilen cuales podrían ser las circunstancias que aconsejasen utilizar el procedimiento de contratación conjunta. Todo ello para la necesaria clarificación en la actuación tanto de gestores como de controladores.

En efecto, incluso si prosperase la redacción del proyecto de ley se considera conveniente un mayor detalle o desglose de los dos apartados en los que recoge los supuestos admisibles puesto que tampoco parecen suficientemente claros y explícitos. Dado que ese proyecto en tramitación califica expresamente de excepcional al procedimiento no parece excesivo pedir una mayor claridad sobre las circunstancias en que está pensando el legislador, con lo que se lograría una mayor seguridad jurídica de gestores, controladores y licitadores.

#### **4. Destinatarios de los informes de control financiero**

El Real Decreto 2188/95 y las circulares de control financiero posteriores de desarrollo establecen el camino a seguir para los informes de control financiero, habiéndose cerrado el círculo de la exigencia de responsabilidad por las diversas facetas contempladas en el control

después de mucho tiempo de plantearlo por parte de la Intervención General de la Administración del Estado sin resultado hasta 1995.

De estas normas se deducen la realización de informes especiales en caso de infracciones y daños a la Hacienda Pública y de informes de actuación. Estos últimos van más vinculados a aspectos de gestión no adecuada, deficiente o negligente detectada a posteriori y que, en opinión de la Intervención Delegada en primer lugar y de la I.G.A.E. si así lo juzga, pone en marcha un mecanismo que puede culminar en la implicación del Ministro de Economía y Hacienda y en el del Departamento correspondiente. Además, la norma establece el seguimiento de las medidas que el Organo gestor ha debido poner en marcha una vez su Ministro acepta la proposición del de Hacienda.

Además de estos supuestos, la producción normal de informes, según el Plan Anual de la I.G.A.E., puede dar lugar a elevar conclusiones y resúmenes hacia el Ministro de Economía y Hacienda y al de cada Organo gestor.

Es en esta fase de informes normales y habituales que no dan lugar a informes de actuación, e incluso en estos últimos, donde quizá sería oportuno establecer un trámite intermedio en un superior jerárquico del órgano controlado. Y es lo que se propone en este trabajo.

Si se trata de un informe de actuación, es evidente que la intervención del Ministro de Economía y Hacienda, si se produce, va a dar lugar a medidas correctoras asumidas por el Ministro del ramo. Pero incluso en este informe podría ser mas efectivo añadir una instancia intermedia (Subsecretario o Secretario de Estado) al cual la Intervención Delegada elevaría el informe con sus conclusiones o recomendaciones, sin hacer intervenir a la I.G.A.E. Sólo en el caso de que ese mando intermedio no aceptase las conclusiones o recomendaciones de la Intervención Delegada, ésta pondría el informe en conocimiento de la I.G.A.E. Con lo cual se continuaría el proceso, si la I.G.A.E. lo juzgase oportuno.

El trámite que se propone no tendría por qué retrasar el momento de la puesta en marcha de medidas correctoras sino más bien al contrario con lo que la eficacia de nuestro control sería mayor y tendría la ventaja de implicar al superior jerárquico que así se ve informado en una primera instancia por trámite reglamentario sobre la actuación de un órgano dependiente de él y podría asumir de forma inmediata y, por tanto, más rápida, implantar reformas necesarias.

Esta fase que se propone sería la aplicación del procedimiento de la discrepancia de la fiscalización previa a la modalidad del control financiero, con lo que es una práctica conocida y familiar a la actuación de la Intervención.

Sólo en el caso de que el superior correspondiente no asumiera las recomendaciones continuaría el procedimiento. Con ello también se entiende que se elevarían menos de estos informes hasta el Ministro, sin que se dejen de tomar medidas correctoras, que es lo que en definitiva se persigue. Los ministros podrían ser informados, incluso por esas instancias intermedias, sin tener que decidir porque ya se han corregido las situaciones anómalas. Se trata, en definitiva, de simplificar el procedimiento sin que pierda su eficacia.

## **5. Conclusiones**

No se trata en este apartado de intentar resumir lo comentado y propuesto en las páginas anteriores que ya son muy sintéticas y concretas. Solo se pretende en ese punto resaltar, con el pretexto de las reflexiones anteriores, el papel que la Intervención General de la Administración del Estado juega a través de sus Intervenciones Delegadas en el necesario esfuerzo de contribuir a mejorar la realización de la gestión pública. La especialización en los temas que se logra gracias a la proximidad respecto a los gestores de los créditos presupuestarios permite una importante labor de apoyo y colaboración sin merma de la independencia que es la sustancia de la función de control interno.

Con las reflexiones anteriores me he permitido aportar algunas pequeñas sugerencias de modificaciones al esquema actual de funcionamiento, en algunos casos concretos, con la intención de aumentar la utilidad de los trabajos de la Intervención General de la Administración del Estado, a través de sus Intervenciones Delegadas respondiendo así a la autoexigencia continua de eficacia para nuestro funcionamiento que es y ha sido siempre el lema del Centro directivo.



## **LA ADMINISTRACIÓN INSTITUCIONAL: PERSPECTIVAS DE CAMBIO**

*D. Jesús del Barco Fernández-Molina*

La Administración Institucional ha seguido en los últimos años un proceso evolutivo, caracterizado por el aumento de este sector administrativo que ha venido justificándose por los responsables públicos, en la necesidad de mejorar la eficacia, eficiencia y calidad en la prestación de los servicios públicos.

Este proceso ha sido análogo tanto en el ámbito estatal como en el autonómico, por lo que, sin perjuicio de las iniciativas particulares que se adopten por cada Administración, es evidente que la modificación del régimen jurídico de las unidades descentralizadas llevada a cabo en la Administración Estatal por la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE), previsiblemente constituirá una referencia que será valorada por las Comunidades Autónomas.

En efecto, hasta la fecha, la estructura organizativa y los sistemas de gestión pública y control aplicados por las Comunidades Autónomas han venido guardando paralelismo con los vigentes en la Administración Estatal.

Esta situación ha sido justificada sobre la base de varias causas determinantes, entre las cuales, las más extendidas hacen referencia a las fórmulas aplicadas en los procesos de transferencias y a la necesidad de las Comunidades Autónomas de contar, “a tiempo”, con la estructura organizativa, los procedimientos y el personal que les permitieran gestionar, al menos en situación de igualdad con el Estado, las competencias asumidas tras la promulgación de la Constitución.

Estas circunstancias han favorecido la traslación, sin excesivos rozamientos, de la cultura de gestión que venía siendo aplicada por el Estado, con muchas de sus virtudes y todos sus defectos, sin realizar un esfuerzo de adaptación al nuevo entorno en que se viene a desarrollar la gestión.

En cualquier caso, no resulta criticable aprovechar las experiencias que otras organizaciones hayan previamente desarrollado, máxime considerando que todos los ámbitos de la

Administración Pública, y por tanto el estatal y el autonómico, deben aplicar como principios de gestión los establecidos en los artículos 31.2<sup>1</sup> y 103<sup>2</sup> de la Constitución.

Con relación a la estructura organizativa y, en particular atendiendo a las unidades descentralizadas de gestión, las Comunidades Autónomas han adoptado una organización funcional en la que, de modo similar a la estructura estatal, se han creado unidades dotadas de personalidad jurídica y cierta autonomía de gestión a las que se han encomendado parcelas concretas de competencia del órgano matriz en que se encuadran.

Históricamente ha existido un proceso creciente de desarrollo de la tradicionalmente denominada Administración Institucional, tanto en el ámbito estatal como el de las Comunidades Autónomas, alcanzando en el caso del Estado su punto álgido en los últimos 15 años con la creación de múltiples Entes públicos de Estatuto Jurídico Especial, bastante heterogéneos, que han suscitado importantes críticas tanto en el ámbito interno como externo de la Administración, llegando a afirmarse que la organización del Sector público se había convertido en “una estructura hecha a medida”, con el propósito de lograr una “huida del derecho”<sup>3</sup>.

No obstante, cabe precisar que, cualquiera que fuesen las especialidades de su régimen jurídico, todas las leyes particulares que hasta el momento han venido rigiendo las formas de actuación de estos Entes públicos, con la única excepción del Banco de España, contemplan la sujeción de sus actividades al control interno de la Intervención General de la Administración del Estado y externo del Tribunal de Cuentas.

Igualmente, el subsector de los Organismos Autónomos no ha estado tampoco exento de críticas, aún cuando en este caso, no existiesen diferencias en el régimen jurídico a que se sometían todos ellos. En este sentido, se ha cuestionado la atribución a ciertos Organismos Autónomos de funciones que perfectamente pudieran ser desempeñadas por una Subdirección General y en especial, la inexistencia de criterios definidos para la categorización de un Organismo autónomo como de carácter comercial o de carácter administrativo, criticándose la existencia de Organismos Autónomos calificados como comerciales en los que, sin embargo, el tipo de funciones que desempeñaban se encontraban más próximos a una calificación administrativa.

Estos factores, además de generar estructuras heterogéneas, no facilitan que la Administración Pública mejore sus niveles de efectividad en el desempeño de sus cometidos, contituyéndose en un elemento que finalmente distorsiona la unidad de dirección que debe caracterizar a la gestión pública en un Estado moderno.

---

<sup>1</sup>El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía

<sup>2</sup>La Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales y actúa de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación con sometimiento pleno a la ley y al Derecho

<sup>3</sup>En este sentido, Villar Palasí, al referirse a las entidades de derecho público en general, afirma que “se trata de escapar de todo un ordenamiento, en concreto, huir de la legislación de contratos del estado, del ordenamiento jurídico en materia de selección, promoción y control de personal, enajenación de bienes, creación de sociedades filiales o cambio de participaciones con empresas en competencia y, en general, a la evolución con plenitud de flexibilidad en un mercado cada vez mayor”.

En cualquier caso, constituye una realidad no cuestionada, la necesidad de disponer de unidades autónomas de gestión que permitan una desconcentración de las funciones de la Administración en aras de un mejor servicio al ciudadano.

No debemos olvidar que es precisamente este motivo, el servicio al ciudadano, el principio básico que justifica la existencia de la Administración Pública en si misma, y que, por tanto, debe presidir su entera actividad.

Ante esta realidad, las críticas y propuestas se encaminan a la racionalización de la estructura organizativa de la Administración Pública y, en especial, de las unidades que se integran en la denominada Administración Institucional.

En este contexto, tiene lugar la promulgación de la Ley 6/1997 de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, cuya exposición de motivos afirma expresamente que *“resulta a todas luces perentorio simplificar y reducir sustancialmente la planta de la Administración General del Estado”,* así como *“racionalizar y actualizar la normativa dedicada a la tradicionalmente denominada Administración Institucional del Estado, optando por una denominación genérica de Organismos públicos para agrupar a todas las Entidades de derecho público dependientes o vinculadas a la Administración”.*

Y todo ello dentro del marco de principios constitucionales que abogan por la transparencia en la gestión pública, presidida por la consecución de la eficacia y la calidad en la prestación de los servicios públicos.

En este sentido, la exposición de motivos de la LOFAGE establece que *“el servicio a los ciudadanos y a los intereses generales debe estar caracterizado, como ha dispuesto la Constitución, por la objetividad. Es decir, la transparencia en la actividad administrativa debe ser, no sólo una garantía para los ciudadanos, sino un criterio de actuación general del aparato público. Los titulares de los diferentes órganos administrativos no son más que gestores de intereses ajenos, los del cuerpo social, por lo que deben rendir cuentas de su gestión ante los ciudadanos.*

*Junto al principio de legalidad de la actividad administrativa, es conveniente subrayar que también vincula a la Administración General del Estado el principio de eficacia. En efecto, el funcionamiento de la maquinaria administrativa estatal debe adecuarse a la gestión por objetivos y a la calidad como forma ordinaria de prestación de los servicios públicos.”*

Por tanto, la nueva Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, se hace eco de las críticas a la organización administrativa, regulando con claridad, tanto los criterios que deben presidir la creación de Entidades descentralizadas funcionalmente<sup>4</sup>, como aquellos necesarios para una adecuada delimitación dentro de la

---

<sup>4</sup>El artículo 61 de la LOFAGE determina que su creación se efectuará por Ley, si bien con la finalidad de garantizar que esté avalada por suficientes razones de eficacia y eficiencia, la citada norma prevé que el Gobierno debe conocer, con carácter previo el correspondiente anteproyecto al que debe acompañarse una propuesta de Estatutos y del Plan inicial de actuación del Organismo público, en los términos a que se hace referencia en el artículo 62 de la citada Ley y en el Real Decreto 1162/1999, de 2 de Julio, por el que se regula el contenido de los planes iniciales de actuación.



figura genérica de Organismos públicos, de las dos formas organizativas que la LOFAGE reconoce: Organismos Autónomos y Entidades públicas empresariales.

La forma jurídica de Organismo autónomo se reserva, según la LOFAGE, para aquellas Entidades que realizan actividades fundamentalmente administrativas y se someten plenamente al Derecho público, en tanto que las Entidades públicas empresariales realizan actividades de prestación de servicios o producción de bienes susceptibles de contraprestación económica y se rigen en general por el Derecho privado, salvo en el ejercicio de potestades públicas que se someten al Derecho público.

Junto al criterio funcional de delimitación anteriormente expuesto, destaca el que atiende a las diferentes formas de financiación de uno y otro tipo de Organismos públicos. Así, los Organismos Autónomos se financian básicamente a través de las dotaciones consignadas en los Presupuestos Generales del Estado, mientras que las Entidades públicas empresariales deben contar, como principal fuente de financiación, con los ingresos procedentes de sus operaciones<sup>5</sup>.

Frente a estos Entes que participan de las funciones propias de la Administración del Estado, se sigue reconociendo la participación mayoritaria o la creación por el Estado de Entidades sometidas al derecho privado y que en ningún caso podrán disponer de facultades que impliquen el ejercicio de autoridad pública, como es el caso de las sociedades mercantiles estatales<sup>6</sup>.

Respecto de estas últimas no resulta difícil su categorización, cuestión distinta a lo que sucede en el caso de los Organismos públicos respecto de los que ha sido preciso llevar a cabo un proceso de adaptación de los Organismos y Entes públicos a la nueva realidad organizativa contemplada en la LOFAGE, que, como expresamente establece su Disposición Transitoria tercera, debía concluirse en un plazo máximo de dos años a partir de la entrada en vigor de la Ley.

La citada disposición no establecía un ajuste automático por categorías entre la estructura organizativa preexistente y la regulada en la LOFAGE.

Esta situación suscitaba el inicio de un proceso de análisis que racionalizara la composición del sector público estatal existente con anterioridad a la LOFAGE. A estos efectos, se constituyó una comisión mixta entre el Ministerio de Economía y Hacienda y el de Administraciones Públicas que, en una primera etapa desarrollo un proceso de análisis previo con el objeto de:

- Identificar los Organismos y Entidades sujetas al proceso de adaptación, según su distinta adscripción ministerial.

---

<sup>5</sup>Artículos 45, 53 y 65 de la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado.

<sup>6</sup>Disposición adicional duodécima de la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado

- Verificar las peculiaridades de cada organismo y entidad, en relación con los regímenes que les son de aplicación en materia patrimonial; de personal; contratación; fiscal; presupuestario; de contabilidad y control.
- Realizar una primera clasificación, de acuerdo con los criterios que determina la LOFAGE y en función de los diferentes requerimientos y características de cada uno de los organismos y Entes.

En una segunda etapa se dio entrada en el proceso al conjunto de los Ministerios, Organismos y Entes implicados en el proceso de adaptación, con objeto de completar y contrastar la información disponible, considerar sus sugerencias y, en definitiva, facilitar el planteamiento de propuestas más informadas.

El proceso de adaptación afectó a 27 Organismos Autónomos administrativos, 27 Organismos Autónomos comerciales, 7 Organismos públicos de investigación, 10 Entidades públicas del artículo 6.1.b) del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria y 6 Entidades del artículo 6.5 de la misma Ley<sup>7</sup>.

Este proceso de análisis puso de manifiesto que, de acuerdo con los criterios establecidos en la LOFAGE, la casi generalidad de los antiguos Organismos Autónomos de carácter administrativo y Organismos Autónomos de carácter comercial, respondían a la nueva figura de Organismos Autónomos, mientras que la las Entidades del artículo 6.1.b), es decir, aquellas que por ley debían ajustar su actividad al ordenamiento jurídico privado, eran en su totalidad integrables en el tipo de Entidad pública empresarial.

Dentro de este proceso de adaptación, cabe destacar la problemática de los Organismos Autónomos comerciales que, al adoptar con carácter general la forma de Organismos Autónomos, les resultaba aplicable el régimen actualmente previsto en el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria para los Organismos Autónomos de carácter administrativo, de acuerdo con el apartado 4 de la Disposición transitoria tercera de la LOFAGE.

Este cambio de régimen económico-financiero dificultaba la gestión que venían desarrollando los Organismos Autónomos comerciales, al suponer una mayor rigidez, especialmente en materia presupuestaria, al imposibilitar la aplicación inmediata a la actividad de los fondos que generaban por sus operaciones comerciales, viéndose abocados a acudir a la tramitación de un expediente de modificación presupuestaria de generación de crédito, que por su mayor lentitud podía dificultar la prestación de nuevos servicios en detrimento, por tanto, de los intereses generales.

---

<sup>7</sup>Real Decreto 370/1999, de 5-3-1999, sobre adaptación de diversas Entidades de derecho público a las previsiones de la Ley 6/1997; Real Decreto 432/1999, de 12-3-1999, sobre adaptación de diversos Organismos Autónomos a las previsiones de la Ley 6/1997; Ley 50/1998, de 30-12-1998, Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (Capítulo II, Sección 1.ª sobre adaptación de diversos Organismos Autónomos y Entidades de derecho público a la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado)

Distintos sectores de la Administración coinciden en afirmar que el argumento de fondo de tales dificultades no es otro que la rigidez y la falta de flexibilidad del aparato y la cultura burocráticos.

Este argumento general suele ser sustentado a su vez, por críticas centradas en los procedimientos de contratación, que son calificados como lentos y anticuados; los procedimientos de elaboración y aprobación de expedientes de gasto; el proceso de presupuestación, excesivamente centralizado y rígido; la escasa interrelación existente entre los procesos de gestión, presupuestación y control; la burocracia y rigidez de procedimientos aplicables a la gestión de los recursos humanos; la inadecuación o inexistencia de sistemas de dirección por objetivos; ...etc.

Esta situación será contemplada previsiblemente en la nueva Ley General Presupuestaria, actualmente en elaboración, que debe incorporar una mayor flexibilidad en el régimen económico-financiero de la Administración general y de todos los Organismos públicos.

Sobre la base de estas consideraciones, la Comisión consideró adecuado efectuar una propuesta en orden a aplicar transitoriamente a los Organismos Autónomos comerciales, en tanto se proceda a la modificación del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, el régimen económico-financiero al que se encontraban sometidos anteriormente. Propuesta que fue atendida en la Ley de acompañamiento a los Presupuestos Generales del Estado para 1999.

En definitiva, tras la promulgación de la LOFAGE nos encontramos con un sector público estatal dividido funcionalmente en Departamentos ministeriales, integrados por los órganos superiores (Ministros y Secretarios de Estado) y directivos (Subsecretarios y Secretarios Generales; Secretarios Generales Técnicos y Directores Generales; y Subdirectores Generales) de los que dependen los demás órganos de la Administración General del Estado, y con unidades descentralizadas tanto funcional (Organismos Autónomos y Entidades Públicas empresariales) como territorialmente (Delegados y Subdelegados del Gobierno).

A esta clasificación explícitamente recogida en la LOFAGE, deben añadirse las Fundaciones, figura jurídica escasamente utilizada hasta la fecha por la Administración del Estado, pero que puede experimentar un fuerte crecimiento en los próximos años. Así, la Ley de Acompañamiento de los Presupuestos Generales del Estado para 1999 recoge la posibilidad de que los Hospitales Públicos que lo soliciten puedan constituirse en Fundaciones<sup>8</sup>.

Ante esta situación, han surgido reacciones que ven en esta transformación organizativa de los Hospitales Públicos una forma jurídica de escape que permita flexibilizar el régimen jurídico aplicable a los Organismos públicos.

---

<sup>8</sup> LEY 50/1998 Artículo 111. Fundaciones Públicas Sanitarias.

La solución para evitar una nueva dispersión del régimen jurídico aplicable a las unidades públicas descentralizadas, pasa inevitablemente por dar respuesta en la futura Ley General Presupuestaria a estas demandas de mayor flexibilidad.

En la LOFAGE ya se manifiesta la necesidad de una mayor flexibilidad en la gestión, sin que esto suponga una relajación de los mecanismos de responsabilidad y control de la gestión pública. En ella, se propugna la exigencia de abordar un cambio en los principios que tradicionalmente han venido rigiendo la actividad administrativa, para dar paso a una Administración Pública más comprometida con los resultados y la transparencia en la gestión.

Este nuevo modelo de gestión, apuntado por la LOFAGE y que previsiblemente constituirá la referencia hacia la que se oriente una nueva Ley General Presupuestaria, establece como premisas de funcionamiento, la descentralización en la toma de decisiones; el compromiso por parte de los órganos gestores con los objetivos; la responsabilidad en función de los resultados y el desarrollo de mecanismos que incentiven su consecución.

En efecto, la Ley General Presupuestaria debe reflejar en su texto esta nueva orientación de la gestión pública y adaptar, en consecuencia, el régimen de presupuestación, control y contabilidad al que se sometan las unidades del Sector público estatal.

El proyecto de nueva Ley General Presupuestaria, actualmente en fase de discusión en el seno del Ministerio de Economía y Hacienda, en los capítulos dedicados a la planificación, la presupuestación, el control, la contabilidad y los sistemas de gestión, ofrece, en línea con lo previsto en la LOFAGE, las alternativas que se consideran más adecuadas para conseguir un sector público moderno y eficaz.

En materia presupuestaria, el citado proyecto contempla una apuesta decidida por la presupuestación en función de objetivos y resultados, obligando a los gestores públicos a formular sus propuestas presupuestarias, sobre la base de una previa programación plurianual de sus actividades, en la que se concreten los objetivos que se pretenden, las acciones a desarrollar para su consecución, se definan los indicadores que permitirán conocer el resultado y se determinen los recursos necesarios para su consecución.

En este nuevo contexto, el Presupuesto además de las funciones tradicionales, de autorización legal del Legislativo al Ejecutivo para la utilización de los recursos públicos e instrumento de política económica, adquiere mayor importancia su consideración como instrumento de asignación de recursos y ordenación de políticas de gasto, así como su utilización como mecanismo para controlar la eficacia y la eficiencia de la gestión pública.

De forma similar, el citado proyecto de Ley General Presupuestaria aborda la adecuación de los sistemas de control y contabilidad pública a la nueva realidad organizativa y de gestión, habiéndose desarrollado ya un proceso inicial de adaptación a la nueva realidad organizativa propugnada por la LOFAGE en la Ley 50/1998 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

No obstante, es necesario profundizar en la reforma, en la medida que no es suficiente una mera adaptación de las formulas de control a las nuevas formas jurídicas en que se estructuran los Organismos públicos. Es necesario actualizar los modelos de control a las exigencias que dimanen de los nuevos modelos de planificación, presupuestación y gestión por resultados que la nueva Ley General Presupuestaria debe propugnar.

En este proceso se debe dar participación a los responsables de los distintos órganos gestores para determinar los aspectos de control y contables más adecuados a las características propias de su organización y actividad. Respetando no obstante, una serie de principios generales, según los cuales todo sistema de control debe configurarse para tratar de asegurar el cumplimiento de, al menos, los siguientes objetivos:

- Alcanzar las metas asignadas, en las políticas, programas y planes de actuación correspondientes, mediante un uso eficaz y eficiente de los recursos asignados.
- Asegurar la observancia de la legalidad que sea de aplicación en el desarrollo de la gestión pública.
- Proporcionar información oportuna, fiable e íntegra sobre las actividades desarrolladas, de forma que se facilite a los directivos públicos la adopción de las medidas correctoras pertinentes en orden a garantizar la oportunidad y validez de la gestión realizada.
- Salvaguardar y proteger los activos y recursos públicos, informando de cualquier incidencia que pudiese presentarse.

La aludida diversidad de objetivos que debe cumplir la función de control, implica la necesidad de contar con los mecanismos o modalidades de control adecuados a la naturaleza de cada objetivo y el entorno en que se desarrollan.

De ahí que, en la medida en que la estructura organizativa y los modos de gestión pública cambien para lograr una gestión más eficaz, eficiente, flexible y responsable, los sistemas tradicionales de control deben evolucionar, paralelamente, en esa misma dirección.

En el ámbito de la Administración Institucional, la mayor autonomía y flexibilidad en la gestión demandará mecanismos de control que permitan hacer operativa la exigencia de responsabilidades, necesaria para asegurar el cumplimiento de sus fines de forma compatible con los intereses tanto de los gestores directos, como de los responsables últimos de los recursos públicos.

De ahí, que la evolución histórica de los controles en la Administración Pública muestre una tendencia a complementar el control previo de legalidad, aún predominante, con otros mecanismos de control.

En efecto, a medida que ha aumentado la dimensión del sector público y la naturaleza de sus actividades se ha puesto de manifiesto la insuficiencia de este tipo de controles para garantizar la eficacia de la actividad pública. Por otro lado, una mayor descentralización o flexibilidad

puede generar mayor descontrol, si no existen los mecanismos adecuados para estructuras organizativas con importantes grados de autonomía en el poder de decisión.

Los controles previos de legalidad, característicos de un sector público básicamente regulador y de reducido tamaño, deben equilibrarse con otros mecanismos de control en consonancia con los cambios organizativos que impone una cultura de gestión pública responsable y flexible. El desarrollo de valores y actitudes que favorezcan el autocontrol y el control interno de la gestión<sup>9</sup> constituye un mecanismo idóneo para una Administración que confiere a la profesionalidad de los gestores el margen de discrecionalidad necesario para una gestión eficaz.

Por todo lo anterior, el sistema de control interno de gestión, deseable en las unidades descentralizadas que integran la Administración Institucional, habrá de hacer compatible la existencia de un órgano de control vinculado al gestor, con un órgano de control externo al mismo pero interno a la propia Administración Pública, que verifique el cumplimiento de objetivos, la regularidad financiera y el cumplimiento de la legalidad, y proponga medidas correctoras.

En la adaptación llevada a cabo en materia de control, a que se ha hecho referencia anteriormente, se reafirman aquellas formas de control que parten de una responsabilización de los gestores por los resultados de su gestión, que es sometida a un control posterior y global, en lugar de a un control previo y acto a acto de su actividad. Es decir, el modelo de control tiende a la aplicación de técnicas de control financiero en el ámbito de la Administración Institucional.

En cualquier caso, en relación con los Organismos Autónomos, la reciente modificación del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria para adaptar el modelo de control a la nueva estructura organizativa establecida por la LOFAGE, establece la conveniencia de mantener el control previo de legalidad de carácter suspensivo, o fiscalización previa, en aquellos Organismos, del sector público puramente administrativo en que se adopten decisiones que afecten amplia y profundamente al interés de los particulares. Siendo precisamente la defensa de estos intereses, la que justifica la existencia de controles especialmente rigurosos respecto a las manifestaciones económico financieras en que se concreta la gestión de los fondos públicos.

No obstante, su existencia ha sido tradicionalmente objeto de críticas, en especial, fundamentadas en las consecuencias negativas que para el cumplimiento de los intereses y necesidades generales que tiene encomendada la Administración Pública, supone la paralización y, en su caso, suspensión del proceso de gestión.

---

<sup>9</sup>Con el objeto de obtener una mayor implicación y responsabilización de los directivos y empleados públicos con la gestión del presupuesto, extender a toda la Administración la utilización de técnicas gerenciales con las que se mejoren los procesos de toma de decisiones y, en definitiva, se haga más eficiente la gestión de los recursos públicos, se acentúe, el interés directivo y del conjunto de empleados públicos en la consecución de mayores cotas de productividad y en la extensión de la conciencia del coste y del resultado, como criterios de éxito de la organización en que prestan sus servicios, por Acuerdo del Consejo de Ministros de 17 julio 1998, se promueve la implantación de sistemas de evaluación del rendimiento de unidades administrativas.

Sobre el particular, cabe señalar que en la actualidad existe una acotación de la fiscalización previa, derivada de la limitación de la verificación y la paralización de la gestión en el caso de incumplimientos, que afecta exclusivamente a los aspectos más críticos del procedimiento<sup>10</sup>.

Obviamente, con la referida acotación, el control previo no agota el control de la actuación de los Organismos Autónomos siendo necesario complementarlo con un control a posteriori integral o global que incluya, además de la verificación de la regularidad, la evaluación de la eficacia y la eficiencia de la gestión.

Cuestión distinta se produce en el ámbito de las Entidades públicas de carácter empresarial que se desenvuelven en un marco competitivo de prestación de servicios no esenciales o de demanda libre e individual para los ciudadanos, en que la rigidez inducida al procedimiento por el carácter suspensivo del control previo de legalidad, constituiría más un obstáculo que una ventaja para los intereses particulares. En este tipo de Entidades, la modalidad de control aplicable por la Intervención General es la del control financiero en sus vertientes de regularidad, auditoría de cuentas y auditorías de eficacia y eficiencia.

Así lo establece el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria y lo reitera la propia LOFAGE al reconocer la competencia de la Intervención General de la Administración del Estado en el control del nivel de eficacia alcanzado por todas las unidades del sector público, sean órganos centralizados o descentralizados funcionalmente, sin perjuicio de que los órganos gestores deban instrumentar y aplicar sus propios sistemas de control.

El tipo de control a posteriori a aplicar a los Entes del sector público debe partir de la consideración de la multiplicidad y variedad de formas organizativas y de los diferentes modos de gestión que suponen.

En este contexto, sería irreal y disfuncional pretender aplicar un único modelo de control, uniforme y monolítico, a la diversa organización pública.

Sobre la base de estas consideraciones el modelo de control finalmente aplicado sobre el conjunto del sector público estatal responde a las siguientes directrices:

- En los Organismos Autónomos se aplicará la función interventora y como complementaria a ésta, el control financiero permanente, mediante la realización de auditorías, evaluaciones u otras técnicas de control financiero.
- Las Entidades públicas empresariales están sometidas a control financiero permanente.

La modalidad de carácter permanente podría mantenerse en aquellos supuestos en que, bien por la implantación inicial del sistema<sup>11</sup> o por las conclusiones sobre las deficiencias de

---

<sup>10</sup>Artículo 95.3 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria.

<sup>11</sup>Control previo de legalidad, en los Organismos Autónomos, o control financiero permanente, en las Entidades públicas empresariales. (Art. 99 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria)

gestión deducidas de las auditorías, resultara de especial interés y mayor garantía para la salvaguarda de los recursos públicos.

Sentados estos principios del modelo de control, el artículo 99 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, en su nueva redacción dada por la Ley 50/1998 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, flexibiliza su aplicación al posibilitar la modificación del régimen de control aplicable con carácter particular para determinados Organismos Autónomos y Entidades públicas empresariales, en función de las peculiaridades que en ellos puedan concurrir.

En este sentido, el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria habilita al Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda y a iniciativa de la Intervención General de la Administración del Estado, para acordar la aplicación del control financiero permanente, como única modalidad de control, en aquellos Organismos Autónomos en los que la naturaleza de sus actividades así lo justifique; así como sustituir en determinadas Entidades Públicas empresariales el control financiero permanente por su ejercicio centralizado desde la propia Intervención General de la Administración del Estado.

Las Sociedades mercantiles estatales estarán sometidas a control financiero ejercido de forma centralizada por la Intervención General de la Administración del Estado, en ejecución del Plan anual en que se incluya su realización.

Dada la transitoriedad del actual régimen presupuestario y económico-financiero de los Organismos públicos, el Gobierno ha considerado necesario utilizar la posibilidad de modificación de este régimen general que le concede el artículo 99 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, de forma que por Acuerdo del Consejo de Ministros se ha establecido la continuidad del régimen de control que hasta la fecha se venía aplicando a los distintos Organismos públicos, si bien, esta solución es considerada por la propia Exposición del Acuerdo de Consejo de Ministros como transitoria<sup>12</sup>.

La aparente heterogeneidad del modelo de control, según el tipo de organización sobre la que se aplica, debe ser entendida no como una manifestación de descoordinación y falta de consistencia y planificación del modelo de control, sino como una obligada consecuencia de la propia naturaleza de la actividad controlada.

Finalmente, en el plano contable, la variedad de régimen jurídico aplicable a las distintas unidades de la Administración ha determinado una correlativa variedad en su régimen jurídico contable, como se manifiesta en la modificación introducida en el artículo 123 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, por la Ley de Acompañamiento de los Presupuestos Generales del Estado para 1999.

---

<sup>12</sup>El citado Acuerdo, aprobado en la reunión del Consejo del día 8 de enero de 1999, establece la obligatoriedad de que la IGAE eleve al Consejo de Ministros una nueva propuesta sobre la modalidad de control a aplicar en los Organismos públicos, cuando se proceda a la regulación del régimen presupuestario correspondiente a los Organismos Autónomos y entidades públicas empresariales en el TRLGP, sobre la base de los resultados obtenidos en las actuaciones de control financiero efectuadas, del grado de cumplimiento de las recomendaciones y medidas propuestas en los correspondientes informes.



En virtud de dicha modificación, las unidades administrativas, incluyendo por tanto a los Organismos Autónomos, se sujetan al Plan General de Contabilidad Pública, mientras que las Entidades públicas de carácter empresarial se someten al Plan General de Contabilidad vigente en el ámbito empresarial privado.

Esta diversidad de Planes contables aplicables a los distintos ámbitos de la Administración, no debe en ningún caso impedir el cumplimiento de la principal función de la contabilidad, cual es rendir la información económica y financiera que sea precisa para la toma de decisiones tanto en el orden político como en el de gestión.

El cumplimiento de esta finalidad obliga a arbitrar procedimientos de homogeneización de la información contable de las distintas unidades de la Administración, de forma que se pueda disponer de estados económico financieros agregados para el conjunto del Sector público estatal.

Esta necesidad es aún mayor, si cabe, a medida que se asiste a procesos de descentralización de las actividades y de la gestión de las Administraciones Públicas, a través de Organismos de derecho público o privado, que generan una disminución del contenido informativo de los estados financieros de la entidad matriz.

Conscientes de esta necesidad, igualmente manifestada por el Tribunal de Cuentas en su moción de 27 de junio de 1996, se encuentra en desarrollo dentro de la Intervención General de la Administración del Estado el estudio de la forma de integración de los estados contables de las distintas unidades del Sector público estatal, de forma que la Cuenta General del Estado ofrezca una representación contable consolidada de la actividad económico-financiera y de la situación patrimonial del Sector público estatal.

Las mismas consideraciones resultarían aplicables para buscar, en materia contable, una homogeneización técnica entre todas las Administraciones Públicas (Estatad, Autonómica y Local), lo cual no supone restar un ápice de autonomía autoorganizativa a cada una de las Administraciones integrantes de la colectividad, ya que el hecho de que se sigan unos mismos criterios técnicos para presentar la información contable no supone pérdida de la capacidad de organización de los propios sistemas contables.

Muestra reciente de esta necesidad se deriva del Tratado de la Unión Europea (art. 104.C), que obliga a la remisión de información para el seguimiento del cumplimiento de los acuerdos de Maastrich, referida al conjunto del Estado.

Naturalmente, el respeto a la autonomía de las Comunidades Autónomas no puede suponer una imposición de criterios por parte del Estado, lo que exige establecer vías de colaboración como la iniciada en 1991 cuando se negociaba en el Consejo de Política Fiscal y Financiera la revisión del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, en que se constituyó un grupo de trabajo formado por representantes de la Intervención General de la Administración del Estado y todos los Interventores Generales de las Comunidades Autónomas, con el objeto

de disponer de información comparable sobre la situación financiera de las Comunidades Autónomas.

En el plano autonómico es aún pronto para vaticinar cual será la respuesta de las Comunidades Autónomas ante la nueva estructura organizativa y de gestión económico-financiera que se están adoptando en el ámbito estatal, contando únicamente con la referencia de la iniciativa adoptada en el Principado de Asturias en la Ley de Presupuestos Generales del Principado para 1998, que llevó a cabo una reordenación de la estructura de su sector público, afirmando expresamente en su Preámbulo que *“En relación con la estructura del sector público regional, su ordenación parece revelarse necesaria a raíz de la experiencia existente, por la falta de homogeneidad de sus normas de creación y tras la entrada en vigor de la Ley 6/1997 de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado que, si bien es de aplicación estatal, indica una senda que parece adecuado seguir en la medida en que supone una reordenación y racionalización de los Organismos públicos ...”*.

Previsiblemente, la iniciativa del Principado de Asturias, puede ser seguida por otras Comunidades Autónomas, en el sentido de que la promulgación de la LOFAGE, las consiguientes reformas que se arbitrarán al modelo de gestión pública por una nueva Ley General Presupuestaria, y la consecuente adaptación del sector público estatal, puede constituir un punto de inicio para que, por parte de las Comunidades Autónomas, se desarrolle un proceso de estudio sobre la conveniencia de llevar a cabo un proceso de racionalización de su sector público.

Si se considerara la experiencia del Estado sobre este particular, la diversidad de actividades desarrolladas por el sector público autonómico aconseja un diseño organizativo cuya estructura global tenga como característica principal la flexibilidad. Si bien este tipo de estructura es razonablemente recomendable por motivos de eficiencia basados en la selección de los diseños organizativos más adecuados para cada tipo de actividad desarrollada, la autonomía en la que se apoye dicha flexibilidad debe ser compatible con las exigencias que en materia económico-financiera presenta la gestión del Presupuesto.

Entre los argumentos que aconsejan la adopción de un modelo más flexible en la Administración Institucional autonómica, en línea con las tendencias seguidas en el ámbito estatal, cabe citar:

- La necesidad de que cada Organismo público esté organizado atendiendo a las peculiaridades que presenten sus actividades.
- La necesidad de que los distintos Organismos públicos puedan adaptarse rápidamente a nuevas situaciones.
- La necesidad de implantación de un sistema de "gestión por objetivos" realmente eficaz. Para ello, es indispensable que los Organismos públicos combinen autonomía en la gestión con flexibilidad en materia de presupuestación, responsabilización por resultados, control de gestión y control financiero de programas y de planes de actuación.

- La necesidad de disponer del personal adecuado cuando se requiera.
- La necesidad de simplificar los trámites administrativos.
- La necesidad de acercar la gestión al ciudadano.

Una adecuada respuesta a tales retos comporta una doble exigencia: en primer lugar, deslindar claramente el ámbito propio de actuación de las organizaciones integrantes de la Administración Institucional, y en segundo lugar, una vez identificados y tipificados los Organismos públicos en que se descompone y sus distintas esferas de responsabilidad, proceder a su modernización, actualizando los procesos de planificación; de presupuestación; de control, de contabilidad y de gestión por resultados.

A estos efectos, una reforma de la Administración Institucional de las Comunidades autónomas no debe reducirse a modificar los criterios técnicos que rigen su funcionamiento, sino y fundamentalmente a introducir una nueva cultura de gestión más próxima a los intereses de los ciudadanos.

Esta posible modernización exige actuar, al igual que en el ámbito estatal, sobre la organización de la Administración Institucional, sus criterios de funcionamiento y procedimientos de actuación y sobre los recursos humanos.

Bien entendido que, caso de producirse dicha adaptación en línea con la prescrita por el Estado para su organización, no debe ser tachada de actitud mimética por parte de las Comunidades Autónomas hacia el modelo estatal, sino simplemente como actitud loable al aprovechar la experiencia desarrollada en el Estado para obtener, en su caso, una mejora de las formas organizativas y de gestión de la Administración Institucional de las Comunidades Autónomas.

En definitiva, las distintas Administraciones Públicas se encuentran ante la necesidad constante de ir adaptando sus formas organizativas y de gestión a las demandas sociales, por lo que toda iniciativa adoptada en el ámbito autonómico o estatal, debería ser considerada como una posibilidad de mejorar cada una de estas organizaciones.

## **ORIGEN Y EVOLUCIÓN DE LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO**

*D. Augusto Gutiérrez Robles*

### **-I-**

La Intervención General de la Administración del Estado, que crea la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 25 de junio de 1870 (Ley Figuerola) y que confirma el Decreto del Ministro de Hacienda D. José de Echegaray, de 7 de enero de 1874, no nace por generación espontánea, tiene raíces muy profundas. Prescindiendo de otros más remotos, entre sus antecesores anteriores a la instauración del Estado liberal pueden citarse la Contaduría Mayor de Cuentas de Castilla, que data del año 1442, los Contadores Mayores de los Reyes Católicos, el Consejo de Hacienda y el Tribunal de Oidores de Felipe II y los Superintendentes generales de Hacienda con las Instrucciones de Intervención de los primeros reinados de la dinastía borbónica.

La Constitución de 1812, promulgada en Cádiz el día 19 de marzo de dicho año, representa el hito fundamental que inició la dialéctica constitucional que llega hasta nuestros días e instaura en España los postulados sobre los que se asentaba el Estado liberal.

En el ámbito de la Hacienda Pública, establece los principios fundamentales y básicos reguladores de la misma. Entre los que pueden destacarse los referentes a:

- Las contribuciones.
- El presupuesto.
- La unidad de caja.
- Las Cuentas Generales del Estado.
- La autonomía de la Hacienda Pública.

Y en relación con el control de la actividad financiera del Estado, establece ya, de forma clara e inequívoca, las tres clases de control que, salvo en el período 1924-1930, iban a subsistir, perfeccionándolos y actualizándolos, como es lógico, hasta nuestros días:

- Control político o parlamentario, atribuido a las Cortes.

- Control interno, a cargo de las Contadurías de Valores y de Distribución.
- Control jurisdiccional, de la competencia de la Contaduría Mayor de Cuentas.

Ahora bien, durante el reinado de Fernando VII y de las Regencias de María Cristina y del General Espartero (1812-1843), tanto el desarrollo legislativo como la aplicación práctica de los referidos principios se vieron obstaculizados, entre otros motivos y principalmente, por la inestabilidad política que caracterizó al período: cambios radicales del régimen constitucional al absolutista y viceversa, pérdida de las colonias americanas, primera guerra civil entre carlistas y liberales.

De esta época procede reseñar el reiterado interés en resaltar la jerarquía e independencia de los Órganos de control y de sus titulares. Así, por ejemplo:

- En la Constitución de Cádiz: el manejo de la Hacienda Pública actuará siempre independiente de toda otra autoridad que aquélla a la que esté encomendado. (Art. 353)
- Real Decreto de 8 de febrero de 1819: El Contador General será nombrado por el Rey y formará parte del Consejo de Hacienda.
- Real Decreto de 3 de julio de 1824: define tanto a la Contaduría General de Valores como a la de Distribución, como a Autoridad superior en todo lo relativo a la contabilidad, fiscalización e intervención, dentro del ámbito de sus respectivas competencias.

El reinado de Isabel II (1833-1868), se suele considerar dividido en tres décadas y un quinquenio de disolución. Las décadas son: la de las Regencias (1833-1843), a la que acabo de referirme, la década moderada (1844-1854) y la históricamente denominada de la Unión Liberal (1854-1863).

La administración y contabilidad de la Hacienda Pública y la estructuración de su sistema fiscal constituían uno de los campos más necesitados de reformas profundas y urgentes. Reformas que se abordan paralelamente por los Gobiernos de la década moderada, y que se deben principalmente a Ramón de Santillán, figura preclara de nuestra Hacienda Pública del siglo XIX, a quien se debe la primacía de iniciativa y laboriosidad en el establecimiento de la moderna organización de la Hacienda Pública Española.

El Ministro García Carrasco, siguiendo las sugerencias e iniciativas de Santillán, nombraba, con fecha 18 de diciembre de 1843, una Comisión, presidida por Javier de Burgos e integrada, entre otros, por el propio Santillán, encargada de elaborar, por una parte, un proyecto de Ley de Reforma Tributaria, y, por otra, un Proyecto de Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública. Ahora bien, mientras que dicha Comisión, trabajando sobre textos elaborados por Santillán, proyectó la Reforma Tributaria que se aprobó por Ley de 28 de mayo de 1845 (Reforma Alejandro Mon), estableciendo las bases del Sistema Tributario que, en esencia, ha permanecido hasta 1978; la elaboración y aprobación de la Ley de Administración y Contabilidad tuvo que recorrer un camino más largo, hasta 1850 no se

promulgaría la primera Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública (Ley Bravo Murillo).

Y es a partir de este año cuando se aprueba el primer Presupuesto y se elabora la primera Cuenta General del Estado.

La Ley de Administración y Contabilidad de 1850, siguiendo el modelo continental europeo, implantó en España el sistema de Presupuesto de competencia o jurídico, lo que obligó a que la contabilidad se extendiera a la fase del devengo, poniendo de manifiesto tanto los derechos y obligaciones reconocidos como los pendientes de ingreso o pago. Lo que supuso un avance en relación con los países que, como Inglaterra, siguieron el sistema de Presupuesto de Caja y en los que la contabilidad se limitaba a reflejar los ingresos y pagos realizados por el Tesoro.

Por otra parte, en estos años se van transformando los órganos de control:

La Contaduría General del Reino, que aparece de forma efímera en 1819, se restablece en 1842 en ella se refunden la Contaduría General de Valores y la Contaduría General de Distribución.

Y posteriormente, un Real Decreto de 11 de junio de 1847 crea la Dirección General de Contabilidad, como sucesora de la Contaduría General del Reino y antecesora inmediata de la Intervención General de la Administración del Estado.

## -II-

Con el triunfo de la Revolución septembrina de 1868 que destronó a Isabel II, se inicia el denominado Sexenio democrático, seis años de apretada y compleja dinámica política, durante los cuales se sucederían: un régimen provisional, una regencia, una monarquía democrática (la de Amadeo I de Saboya), una república federal, una república unitaria y un nuevo régimen provisional que conduciría a la restauración borbónica en la persona del Rey Alfonso XII, hijo de Isabel II.

Años éstos que iban a resultar trascendentales para el perfeccionamiento de las funciones interventoras y contables. Ya que es la Ley provisional de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública, de 20 de junio de 1870 (Ley Figuerola), promulgada para adaptar la Ley Básica de la Hacienda a los principios contenidos en la Constitución de 1869, la que, aunque con algunas imprecisiones terminológicas, crea la Intervención General de la Administración del Estado.

La innovación más importante de esta Ley es precisamente la de incorporar a su parte dispositiva un capítulo dedicado a la Intervención. En el que, entre otros extremos, se disponía:

- *Se confiere al Director General de Contabilidad el carácter de Interventor General de la Administración del Estado. La Dirección General de Contabilidad fiscalizará todos los actos de la Administración Pública que produzcan ingresos o gastos, intervendrá la*

*ordenación y ejecución de los ingresos y pagos y llevará toda la contabilidad del Estado (Art. 52).*

- **La Intervención General** ejercerá sus funciones por medio de agentes directos, establecidos cerca de todas las dependencias encargadas de los diferentes ramos de la Administración Pública y de las ordenaciones generales y secundarias de pagos. (Art. 53).
- Posteriormente, el Decreto de Echegaray, de 7 de enero de 1874, procedería a:
- Confirmar como Centro con singularidad propia dentro del organigrama del Ministerio de Hacienda, a la Intervención General de la Administración del Estado, creada por la Ley de Administración y Contabilidad de 1870, aclarando las imprecisiones terminológicas contenidas en la misma.
- Otorgar al Interventor General de la Administración del Estado la máxima categoría administrativa.

Por tanto, si las instituciones son hijas del tiempo histórico y del momento político en que fueron concebidas y creadas, la Intervención General de la Administración del Estado es hija de las ideas democráticas y liberales que enarbolaron los protagonistas de la Revolución septembrina de 1868 y que asumieron los políticos del Sexenio.

La urgencia en promulgar el referido Decreto de Echegaray, lleva fecha de 7 de enero, tres días después de su nombramiento como Ministro, así como la prosa de su texto, que delata a su autor *-A la Intervención General de la Administración del Estado corresponde la alta y noble misión de velar por la exacta aplicación de las leyes y por la guarda y legítima inversión de los caudales, de las rentas y de toda clase de pertenencias del país...* (se decía en su preámbulo)-, obedece, a nuestro juicio, a una doble motivación:

- La situación de quiebra virtual en que encontraba la Hacienda Pública.
- La idiosincrasia del Ministro, D. José Echegaray, hombre polifacético: Ingeniero de Caminos, matemático, dramaturgo, académico, premio Nobel de Literatura, político, diputado, Ministro de Hacienda y de Fomento, pasaría a la historia de nuestra Hacienda Pública como el Ministro del santo temor al déficit: *.....para todo Ministro de Hacienda, para los Gobiernos, para las Cámaras, para el país, la salvación está en el santo temor al déficit.*

Sin duda, pensaría Echegaray, que el procedimiento más adecuado para encauzar y disciplinar la Hacienda Pública, era el de confirmar y potenciar la Institución que la Ley de Administración y Contabilidad ponía a disposición del Poder ejecutivo para ejercer el control interno de su actividad económico-financiera: la Intervención General de la Administración del Estado.

### -III-

Aunque Cánovas del Castillo, el verdadero artífice de la Restauración, esperaba que el cambio se operara por sí solo, el pronunciamiento del General Martínez Campos, en Sagunto, el 29 de diciembre de 1874, a favor del príncipe Alfonso, hijo de Isabel II, precipitó los acontecimientos.

Con este pronunciamiento se acaba el Sexenio democrático. Ahora bien, su huella estará presente en la historia posterior. La Restauración no iba a ser, en la mayoría de los aspectos, un retorno a la situación anterior a 1868. Los principios del liberalismo democrático que alumbró el Sexenio los irían poniendo en práctica de modo paulatino –aunque muchas veces de forma limitada e imperfecta– los políticos de la Restauración.

Así ocurrió en concreto con la recién creada Intervención General de la Administración del Estado, que no sólo asumió la Restauración sino que en el transcurso de los años la fue potenciando y perfeccionando.

La Restauración, la época de mayor duración de nuestra historia contemporánea, estuvo dividida en dos periodos muy distintos, separados por el gran trauma que supuso el desastre colonial de 1898.

El primer periodo coincide prácticamente con el reinado de Alfonso XII y la Regencia de María Cristina (1875-1898). Y el segundo se corresponde, en líneas generales, con los años del reinado de Alfonso XIII en los que estuvo vigente la Constitución de 1876.

Del primer periodo y por lo que a nuestra Institución se refiere, es preciso resaltar el Proyecto de Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1893 (Proyecto Gamazo) y la creación del Cuerpo Pericial de Contabilidad del Estado.

Al partido liberal, que en sus anteriores etapas de gobierno se había anotado en su haber, entre otros logros, la Ley de Asociaciones (1887), el Código Civil (1889), la creación de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (1888), y la implantación del sufragio universal (1890), se debe asimismo, la iniciativa de la presentación a las Cortes de un proyecto de nueva Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública, así como la creación del Cuerpo Pericial de Contabilidad del Estado.

D. Germán Gamazo, a la sazón militante del partido liberal y Ministro de Hacienda en el Gobierno que forma Sagasta en diciembre de 1892, presentaba a la firma de la Reina Regente un Real Decreto por el que se creaba el Cuerpo Pericial de Contabilidad del Estado y se aprobaba su Reglamento provisional. En este Real Decreto, que lleva fecha de 28 de marzo de 1893, entre otros extremos se establecía:

- Se crea un Cuerpo Pericial de Contabilidad del Estado, cuyas plazas serán cubiertas por medio de oposición pública (Art. 2).



- Se aprueba el adjunto Reglamento Orgánico del Cuerpo que regirá con carácter provisional hasta que oído el Consejo de Estado se dicte el definitivo (Art. 4).

Y pocas fechas después, el 9 de mayo de 1893, elevaba a las Cortes un proyecto de nueva Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública. Proyecto en el que incluía la autorización al Gobierno para constituir definitivamente el Cuerpo Pericial de Contabilidad del Estado, creado por Real Decreto de 28 de marzo de aquel año.

La creación del Cuerpo sin esperar a la autorización de las Cortes y la aprobación con carácter provisional de su Reglamento, sin aguardar a conocer el preceptivo dictamen del Consejo de Estado, reflejan hasta qué punto se consideraba urgente e indispensable la creación de un Cuerpo en el que, como se decía en el preámbulo del Real Decreto, sólo ingresen aquellas personas poseedoras de títulos profesionales, universitarios o de enseñanza superior y con condiciones aprobadas en pública oposición ante un Tribunal competente.

En cuanto al proyecto de Ley de Administración y Contabilidad de 1893 (Proyecto Gamazo), puede considerarse como el más completo y perfecto de todos los que se elaboraron en el siglo XIX, incluidos los que fueron aprobados como Leyes de Administración y Contabilidad de 1850 y 1870. Así se reconoce en el proyecto de Ley de Administración y Contabilidad que en 1 de octubre de 1910, presentaba a las Cortes el Ministro de Hacienda D. Eduardo Cobián: *Modelo de lo que debe hacerse en un proyecto de Ley de Contabilidad, fue el presentado en 9 de mayo de 1893 por D. Germán Gamazo, que respetó y reprodujo literalmente, para incluirlos en su oportuno lugar, multitud de preceptos que estaban vigentes; compiló otros que se hallaban dispersos, y reservó su inteligente iniciativa para otros que estimó convenientes, muchos de los cuales fueron puestos en vigor por el artículo 26 de la Ley de Presupuestos, de fecha 5 de agosto de aquel año, determinando beneficio evidente en la marcha de la contabilidad y que, estando vigentes, casi en su totalidad se reproducen en el proyecto adjunto.*

Lamentablemente, por causas que desconocemos -posiblemente por la disolución de las Cortes y el consiguiente cambio de Gobierno acaecido el 23 de marzo de 1895 y por la repercusión que en todos los órdenes de la vida nacional tuvo el estallido y desenlace final de la guerra de Cuba-, el Proyecto Gamazo no llegaría a transformarse en Ley, y, por tanto, algunas de las reformas que contenía, como las referentes a la regulación *De la contratación de los servicios y obras públicas*, quedarían congeladas hasta que, con muy ligeras modificaciones, las incorporase a su texto la Ley de Administración y Contabilidad de 1911. Peor suerte correrían otras, de signo claramente innovador, como las referentes a la transformación y potenciación de la Intervención General, a la creación de una Comisión especial de las Cortes y la que establecía la inamovilidad de los directivos de la Intervención General. Sobre este particular, en el artículo 79 del Proyecto se disponía: *El Interventor General, los Ministros del Tribunal Administrativo y los Jefes de Sección son inamovibles y no podrán ser destituidos ni suspensos sin previa instrucción de expediente, en el que se oiga al interesado y al Consejo de Estado.*

Afortunadamente, entre las normas contenidas en el Proyecto de Ley Gamazo que se incorporaron a nuestro ordenamiento a través de la Ley de Presupuestos del Estado de 5 de agosto de 1893, se encontraba su disposición transitoria tercera, por la que se autorizaba al Gobierno a constituir definitivamente el Cuerpo Pericial de Contabilidad del Estado.

Y basándose en dicha autorización, a propuesta del Ministro de Hacienda D. Amós Salvador, se promulgó el Real Decreto de 6 de diciembre de 1894, por el que se constituía con carácter definitivo el Cuerpo Pericial de Contabilidad del Estado.

Entre las innovaciones de este Real Decreto, en relación con el de 28 de marzo de 1893, destacan las referentes a la categoría de facultativo que se otorga al Cuerpo y a la ampliación de las funciones que se le asignaban a las de carácter fiscal e interventor: *Los servicios de Intervención y Contabilidad del Estado constituyen una carrera especial, y los empleados que los desempeñen formarán un Cuerpo que se denominará Cuerpo Pericial de Contabilidad del Estado* (Art. 1º).- *Los funcionarios del Cuerpo no estarán sujetos a las limitaciones impuestas por la Ley de 21 de julio de 1876* (Art. 17).

Los aires revisionistas que, alentados por nuestros intelectuales regeneracionistas, caracterizaron a los años de la primera década del siglo XX, llegaron, asimismo, a la Administración económica del Estado y de un modo muy especial a la regulación de la fiscalización de su actividad económica.

Por una parte, se propugna la separación total de las funciones interventoras y fiscalizadoras de las de gestión.

Y en este sentido, la Ley de 15 de mayo de 1902, reorganiza la Administración del Ejército, desglosando el Cuerpo Administrativo del Ejército en dos: Cuerpo de Intendencia y Cuerpo de Intervención, especificándose las funciones que se adjudican a cada uno; atribuyendo al de Intervención la fiscalización económica del Ejército.

Y por otra, surgió un movimiento que defendía que el Órgano Superior Fiscal no podía depender del Ministerio de Hacienda, que era el Departamento gestor por excelencia, que había que residenciarle en la Presidencia del Gobierno.

Y en esta línea de pensamiento político D. Augusto González Besada, Ministro de Hacienda en el Gobierno conservador presidido por D. Antonio Maura, presentaba a las Cortes, el 12 de abril de 1909, un Proyecto de Ley que tiene la particularidad de ser el único que hasta la fecha se ha dedicado a regular única y exclusivamente a la Intervención General de la Administración del Estado.

Entre las innovaciones que presentaba sobresalían:

- La que establecía que la Intervención General de la Administración del Estado funcionaría en lo sucesivo como Centro dependiente de la Presidencia del Consejo de Ministros.
- Las que se referían a las atribuciones y categoría del Interventor General.

- La creación del Cuerpo especial de Intervención de la Administración del Estado. Tomando como base el Cuerpo Pericial de Contabilidad del Estado creado en 1893.

De este Proyecto de Ley, es preciso dejar constancia de la importancia y trascendencia que para la eficacia de los intereses públicos se atribuían a las funciones interventoras y fiscalizadoras de la actividad financiera del Estado. En este sentido se manifestaba en el preámbulo: *Casi unánime es el convencimiento de que por inteligente y pura que sea una administración, precisa para estimularla una intervención que a la continua le recuerde el ordenado desarrollo de su gestión y fiscalice todos y cada uno de sus actos para advertirla de sus desmayos y negligencias. Hasta tal punto se cuida de organismos semejantes en algunos países que los créditos que se consignan en el presupuesto de gastos con tal aplicación se consideran como formando parte del fondo consolidado, créditos indiscutibles, así podrían calificarse, que las Cámaras disputan intangibles.*

La disolución de las Cortes y el correspondiente cambio de Gobierno, que con frecuencia propiciaba el sistema de partidos turnantes que caracterizó a la Restauración, hizo que el Proyecto de Ley del Sr. González Besada no llegara a la Gaceta de Madrid. Con ello se frustraba una reforma que de haber prosperado pudo cambiar el futuro de la Intervención General y del Cuerpo de Intervención.

Al año siguiente, D. Eduardo Cobián, Ministro de Hacienda del Gobierno liberal presidido por Canalejas, presentaba a las Cortes un Proyecto de Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública. Proyecto que, con las modificaciones introducidas en el Congreso y en el Senado durante su tramitación parlamentaria, se transformaría en la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1º de julio de 1911. Ley que nació en el último tramo de la Restauración - si bien a iniciativa del Gobierno presidido por Canalejas, que había alumbrado ilusiones y esperanzas renovadoras, que serían truncadas con su muerte violenta, el 12 de noviembre de 1912 -, y que estaba destinada a tener una larga vida: cumpliría 66 años. Con las suspensiones temporales o definitivas de algunos de sus capítulos o artículos, así como con las modificaciones que iban demandando el transcurso de los años, los cambios políticos y las nuevas concepciones de la Hacienda Pública, regiría como norma fundamental de ésta durante el agitado periodo de nuestra historia contemporánea que transcurre entre 1911 y 1977.

En estos años, concretamente por Real Decreto de 14 de mayo de 1913, se creaba el Cuerpo Auxiliar de Contabilidad del Estado, que en 1946 y en consonancia con sus funciones pasa a denominarse Cuerpo de Contadores del Estado, y, posteriormente, en 1976, sería el núcleo en torno al cual se constituiría el Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública en el que quedaría integrado. Cuerpo que desde su creación ha constituido uno de los pilares sobre los que se ha asentado el devenir de la Intervención General y la Administración del Estado.

Al narrar el devenir de la Intervención General de la Administración del Estado, resulta obligado referirse, aunque sea con la concisión que impone el espacio de que se dispone, a las Leyes que durante más de ciento veinticinco años rigieron la Administración y Contabilidad de nuestra Hacienda Pública. De todas las Instituciones de nuestra Administración ninguna

tan vinculada a las Leyes de Administración y Contabilidad como la Intervención General de la Administración del Estado, ya que no sólo fue creada y regulada por dichas Leyes sino que ha constituido el baluarte más firme para la defensa de los preceptos contenidos en ellas.

Las Leyes de Administración y Contabilidad fueron el producto de una necesidad amplia y comúnmente sentida, con el fin de que, dentro del marco de la Hacienda Pública clásica, cumplieran, entre otros, los objetivos fundamentales siguientes:

- a) Regular la intervención parlamentaria en la administración y control de la Hacienda Pública.
- b) Establecer y mantener una Administración económica del Estado lo más unitaria posible.
- c) Administrar y controlar la Hacienda con la austeridad que demandaba la situación de crisis financiera que constituía una constante de la misma.

En la Hacienda clásica los Presupuestos del Estado estaban regidos por una serie de principios políticos, contables y económicos que condicionaban y configuraban la institución presupuestaria. Entre todos ellos, destaca el principio de competencia, incorporado expresamente a las sucesivas Constituciones, y que constituye la médula del Derecho presupuestario. Según el cual corresponde al pueblo, a través de sus representantes, la declaración de legalidad de todo cobro y de todo pago y la vigilancia de su ejecución. El Parlamento tiene siempre la facultad de aprobar el programa de gastos e ingresos presentado por el Gobierno.

Otro de los objetivos de las Leyes de Administración y Contabilidad fue el de establecer y mantener una administración lo más unitaria posible: Presupuesto único y universal, comprensivo de todos los gastos e ingresos del Estado. – Unidad de Caja con la prohibición de Cajas especiales. – Contabilidad del Estado única, dependiente del Ministerio de Hacienda.

Fragmentada la recaudación, fragmentadas las pagadurías y fragmentada la contabilidad, el esfuerzo de 1850, continuado por los Proyectos y Leyes posteriores, se centra en pro de la unidad en la Administración económica del Estado. Es el tema más controvertido en el Congreso. Discuten moderados y progresistas en cuanto al grado, pero todos convienen en que la descentralización es fuente de abusos.

La fiscalización de la Administración, en cuanto se refiere al reconocimiento de derechos y obligaciones de la Hacienda Pública y a la intervención de los ingresos y pagos, constituye, asimismo, materia primordial en la que muy especialmente se fundamentan los proyectos, las enmiendas y discusiones parlamentarias, las Leyes aprobadas y sus reformas, así como el desarrollo reglamentario de las mismas. Destacando el interés por dotar a los Organos de control y a sus titulares de la máxima autonomía e independencia en relación con las autoridades cuya gestión hayan de fiscalizar e intervenir.

Parten las Leyes de Administración y Contabilidad de la convicción arraigada sobre la existencia de unos principios básicos que consagran la ortodoxia financiera: “*Principios*

*fundamentalísimos*”. “*Bases constitutivas*”, dejaría escrito Santillán en el preámbulo de su Proyecto de 1847; “*Principios y reglas que constituyen el cuerpo de doctrina legal llamada a regular la vasta e importante materia que abraza*” afirma Gamazo, en su Proyecto de 1893.

En su consecuencia, la elaboración y discusión de dichas Leyes se afrontan con **neutralidad política**. No se trata de leyes de partido, ni incluso de leyes de Gobierno; son leyes de Estado. No queremos decir con esto que la disciplina de las mayorías gubernamentales no facilitara la aprobación de la ley correspondiente, pero lo que queremos resaltar es que nadie contradice su conveniencia ni su sentido general. El sentido de ley elaborada en común, el interés de colaboración de todas las minorías, es algo que se invoca reiteradamente. Así, por ejemplo: “*Lejos de considerar como una cuestión política ésta que nos ocupa, creo que debo felicitar y felicitar al Gobierno de S.M. por haberla traído al Congreso...*” El Sr. Pastor en la sesión del Congreso de 10 de enero de 1850; “*Opino que ésta, como ha dicho el Sr. Oliván, es la mayor garantía que pueden tener los Gobiernos que se conducen bien, y puede servir de freno a los que tengan ánimo de conducirse mal...*”. El Sr. Vázquez Queipo, en la sesión del Congreso del día 12 de enero de 1850.

Ahora bien, el factor que contribuyó en forma decisiva a formar la aureola que acompaña a las Leyes de Administración y Contabilidad a través de su larga trayectoria, fue, sin duda, el rango, la categoría que se les atribuyó; como consta reiteradamente tanto en los preámbulos de los Proyectos que se formularon y de las Leyes que se aprobaron, como en las deliberaciones parlamentarias. Así, por ejemplo, a título meramente indicativo:

En el preámbulo de Proyecto Santillán, de 1847: *Convencido el Gobierno de esta verdad y resuelto a promover cuanto pueda contribuir al buen orden de la administración pública, después de haber obtenido la competente autorización de S.M., tiene la honra de presentar a las Cortes un proyecto de **ley orgánica** de administración y contabilidad de la Hacienda Pública.*

En el preámbulo del Proyecto Ardanaz, de 1869: *La Ley General de Contabilidad y la del Tribunal de Cuentas del Reino son las que **por su carácter de orgánicas** merecen inmediata reforma...*

El Sr. Sánchez de Toca, en la sesión del Senado del día 21 de junio de 1911: *Son muchas las materias que comprende este proyecto de Ley; **es algo, tan importante quizá, como la Constitución misma; es una de las leyes orgánicas más importantes de nuestra Constitución...***

El Sr. Navarro Reverter, en la sesión del Senado del día 22 de junio de 1911: *Como decía ayer muy bien el Sr. Rodríguez San Pedro, este es un procedimiento muy usado en Inglaterra y en algunos otros países porque facilita la discusión de **estas leyes orgánicas**, en las cuales, como decía muy atinadamente el Sr. Sánchez Toca, es muy difícil presentar después enmiendas sin alterar todo el equilibrio, toda la unidad que deben tener.*

Contrasta el sentido de superley que llegaron a conquistar las Leyes de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública, a las que los autores del Anuario de Derecho y Economía de la Hacienda Pública correspondiente al año 1962, catalogaron como el **monumento más reputado del moderno Derecho público español**<sup>1</sup>, con la situación actual de la Ley fundamental de la Hacienda del Estado: La Ley General Presupuestaria.

Nuestros constitucionalistas de 1978, olvidando o ignorando cuanto se acaba de referir, no incluyeron a la Ley Fundamental de la Hacienda del Estado entre las leyes orgánicas que prevé la Constitución.

Y como consecuencia, dado su carácter de Ley ordinaria, se encuentra sujeta a frecuentes modificaciones en su articulado; olvidando el sabio consejo del senador Sr. Sánchez Toca, al que acabo de referirme: *que en las leyes fundamentales es muy difícil introducir modificaciones sin alterar todo el equilibrio, toda la unidad que deben tener.*

#### -IV-

El 13 de septiembre de 1923 se produce el pronunciamiento del General Primo de Rivera, a la sazón Capitán General de Cataluña. Pronunciamiento que, con la aquiescencia del Rey D. Alfonso XIII, daría paso a la Dictadura, que se prolongaría hasta el 30 de enero de 1930.

La Dictadura, que acabó con el régimen de la Restauración y terminó con los partidos dinásticos, cambiando decisivamente el curso de la historia española, fue, asimismo, revolucionaria a la hora de organizar los órganos encargados del control de la actividad financiera del Estado. Rompió con el modelo que, establecido por las Cortes de Cádiz en 1812, había permanecido, en esencia, vigente durante más de un siglo y que se fundamentaba en dos Órganos de control: el Tribunal de Cuentas, sucesor a partir de 1870, de la Contaduría Mayor de Cuentas, creada por la Constitución de 1812, y la Intervención General de la Administración del Estado, que, a partir de la indicada fecha de 1812 y hasta 1870, fecha de su creación, había tenido como antecesoras a las Contadurías Generales de Valores y de Distribución, a la Contaduría General del Estado y a la Dirección General de Contabilidad.

Por Real Decreto-Ley de 19 de junio de 1924, se creaba el Tribunal Supremo de la Hacienda Pública y se suprimían el Tribunal de Cuentas y la Intervención General de la Administración del Estado.

Al Tribunal Supremo de la Hacienda Pública se le atribuían, entre otras competencias, las referentes a:

- La fiscalización previa de los actos de la Administración en materia financiera.
- La fiscalización consuntiva de las cuentas del Estado y de la Provincia y de la Beneficiencia del Estado.

---

<sup>1</sup>ACOSTA ESPAÑA, Rafael, FERNÁNDEZ ORDOÑÉZ, Francisco, y otros.- Talleres gráficos. Imprenta Núñez.- Madrid 1962.

Y al Presidente de dicho Tribunal se le confería el cargo de Interventor General de la Administración del Estado.

Y por otra parte, la creación del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública y supresión simultánea de la Intervención General de la Administración del Estado obligó a reorganizar los servicios centrales y provinciales de la Hacienda Pública, que se llevó a cabo por Real Decreto de 21 de julio de 1924. En la Administración Central, la Dirección General del Tesoro pasó a denominarse Dirección General de Tesorería y Contabilidad con las competencias que tenía atribuidas y las de formar los proyectos de leyes de presupuestos generales del Estado, examinar y ajustar las cuentas parciales y la formación de la Cuenta general del Estado. En la Administración provincial, el servicio de Contabilidad se integraba en las Tesorerías, que pasaban a denominarse Tesorerías-Contadurías, y los servicios de intervención y fiscalización continuaban en las Intervenciones Provinciales de Hacienda y al Jefe de las mismas se le confería el carácter de Delegado del Presidente del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública, Interventor General de la Administración del Estado.

Caída la Dictadura, uno de los primeros actos del Gobierno presidido por el General Berenguer fue la promulgación del Real Decreto-ley de 4 de febrero de 1930, -la Dictadura cayó el día 30 de enero-, mediante el cual se suprimían el Tribunal Supremo de la Hacienda Pública y la Dirección General de Tesorería y Contabilidad y se restablecían el Tribunal de Cuentas, la Intervención General de la Administración del Estado y la Dirección General del Tesoro, con las funciones que tenían atribuidas con anterioridad a la entrada en vigor del Real Decreto-ley de 19 de junio de 1924.

La vuelta a la situación anterior, se justificaba en la exposición de motivos del referido Real Decreto-ley, en la que, entre otros extremos, se decía: SEÑOR: *La práctica de cerca de seis años de vigencia del Real Decreto-ley de 19 de junio de 1924, entre cuyos preceptos se comprenden los que refundieron los servicios del Tribunal de Cuentas del Reino con los de la Intervención General de la Administración del Estado, demuestra que el alto organismo denominado Tribunal Supremo de la Hacienda Pública, por la organización que se le dio, es ineficaz para el fin que al crearlo se persiguió.*

*La reunión en una sola persona, la del Presidente de ese Tribunal Supremo, de dos funciones tan opuestas como la de Fiscal e Interventor dentro de la Administración activa y al de censor de los actos realizados por la misma Administración intervenida por él y la carencia de medios adecuados para el ejercicio de la función atribuida a los Interventores-Delegados del propio Presidente en las dependencias del Ministerio de Hacienda, de las cuales se halla separada la Contabilidad, verdadera fiscalizadora de los actos administrativos, hace palmaria la ineficacia.*

De la reforma de la Dictadura únicamente se salvaría lo referente a la regulación de la función interventora, establecida por el Reglamento de 1925, y que, en esencia, ha estado vigente hasta nuestros días. Concretamente hasta la entrada en vigor del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado.

-V-

Es criterio compartido por los observadores del momento y por los historiadores posteriores, que la caída de la Dictadura de 1930 supuso la caída de la Monarquía: el 14 de abril de 1931, como consecuencia inmediata de una elecciones municipales, de resultado adverso para la Monarquía en la mayoría de las capitales de provincia y ciudades importantes del país, se proclamó por segunda vez en la historia de España la República.

Se ha dicho, con toda razón, que los años de la Segunda República fueron la época dorada de la Intervención General. Calificativo que puede fundamentarse, entre otros, en los hechos siguientes:

- a) Se establecen las Intervenciones civiles de Guerra y Marina integradas en la Intervención General de la Administración del Estado, con lo que el ámbito de sus competencias se extiende a toda la Administración del Estado.
- b) La Ley de Bases para la Administración de la Hacienda Pública de 3 de diciembre de 1932 (Ley Carner), en su base 3ª, entre otras innovaciones, contiene las siguientes:
  - Que la Contabilidad del Estado será única y de la competencia exclusiva del Ministerio de Hacienda. A este efecto, en todos los Departamentos y organismos del Estado en que el servicio así lo requiera, existirán oficinas de contabilidad dependientes de aquel Ministerio y a cargo del personal técnico del mismo. Y dado que la Contabilidad estaba incluida entre las funciones que atribuía a la Intervención General la Ley de Administración y Contabilidad de 1911, a la sazón vigente, se extendían y concretaban sus competencias en materia de Contabilidad Pública.
  - Establece la relación íntima de las funciones contables con las fiscalizadoras e interventoras, en la doble vertiente de los gastos y de los ingresos, al disponer:
    - Estas Secciones de Contabilidad -las de los Ministerios y Organismos del Estado- intervendrán, al cumplir sus funciones, la aplicación y desarrollo de los respectivos Presupuestos de Gastos.
    - La fiscalización previa de los ingresos será sustituida por la inherente a la toma de razón en contabilidad y por las actuaciones comprobatorias posteriores que de modo sistemático se establezcan.
  - Por primera vez en la historia de la Intervención se prevé dotarla del personal técnico necesario para el desempeño de sus funciones, al disponer: Esta organización -se refiere a la Contabilidad y por consiguiente a las funciones interventoras inherentes a la misma- irá estableciéndose a medida que el Ministerio disponga del número suficiente de personal de la especialidad correspondiente.
- c) Se extienden sus competencias a la inspección del gasto público. Primero la Administración Militar (Decreto de 29 de septiembre de 1931) y, posteriormente, con el



Decreto de 28 de septiembre de 1935, a toda la Administración del Estado completando el ciclo de las funciones relacionadas con el control del gasto público.

- d) Se establece la independencia de los Interventores en relación con las Autoridades cuya gestión han de fiscalizar: *La función fiscal se ejercerá por delegación del Interventor General, de cuya autoridad dependerá directamente el personal a quien se haya encomendado, con absoluta independencia de las autoridades cuya gestión fiscalicen, que a tal efecto, carecen de fuero y de jurisdicción sobre dichos funcionarios.* (Art. 1º del Decreto de 28 de septiembre de 1935, sobre Fiscalización e Inspección de Gastos Públicos).

Por otra parte, la independencia con la que la República rodeó a las funciones atribuidas a la Intervención General se pone claramente de manifiesto con el hecho de que, no obstante la inestabilidad gubernamental y el distinto signo político de los Gobiernos que se fueron sucediendo -diecisiete Gobiernos: dos en el periodo provisional y constituyente; cuatro en el primer bienio; nueve en el segundo y dos en el periodo del Frente Popular- el Interventor General, D. Adolfo Sixto Hontán, nombrado por el Gobierno provisional, a propuesta del Ministro de Hacienda, D. Indalecio Prieto, el 27 de abril de 1931, fue el único Interventor General de la República.

Y entre las causas que dieron lugar a los hechos que se acaba de mencionar pueden destacarse las siguientes:

- El régimen de libertades públicas que se instaura en 1931, y que se caracterizó por la implantación de una mayor transparencia en la gestión de los caudales públicos.
- El deseo de los Ministros de Hacienda de la época -entre los que es de justicia destacar a D. Jaime Carner y D. Joaquín Chapaprieta-, de perfeccionar los sistemas y procedimientos de gestión, recaudación, contabilidad y control de la Administración Económica del Estado, en sus operaciones financieras, presupuestarias y patrimoniales.
- La personalidad del Interventor General, D. Adolfo Sixto Hontán, que puso toda su competencia profesional, capacidad de trabajo y entusiasmo al servicio de la Institución.

## -VI-

No existe unanimidad a la hora de designar el régimen totalitario que, salido de la guerra civil, personificó el general Franco, y que se extiende de 1 de abril de 1939 al 20 de noviembre de 1975. Cabe emplear como hace Tusell la expresión *dictadura de Franco* o la de *era de Franco* que acuñó Tamames, aunque es más frecuente hablar del *régimen de Franco* o *régimen franquista*.

En lo que existe mayor coincidencia es en distinguir dos periodos perfectamente diferenciados: El denominado *Primer franquismo*, que transcurre entre 1939 y 1957-59 y el que se ha bautizado con la denominación *Del franquismo a la democracia*, que se extiende entre 1957-59 y 1975.

En el primer periodo procede resaltar los proyectos de Ministro Larraz destinados a la normalización de la Administración de la Hacienda Pública, según consta expresamente en el *Resumen provisional sobre evolución de la Hacienda Pública*, publicado en el Boletín Oficial del Estado de 4 de agosto de 1940, que se referían a los extremos siguientes:

- Retornar al régimen de Presupuesto.
- Regular -cuando deban permanecer- las facultades y atribuciones de las llamadas Cajas especiales.
- Promulgar una nueva Ley de Administración y Contabilidad y restauración del Tribunal de Cuentas.

Pero el 18 de mayo de 1941 se hacía efectiva la dimisión de Larraz como Ministro de Hacienda y se inicia una larga etapa que ha merecido el calificativo de *una década que debe considerarse entre las peores de la historia de la Hacienda de España*<sup>2</sup>

De los proyectos de Larraz únicamente tuvieron efectividad los referentes al retorno del *régimen de Presupuesto y a la regulación de las denominadas Cajas especiales*.

Al contemplar ahora la Economía Nacional y la Hacienda Pública de aquella época, sorprende el contraste existente entre una Economía sujeta a un sinnúmero de controles, intervenciones y regulaciones, y una Hacienda pública en la que se encontraban suspendidos algunos de los Órganos de control y de las normas básicas sobre las que se sustenta la correcta administración de los caudales públicos.

La suspensión de la vigencia del capítulo V de la Ley de Administración y Contabilidad -el que regulaba los contratos para la ejecución de las obras y servicios públicos- por un Decreto-Ley de 22 de octubre de 1936, duró hasta que le restableció, con una nueva redacción, la Ley de 20 de diciembre de 1952. O sea, que durante los trece años siguientes a la terminación de la guerra civil la Hacienda Pública careció de la normativa básica reguladora de la contratación administrativa.

Por otra parte el Tribunal de Cuentas no se restableció hasta bien entrada la década de los años cuarenta -por un Decreto-Ley de 25 de octubre de 1946- y ello con medios y funciones muy limitados.

Por tanto, las funciones interventoras y fiscalizadoras tuvieron que realizarse con las limitaciones que se derivaban del marco político y de la situación normativa reguladora de la Administración económico-financiera del Estado que se acaban de referir.

En el ámbito de la Contabilidad, la Intervención General realizó una labor encomiable, que considero que no ha sido debidamente resaltada. No obstante la penuria de medios personales y materiales consiguió normalizar sin romper las series históricas, las cuentas que debían

---

<sup>2</sup>FUENTES QUINTANA, Enrique.- Los principios del reparto de la carga tributaria. En Rec. de Derecho Financiero y de la Hacienda Pública.- número 41

rendir todas las oficinas cuentadantes, lo que permitió elaborar y remitir al Tribunal de Cuentas, aunque con el inevitable retraso, las Cuentas Generales del Estado de todos los ejercicios, incluso una Cuenta General compendio del periodo 1936-1939.

De la década de los años cincuenta, además de la Ley de 20 de diciembre de 1952, más arriba citada, referente a regulación de la contratación administrativa, procede reseñar:

- El Decreto de 11 de septiembre de 1953, que modificaba y actualizaba el Reglamento de Intervención de 3 de marzo de 1925.
- La Ley de 3 de diciembre de 1953 sobre organización, funciones y procedimiento del Tribunal de Cuentas. En esta Ley se concretaban y delimitaban con gran precisión las funciones de control que tradicionalmente ha venido atribuyendo nuestro ordenamiento a la Intervención General de la Administración del Estado y al Tribunal de Cuentas: *El control de la ejecución del Presupuesto está encomendado en España a la Intervención General y al Tribunal de Cuentas. Corresponde a la primera la fiscalización previa de los actos administrativos referentes al reconocimiento de los derechos y obligaciones de la Hacienda, la intervención de los ingresos y de los pagos y la interposición de los recursos que procedan para impugnar los acuerdos y resoluciones que se consideren lesivas para el interés fiscal y al segundo informar a los Poderes públicos, en las diversas formas y en las distintas ocasiones previstas por la Ley, respecto al cumplimiento de los preceptos básicos del Derecho fiscal y la determinación de las responsabilidades que se puedan derivar de la gestión del patrimonio público.*

Con el Gobierno formado en febrero de 1957 se inicia el segundo periodo del franquismo, el bautizado como De la Dictadura a la Democracia, o bien, la etapa tecnocrática o de los tecnócratas.

A partir de la promulgación del Plan de Estabilización, en 1959, el desarrollo y sus consecuencias de bienestar económico se convirtieron en la pieza clave de la legitimación del régimen.

Este cambio de rumbo y sobre todo la adopción del nuevo modelo económico, basado en las reglas de la economía de mercado, conduciría a la gran transformación social experimentada por España, como resalta Juan Pablo Fusi: Pocas veces será tan unánime el juicio de los historiadores; a partir de 1959, la sociedad española experimentaría el que probablemente será considerado por mucho tiempo como el proceso de cambio económico-social más formidable y decisivo de su historia. En una década de espectacular desarrollo, la industrialización acelerada, el éxodo rural, el crecimiento desorbitado de las ciudades, las avalanchas turísticas y la nueva prosperidad de los españoles acabarían con aquella España agraria, vieja, y triste que helara el ánimo de los poetas y golpeará la conciencia de los intelectuales regeneracionistas.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup>En "La década desarrollista".- Historia de España 16.- Tomo 13. Año 1983

Con la Ley de Presupuestos y Reformas Tributarias de 26 de diciembre de 1957, se inaugura en España la época de la Hacienda Pública intervencionista y beligerante dentro del amplio campo de la Economía nacional. Hasta dicha fecha y sorprendentemente, el Estado intervencionista que nace en 1939, había ignorado a la Hacienda Pública que seguía fiel a los principios de neutralidad financiera propios del Estado liberal.

La adecuación de la Administración de la Hacienda Pública a las exigencias que se derivan de la nueva Política económica, se efectuó, asimismo, a través de la citada Ley de Presupuestos y Reformas Tributarias, previa supresión, por el Decreto-Ley de 8 de noviembre de 1957 de la vigencia de determinados artículos de la Ley de Administración y Contabilidad de 1911.

Al año siguiente, el 26 de diciembre de 1958, se promulgaba la Ley de Régimen Jurídico de las Entidades Estatales Autónomas. Esta Ley, supuso un gran avance en la organización y regulación económico-financiera de dichas Entidades y tuvo una incidencia positiva sobre las funciones a cargo de la Intervención General.

En estos años se inicia la profunda transformación que iba a experimentar la Contabilidad del Estado; que sin dejar de constituir el instrumento básico para el ejercicio del control financiero -en su doble carácter interno y externo-, ha de servir al fin informativo, proporcionando los datos esenciales para fines como la planificación, el análisis y selección de programas, la preparación del presupuesto, la administración y el control de los costes.

Un hecho que es preciso reseñar, es el de la creación por Decreto 300/1963, de 21 de febrero, de la Dirección General de Presupuestos. Se consumó así la segregación de la Intervención General de los servicios relacionados con la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y con los expedientes de modificación de los créditos presupuestarios que tenía atribuidos por las sucesivas Leyes de Administración y Contabilidad desde su creación en 1870.

Con independencia de lo doloroso que resulta para una Institución secular el ver reducidas sus competencias tradicionales; si se parte del hecho de que el Presupuesto se encuentra en la cúspide de la vida política y de que en la Hacienda pública moderna a través del Presupuesto se instrumenta la política económica del Gobierno, parece lógico que las facultades atribuidas al Ministerio de Hacienda -hoy de Economía y Hacienda- en relación con su elaboración y tramitación de las modificaciones presupuestarias se ubiquen en una Dirección General dependiente directamente del Ministro, sin la independencia funcional que debe caracterizar a la Intervención General.

Asimismo, en estos años, concretamente, el Decreto 2.003/1964, de 13 de junio, dispuso que el Cuerpo Pericial de Contabilidad del Estado, en consonancia con las funciones que tiene atribuidas, se denominase Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del Estado.

**-VII-**

A la muerte del general Franco, el 20 de noviembre de 1975, se inicia una nueva etapa de nuestra historia contemporánea. La transición desde una dilatada etapa dictatorial a una democracia, catalogada no sólo como una operación modélica, sino como un gran éxito histórico, no exento de episodios de notable tensión, nos condujo a la Constitución de 1978 y con ella a la Monarquía Parlamentaria y al triunfo en el desafío que la modernidad venía planteando a España desde 1812.

De esta etapa y por lo que a la Intervención General se refiere, procede considerar:

- La Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria.
- Las trascendentales reformas realizadas en las áreas del control interno ejercido por la Intervención General, de la Contabilidad del Estado y del personal al servicio de la Institución.
- La elevación de rango de la Intervención General.
- La Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado.
- *La Ley General Presupuestaria.*- La Ley General Presupuestaria incorpora a nuestro ordenamiento importantes innovaciones en relación con los servicios a cargo de la Intervención General de la Administración del Estado.

En el ámbito del control, además de perfeccionar la normativa básica reguladora del control de legalidad, establece dos nuevas modalidades del control: el financiero y el de eficacia.

En relación con la Contabilidad, la Ley da respuesta a la necesidad de adecuarla a la realidad de un sector público cuyas funciones se han ido ampliando y ganando en complejidad con el paso del tiempo. A cuyo fin, dispone el marco jurídico que ha permitido realizar las importantes transformaciones que ha experimentado en los últimos años.

Ahora bien, la Ley General Presupuestaria que, como acertadamente ha hecho notar la doctrina, llegó en la línea de renovación de la contabilidad pública y de la institución presupuestaria todo lo lejos que le permitía llegar el marco político en que fue concebida, estaba destinada a una vejez prematura. Y ello como consecuencia de que los últimos tramos de su tramitación se recorrieran a caballo entre la agonía de un régimen y el nacimiento de otro; como revela el hecho de que lleva la misma fecha que la Ley para la Reforma Política, que abrió las puertas a un orden político nuevo. Ha tenido menos suerte que sus predecesoras las Leyes de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1870 y 1911; la primera, promulgada por los políticos de la Revolución septembrina de 1868, con el carácter de Ley provisional, estuvo vigente durante más de cuarenta años y prácticamente con las únicas modificaciones introducidas en 1893 para incorporar a la misma algunos artículos del proyecto de Ley Gamazo; y la segunda, rigió nuestra Hacienda pública durante el dilatado y

agitado periodo de nuestra historia contemporánea que transcurre entre 1911 y 1977; si bien, a partir sobre todo de 1957, sufrió las modificaciones derivadas de la nueva concepción de la Hacienda Pública.

La nueva configuración del Estado establecida por la Constitución, la extensión del ámbito de los Presupuestos Generales del Estado dispuesta por el artículo 134 de la Carta Magna, la política de ampliación de las facultades del Ejecutivo en lo referente a las modificaciones de los créditos presupuestarios, las nuevas técnicas presupuestarias, la conveniencia de agilizar el control de legalidad y la nueva concepción de la Deuda Pública fueron, entre otras, las causas que dieron lugar a importantes modificaciones en el texto primitivo de la Ley General Presupuestaria y obligaron a la promulgación del Texto refundido de la misma, de 23 de septiembre de 1988.

Después de la aludida refundición -“de meritorio esfuerzo” en frase del Consejo de Estado-, era de esperar que el futuro fuera respetuoso con su texto. No ha sido así, ya que principalmente, a través de las denominadas Leyes de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, se viene modificando año tras año. Se ha ignorado la recomendación que en su preceptivo informe hacía el Consejo de Estado: *conviene reiterar, como recomendación de política legislativa, la inconveniencia de proceder a modificaciones ulteriores de la Ley General Presupuestaria por las futuras Leyes de Presupuestos. De esta forma se conseguiría que el texto que ahora se aprueba vuelva a constituir el marco adecuado de los Presupuestos futuros, sin que las Leyes sucesivas vuelvan a incidir sobre una norma vertebradora que, por definición, debe constituir su referencia y disciplina obligada.*

*Control interno.*- El Real Decreto 2.188/1995, de 28 de diciembre, desarrolla y reglamenta el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado de acuerdo con lo establecido por el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria.

En el mismo se contemplan y regulan, con precisión y detalle, las dos formas o clases de control establecidas por la Ley: la función interventora y el control financiero. Reglamentando, entre otros, los extremos siguientes: Ámbito de aplicación.- Principios para su ejercicio.- Deberes y facultades de los controladores.- Fases o modalidades que componen la función interventora.- Procedimientos para su ejercicio.- El control financiero de las subvenciones y ayudas públicas.

Con este Reglamento, que viene a sustituir a la normativa anterior, contenida fundamentalmente en los Reales Decretos de 3 de marzo de 1925 y en el 1.124/1978, de 12 de mayo, por el que con carácter de Instrucción provisional se desarrollan las normas relativas a los servicios de intervención y control contenidos en la Ley General Presupuestaria, que resulta incompleta y en muchos aspectos obsoleta, se dé respuesta a una necesidad ampliamente sentida.

*Contabilidad del Estado.*- El desarrollo del marco normativo contenido en la Ley General Presupuestaria sobre la materia, ha dado lugar a reformas transcendentales en la Contabilidad

del Estado. La clásica Contabilidad administrativa ha sido sustituida por otra; basada, por una parte y de un modo fundamental en los medios prácticamente ilimitados que en nuestros días proporciona la informática, y, de otra, en el método de partida doble, que ha permitido implantar un sistema de Contabilidad capaz de comprender, debidamente ordenadas y sistematizadas, todas las operaciones de naturaleza económico-financiera del Estado.

*Personal.-* Las reformas habidas durante estos años en el área del personal han afectado a todos los Cuerpos de funcionarios al servicio de las funciones atribuidas a la Intervención General de la Administración del Estado.

El Cuerpo de Contadores del Estado fué integrado en el Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública, creado por el Real Decreto 14/1976, de 10 de agosto. Adscribiendo a sus funcionarios, dentro del nuevo Cuerpo, en la especialidad de Contabilidad.

El Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del Estado fue integrado en el Cuerpo Superior de Inspectores de Finanzas del Estado, creado por la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública.

Posteriormente, el Real Decreto-Ley 2/1989, de 31 de marzo, estructuraba el Cuerpo Superior de Inspectores de Finanzas del Estado en cuatro especialidades, entre las que figuraba la de Intervención, Control Financiero y Presupuestario del Sector Público y Contabilidad Pública.

Finalmente, la Ley 66/1997, de 30 diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, que separa los Cuerpos integrados en el Cuerpo Superior de Inspectores de Finanzas del Estado crea, entre otros, el Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado, adscrito al Ministerio de Economía y Hacienda y al que asigna los puestos de trabajo que tengan atribuidos, entre otras, las funciones que nuestro ordenamiento incluye dentro de las competencias de la Intervención General de la Administración del Estado.

En la Administración de la Seguridad Social, el Real Decreto 3307/1977, que crea la Intervención General de la Seguridad Social con dependencia funcional de la Intervención General de la Administración del Estado, crea, asimismo, el Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Seguridad Social. En la actualidad, Cuerpo Superior de Intervención y Contabilidad de la Seguridad Social.

Y en la Administración Militar, la Ley 9/1985, de 10 de abril, crea el Cuerpo Militar de Intervención de la Defensa en el que se integraron los Cuerpos de Intervención Militar, de Intervención de la Armada y de Intervención del Aire.

*Elevación del rango de la Intervención General de la Administración del Estado.-* El Real Decreto 785/1996, de 7 de mayo, por el que se establece la estructura orgánica básica del Ministerio de Economía y Hacienda, otorga a la Intervención General de la Administración del Estado el rango de Subsecretaría.

Sobre el rango o categoría de la Intervención General, y por consiguiente de su titular, he escrito en otro lugar, al referirme a la necesidad de dotar a dicha Institución de un Estatuto propio, aprobado por norma de rango adecuado.<sup>4</sup>

En donde en lo referente a este extremo se dice: *La Intervención General de la Administración del Estado tendrá el rango orgánico de Subsecretaría. La situación actual presenta la incongruencia que tiene la misma categoría orgánica que las Intervenciones Generales de la Defensa y de la Seguridad Social que funcionalmente le están subordinadas. Además, la relevancia de las funciones que tiene atribuidas y la extensión de las mismas a toda la Administración del Estado, a sus Entidades Institucionales y a la Seguridad Social están demandando que se le otorgue el rango de órgano superior, según lo establecido por el artículo 8 de la Ley 10/1983, de 16 de agosto, sobre Organización de la Administración Central del Estado.*

Sin duda, el Real Decreto de referencia constituye un hito en el camino que habrá de recorrerse en el futuro.

*Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado.*- La Ley 6/1997, de 6 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, afronta, entre otros extremos, el referente a la necesidad de racionalizar y actualizar la normativa dedicada a la tradicionalmente denominada Administración Institucional del Estado.

No es este el lugar en el que analizar en profundidad la clasificación, definición y regulación que la Ley hace de los que genéricamente denominan “Organismos públicos”, así como de las excepciones que a la normativa general se establecen en sus disposiciones adicionales. He de limitarme a resaltar lo loable que resulta el que en lo referente a la regulación de su régimen presupuestario, económico-financiero, de contabilidad, de intervención y control financiero la Ley remita a lo establecido por la Ley General Presupuestaria.

Ahora bien, dicha remisión plantea la necesidad inaplazable de elaborar y promulgar una nueva Ley básica de la Hacienda Pública del Estado, en la que, entre otros extremos, se comprenda la normativa reguladora del régimen económico-financiero de las distintas clases de Organismos Públicos. Es preciso actualizar y adaptar a la nueva clasificación de los Organismos Públicos establecidos por la Ley 6/1997 la regulación dispuesta por la Ley General Presupuestaria.

Las modificaciones fragmentarias realizadas por las denominadas Leyes de Medidas de los últimos años resultan insuficientes. En las mismas no se abordan, entre otros, los extremos siguientes:

---

<sup>4</sup>En Historia de la Intervención General de la Administración del Estado.- Páginas 403-408.



- Una regulación más amplia del régimen presupuestario de las Entidades públicas empresariales y de los Entes exceptuados del régimen general y a los que su legislación específica somete al régimen de presupuesto aprobado por las Cortes Generales.
- El régimen de Tesorería y de las operaciones de crédito de los distintos clases de Organismos. Por ejemplo, habría que replantearse los conceptos de Deuda y Tesoro Público establecidos por los artículos 101 y 106 del Texto refundido de la Ley General Presupuestaria. Conceptos que han sido desbordados en la práctica; concretamente, a la Deuda emitida por determinadas Entidades públicas empresariales y otros Entes públicos se le ha concedido el carácter de Deuda pública.

### -VIII-

*Nueva Ley básica de la Hacienda Pública*- La elaboración y aprobación de una Ley básica de la Hacienda Pública, que actualice nuestro ordenamiento en todo lo referente al régimen económico-financiero del sector público estatal, continua siendo en el día de la fecha una asignatura pendiente, que es preciso estudiar y aprobar sin demora.

La nueva Ley ni puede ni debe ser una simple actualización de la Ley General Presupuestaria. Debe responder a la compleja problemática que plantean la Organización Territorial establecida por el Título VIII de la Constitución, la incorporación de España a la Europa Comunitaria y la Organización de la Administración Institucional del Estado dispuesta por la Ley 6/1997. Y, por tanto, la misma debe contener las normas básicas reguladoras de:

- a) El ámbito de los Presupuestos Generales del Estado, según lo preceptuado por el artículo 134.2 de la Constitución.
- b) Del Derecho Presupuestario.
- c) Del régimen de la Deuda del Estado, de sus operaciones financieras y del Tesoro Público.

Sobre este particular, el Consejo de Estado, en su preceptivo dictamen al proyecto de Texto refundido de la Ley General Presupuestaria decía: En el régimen de la Deuda Pública que se regula en el Título IV; el proyecto recoge la redacción debida a la Ley 33/1987, de Presupuestos Generales del Estado para 1988. Sin embargo, especialmente en este tema, es necesario subrayar la necesidad de una regulación legal definitiva en la futura Ley Básica de la Hacienda Pública, toda vez que la normativa propuesta no contiene una disciplina satisfactoria de esta materia.

- d) Del control interno en sus distintas clases y modalidades y el régimen jurídico de la Contabilidad del Estado.
- e) De las singularidades que, dentro del marco de la Constitución y, en su caso, de sus respectivas Leyes Orgánicas, deben diferenciar el régimen económico-financiero de los Órganos Constitucionales del régimen general.

Sobre este extremo, el Consejo de Estado, en el citado dictamen, decía: *Con todo ha de seguirse insistiendo en que la regulación contenida en la Ley General Presupuestaria es claramente insuficiente, aunque no corresponda al proyecto de texto referido lograr una plena adecuación de la misma a la Constitución. Así, por ejemplo, la Corona constituye una excepción al principio presupuestario de especialidad cuantitativa (art. 65.1 C.E.) y no se encuentra sometida a la rendición de cuentas justificativas de la inversión de los fondos recibidos del Tesoro. Las Cortes Generales gozan de una autonomía presupuestaria más amplia que los restantes órganos constitucionales (como reconoce hoy el artículo 69.3 de la L.G.P., redacción dada según la Ley 33/1987) y es distinta la posición del Tribunal Constitucional (Disposición adicional segunda de la L.O 2/1979, de 3 de octubre) de la del Consejo General del Poder Judicial). Pero estas delicadas cuestiones no proceden ser resueltas en el texto que se informa, debiendo esperarse a la Ley Básica de la Hacienda Pública para su regulación.*

- f) De las particularidades que en relación con el régimen general deben aplicarse al régimen económico-financiero de las distintas clases de Organismos públicos y de la Seguridad Social.

La nueva Ley debería tener el carácter de Ley de Bases que desarrollase las competencias legislativas reservadas al Estado por el artículo 149.1 de la Constitución en relación con las materias objeto de la misma. De esto modo se cumplirían dos objetivos: desarrollar la Constitución en lo referente a dichas materias y contribuir a la estabilidad de la Ley.

La Ley Básica de la Hacienda Pública del Estado, aún no teniendo rango superior a la de Ley ordinaria debe ser encuadrada, por su específico cometido y por su papel de Ley-Marco de otras leyes, entre las denominadas vertebradoras del sistema jurídico, las cuales precisan de una estabilidad que las preserve de la necesidad de ser modificadas por leyes coyunturales.

Estabilidad que, por una parte, debe sustentarse en la solidez de su estructura jurídica y en un firme anclaje en los principios rectores de las materias que ha de regular. Por ello, como ha señalado el profesor Gómez-Ferrer, Magistrado emérito del Tribunal Constitucional: *Todo el tiempo y todo el trabajo que se dedique al estudio de los problemas planteados, y de su solución será garantía de estabilidad de la Ley y la forma de evitar un continuo tejer y destejer en materia normativa como resultado lógico -y evitable- de la falta de previsión*<sup>5</sup>.

Estabilidad que, por otra parte, requiere que la nueva Ley sea el resultado del consenso de todas las fuerzas políticas, que no sea una Ley de partido, ni de Gobierno, sino una Ley de Estado; como resaltaron y recalcaron, una y otra vez, quienes redactaron, discutieron y aprobaron las sucesivas Leyes de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública.

---

<sup>5</sup>En “La posición de la Ley General Presupuestaria en el ordenamiento jurídico”.- IX Jornada de Control Financiero.- IGAE.- Año 1986

-X-

Este es, en una apretada síntesis, el itinerario histórico de la Intervención General de la Administración del Estado, encuadrado en un marco más amplio: nuestra Historia Contemporánea. Complementado con unas breves reflexiones personales frente al futuro; limitadas éstas a la futura Ley Básica de la Hacienda Pública.

Itinerario de una Institución secular de nuestra Administración, hija de las ideas liberales y democráticas que enarbolaron los protagonistas de la Revolución septembrina de 1868 y que asumieron los políticos del Sexenio. Institución que, como otras, respetaría y perfeccionaría la Restauración, y que, salvando cuantos escollos y dificultades ha encontrado en su larga singladura, sigue ejerciendo en nuestros días, con las debidas adaptaciones a la organización política y administrativa del Estado y a las exigencias de la Hacienda Pública moderna, las funciones que le atribuía la Ley de Administración y Contabilidad de 1870.

Sobre la Historia ha escrito Julián Marías: *Mis reflexiones sobre España, su realidad actual, sus problemas y posibilidades, son siempre inseparables de la consideración de su historia, a la que he dedicado considerable atención durante toda mi vida. El presente se aclara muchas veces a la luz de alguna fase del pasado que permite ver el “desenlace” de una empresa, mientras que la actualidad lo oculta en el porvenir, que solamente se puede adivinar.*<sup>6</sup>

Criterio de nuestro ilustre intelectual que, con las debidas limitaciones, se puede aplicar a la Intervención General de la Administración del Estado, en el sentido de que su realidad actual, sus problemas y posibilidades son inseparables de la consideración de su historia. Y, por ello, celebra su CXXV aniversario divulgando su pasado, con el fin de contribuir a que la Institución sea más conocida por los rectores de la Hacienda Pública, la clase política, los estudiosos de la disciplina, los medios de comunicación social y los funcionarios a su servicio.

---

<sup>6</sup>En diario ABC, del día 7 de enero de 1999.



## **EL REGLAMENTO DE CONTROL INTERNO: UNA REFORMA NECESARIA**

*D. Gregorio Máñez Vindel*

### **Introducción**

Han transcurrido ya casi cuatro años desde la aprobación del vigente Reglamento de Control Interno por Real Decreto 2188/1995, de 28 de Diciembre. Podemos, en consecuencia, tener la suficiente perspectiva temporal para analizar con sosiego la necesidad de aquella reforma, así como la situación actual del sistema de control interno derivada de la misma.

No cabe duda que, como ha ocurrido en la mayor parte de las facetas de la vida española, el último cuarto de siglo ha supuesto en el ámbito de la economía y más específicamente en el de la Hacienda Pública, una modificación sustancial de sus estructuras, cifras y procedimientos, por lo que podemos decir que dos fotografías estáticas del principio y final de este periodo podría parecer que no pertenecen al mismo sujeto.

Si ha cambiado tanto la realidad española, la de su economía y la de su Hacienda Pública, cabría preguntarse qué ha ocurrido con una parte de la misma, como es el Control Interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado.

Hace 25 años el Control Interno estaba determinado, principalmente, por lo dispuesto en la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1 de Julio de 1911. Parece claro que el control se ciñese a las preocupaciones del modelo clásico de la economía: pequeño nivel del gasto público, escasa incidencia del Sector Público en la Economía Nacional, control limitado en exclusiva a la legalidad, etc.

La Ley General Presupuestaria de 1977, inicia, sin duda, una importante etapa en la regulación del control. En efecto, el artículo 16.2 de dicha Ley, señala que la “Función Interventora” tiene por objeto controlar todos los actos de la Administración del Estado y de sus Organismos Autónomos, que den lugar al reconocimiento de derechos y de obligaciones de contenido económico, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la recaudación, inversión o aplicación en general de los caudales públicos, con el fin de asegurar que la Administración de la Hacienda Pública se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso. Hasta aquí puede considerarse que no existe un cambio significativo sobre la situación anterior.

Por su parte el artículo 17.1 estableció que el “control de carácter financiero” se ejercerá por la Intervención General de la Administración del Estado, de conformidad con lo prevenido en cada caso respecto a los Servicios, Organismos Autónomos y Sociedades Estatales, para comprobar su funcionamiento en el aspecto económico-financiero y conforme a las disposiciones y directrices que les rija y el artículo 17.2 señala que el preceptivo control de eficacia se ejercerá mediante análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento o utilidad de los respectivos servicios o inversiones, así como del cumplimiento de los objetivos de los correspondientes programas.

Como puede verse, en la Ley General Presupuestaria de 1977 aparecen términos y definiciones que pueden considerarse hitos del desarrollo del Control Interno. Efectivamente, el artículo 16.2 acuña una definición de la “Función Interventora”, nombre propio dentro de la terminología del Control Interno para designar a la intervención crítica o fiscalización previa.

A mi juicio, el término fijado por la Ley de “Función Interventora” no es muy afortunado, ya que en la función del Interventor que pudiera conocerse como función interventora se integran otras actividades y no sólo la de control de legalidad.

Pero lo verdaderamente novedoso de la Ley General Presupuestaria se encuentra en el artículo 17.1 y 17.2, ya que en el primero se establece el control de carácter financiero a ejercer por la I.G.A.E. y en el segundo el control de eficacia que la Ley no lo asigna a un órgano determinado.

Lo mismo cabe decir del art. 18 respecto al control financiero de las subvenciones.

Se reflejaron en la Ley General Presupuestaria de 1977, consiguientemente, unos controles económicos, hasta ese momento desconocidos por las Leyes precedentes. Se consideró que el control de legalidad era insuficiente y convenía complementarlo con controles que pudiesen verificar si existía una gestión financiera adecuada.

Por su parte el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de Septiembre, recogió las modificaciones que habían experimentado los citados artículos desde su nacimiento en 1977. El artículo 17.1 se redactó de acuerdo con la Disposición Adicional 11ª de la Ley 9/1983, de 13 de Julio de Presupuestos Generales del Estado para 1983 y en él se introducen principalmente dos novedades: se someten a control financiero los “demás Entes Públicos Estatales, cualquiera que sea su denominación y forma jurídica” y se establece el “control financiero permanente”.

Se añadió asimismo un párrafo nuevo al artículo 17 (el 3) por la Disposición Adicional 15ª de la Ley 44/1983, de 28 de Diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1984, en el que se dispone que la I.G.A.E. debe elaborar un plan Anual de Auditorías.

La regulación de las materias tratadas en los artículos 16 y 17 lo efectuaba la Ley General Presupuestaria de 1977 en el Título III “De la Intervención”. Pero se observa que no existe un paralelismo entre el desarrollo del artículo 16, dedicado a la función interventora y el 17

dedicado al control financiero y al control de eficacia. Mientras que el primero está minuciosamente contemplado, el segundo está prácticamente olvidado.

En el capítulo I de dicho título, dedicado a la Intervención de la Administración del Estado, no existe alusión alguna al control financiero ni al control de eficacia establecidos en el artículo 17.

Tan solo en el capítulo II dedicado a la Intervención de los Organismos Autónomos del Estado, existe una alusión en el artículo 100 b) que dice, refiriéndose a los Organismos Autónomos Industriales, Comerciales, Financieros o análogos, que “será objeto de comprobaciones periódicas o procedimientos de auditoría, las operaciones no comprendidas en el apartado a) anterior y que sustituirán a la intervención previa”.

Con posterioridad el artículo 95, dedicado a la función interventora, fue modificado por la Ley 33/1987, de 23 de Diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988, redacción que fue recogida en el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria de 1988. En él se establece (apartado 3 de dicho artículo 95) que el Gobierno podrá acordar, previo informe de la I.G.A.E. que la intervención previa se limite a comprobar los extremos siguientes:

- a) La existencia de crédito presupuestario y que el propuesto es el adecuado a la naturaleza del gasto u obligación que se proponga contraer.
- b) Que las obligaciones o gastos se generan por órgano competente.
- c) Aquellos otros extremos que, por su trascendencia en el proceso de gestión, determine el Consejo de Ministros .....

Las demás observaciones que puedan formular los interventores carecen de efectos suspensivos en la tramitación de los expedientes.

Se añade en el apartado 5 de este artículo, que las obligaciones o gastos sometidos a la **fiscalización limitada** a que se refiere el número 3 de este artículo serán objeto de **otra plena con posterioridad**..... mediante técnicas de muestreo o auditoría, con el fin de verificar que se ajustan a las disposiciones aplicables en cada caso y determinar el grado de **cumplimiento de la legalidad** en la gestión de los créditos.

Está claro que este artículo 95 lo único que establece es que la función interventora se ejerza en dos etapas, la primera a priori con la finalidad de comprobar si el expediente se ajusta a los aspectos básicos de la legalidad y otra, a posteriori, para verificar los aspectos complementarios de la referida legalidad. No se pretende verificar aspectos de buena gestión financiera que es lo que establece el artículo 17 de la Ley General Presupuestaria.

En definitiva, ni la Ley General Presupuestaria de 1977 ni el Texto Refundido de 1988, efectuaron un desarrollo adecuado del control financiero ni del control de eficacia establecidos en los apartados 1 y 2 del artículo 17 de dicha Ley.

Regulaciones parciales de las distintas facetas del control financiero, se han llevado a cabo mediante normas de distinto rango como el Real Decreto 1124/1978, de 12 de Mayo, que nace como Instrucción provisional hasta tanto fuese aprobado el Reglamento de la Ley General Presupuestaria, según establece la Disposición Final Primera de dicho Real Decreto.

No obstante su carácter provisional, el referido Real Decreto 1124/1978 supuso un importante avance en la incursión del control interno hacia cotas distintas de la mera legalidad. En efecto el artículo 3 regulaba cómo debían llevarse a cabo las comprobaciones o procedimientos de auditoría de los créditos no limitativos de los Organismos Autónomos Industriales, Comerciales, Financieros o análogos, estableciendo un procedimiento contradictorio en caso de discrepancia del gestor con el informe de la Intervención.

Del examen del artículo 4 del repetido Real Decreto se deduce que la principal preocupación que emana del mismo no es tanto un desarrollo sustantivo del control financiero establecido en los artículos 17.1 y 18 de la Ley General Presupuestaria, sino el reparto de competencia entre los distintos Cuerpos de la Administración y más específicamente los del Ministerio de Economía y Hacienda.

Debe destacarse aquí que una de las principales rémoras que ha impedido tradicionalmente avanzar hacia nuevas metas dentro de las funciones de los distintos Cuerpos de la Hacienda Pública y concretamente en el de Control, ha sido la sensación subjetiva de ciertas áreas o colectivos que consideran que cualquier iniciativa invade sus competencias.

Respecto al control de eficacia establecido en el artículo 17.2 de la Ley General Presupuestaria, el citado Real Decreto 1124/78 no especifica como debe ejercerse. En el apartado 2 del artículo 5 se señala que dicho control de eficacia se ejercerá conjuntamente por el Ministerio de Hacienda a través de la I.G.A.E., y los departamentos gestores.

Atribuye para esta finalidad a la I.G.A.E. el establecimiento y dirección, dentro de la Contabilidad Pública, de un sistema de contabilidad analítica que permita:

- a) Rendir la información económica y financiera que sea necesaria para la toma de decisiones.
- b) Facilitar los datos que sobre el coste de los servicios públicos sean precisos para la elaboración de una memoria demostrativa del grado en que se cumplen los objetivos programados, con indicación de los previstos y alcanzados y del coste de los mismos.

A los departamentos gestores les atribuye la competencia de proporcionar la información necesaria para determinar el grado de cumplimiento de los objetivos programados, con especificación de los previstos y alcanzados, que deba servir de base a la memoria a que se refiere el párrafo anterior.

El reparto de competencias, un poco indeterminado, ha supuesto un escasísimo desarrollo de este tipo de control hasta su imbricación en el sistema de seguimiento de objetivos establecido

en la Ley 37/1988 de Presupuestos Generales para 1989 y con mas concreción en la Orden de 14 de Julio de 1992.

De todo lo dicho parece evidente que, inmersos ya en los años 90, la situación era que el control de legalidad, debido a su tradición, estaba bastante desarrollado mientras que el control financiero y de eficacia había evolucionado parcialmente sin un respaldo legal o reglamentario suficiente: Quedaban conceptos por definir, elementos que articular y era necesario conjugar con claridad el control de legalidad y el control financiero a fin de que ambos no fuesen sustitutivos sino complementarios.

Cuando a principios del año 1995 abordamos en la I.G.A.E. la iniciativa de regular estos aspectos del control, la primera idea que surge es la más apropiada aparentemente y es que debiéramos esperar al nacimiento de una nueva Ley General Presupuestaria y con posterioridad efectuar el desarrollo reglamentario.

Efectivamente en aquel momento ya se había redactado un anteproyecto de Ley General Presupuestaria y estaba pendiente de la tramitación correspondiente.

Otra opción era que, habida cuenta del tiempo transcurrido desde la promulgación de la Ley General Presupuestaria sin haberse elaborado el correspondiente Reglamento, redactásemos el de la vigente, ya que el Texto Refundido de 1988, había recogido las modificaciones sustantivas del modelo de Control Interno que se había producido a lo largo del tiempo a través de las distintas Leyes de Presupuestos aprobadas y, en consecuencia, por lo que respecta al Control, era más necesario un desarrollo reglamentario de la Ley vigente que la modificación de la propia Ley.

Esta es la opción que abordamos y el tiempo nos ha dado la razón porque la nueva Ley General Presupuestaria no fue aprobada en la Legislatura que acabó en 1996 y parece que tampoco será posible su aprobación en la presente Legislatura.

### **El Reglamento de 1995: Directrices fundamentales de la reforma y problemática planteada.**

En primer lugar debe significarse que la experiencia nos indica que cada vez que se aborda la redacción de una disposición sobre el control, surgen de inmediato áreas y colectivos que se consideran afectados, prestándose, a estos efectos, una atención mucho más extensa y profunda que en otro tipo de disposiciones. Es obvio que una norma sobre Control Interno afecta a todos los gestores de la Administración del Estado, Organismos, etc., y éstos evalúan las repercusiones que la misma va a tener en sus funciones diarias que casi siempre es considerada desde una perspectiva restrictiva en sus “posibilidades de gestión”.

De ahí que aunque exista una voluntad política firme de establecer nuevas cotas de control, cualquiera que sea su naturaleza, existe una encubierta o clara oposición de muchos sectores de la propia Administración. Mayores competencias al Interventor, pueden interpretarlo muchos gestores como un contrapeso que disminuye su “poder”.



Estas y algunas más pueden ser las razones por las que las normas relativas al control permanezcan durante muchos años sin cambios significativos.

A pesar de lo indicado en los párrafos anteriores, a mediados de los años 90 se dieron las circunstancias propicias para impulsar la elaboración del Reglamento de Control, articulando las diversas facetas del mismo a fin de atender los retos de una moderna Administración Pública que, no solamente debe buscar la prestación de servicios a los ciudadanos, sino que dichas prestaciones deben realizarse siguiendo los principios de legalidad, eficacia, eficiencia y economía, como exige nuestra Constitución.

Se consideró que el Reglamento a elaborar debería contemplar, al menos, los siguientes aspectos:

1. La Función Interventora, en sus diversas facetas.
2. El Control Financiero, en sentido amplio, comprendiendo en el mismo, el control de eficacia y eficiencia.
3. Articulación armónica de la Función Interventora y el Control Financiero en los distintos ámbitos del Sector Público Estatal.
4. Definición clara de los destinatarios y responsables de los informes de control financiero.
5. Establecimiento de un procedimiento de discrepancia en los informes de control financiero, despejándose de esta forma las quejas de indefensión de los órganos gestores.
6. Desarrollo de los derechos, deberes y responsabilidades del personal controlador.
7. Procedimiento de actuación en casos de indicios de infracciones administrativas o de responsabilidades contables o penales, canalizando los procesos a través de la Intervención General.
8. Delimitación de los usuarios de los informes de control financiero y el acceso a los mismos.
9. Procedimiento de actuación en los casos que deba intervenir el Consejo de Estado, tratando de cerrar, en dicho aspecto, la indeterminación tradicional de este tipo de expedientes.
10. Determinación de un procedimiento en caso de omisión de fiscalización previa, obviando la polémica si, a estos efectos, estaba vigente, con posterioridad a la Ley General Presupuestaria, el Reglamento de 3 de Marzo de 1925.
11. Refuerzo de la autonomía funcional del personal controlador frente a los órganos controlados.

12. Coordinación por la I.G.A.E. de la información obtenida a través de auditorías efectuadas por firmas privadas en Organismos, Entes Públicos y Sociedades Estatales, y en los casos en que éstas no estuviesen sujetas a la Ley de Auditoría de Cuentas, comunicación previa a la I.G.A.E. de que se pretende contratar una Auditoría. De esta forma se efectuaría un mejor aprovechamiento de los servicios adquiridos y se observaría el principio de subsidiaridad en la contratación de los mismos.
13. Finalmente se trataría de reforzar el Control del Gasto Público, tanto en lo referente a la Función Interventora como al Control Financiero, siendo relevante que la información fundamental obtenida de ambos, llegue a la cúspide del ejecutivo, el Consejo de Ministros, de quien, como control interno, depende funcionalmente la I.G.A.E.

Los trabajos culminaron con la aprobación del Real Decreto 2188/1995 de 28 de Diciembre (B.O.E. de 25 de Enero de 1996) y en él se incluyeron todos los aspectos ya enumerados, propuestos por la I.G.A.E.

Esta norma sigue siendo la base fundamental del Control Interno en el momento actual, si bien ha sido complementada, en algunos aspectos por el Real Decreto 339/1998, de 6 de Marzo.

### **Situación actual del Control Interno**

#### **Función Interventora**

Respecto a la función interventora, cabría preguntarse si es satisfactorio el actual sistema de fiscalización limitada previa complementada con el control posterior o sería más conveniente volver a un procedimiento de fiscalización previa plena.

También puede cuestionarse si los subsectores correspondientes poseen el control apropiado a su configuración jurídica o a su actividad.

En cuanto al primer aspecto, considero que una gestión moderna y eficaz en la Administración Pública no puede verse entorpecida por un control lento y discrecional. La gestión pública debe orientarse hacia modelos en los que los pilares básicos en los que se asiente sean la legalidad, eficacia, eficiencia y economía y el control debe asentarse igualmente en los mismos principios.

Por ello el control previo no puede ser exhaustivo, ya que ello supondría, en muchos casos, trasladar la responsabilidad de la gestión al propio interventor.

El sistema de fiscalización limitada previa (que como ya he puesto de manifiesto en otras ocasiones es una expresión poco afortunada), puede ser perfectamente compatible con una rigurosa verificación de los aspectos de legalidad de los respectivos expedientes. En efecto, además de las comprobaciones a que hace referencia el artículo 95.3 a) y b) del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (también artículo 19.1 a) y b) del Real Decreto 2188/95) pueden establecerse en cada tipo de expediente, en el Acuerdo de Consejo de

Ministros que se aprueba al efecto, todas las verificaciones complementarias que la I.G.A.E. considere necesarias para asegurar que el gasto se tramita de acuerdo con la estricta legalidad.

Es razonable que los aspectos de legalidad por los que el Interventor puede “suspender” la ejecución de un gasto, se encuentren tasados a fin de evitar las discrecionalidades en un asunto tan relevante. Todo ello sin perjuicio que el Interventor pueda formular objeciones adicionales que permitan desaconsejar al gestor la continuidad del expediente. La tutela de la intervención no puede ser exhaustiva, ya que puede vaciar de contenido la propia responsabilidad del gestor.

### **Modelos de Control por Subsectores**

En cuanto al segundo aspecto, que señalaba en este apartado relativo a si el modelo de Control en cada subsector era el adecuado podemos hacer una breve revisión de ellos.

En la Administración del Estado el modelo existente de función interventora complementado con control financiero permanente parece adecuado a las necesidades de este subsector.

En este punto ha sido positiva la aclaración terminológica que ha efectuado, respecto al control financiero permanente, la Ley 50/1998, de 30 de Diciembre, al darle nueva redacción al artículo 100.1 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, al definirlo como aquél que se realiza por una Intervención Delegada destacada ante el Centro, Organismo o Entidad correspondiente.

Respecto a los Organismos Autónomos el artículo 99.1 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, redactado asimismo por la Ley 50/1998, establece con carácter general el mismo sistema de Control (función interventora + control financiero permanente) que el descrito para el Estado, fórmula que se considera adecuada para este tipo de Organismos.

Más discutible es la autorización que se concede (párrafo segundo del citado número y artículo) al Consejo de Ministros para que, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda y a iniciativa de la I.G.A.E., pueda acordar el establecimiento de un control financiero permanente como único sistema de control de los Organismos en los que la naturaleza de sus actividades así lo justifiquen.

En efecto, la Ley 6/1997 de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado ha distinguido, dentro de la denominación genérica de los Organismos Públicos, dos modelos básicos, los Organismos Autónomos y las Entidades Públicas Empresariales, siendo los primeros los que realizan, fundamentalmente, actividades administrativas y se someten plenamente al Derecho Público en tanto que los segundos realizan actividades de prestación de servicios o producción de bienes susceptibles de contraprestación económica y, aún cuando son regidos en general por el Derecho privado, les resulta aplicable el régimen de Derecho público, en relación con el ejercicio de potestades públicas y con determinados aspectos de su funcionamiento.

Pues bien, dado que los Organismos Autónomos realizan funciones administrativas (esencialmente), si la distribución de los antiguos Organismos Autónomos Administrativos y los Industriales, Comerciales etc. ha sido correcta en la nueva configuración de Organismos Autónomos y Entidades Públicas Empresariales, parece razonable que los primeros tengan, esencialmente, función interventora y no solamente control financiero, pues quedaría fuera del control previo de legalidad las actividades de gestión de gasto puramente administrativas.

Las Entidades Públicas Empresariales, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 99.2 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (según redacción de la Ley 50/1998) están sometidas a control financiero permanente, salvo que por Acuerdo de Consejo de Ministros se sustituya por su ejercicio centralizado a través de la I.G.A.E. directamente.

En este punto cabe decir algo similar a lo referido en el apartado anterior. Este tipo de Entidades, que provienen de los antiguos Organismos Autónomos Comerciales, Industriales, Financieros o análogos, parece que el control más apropiado es el de control financiero permanente (aplicado con carácter general). De aprobarse por Consejo de Ministros excepciones a esta regla general, en dichos Organismos disminuiría, respecto a la situación anterior, el grado de control puntual y se alejarían los tiempos entre los actos de gestión y la verificación correspondiente.

Por su parte, los Entes Públicos, a que se refieren las Disposiciones Adicionales novena y décima de la Ley 6/1997 de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, están sometidos (nuevo artículo 99.3 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria redactado por la referida Ley 50/1998) al sistema de control establecido en su Ley reguladora y, en su defecto, al establecido para las Entidades Públicas Empresariales (control financiero permanente, salvo las excepciones autorizadas por Consejo de Ministros).

Los Entes públicos a los que se refiere dichas Disposiciones novena y décima son los siguientes: Agencia Estatal de Administración Tributaria, Consejo Económico y Social, Instituto Cervantes, Comisión Nacional de Mercado de Valores, Consejo de Seguridad Nuclear, Ente Público R.T.V.E., Universidades no transferidas, Agencia de Protección de Datos, I.C.E.X., Consorcio de la Zona Especial Canaria, Comisión Nacional de la Energía y Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones.

La mera observación de los Entes públicos citados, nos lleva a la consideración de que la mayoría de ellos efectúa actividades claramente administrativas y, consiguientemente, desde esa perspectiva deberían estar sometidos a función interventora, sin que pueda invocarse que dicho tipo de control es o puede ser una rémora para el desarrollo de su actividad, sobre todo si dicho control se desarrolla mediante el sistema de fiscalización limitada previa.

No obstante lo anterior, pueden existir otras razones que aconsejen que algunos de estos Entes se sometan únicamente a control financiero, cuestiones que escapan a razonamientos puramente técnicos que es la perspectiva desde la que se escriben estos comentarios.

Finalmente, las Sociedades mercantiles estatales están sometidas a control financiero, ejercido de forma centralizada por la I.G.A.E. (no control financiero permanente).

Considero razonable este tipo de control para este subsector de Sociedades Estatales, ya que habida cuenta de la actividad comercial que desarrollan, los responsables de los mismos deben actuar con la agilidad que exige su gestión, sin perjuicio del control a posteriori que debe realizarse para comprobar que se ha actuado siguiendo los principios de legalidad, eficacia y eficiencia requeridos.

### **Control Financiero**

Ya hemos visto que mientras la función interventora solamente es aplicable a determinados Agentes e Instituciones del Sector Público Estatal, el control financiero, en alguna de sus fórmulas, es aplicable a la totalidad de los mismos. De aquí deriva la importancia de este tipo de control que, a pesar de su juventud, (nace tímidamente con la Ley General Presupuestaria en 1977, se consolida parcialmente en el Texto Refundido de dicha Ley en 1988 y se desarrolla definitivamente con el Real Decreto 2188/1995) se hace imprescindible, si queremos acomodarnos en esta actividad, a la gestión pública que debe exigirse en los albores del Siglo XXI.

Ya nuestra Constitución de 1978 en su artículo 31.2 establece que el gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía y el artículo 103 señala que la Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales y actúa de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, ...

Nuestra Carta Magna exige, consecuentemente, que la gestión pública se rija por principios de eficacia, eficiencia y economía. Estos son los verdaderos pilares por los que debe regirse los diversos procesos que conforma todo el ciclo presupuestario (elaboración, aprobación, ejecución y control).

En este punto conviene recordar la conferencia de Alvaro Rodríguez Bereijo, dictada con motivo de las X Jornadas de Control Interno del Sector Público, titulada “Los fundamentos constitucionales del control interno de la actividad financiera del Estado”, en la que señala que la operatividad de los principios constitucionales citados se manifiestan de manera decisiva en dos momentos de la actividad financiera:

- “El de elaboración del presupuesto, cuya estructura y técnicas de programación han de ajustarse a los criterios constitucionales enunciados. El presupuesto por programas y por objetivos, en proceso de reciente implantación en coherencia con el mandato constitucional, ha de establecer, sin embargo, definiciones suficientemente claras y concretas de los objetivos perseguidos que permitan comprobar y medir el grado de realización de los mismos e incluir indicadores económicos de objetivos que hagan posible un análisis de los costes de los servicios realizados.”

- “El de control de la ejecución presupuestaria, estimulando una ampliación de las funciones y técnicas de control tradicionales, de legalidad y de regularidad financiera y contable – imprescindibles en un Estado de Derecho y que es preciso mantener- hacia modalidades de control de eficiencia (análisis coste-beneficio y análisis coste-eficacia) y control operativo o de gestión que permitan verificar si la actividad de empleo de los recursos se ha ejercido de la forma más productiva y al menor coste posible, y si con dicha gestión económico financiera se han alcanzado los objetivos previstos.”

No cabe duda que es necesario que todos los que intervenimos en cualquiera de las fases del ciclo presupuestario, debemos adaptar nuestra actividad a la consecución de los citados principios.

Es necesario racionalizar los procesos de asignación y gestión, facilitando la evolución, en todas las áreas de la Administración Pública, desde una gestión tradicional de medios hacia un modelo de gestión por objetivos, en el que los resultados se configuren como un elemento fundamental en la toma de decisiones.

Los informes de control financiero deben contener información suficiente para evaluar si la gestión se ha efectuado siguiendo los principios de legalidad, eficacia, eficiencia y economía (buena gestión financiera), si es necesario exigir responsabilidades a los gestores correspondientes y para efectuar una adecuada asignación de recursos. Naturalmente, dicha información debería tener una finalidad fundamental y es la mejora de la propia gestión.

A la vista de lo indicado, parece obvia la necesidad de que el control financiero sea en la actualidad una parte importante e imprescindible del Control Interno.

Cabe preguntarse, no obstante, el grado de desarrollo actual, determinado fundamentalmente por lo establecido en el Real Decreto 2188/1995 que estamos analizando en estas páginas.

Si observamos lo dispuesto en el Título III de dicho Real Decreto, dedicado al control financiero, veremos que se adapta con bastante fidelidad a los requerimientos que debiera tener este tipo de control que hemos visto en los párrafos precedentes.

En efecto, en el artículo 33 se establece que el ámbito de aplicación abarca todo el Sector Público Estatal y el artículo 34 determina que el control financiero tiene por objeto verificar que la gestión económico-financiera del Sector Público Estatal se adecúa a los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia.

Respecto a lo señalado en relación a la ayuda de los informes para la gestión y para la asignación de recursos, es significativo lo establecido en el artículo 34.3 que dispone que el control financiero tiene como finalidad promover la mejora de las técnicas y procedimientos de gestión a través de las propuestas que se deduzcan de los resultados del mismo y añade que de los informes de control se podrá extraer información que permita una mejor aplicación de los principios de eficiencia y economía en la programación y ejecución del gasto público.

El Real Decreto distingue los términos “control financiero” y “auditoría” que en la terminología corriente, se confunde con cierta frecuencia. Para el Real Decreto el término “control financiero” es distinto que el de “auditoría” al indicar que el primero se ejercerá mediante auditorías u otras técnicas de control. En definitiva, la auditoría no sería mas que una técnica puesta al servicio del control financiero.

En esta disposición (artículo 35) se establece los siguientes modelos de auditoría: financiera, de cumplimiento, operativa, de programas presupuestarios y planes de actuación y de sistemas y procedimientos de gestión financiera.

En estos momentos todos estos modelos de auditoría se están llevando a cabo dentro del ámbito de actuación de la Intervención General y todas ellas se encuentran recogidas en el Plan Anual que establece dicho Centro Directivo.

Es importante reseñar el avance que ha supuesto, respecto al control financiero, el Real Decreto 2188/1995 en dos aspectos fundamentales:

- a) Destinatarios y responsables de los informes.
- b) Cierre de un procedimiento de discrepancia en los informes de actuación, con sometimiento, en su caso, de los mismos, a la consideración del Consejo de Ministros.

La regulación de estos aspectos ha supuesto una mayor atención de los gestores a los informes, una mayor trascendencia y aprovechamiento de los mismos, al llegar la información a las máximas instancias, y una mejora de su calidad al verse sometidos a un procedimiento contradictorio en el que deben estudiarse con profundidad, tanto por parte de la gestión como de la intervención, los asuntos en controversia.

De lo visto, puede deducirse que el área de control financiero, tanto en lo referente a su regulación como en lo concerniente a su ejecución, tiene bases sólidas y se ha efectuado por la I.G.A.E. un esfuerzo importante para llevar a cabo los requerimientos de un Sector Público, que debe adaptarse con rapidez a unos métodos que superen la concepción tradicional de una mera gestión de medios.

## **Conclusiones**

La Ley General Presupuestaria de 1977 estableció, en relación al Control Interno, junto a la tradicional Función Interventora, unos controles adicionales tendentes a verificar si la gestión se efectúa siguiendo los principios de eficacia, eficiencia y economía (principios de buena gestión económico-financiera).

Nacieron así el control de carácter financiero y el control de eficacia.

El Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria de 1988, recogió las modificaciones que se introdujeron principalmente en las Leyes de Presupuestos de los diversos ejercicios,

observándose que mientras en la función interventora existía una regulación bastante minuciosa, no ocurría lo mismo respecto al control financiero y el de eficacia.

Se habían realizado regulaciones parciales de las distintas facetas del control financiero a lo largo de los años, mediante normas de distinto rango, disposiciones que no cerraban algunos aspectos, necesarios para un desarrollo adecuado de este tipo de control.

Era, consecuentemente, urgente abordar la elaboración de un Reglamento que contemplase las dos vertientes fundamentales del Control Interno, función interventora y control financiero, y la articulación armoniosa de ambos, para su aplicación a los distintos Órganos, Instituciones, Entes, etc., que componen el complejo Sector Público Estatal.

El Reglamento fue aprobado por Real Decreto 2188/1995 de 28 de Diciembre, publicándose en el B.O.E. de 26 de Enero de 1996.

La aplicación de la norma, complementada por el Real Decreto 339/1988, está siendo satisfactoria, constituyendo una base sólida para el desarrollo futuro de las distintas facetas del control. En este sentido la I.G.A.E. tendrá que seguir haciendo un esfuerzo especial en lo relativo a los controles económicos, que deberán ir parejos a un desarrollo de nuevos métodos de gestión.

La elaboración de una nueva Ley General Presupuestaria no debería suponer una reducción de las metas alcanzadas en materia de Control Interno, tanto en lo que se refiere a la función interventora como al control financiero, ya que el desarrollo futuro de ambos, puede incidir muy positivamente en la mejora de la gestión y en una más correcta y equitativa asignación de los recursos públicos.



## **REFLEXIONES EN TORNO A LA REFORMA DEL DERECHO SUSTANTIVO Y DE CONTROL EN MATERIA DE GASTO PÚBLICO SUBVENCIONAL**

*D. Alberto Muñoz Pérez*

La institución subvencional como forma de plasmación del gasto público a ejecutar por las diversas Administraciones va cobrando en los últimos tiempos un auge cada vez mayor, a partir de la implementación de políticas económicas orientadas fundamentalmente a favorecer el crecimiento económico incentivando el desenvolvimiento de la iniciativa privada hacia determinados sectores, en lugar de incrementar la participación directa del sector público en la economía. Los presupuestos públicos, más que reducir su volumen de recursos, se van reorientando -el caso más emblemático por todos conocido son las privatizaciones- hacia formas de gasto en las que se potencia el juego del mercado y de la libre competencia entre las empresas a la hora de prestar determinados servicios al ciudadano que “tradicionalmente” habían sido inscritos en un ámbito de titularidad pública. En definitiva, el mecanismo subvencional, lejos de perder posiciones, va ensanchando su campo de aplicación, eso sí, revestido en muchas ocasiones bajo la apariencia de convenios, conciertos y otras técnicas administrativo-financieras de progresiva aparición.

El Derecho material que a nivel estatal regula actualmente las subvenciones se ciñe básicamente a los artículos 18 y 81 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, el Real Decreto 2225/1.993 por el que se aprobó el Reglamento de concesión de subvenciones públicas y la Orden de 23 de julio de 1.996 sobre competencias en materia de procedimiento de recaudación de reintegros de ayudas; esto, dejando al margen toda la normativa sancionadora tanto administrativa como penal, recogida fundamentalmente en el artículo 82 del citado Texto Refundido, así como en el Código Penal, Arts. 306, 308 y 309 que tipifican el delito de fraude en subvenciones y ayudas tanto nacionales como europeas. Lo que cuanto antes debemos preguntarnos es si este “corpus iuris” es suficiente y adecuado a la materia y fines que pretende abarcar. Ciertamente la respuesta no puede ser positiva, habida cuenta de las insistentes críticas emitidas, no sólo por la doctrina administrativa y financiera, sino también por órganos constitucionales tan cualificados en esta materia como el propio Tribunal de cuentas. Así, el pasado 22 de abril casi todos los diarios de tirada nacional se hacían eco de la comparecencia el día anterior del Presidente del Tribunal de Cuentas en una subcomisión del Congreso de los Diputados en la que, con motivo del examen de la gestión de las subvenciones de determinado Ministerio, se realizaron manifestaciones de gravedad y trascendencia por parte de persona tan autorizada. El Presidente de la institución citada afirmaba que las numerosas lagunas normativas para controlar la concesión de subvenciones

públicas dificultan que puedan exigirse responsabilidades tanto administrativas como penales. El Sr. Nieto de Alba señalaba que este vacío legal es un estímulo a la negligencia, además de que imposibilita que el dinero público concedido inadecuadamente pueda ser restituido. En su opinión, “las oscuridades y deficiencias de la normativa crean riesgos mortales, por lo que no es difícil anticipar que no habrá ni eficacia en la consecución de los objetivos, ni eficiencia en los procedimientos de gestión”. Finalmente, el Presidente del Tribunal de Cuentas defendió la necesidad de aprobar una ley general de subvenciones que regule la concesión de este dinero público y que permita su control.

La verdad es que en esta ocasión el máximo responsable del “supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público”<sup>1</sup> no hizo más que confirmar y reiterar la doctrina que este Órgano Constitucional viene sentando en materia de control de subvenciones en los últimos años. Es por ello imprescindible - con objeto de comprender el alcance de las manifestaciones vertidas a que nos hemos referido - retroceder en el tiempo algunos años y situarnos ante la Resolución aprobada por la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas en su sesión del día 2 de diciembre de 1993, en relación con la moción de ese Alto Tribunal <sup>2</sup>, derivada de la actividad fiscalizadora sobre justificación y control de subvenciones concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado<sup>3</sup>. En síntesis, las recomendaciones incluídas en esta Moción hacían referencia a las siguientes cuestiones:

1. Disposiciones relativas al deber de rendición de cuentas al Tribunal por los perceptores de subvenciones.
2. Documentación a exigir para la solicitud de subvenciones.
3. Documentación justificativa de los gastos realizados en aplicación de los fondos recibidos.
4. Mecanismos para evitar los riesgos de concesión de ayudas excesivas por la concurrencia de varios regímenes de subvenciones con objetos similares, y, a la vez, una perturbadora superposición de controles.
5. Finalmente, se consideraba conveniente estudiar la oportunidad de promulgar una Ley General de Subvenciones que regulara de forma sistemática y completa un fenómeno de tanta importancia económica y social dentro de la actividad financiera del sector público.

Con anterioridad a la publicación de la Moción del Tribunal de Cuentas en cuestión se aprobó el Real Decreto 2225/1.993, de 17 de diciembre<sup>4</sup>, por el que se aprueba el Reglamento para la

---

<sup>1</sup>Párrafo primero del art. 136.1 de la Constitución Española regulador del Tribunal de Cuentas.

<sup>2</sup>La moción del Tribunal de Cuentas a que se refiere la Resolución citada del Congreso de los Diputados fue aprobada el 29 de julio de 1993 y lleva por título lo siguiente: “Moción proponiendo las medidas, a su juicio, conducentes a la mejora de los procedimientos de justificación y control de las subvenciones concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado”.

<sup>3</sup>Pág. 2449 del Boletín Oficial del Estado nº 21 del martes 25 de enero de 1994.

<sup>4</sup>El Real Decreto 2225/1993 citado apareció publicado en el B.O.E. nº 312 de 30 de diciembre de 1993, justo 26 días antes de la publicación de la Moción.

concesión de subvenciones públicas. Esta norma no tuvo tiempo de incorporar las recomendaciones formuladas por el tribunal que no necesitaran una cobertura con rango de Ley, y, en consecuencia, ha pasado inadvertida, suponiendo no sólo una buena oportunidad perdida, sino también una norma de escasa trascendencia, y seguramente, carente de suficiencia y precisión.

El art. 81 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria <sup>5</sup> (en adelante, TRLGP) es, por consiguiente, la única disposición normativa con rango de Ley que a nivel estatal regula las ayudas y subvenciones públicas en todo lo referido a competencia para su concesión, obligaciones del beneficiario y de las entidades colaboradoras, contenido mínimo de las bases reguladoras y causas de reintegro. Este es su contenido fundamental, sin perjuicio de recoger algún aspecto más de carácter complementario. Por supuesto, dejamos al margen toda la materia sancionadora prevista en el art. 82 dado su carácter estrictamente punitivo desde la óptica del Derecho Administrativo, así como la regulación del Código Penal sobre el delito de fraude en subvenciones y ayudas tanto nacionales como europeas en los arts. 306, 308 y 309.

Pero independientemente de que en el apartado 6 del citado art. 81, en aplicación de los principios de publicidad, concurrencia y objetividad, se exija el establecimiento de unas bases reguladoras de concesión que evidentemente deben configurar el armazón jurídico regulador del desarrollo de cada subvención, lo cierto es que el cuerpo normativo hasta aquí descrito y vigente hoy en día en la materia que nos ocupa es inadecuado e insuficiente.

Desde hace muchas décadas el Dº Administrativo especial se ha ido nutriendo de parcelas de actividad administrativa que con el desarrollo de la actividad económico pública han demandado un tratamiento y normativización específicos y más minuciosos. No tenemos más que reparar en Leyes como la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, la Ley del Patrimonio del Estado, etc...

Por otra parte, a partir del art.148.1.18 de la Constitución que otorga al Estado competencia exclusiva sobre diversas materias entre las que no se encuentran la legislación básica sobre subvenciones y ayudas públicas, algunas Comunidades Autónomas han optado por seguir la recomendación del Tribunal de cuentas promulgando una Ley de subvenciones. Este es el caso, por ejemplo, de las Comunidades Autónomas de Madrid y Navarra <sup>6</sup>.

Sin entrar en un examen detallado de las analogías y diferencias entre ambas normas sí que se pueden apreciar planteamientos distintos en materias trascendentes. Sirva como muestra el hecho, por ejemplo, de que mientras la Ley navarra prevé la posibilidad de reintegros parciales a consecuencia de incumplimientos parciales de las obligaciones a que está sometido el beneficiario, la Ley madrileña -siguiendo el tenor del art.81.8 del TRLGP- habla sin más de "reintegro de las cantidades percibidas". Es, desde luego, esta cuestión un asunto básico que demanda una configuración legal mucho más precisa, y que debería ser armónica a la vista de

---

<sup>5</sup>La redacción original procede de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, habiendo sido modificado el apartado 3, párrafo segundo, por la Ley 31/1991, de 30 de diciembre, y los apartados 4 a 6 por la Ley 13/1996, de 30 de diciembre.

<sup>6</sup>La Comunidad Autónoma de Madrid Ley 2/1995, de 8 de marzo (B.O.E. nº 119, de 19 de mayo) y la de Navarra la Ley Foral 8/1997, de 9 de junio, (B.O.E. nº 206, de 28 de agosto).

las posibles discriminaciones que pudieran producirse entre beneficiarios de distintos territorios autonómicos ante igual grado de incumplimiento.

Por lo que se refiere al régimen de control de las subvenciones (arts. 12 y 25 de las leyes madrileña y navarra) igualmente se pueden observar enfoques y contenidos diversos entre ambas normas. Así, el art. 12 de la Ley 2/1995 de la Comunidad de Madrid está regulando exclusivamente un régimen de control previo de legalidad para “todas” (apartado 2) las ayudas objeto de esa Ley; o sea, sitúa a las subvenciones únicamente frente a una fiscalización previa plena para todos los expedientes tramitados. No se hace ninguna referencia, por consiguiente, al control financiero “a posteriori” como otro régimen de control distinto. En definitiva, la Ley madrileña se centra en la configuración de la función interventora, las fases de ejecución del gasto a que se aplica, y las obligaciones de beneficiarios y terceros para facilitar el ejercicio de dicha función. Todo ello al margen del régimen de control previo que, en general para todo tipo de gasto, prevea la Ley de Hacienda correspondiente.

Por el contrario, el contenido del art. 25 de la Ley 8/1997 de Navarra es mucho mayor y diseña básicamente un sistema de control más completo y mejor dirigido en nuestra opinión, ya que compatibiliza y complementa en términos más operativos las funciones interventora y de control financiero. Por lo que hace a la primera, en el apartado 3 acota los extremos a comprobar de forma muy clara, como es característico de los regímenes de intervención limitada previa; y además, en los apartados 4 y 5 define en qué consiste la intervención previa, ya sobre la concesión de la subvención, ya sobre el reconocimiento de la obligación. Mientras que, como se vio, la Ley madrileña exige la fiscalización de “todos” los expedientes, el apartado 6 de esta norma se anticipa a la posibilidad - por otro lado bastante frecuente - de aquellas convocatorias de subvenciones que implican la tramitación de un número muy elevado de expedientes y, por lo general, de escaso importe, cuya fiscalización ágil demanda la utilización de procedimientos o técnicas de muestreo. Por último, el apartado 7 recoge de forma evidente el control financiero como función de control posterior distinta a la intervención previa, con objeto, medios y fines completamente distintos de aquella y a los cuales nos referiremos inmediatamente casi como colofón a este trabajo.

En definitiva, a partir de lo hasta ahora expuesto, a nuestro juicio, deben desprenderse las conclusiones de que las Comunidades Autónomas, por lo que se refiere a la elaboración de un texto legal general regulador de las subvenciones, han tomado claramente la delantera al Estado, con las consecuencias que se han apuntado anteriormente y de que, por consiguiente, es inaplazable la obligación de dictarse esta norma estatal que sirva de rasero armonizador para los ordenamientos autonómicos, siempre dentro del respeto constitucional al reparto de competencias normativas.

Evidentemente el Derecho Administrativo sustantivo sólo puede lograr su completa aplicación cuando dispone de instrumentos procedimentales adecuados que respalden la coactividad de sus normas. La persecución del fraude en materia de subvenciones exige mecanismos y competencias más amplias y detalladas de las que hoy por hoy recogen tanto el

TRLGP como la Ley 30/1992, de Régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Baste comparar las disposiciones que sobre control financiero de subvenciones incluye el Texto Refundido y el R.D. 2188/1995 con lo que a efectos de inspección de los tributos prevén tanto la Ley General Tributaria como el Reglamento de la Inspección de los Tributos. Debemos analizar, por tanto, si los beneficiarios de subvenciones están sujetos a mayores controles como contribuyentes que como perceptores de fondos públicos.

Como opina José Pascual en su obra “Régimen jurídico de las subvenciones públicas”<sup>7</sup>, la Ley y el RD 2188/1.995 han sido bastante parcos en la regulación de las facultades del personal controlador y, en definitiva, de la Administración en orden a exigir la colaboración de los beneficiarios y entidades colaboradoras, en caso de negativa u obstrucción por parte de los mismos. La obligación de someterse a las actuaciones de control es clara, según hemos visto, pero ante una negativa del obligado a colaborar no se otorgan medidas coactivas ni siquiera dicha conducta está tipificada como infracción administrativa, si bien constituye una circunstancia que debe tenerse en cuenta en la graduación de las sanciones previstas en el artículo 82.4 del TRLGP. De otra parte, podría reconducirse a un supuesto de reintegro si llevara consigo un incumplimiento de la obligación de justificación. La única medida que puede tomarse contra la expresa voluntad del interesado está contemplada en el art.81.12 del TRLGP que dispone: “Cuando en el ejercicio de las funciones de inspección o control se deduzcan indicios de la incorrecta obtención, disfrute o destino de la subvención o ayuda percibida, los agentes encargados de su realización podrán acordar la retención de las facturas, documentos equivalentes o sustitutivos y de cualquier otro documento relativo a las operaciones en que tales indicios se manifiesten.”

Más generosa que la norma reglamentaria en la interpretación de las facultades de control ha sido la jurisprudencia.

La Sala Tercera del Tribunal Supremo desestimó por Sentencia de 10 de mayo de 1.986 un recurso de apelación interpuesto por la Asociación AFANDEL, el cual traía su origen en un escrito de la Intervención General de la Administración del Estado mediante el que requirió a dicha asociación para que le remitiese diversos documentos y, entre ellos, los extractos de las cuentas bancarias con motivo de un control financiero de los previstos en el artículo 18 de la LGP. AFANDEL se negaba a entregar la referida documentación alegando que constituía una invasión de la intimidad aludiéndose además a los principios de seguridad jurídica y efectividad de la tutela. El Tribunal Supremo consideró aplicable al caso la doctrina del Tribunal Constitucional que en su STC 110/1.984 declaró que la inspección tributaria de las cuentas corrientes no incide en la indicada lesión cuando investiga las cuentas corrientes de los contribuyentes con el fin de comprobar la capacidad tributaria de los mismos, y que si tal criterio -reiterado en el posterior Auto del Tribunal Constitucional de 23 de julio de 1.986- pudo sostenerse para los contribuyentes en general, con mayor razón podrá hacerse en casos

---

<sup>7</sup>Libro editado en 1.999 por el Boletín Oficial del Estado. Págs 222 y siguientes.

como el presente en que se trata de fiscalizar las subvenciones otorgadas por la propia Administración.

Interpuesto recurso de amparo contra la Sentencia, el Tribunal Constitucional acuerda su inadmisión por Auto 982/1.986, de 19 de noviembre, declarando aplicable al supuesto la doctrina constitucional invocada, bien que con la siguiente matización: “mientras que en los casos contemplados en las resoluciones anteriormente citadas este Tribunal Constitucional consideró que era el artículo 31.1. de la C.E., referente al deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, en el que tenía apoyo constitucional la actividad inspectora de la Administración, sería ahora el apartado 2 de ese mismo artículo 31 de la C.E., referente al gasto público, en el que encontraría su fundamento la actividad de control financiero frente a una Entidad perceptora de ayudas o subvenciones públicas. No se da, pues, vulneración del derecho constitucional invocado”.

A partir de esta jurisprudencia se pone totalmente de manifiesto la ausencia en el ámbito del control financiero de las subvenciones para los auditores públicos de las facultades de actuación de que gozan los inspectores tributarios. Los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributarios que contemplan las obligaciones de información de terceras personas tanto privadas como públicas hacia la gestión tributaria en sentido amplio deberían tener su lógico correlato para la función de control sobre el correcto uso de las ayudas públicas.

En relación con todo lo anterior no podemos olvidar el hecho de que la vida económica de las Administraciones públicas se ve cada vez más influida por los mecanismos y disposiciones financieros de la Unión europea. Los Reglamentos comunitarios, con valor de aplicación superior a la Ley, introducen procedimientos que implican la posibilidad de que los controladores nacionales tengan más potestades para ejercer su función cuando controlan una subvención comunitaria que cuando es nacional. En este orden de cosas, debemos remitirnos a los arts. 5 y 6 del Reglamento 4045/89 del Consejo, relativo a los controles de las operaciones del FEOGA-Garantía y al art.12 del Reglamento 2064/97 de la Comisión sobre control financiero de los Fondos estructurales. Además, el art. 7 de este último Reglamento<sup>8</sup> “garantiza que las irregularidades comprobadas en los informes de control financiero serán analizadas y resueltas por los órganos gestores y de control de forma satisfactoria”, ya que de lo contrario el Estado miembro deberá informar debidamente a la Comisión europea. En

---

<sup>8</sup>El art. 7 del Reglamento 2064/97 dispone lo siguiente:

- 1.- “Los Estados miembros garantizarán que las irregularidades comprobadas durante los controles nacionales o comunitarios son estudiadas y resueltas de forma satisfactoria.
- 2.- En caso de que una irregularidad advertida no haya sido resuelta de forma satisfactoria dentro de los seis meses siguientes a su notificación a la autoridad de ejecución correspondiente, el Estado miembro informará a la Comisión de la situación, salvo que ya lo haya hecho con arreglo al Reglamento (CE) nº 1681/94.
- 3.- A efectos de los apartados 1 y 2, las irregularidades comprobadas se considerarán resueltas de forma satisfactoria cuando el beneficiario final o la autoridad de ejecución haya presentado a la persona y organismo correspondiente encargado del control en el Estado miembro la prueba de que la irregularidad no existe o ha sido corregida.  
En el caso de irregularidades inherentes al sistema será necesario, asimismo, que se hayan adoptado las medidas necesarias para corregir todas aquellas que hayan pasado inadvertidas durante los controles o para prevenir su reaparición.
- 4.- La prueba contemplada en el apartado 3 podrá consistir en copias de los registros de contabilidad y de los documentos justificativos correspondientes o de cualquier otro documento que se considere necesario”.

definitiva, las irregularidades detectadas a través de los informes de control financiero van a tener cada vez una trascendencia mayor, y sus consecuencias -impuestas como acaba de verse por una norma de aplicación preferente a una Ley nacional- pueden llegar a asimilarse a las derivadas de un acta de la inspección de los tributos.

En conclusión, igual que el Tribunal de Cuentas ha demandado una Ley General de subvenciones, también es inaplazable la normativa con rango legal de un procedimiento de control financiero a los beneficiarios de subvenciones puesto que afecta a sus derechos y garantías como ciudadanos. La nueva Ley General Presupuestaria debería recoger el reconocimiento del carácter de autoridad para los Interventores y Auditores del Estado, dotándoles de las competencias y prerrogativas necesarias para llevar a cabo eficazmente su labor, así como la Ley General Tributaria desde hace mucho tiempo lo recoge para los Inspectores de los tributos. Y no sólo eso, dicho texto legal debería verse desarrollado por el preceptivo Real Decreto que aprobara el Reglamento de Control Financiero de subvenciones, al igual que existe un Reglamento de la inspección de los tributos, que regula todo el procedimiento de las actuaciones inspectoras, su documentación y tramitación, con un contenido, por consiguiente, mucho más amplio del que actualmente tiene el Real Decreto 2188/95, de 28 de diciembre. Todo ello, evidentemente, contemplando las exigencias y requisitos que la normativa europea incluye en la cada vez más basta materia del control de las ayudas y subvenciones cofinanciadas por los Fondos europeos.

## **LA CONTABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO EN EL ÚLTIMO CUARTO DEL SIGLO XX**

*D<sup>a</sup> María Jesús Sánchez Araujo*

Durante el último cuarto del Siglo XX se ha producido en España un cambio espectacular en su contabilidad pública, que ha sido particularmente importante en el ámbito de la Administración General del Estado, y cuyo inicio podemos situarlo en la publicación de la **Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria**.

En el artículo 125 se atribuye al Ministro de Hacienda el establecimiento del Plan General de Contabilidad Pública, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, en su condición de Centro directivo de la expresada materia.

Hasta que se produjera el desarrollo reglamentario de la misma y la aprobación del Plan General de Contabilidad Pública, la Contabilidad de la Administración General del Estado se adaptó a lo preceptuado en la citada Ley General Presupuestaria mediante las normas provisionales contenidas en **la Orden del Ministerio de Hacienda, de 6 de diciembre de 1978**, y en las normas aclaratorias y complementarias a dicha Orden existentes en la **Circular de la Intervención General de la Administración del Estado de 21 de diciembre de 1978**.

**El Plan General de Contabilidad Pública** se aprobó, con carácter provisional, mediante **Orden del Ministerio de Hacienda de 14 de octubre de 1981**.

Ya en el preámbulo se hace referencia a la trascendencia del Plan, tanto por razón de la materia como por la amplitud del sector público al que iba dirigido, razón por la que se entendía que era prudente iniciar un período experimental, en el que se aplicara con carácter provisional y sólo para el subsector Estado.

Y es en el apartado segundo donde se determina que la Intervención General de la Administración del Estado aplicará, con carácter provisional, el Plan General de Contabilidad Pública al subsector Estado, a partir del 1 de enero de 1982, tomando como base la Contabilidad Administrativa existente en las distintas Oficinas de Contabilidad del Estado.

El Plan General de Contabilidad Pública tomó como modelo el Plan General de Contabilidad, aprobado por Decreto 530/1973, de aplicación voluntaria para las Empresas españolas.



Entre las razones expuestas para ello destaca la de conseguir una armonización de la información económica del sector público con la del sector privado. Asimismo, el hecho de que la normalización de la contabilidad privada en España haya ido por delante del de la contabilidad pública supone para ésta la ventaja de tener un modelo al que seguir.

Para llevar a cabo la implantación del Plan se modificó, en el año 1982, la estructura de la Intervención General de la Administración del Estado, con la creación de la Subdirección General para la Implantación del Plan General de Contabilidad Pública (Real Decreto 226/1982, de 15 de enero), que es el origen de la actual Subdirección General de Planificación y Dirección de la Contabilidad (Real Decreto 2335/1983, de 14 de agosto).

Además, por **Orden del Ministerio de Hacienda, de 19 de noviembre de 1982**, se dictaron las normas relativas a la implantación del Plan General de Contabilidad Pública en el subsector Estado.

Entre ellas se destacan:

La primera etapa de aplicación se realizará centralizadamente en la Intervención General de la Administración del Estado, en su calidad de Oficina Central Contable.

La aplicación centralizada tendrá carácter provisional y se desarrollará en paralelo con la contabilidad administrativa.

Los datos se tomarán de las cuentas administrativas y su documentación justificativa rendidas por las distintas Oficinas Contables (Subdirección General de Gestión Contable, Intervenciones Delegadas en los Departamentos Ministeriales, Intervención Delegada en la Dirección General del Tesoro y Política Financiera e Intervenciones Territoriales de las Delegaciones de Hacienda).

Además, la citada Dirección General del Tesoro y Política Financiera debía remitir mensualmente información relativa a:

- Cuentas corrientes que el Tesoro Público tiene en el Banco de España.
- Cuenta Especial del Crédito Oficial y de las Cédulas para Inversiones.
- Préstamos obtenidos en el extranjero.
- Deuda del Estado y del Tesoro.

Asimismo, la Dirección General del Patrimonio del Estado debía remitir información mensual sobre la Cartera de Valores gestionada por dicho Centro directivo.

Con la información recibida, la Subdirección General para la Implantación del Plan, mediante equipos de procesos de datos y con un sistema contable centralizado debía obtener:

- Libro de Inventarios y Balances.

- Libro Diario.
- Balances mensuales de comprobación de sumas y saldos.
- Cuentas anuales: Balance del Ejercicio, Cuentas de Resultados y Estados de Financiamiento.

El Libro de Inventarios y Balances se abrió con el primer Balance de Situación del Estado al 1 de enero de 1982.

En el Libro Diario, mediante asientos resuntivos mensuales, se fueron registrando todas las operaciones relativas a la actividad del subsector Estado.

A su vez se determinaba que, hasta “tanto no se lleve a cabo la implantación descentralizada del Plan General de Contabilidad Pública y se dicte la subsiguiente disposición, seguirá en vigor la Orden Ministerial de 8 de diciembre de 1978, por la que se establecieron las normas provisionales para adaptar la Contabilidad de la Administración General del Estado a lo preceptuado por la Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria”.

Con la experiencia adquirida y tal como preveía la citada Orden del entonces Ministerio de Hacienda, de 14 de octubre de 1981, se realizaron estudios sobre la bondad del Plan que también pusieron de manifiesto determinadas omisiones del mismo.

La cantidad y entidad de las modificaciones decididas llevaron a que la Intervención General considerara más conveniente y operativo elaborar una nueva versión del Plan General de Contabilidad Pública, en donde quedaran recogidas todas las modificaciones.

Por ello, haciendo uso de la autorización contenida en la norma tercera de la Orden de 14 de Octubre de 1981, y previa audiencia y de conformidad con la Comisión Asesora para la Implantación del Plan General de Contabilidad Pública, la Intervención General de la Administración del Estado aprobó una **nueva versión del Plan General de Contabilidad Pública, en la Resolución de 11 de noviembre de 1983.**

Para el subsector Estado, la nueva versión entró en vigor a partir del 1 de enero de 1984.

Los principios que le sirvieron de base fueron:

1. Mantenimiento de los principios y características contenidas en la Introducción al Plan General de Contabilidad Pública aprobado por Orden Ministerial de 14 de octubre de 1981. Salvo ligeras modificaciones se mantienen en su integridad.
2. Desvinculación, hasta donde ha sido posible, de la Contabilidad del subsector Estado. Con ello se ha buscado un carácter más universal del Plan.
3. El mayor acercamiento posible al Plan General de Contabilidad aprobado por el Decreto 530/1973, para el subsector privado.

4. La normalización de términos y expresiones contables acercándolos lo más posible a los usuales en el ámbito privado.
5. Conseguir una mayor coordinación entre las rúbricas del Plan y las clasificaciones presupuestarias y de la Contabilidad Nacional.
6. Normalizar, en el propio Plan, la redacción de las Definiciones y Relaciones Contables, dando una nueva redacción a la mayoría de las cuentas.

Por otra parte, en relación con la Contabilidad Analítica, la citada Orden de 14 de octubre de 1981 dejó sin desarrollar el grupo 9.

Fué la **Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 20 de septiembre de 1983**, la que aprobó el texto que desarrolla el **grupo 9 del Plan General de Contabilidad Pública relativo a la Contabilidad Analítica**.

El modelo se desarrolló para los entes de naturaleza administrativa: subsector Estado y Organismos autónomos administrativos.

En el desarrollo del citado grupo 9 también se tomó como modelo el grupo 9 del Plan General de Contabilidad para la Empresa española, que había sido aprobado el 1 de agosto de 1978.

En cuanto a su aplicación, el apartado segundo de la Orden establecía que se iría realizando conforme se fuera implantando descentralizadamente el Plan. Sin embargo, en el subsector Estado nunca se ha llegado a aplicar el grupo 9, relativo a la Contabilidad Analítica.

Además, dentro del ámbito de desarrollo de la Contabilidad Analítica, por Resolución de 26 de diciembre de 1983, de la Intervención General de la Administración del Estado, se establecieron y se regularon determinados informes sobre costes de funcionamiento de los servicios, a rendir por los diferentes Departamentos Ministeriales.

En la misma se determinaba que, de manera provisional y a título experimental, a partir del 1 de enero de 1984 se obtendrían informes trimestrales, que debían ser remitidos a la Intervención General de la Administración del Estado, sobre los costes de funcionamiento de los servicios en los distintos Departamentos Ministeriales.

---

Es mediante el **Real Decreto 324/1986, de 10 de febrero, por el que se implanta en la Administración General del Estado un nuevo sistema de información contable** (denominado Proyecto SICOP).

Establece como objetivos principales, a los que ha de ajustarse el sistema de información, los siguientes:

- a) Implantación del Plan General de Contabilidad Pública.

- b) Implantación de la Contabilidad Analítica.
- c) Aplicación de un modelo contable descentralizado.
- d) Simplificación de los procedimientos contables-administrativos.
- e) Seguridad de funcionamiento del sistema.

Y señala que “ supondrá la sustitución de los tradicionales métodos contables vigentes, por otro en el que queden integradas las contabilidades financiera o externa, presupuestaria y analítica, configurando un único sistema de información adecuado a los siguientes fines:

- a) Establecer el Balance Integral del Estado, poniendo de manifiesto la composición y situación de su patrimonio así como sus variaciones.
- b) Determinar los resultados desde el punto de vista económico patrimonial.
- c) Determinar los resultados analíticos, poniendo de manifiesto el coste y rendimiento de los servicios públicos.
- d) Registrar la ejecución de los Presupuestos Generales del Estado, poniendo de manifiesto los resultados presupuestarios.
- e) Registrar las operaciones de administración de los recursos de otros entes públicos gestionados por la Hacienda Pública.
- f) Registrar los movimientos y la situación del Tesoro Público.
- g) Proporcionar los datos necesarios para la formación y rendición de la Cuenta de la Administración del Estado, así como de las cuentas, estados y documentos que deben elaborarse o remitirse al Tribunal de Cuentas.
- h) Facilitar los datos y demás antecedentes que sean precisos para la confección de las cuentas económicas del Sector Público y las Nacionales de España.
- i) Rendir la información económica y financiera que sea necesaria para la toma de decisiones, tanto en el orden político como en el de gestión.
- j) Posibilitar el ejercicio de los controles de legalidad, financiero y de eficacia.
- k) Suministrar información para posibilitar el análisis de los efectos económicos de la actividad desarrollada por la Administración del Estado
- l) Posibilitar el inventario y control del inmovilizado material, inmaterial y financiero, el control del endeudamiento y el seguimiento individualizado de la situación acreedora o deudora de los interesados que se relacionen con la Administración del Estado”.

A su vez, los principios de la organización contable descentralizada, en la que se basa el sistema de información contable son:

- a) Descentralización de las funciones de gestión contable en las oficinas que integran la organización.
- b) Centralización en la Intervención General de la Administración del Estado de la información suministrada por las distintas oficinas contables a los efectos de su agregación y consolidación.

La simplificación de los procedimientos contable-administrativos se conseguirá mediante:

- a) El registro y tratamiento de los datos objeto de contabilización en equipos de procesos de datos y en el lugar más cercano posible a su generación.
- b) Sustitución del movimiento físico de documentos por envío de la información a través de medios informáticos.
- c) Implantación de servicios de archivo y conservación de la documentación contable.

Y quedará garantizada la seguridad del sistema con:

- a) La coherencia de la información obtenida a través de la unicidad de criterios contables.
- b) La homogeneidad en el tratamiento de la información en todos los centros contables.
- c) La comunicación y coordinación entre los centros contables evitando desfases que provoquen deficiencias en la información consolidada.

Las oficinas que integran la organización contable descentralizada son las siguientes:

- a) Intervención General de la Administración del Estado, a través de la Subdirección General de Gestión Contable, que actuará como Central Contable correspondiéndole, de conformidad con el artículo 126 de la Ley General Presupuestaria, el ejercicio de las siguientes funciones:
  - 1) Examinar, formular, en su caso, observaciones y preparar las cuentas que hayan de rendirse al Tribunal de Cuentas.
  - 2) Recabar la presentación de las cuentas, estados y demás documentos sujetos a su examen crítico.
  - 3) Centralizar la información deducida de la contabilidad de las oficinas.
  - 4) Elaborar la Cuenta de la Administración del Estado que forma parte de la Cuenta General del Estado.
  - 5) Elaborar la documentación estadístico-contable que emita el Centro.

- 6) Contabilizar todas aquellas operaciones que, dada la naturaleza específica de las mismas, no se registren en el resto de las oficinas contables.
- b) Oficinas de contabilidad de las Intervenciones Delegadas en los Departamentos Ministeriales de carácter civil.
- c) Ordenación General de Pagos del Ministerio de Defensa.
- A dichas Oficinas contables les corresponde llevar y desarrollar la contabilidad financiera o externa del Departamento y el seguimiento, en términos financieros, de la ejecución de los créditos del presupuesto de gastos que se gestionen en el mismo hasta la fase del reconocimiento de la obligación contraída en nombre del Estado.
- d) Oficinas Presupuestarias de los Departamentos Ministeriales, a las que les compete la gestión de la contabilidad analítica, debidamente integrada en el sistema de información contable.
- e) Oficina de Contabilidad de la Intervención Delegada en la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, a la que le compete llevar y desarrollar:
- 1) La contabilidad financiera o externa del Centro.
  - 2) La contabilidad especial de la Deuda Pública del Estado en sus distintas modalidades, así como el seguimiento, en términos financieros, de la ejecución de la sección presupuestaria de la misma, de los Presupuestos Generales del Estado.
  - 3) La contabilidad especial de la Ordenación General de Pagos del Estado.
  - 4) La contabilidad especial de la Caja General de Depósitos.
- f) Intervenciones Territoriales de las Delegaciones de Hacienda, a las que les corresponde llevar y desarrollar la contabilidad financiera o externa, por las operaciones de naturaleza económico-financiera que se produzcan en el ámbito de sus respectivas competencias territoriales.

El sistema de información contable se implantó en una estructura informática. La organización informática, también descentralizada, difería, en parte, de la organización contable ya que la central informática era la extinguida Dirección General de Informática Presupuestaria (D.G.I.P.). En la estructura administrativa actual, la central informática reside en diversas Subdirecciones Generales de la Intervención General de la Administración del Estado.

A su vez, el citado Real Decreto 324/1986, de 10 de febrero, reestructura la función de la Ordenación de Pagos del Estado.

Las Autoridades competentes de los respectivos Departamentos Ministeriales y de los Altos Organos Constitucionales, una vez reconocidas las obligaciones contraídas en nombre del

Estado, expedirán las correspondientes propuestas de pago que, a través de medios informáticos, pondrán en conocimiento de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera para que ordene el pago, de acuerdo con la normativa vigente.

Las órdenes de pago así emitidas se comunican, a través de medios informáticos, a las Cajas Pagadoras en las que deban efectuarse los pagos.

Tal como preveía el referido Real Decreto, tanto el desarrollo de las normas contenidas en el mismo como la fecha de entrada en funcionamiento del sistema de información contable se realizó mediante Ordenes del Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado.

La primera que se publicó fue la **Orden de 31 de marzo de 1986, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad de los Centros Gestores del Presupuesto de Gastos del Estado.**

En su artículo único se establece que, a partir del 1 de enero de 1986, la contabilidad relativa al seguimiento, en términos financieros, de la ejecución del Presupuesto de Gastos, que corresponde llevar y desarrollar a las Oficinas Contables de las Intervenciones Delegadas en los Departamentos Ministeriales de carácter civil y a la Ordenación General de Pagos de Defensa, se regirá por las normas contenidas en la citada Instrucción de Contabilidad de los Centros Gestores de Presupuesto de Gastos.

En la misma sólo se contienen normas contables. Se estructura en cuatro Títulos y cuatro Anexos. A su vez, los Títulos se dividen en Capítulos y Secciones.

El Título I. denominado “Sistema de Información Contable de los Centros Gestores del Presupuesto de Gastos”, contiene las reglas destinadas a definir de manera general dicho sistema y se divide en los Capítulos siguientes:

Capítulo 1. Ámbito de Aplicación.

Capítulo 2. Principios Generales del Sistema.

Capítulo 3. Competencias.

Capítulo 4. Fines de la Contabilidad.

El Título II. “ Documentos y Libros” se divide en:

Capítulo 1. Documentos soporte de datos de entrada al sistema.

Capítulo 2. Libros y documentos elaborados por el sistema.

Título III. “Operaciones contables” está dedicado a regular la forma de contabilizar todas y cada una de las operaciones que se pueden dar en el ámbito de los Centros Gestores del Gasto. Por cada una de ellas se expone su definición, el asiento o asientos que produce en el Diario

General de Operaciones y el documento que sirve de soporte y justificación. Se estructura en los siguientes Capítulos:

- Capítulo 1. La apertura de la contabilidad.
- Capítulo 2. Operaciones del presupuesto corriente.
- Capítulo 3. Operaciones de presupuestos cerrados.
- Capítulo 4. Anticipos de tesorería.
- Capítulo 5. Operaciones de ejercicios posteriores.
- Capítulo 6. Contabilidad del inmovilizado.
- Capítulo 7. Operaciones de fin de ejercicio.

Título IV. “Estados a rendir e información a suministrar” regula los productos o salidas del sistema contable. Su estructura es la que se reseña a continuación:

- Capítulo 1. Normas generales.
- Capítulo 2. Estados a rendir al Tribunal de Cuentas a través de la Intervención General de la Administración del Estado.
- Capítulo 3. Información a suministrar a la Central Contable.
- Capítulo 4. Información al gestor.

Además, figuran cuatro anexos:

Anexo I. Documentos soporte de datos de entrada al sistema:

- Documentos soporte de operaciones del presupuesto de gastos.
- Documentos soporte de asientos directos.

Anexo II. Libros y documentos elaborados por el sistema.

Anexo III. Tablas del sistema.

- Tabla de operaciones contables
- Tabla de relaciones de las clasificaciones económicas.

Anexo IV. Plan General de Contabilidad Pública adaptado a los Centros Gestores del Presupuesto de gasto.

- Cuadro de cuentas.



- Definiciones y relaciones contables.

La segunda **Instrucción de Contabilidad aprobada** **fué la de las Delegaciones de Hacienda, por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 16 de diciembre de 1986.**

En su artículo único se determina que se aplicará a la contabilización de todas las operaciones financieras, económicas y de gestión presupuestaria que, en los ejercicios 1986 y sucesivos, se realicen en las Delegaciones de Hacienda y que llevan y desarrollan las Intervenciones Territoriales.

Se estructura en cuatro Títulos, divididos en Capítulos y Secciones, y en cuatro Anexos, tal como se señala a continuación:

Título I. “El sistema de contabilidad de las Delegaciones de Hacienda”.

Capítulo 1. Principios generales del sistema.

Capítulo 2. Ámbito de aplicación.

Capítulo 3. El sistema de información contable.

Capítulo 4. Competencias.

Capítulo 5. Fines de la contabilidad.

Título II. “Documentos y libros”.

Capítulo 1. Documentos contables.

Capítulo 2. Libros de contabilidad.

Título III. “Operaciones contables”.

Capítulo 1. La apertura de la contabilidad.

Capítulo 2. La contabilidad del presupuesto de gastos.

Capítulo 3. La contabilidad del presupuesto de ingresos.

Capítulo 4. Contabilidad de la administración de recursos de otros Entes Públicos.

Capítulo 5. Contabilidad de Anticipos de Tesorería. (artículo 65 Ley General Presupuestaria).

Capítulo 6. Contabilidad de otros Deudores y Acreedores no presupuestarios.

Capítulo 7. Contabilidad de las partidas pendientes de aplicación.

Capítulo 8. Contabilidad de los movimientos de tesorería.

Capítulo 9. Contabilidad de Valores en depósito.

Capítulo 10. Contabilidad de control de Agentes Recaudadores.

Capítulo 11. Las cuentas de orden.

Capítulo 12. La regularización y cierre de la contabilidad.

Título IV. “Estados a rendir e informes a enviar por las Delegaciones de Hacienda”.

Capítulo 1. Normas generales.

Capítulo 2. Estados a rendir al Tribunal de Cuentas a través de la Intervención General de la Administración del Estado.

Capítulo 3. Información a enviar a la Central Contable.

Capítulo 4. Información al Delegado de Hacienda.

Anexo I. Documentos contables.

Anexo II. Libros y Estados elaborados por el sistema.

Anexo III. Tablas del sistema.

Anexo IV. Plan General de Contabilidad Pública adaptado a las Delegaciones de Hacienda.

Posteriormente, la **Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 23 de diciembre de 1986, aprobó la Instrucción de Contabilidad de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera.**

En el artículo único se determina que las normas contenidas en la misma se aplicarán a la contabilización de todas las operaciones financieras, económicas y de gestión presupuestaria que en los ejercicios 1986 y sucesivos se hayan realizado o se realicen en la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, y que corresponde llevar y desarrollar a la Oficina de Contabilidad de la Intervención Delegada en la misma.

Presenta una estructura similar a la de las anteriores Instrucciones, dividida en cuatro Títulos que, a su vez, se subdividen en Capítulos y Secciones, y cuatro Anexos, que se reseñan a continuación:

Título I. “ El sistema de información contable de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera”.

Capítulo 1. Principios generales del sistema.

Capítulo 2. Ámbito de aplicación.

Capítulo 3. Sistema de información contable.

Capítulo 4. Competencias.

Capítulo 5. Fines del sistema de información contable.

Título II. “Documentos y libros”.

Capítulo 1. Documentos contables.

Capítulo 2. Libros de contabilidad.

Título III. “Operaciones contables”.

Capítulo 1. Apertura de la contabilidad.

Capítulo 2. Contabilidad del presupuesto de gastos corriente.

Capítulo 3. Contabilidad del presupuesto de ingresos corriente.

Capítulo 4. Contabilidad de gastos e ingresos de presupuestos cerrados.

Capítulo 5. Contabilidad de la Ordenación de Pagos.

Capítulo 6. Contabilidad de la administración de recursos de otros Entes Públicos.

Capítulo 7. Contabilidad de otras operaciones extrapresupuestarias.

Capítulo 8. Contabilidad de los movimientos de tesorería.

Capítulo 9. Contabilidad de la Deuda interior del Estado a medio y largo plazo.

Capítulo 10. Contabilidad de la Deuda interior del Estado a corto plazo.

Capítulo 11. Contabilidad de las operaciones del Crédito Oficial.

Capítulo 12. Contabilidad de la Deuda exterior del Estado.

Capítulo 13. Contabilidad de la moneda metálica en circulación.

Capítulo 14. Contabilidad de metales preciosos.

Capítulo 15. Contabilidad de la Caja General de Depósitos.

Capítulo 16. Las cuentas de orden.

Capítulo 17. Operaciones de fin de ejercicio.

Título IV. “Estados a rendir e información a enviar por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera”.

Capítulo 1. Normas generales.

Capítulo 2. Información a rendir al Tribunal de Cuentas a través de la Intervención General de la Administración del Estado.

Capítulo 3. Información a la Central Contable.

Capítulo 4. Información al Director General del Tesoro y Política Financiera.

Anexo I. Documentos soporte de datos de entrada al sistema.

Anexo II. Libros y documentos elaborados por el sistema.

Anexo III. Tablas del sistema.

Anexo IV. Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera.

La **Instrucción de Contabilidad de la Central Contable se aprobó por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 28 de julio de 1988**. En su artículo único se establece que sus normas se aplicarán a todas las funciones que realice la Central Contable (Intervención General de la Administración del Estado, a través de la Subdirección General de Gestión Contable).

La estructura y contenido de la misma difiere del de las Instrucciones del resto de las Oficinas Contables, a las que se ha hecho referencia anteriormente, tal como se muestra a continuación:

Título I. “El sistema de información contable”.

Título II. “La Central Contable como órgano centralizador de la información”.

Capítulo I. Principios generales.

Capítulo 2. Estados y Cuentas Anuales de la Administración del Estado.

Capítulo 3. Información para las Cortes Generales.

Capítulo 4. Información estadística.

Título III. “La Central Contable como centro de conmutación y control de flujos de información”.

Capítulo 1. Principios generales.

Capítulo 2. De la conmutación y control de propuestas y órdenes de pago.

Capítulo 3. Del seguimiento de los acreedores.

Capítulo 4. Del control de las operaciones de enlace.

Anexo. Cuadro de cuentas integrado de la Administración del Estado.

Además de las Instrucciones de Contabilidad de las diferentes Oficinas de la organización contable, que han sido expuestas anteriormente, se aprobaron las siguientes:

**Instrucción Contable del subsistema del Proyecto de Inversiones**, aprobada por Resolución de 28 de septiembre de 1987, de la Intervención General de la Administración del Estado.

**Instrucción de Contabilidad de los pagos librados a justificar**, aprobada por Resolución de 23 de diciembre de 1987, de la Intervención General de la Administración del Estado.

**Instrucción Contable del subsistema de control de los remanentes de crédito**, aprobada por Resolución de 10 de marzo de 1989, de la Intervención General de la Administración del Estado.

**Instrucción de contabilidad y mecanización de las sucursales de la Caja General de Depósitos**, aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 21 de marzo de 1989.

**Instrucción sobre contabilidad de Deuda Pública Exterior**, aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de mayo de 1989.

**Instrucción de contabilidad de la Cartera de Valores** de la Administración del Estado, aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 9 de junio de 1989.

---

Una vez conseguidos los objetivos previstos, con la implantación del nuevo Sistema de Información Contable en la Administración del Estado, se continuaron los trabajos tendentes a desarrollar y perfeccionar el mismo.

Como resultado se obtuvo un primer documento denominado “Principios contables públicos”, en el que se contenían un conjunto de principios que constituían el marco de referencia para el desarrollo posterior de la contabilidad pública.

Para llevarlo a cabo se creó, por Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda, de 28 de diciembre de 1990, la “Comisión de Principios y Normas Contables Públicas”, integrada por representantes de las Administraciones Públicas (estatal, autonómica y local), de la Universidad, y de otras Corporaciones e Instituciones.

La citada Comisión elaboró siete documentos que contienen criterios contables, y que constituyen el marco conceptual en el que se inspira la nueva normativa contable pública española.

Por otra parte, la pertenencia de España, como Estado miembro, a las Organizaciones Europeas obligó a adaptar el ordenamiento jurídico español a las Directivas de las Comunidades Europeas en materia contable.

Así, se hizo necesaria la reforma de la legislación mercantil y contable en España, concretándose en un nuevo Plan General de Contabilidad aplicable a las Empresas españolas, aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre.

A su vez, la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública al subsector Estado desde 1982 y, posteriormente, a otras administraciones obligó a realizar numerosas modificaciones al mismo.

Estas tres causas fueron las que llevaron a la redacción del **nuevo Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 6 de mayo de 1994**, que toma como modelo de referencia el Plan General de Contabilidad de las Empresas de 1990, incorpora los criterios contables de la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas y, por último, recoge todas las modificaciones efectuadas al anterior Plan.

El nuevo Plan General de Contabilidad Pública se configura como un Plan marco y para la Administración del Estado su aplicación es obligatoria a partir del 1 de enero de 1995.

Su estructura es la siguiente:

PRIMERA PARTE.- Principios contables.

SEGUNDA PARTE.- Cuadro de cuentas.

TERCERA PARTE.- Definiciones y relaciones contables.

CUARTA PARTE.- Cuentas anuales.

QUINTA PARTE.- Normas de valoración.

ANEXO.- Glosario de términos.

La primera parte recoge los principios contables cuya aplicación obligatoria se considera necesaria para que las cuentas anuales expresen “la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de la ejecución del Presupuesto y de los resultados de la entidad”.

La segunda parte “Cuadro de cuentas” se estructura en 8 grupos. Los grupos 1 al 5 contienen las cuentas de balance, los grupos 6 y 7 las de gestión, y el grupo 0 las cuentas de control presupuestario.

La tercera parte “Definiciones y relaciones contables” contiene los motivos más comunes de cargo o abono de las cuentas.

La cuarta parte “Cuentas anuales” establece, en primer lugar, las normas para su elaboración, con la definición y estructura de los documentos que la integran:

- El Balance.
- La Cuenta del resultado económico-patrimonial.
- El Estado de liquidación del Presupuesto.
- La Memoria.

En segundo lugar, se determinan los modelos entre los que se destaca “La Memoria” que se estructura en 10 puntos y que incluye en la “Información de carácter financiero” el “Cuadro de financiación” y el “Remanente de tesorería”.

En la quinta parte “Normas de valoración” se desarrollan los principios contables contenidos en la primera parte con normas de aplicación obligatoria.

Por último, en el “Glosario de términos” se definen los más significativos que han sido utilizados a lo largo del texto.

Por otra parte, tal como preveía la disposición transitoria de la citada Orden de 6 de mayo de 1994, por la que se aprobó el nuevo Plan, la **Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 1 de febrero de 1996, aprobó la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado**, cuyas normas son de aplicación a todos los Organos que la integran a partir del 1 de enero de 1996.

Como la nueva Instrucción de Contabilidad sustituye a las anteriores, que regulaban las operaciones de las diferentes oficinas contables, quedan derogadas las Ordenes Ministeriales que las aprobaron y, además, se derogan parcialmente la Instrucción de Contabilidad de la Cartera de Valores y la Instrucción de Contabilidad y Mecanización de las Sucursales de la Caja General de Depósitos.

Se estructura en cinco Títulos que se dividen en Capítulos, Secciones y Reglas, tal como se muestra a continuación:

Título I.- Principios generales.

Capítulo 1º.- La contabilidad de la Administración General del Estado.

Capítulo 2º.- De la información contable y sus destinatarios.

Título II.- Del modelo del sistema de información contable de la Administración General del Estado.

Capítulo 1º.- Normas generales.

Capítulo 2º.- Contenido del sistema de información contable.

Capítulo 3º.- Funciones y competencias de las oficinas contables.

Capítulo 4º.- Configuración informática del sistema.

Título III.- De los datos a incorporar al sistema.

Capítulo 1º.- Justificantes de las operaciones.

Capítulo 2º.- Incorporación de datos al sistema.

Título IV.- De la Central Contable.

Capítulo 1º.- De la centralización de la información.

Capítulo 2º.- De la conmutación y control de los flujos de información.

Título V.- De la información a obtener del sistema.

Capítulo 1º.- Normas generales.

Capítulo 2º.- Información de fin de ejercicio.

Capítulo 3º.- Información intermedia.

---

Durante la década 1986-1995 siguió funcionando el Sistema de Información Contable que se había implantado en la Administración General del Estado por Real Decreto 324/1986, de 10 de febrero.

En ese periodo el SICOP fue objeto de numerosos desarrollos y modificaciones que, no obstante, tenían como límite la estructura del propio proyecto.

A su vez, los avances que se habían producido en los sistemas informáticos aconsejaban la sustitución de los existentes.

Al mismo tiempo, se habían producido los cambios normativos, a los que se ha hecho referencia anteriormente, entre los que se destaca la aprobación del nuevo Plan General de Contabilidad Pública, por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994, de aplicación obligatoria para la Administración del Estado a partir del 1 de enero de 1995.



Por todo ello, se consideró más conveniente desarrollar un **nuevo Sistema de Información Contable para la Administración del Estado**, que sustituyera al anterior, y cuya implantación se produjo el 1 de enero de 1996.

Como ésta nueva versión del Sistema de Información Contable (SIC) se basa, también, en los mismos principios regulados en el Real Decreto 324/1986, de 10 de febrero, éste mantiene su vigencia sin modificación alguna.

Sin embargo, sí ha sido necesario sustituir la antigua normativa que desarrollaba el citado Real Decreto por la que, además de desarrollarlo, incorpora las novedades del nuevo Plan General de Contabilidad Pública de 1994, y del nuevo Sistema de Información Contable de 1996. La nueva normativa se regula en las Ordenes Ministeriales que se reseñan a continuación:

**Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado**, que ha sido expuesta en las páginas anteriores.

**Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado, aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 1 de febrero de 1996.**

Dicha Orden sustituye a la Orden Ministerial, de 16 de diciembre de 1986, por la que se regulaba la operatoria y tramitación a seguir en la ejecución del Presupuesto de Gastos del Estado.

Se estructura en cuatro Capítulos, divididos en Secciones y Reglas:

Capítulo preliminar.- “Normas generales”. Contiene las relativas al ámbito de aplicación y a la tramitación de los documentos contables.

Capítulo I.- “De la gestión de los créditos presupuestarios”. Regula el procedimiento de dicha gestión.

Capítulo II.- “Del procedimiento general de ejecución del gasto público”. Como su nombre indica, contiene las normas que regulan las operaciones de ejecución de los gastos presupuestarios, a partir de la fase de autorización del gasto.

Capítulo III.- “De la tramitación de los diferentes tipos de gastos”. En el mismo se regulan los siguientes procedimientos específicos: de los gastos de personal; de los gastos corrientes en bienes y servicios y de las inversiones reales; de las transferencias y subvenciones corrientes y de capital; de las variaciones de activos financieros y, por último, de las variaciones de pasivos financieros y de los gastos financieros.

**Orden de 27 de diciembre de 1995, sobre procedimientos para el pago de obligaciones de la Administración General del Estado**, modificada por la Orden de 20 de abril de 1998.

Se estructura en cuatro Capítulos:

En el Capítulo 1º se determina el ámbito de aplicación.

En el Capítulo 2º se regula la gestión de los datos de terceros. Dicha gestión se efectúa de forma centralizada a través de un “Fichero Central de Terceros”, en el que figuran todos los datos relativos a “las personas físicas o jurídicas o las entidades sin personalidad jurídica legalmente reconocidas, públicas o privadas, que se relacionen con la Administración General del Estado”.

En el capítulo 3º se regula el procedimiento general para el pago de obligaciones, que es en el que la ordenación del pago se efectúa en la Dirección General del Tesoro y Política Financiera y el pago material en la Caja de la citada Dirección General o en las Cajas Pagadoras de las Delegaciones Provinciales de Economía y Hacienda.

Por último, en el Capítulo 4ª se regula el procedimiento especial para el pago de obligaciones, que se aplicará en los casos en que la ordenación del pago y el pago material se efectúen en la misma Oficina.

Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 1 de febrero de 1996, por la que se aprueban los documentos contables a utilizar por la Administración General del Estado.

Se estructura en ocho Capítulos y dos Anexos.

En el Capítulo I “Normas generales” se regula el ámbito de aplicación, la aprobación y expedición de los documentos contables y su tratamiento en las oficinas de contabilidad.

En los Capítulos II al VIII se regulan los documentos contables del Presupuesto de Gastos; de los pagos a justificar y anticipos de caja fija; de los anticipos de tesorería; del Presupuesto de Ingresos y de las operaciones no presupuestarias; de la Deuda del Estado; de los valores en depósito, y del resto de los documentos de contabilidad.

El Anexo I contiene las normas para cumplimentar los diferentes documentos contables, cuyos modelos figuran en el Anexo II.

Posteriormente, **la Ley 11/1996, de 27 de diciembre, de medidas de disciplina presupuestaria**, dio una nueva redacción al **artículo 49 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre**, estableciendo la ampliación del periodo para reconocer obligaciones con cargo a un presupuesto hasta fin del mes de enero del ejercicio siguiente, siempre que correspondan a adquisiciones, obras, servicios, prestaciones, o gastos en general, realizados antes de la expiración del ejercicio presupuestario.

Como consecuencia de esta nueva redacción del citado artículo 49, se hizo necesario modificar la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado y la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado, modificación que se llevó a cabo en la **Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 26 de diciembre de 1997**.

Asimismo, el Plan General de Contabilidad Pública ha vuelto a ser modificado por **Orden de 18 de febrero de 1999**, en la que se da un nuevo tratamiento contable a las provisiones de fondos a favor de habilitados y cajeros pagadores.

Por último, se puede concluir que la evolución de la Contabilidad de la Administración General del Estado durante el último cuarto del siglo XX, que ha sido expuesta haciendo una breve referencia cronológica a la normativa básica que la regula, la sitúan en las mejores condiciones, comparable a la de los países más avanzados de su entorno, para iniciar el siglo XXI en el que, sin duda, se seguirá desarrollando y perfeccionando.



## **LA IGAE Y LAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN: UN PUNTO DE VISTA PERSONAL**

*D. Camilo José Vizoso López*

### **1. Introducción**

Con motivo del ciento veinticinco aniversario de la Intervención General de la Administración del Estado (en adelante IGAE), parece conveniente meditar sobre el papel que las modernas tecnologías de la información (TI), de más reciente historia, tendrán en dicho Centro en el futuro.

Para ello, partiendo de una breve evolución histórica de las tecnologías de la información, se efectúan una serie de reflexiones sobre la incidencia actual de éstas en la economía y en los sectores privado y público, para continuar exponiendo lo que se entiende caracterizará en el próximo milenio a las nuevas organizaciones basadas en las citadas tecnologías.

Finalmente, se recapitula sobre el papel que las tecnologías de la información han desempeñado en el pasado en la IGAE y se analiza la situación presente a fin de intentar esclarecer la cuestión básica que se pretende plantear: ¿está la IGAE actualmente preparada para adoptar un papel de vanguardia en la nueva sociedad de la información que se avecina?.

### **2. Evolución histórica**

Aunque existan discusiones al respecto, generalmente se considera al ENIAC como el primer ordenador programable de la historia, hecho acontecido en 1946. Son, pues, poco más de cincuenta años los transcurridos desde el nacimiento de una incipiente informática pero, sin duda, años en los que ésta y sus dos industrias hermanas, la electrónica y las comunicaciones, han cambiado el mundo.

La primera época de la informática fue la de los grandes ordenadores (mainframes), donde personas de bata blanca ejercían en los Centros de Procesos de Datos una extraña liturgia inaccesible a los no iniciados en la nueva religión.

Todo ello empezó a cambiar con el nacimiento, a principios de los años ochenta, del ordenador personal (PC), si bien los nuevos equipos no se popularizaron realmente hasta finales de la citada década cuando se inició un imparable proceso de acercamiento de la informática al usuario final.

El siguiente hito en la historia de dicha industria puede considerarse la aparición de las redes locales, en las que distintos ordenadores personales se unieron para compartir recursos, así como la proliferación de las comunicaciones, primero de un modo local y posteriormente de forma más extendida, hasta acabar finalmente en la explosión que ha supuesto Internet.

Aunque Internet surgió inicialmente a finales de los sesenta como un proyecto de carácter militar, y en su evolución fue integrando una serie variada de servicios (correo electrónico, foros de debate, transferencias de ficheros, etc.), su éxito se ha producido con la creación del formato HTML que ha dado lugar a la llamada telaraña mundial (la W3 ó World Wide Web).

Internet que, de una forma simple, podría definirse como una red de ordenadores y una serie de estándares que facilitan que aquéllos puedan compartir datos, ha supuesto lo que en 1962 el historiador Thomas Kuhn llamó cambios paradigmáticos, esto es, innovaciones tan importantes que alteran sustancialmente las estructuras preexistentes obligando a construir otras nuevas.

Nada puede hoy día concebirse en el área informática sin tener en cuenta el fenómeno Internet, sin considerar sus evidentes efectos sobre las estructuras económicas y sociales.

Se produce así lo que Larry Downes y Chunka Mui denominan la ley de ruptura y que definen como las fricciones que se producen entre los ámbitos políticos, económicos y sociales con el área tecnológica, al cambiar ésta de forma exponencial y hacerlo aquéllos de forma lineal.

Si variamos el punto de enfoque, la informática ha evolucionado desde un predominio inicial del hardware a una mayor importancia posterior del software, que inicialmente ni siquiera existía, hasta llegar a la situación actual de una preponderancia del elemento personal, cada vez más caro y de mayor cualificación.

Esto es así porque la aparente mayor simplicidad a la que obligó el acercamiento de la informática al usuario final ha provocado una mayor complejidad del citado entorno, en lo que se podría señalar que constituye la “informática invisible”.

Y en cuanto al futuro inmediato, ¿qué nos deparará éste?. Aunque como comúnmente se dice, el futuro no es nunca como uno se lo imagina, parece claro que Internet ocupará en él un lugar central, popularizándose en dicha red el uso de la videoconferencia y de las aplicaciones multimedia, que incluirán audio y video digital.

Junto a ello, parece que se generalizarán los ordenadores que hablen, oigan y vean, extendiéndose la tecnología digital a muchos sectores donde actualmente no es práctica la utilización del teclado o del ratón, o simplemente haciendo más fácil su uso.

Hay autores que incluso opinan que el PC, como ordenador de vocación generalista llamado a resolver múltiples problemas, desaparecerá, siendo sustituido por equipos especializados en satisfacer una única necesidad. En cualquier caso, parece que su aspecto cambiará sustancialmente y diferirá del que ahora estamos acostumbrados.

### **3. Las tecnologías de la información y la economía**

Sin duda alguna, las tecnologías de la información constituyen uno de los principales motores del crecimiento económico actual.

Como se sabe, la curva de Phillips, que se hizo famosa en Gran Bretaña en los años cincuenta, muestra una relación empírica inversa entre el paro y la inflación: cuanto más alta es la tasa de desempleo más baja es la tasa de inflación y viceversa.

Sin embargo, los acontecimientos económicos producidos en la década de los setenta a consecuencia de la llamada crisis del petróleo cuestionaron dicha relación, ya que se vió que era posible la existencia simultánea de un elevado desempleo y de una alta inflación.

Durante los años noventa, cabe destacar dos grandes acontecimientos económicos, no sólo por su importancia intrínseca sino también por la relación que guardan con las tecnologías de la información: por un lado, la situación de la economía norteamericana y, por otro, la llamada gripe asiática.

La enorme robustez que ha demostrado la economía norteamericana durante esta década, combinando elevadas tasas de crecimiento con una baja inflación y un prácticamente nulo desempleo, ha llevado incluso a algunos economistas a cuestionar la teoría del ciclo económico al pensar que la situación actual puede prolongarse indefinidamente.

Como ocurre en estos casos, muchas han sido las causas que se han citado para explicar dicho comportamiento: reducciones de costes de las materias primas, adecuada política de tipos de interés y tipos de cambio, incremento del número de horas trabajadas por persona, etc.

Sin embargo, una de las más expuestas, y aquélla que quisiera resaltar por su relación con el objeto de este artículo, es el uso intensivo en la economía estadounidense de las tecnologías de la información, en contraposición a lo acontecido en las economías japonesa y europea donde la implantación de las citadas tecnologías ha sido mucho menor.

Ello ha permitido en la primera notables incrementos de productividad y reducciones sustanciales de sus costes unitarios, que se han dado de forma notoriamente inferior en las economías citadas en último lugar.

En cuanto a la crisis asiática producida en el segundo semestre de 1997, cabe llamar la atención sobre una de las causas de carácter microeconómico que para algunos analistas la produjeron, así como señalar la lección que según ellos debería aprenderse.

Se ha indicado que los grandes grupos o conglomerados coreanos y japoneses tenían en común el compartir una financiación irregular, al no acudir normalmente las empresas que los componían al mercado.

Así, empresas con pérdidas permanentes recibían créditos privilegiados de otras entidades del grupo, dentro de un clima de casi total falta de transparencia en el que se ocultaban las

situaciones individuales deficitarias dentro de los resultados globales. Finalmente, las empresas con pérdidas acabaron por arrastrar en su caída al resto del grupo que las protegía.

En la actualidad, se piensa que el concepto de grupo debe centrarse más en el hecho de compartir información que en el de compartir financiación, y que para ésta la ortodoxia aconseja acudir al mercado en condiciones de igualdad con el resto de competidores.

La existencia práctica del nuevo concepto de grupo, cuyos resultados financieros deberían de ser consolidados y publicados, será posible gracias a las nuevas tecnologías que permitirán el intercambio de las experiencias y conocimientos que deban compartirse. Así, las distintas empresas estarán unidas por vínculos creados a través de las comunicaciones por donde circulen los datos comunes.

En apoyo de la tesis anterior, algunos autores citan que los tres grandes signos distintivos que caracterizarán la economía en el futuro serán la digitalización, la globalización y la liberalización de los mercados, conceptos que entre sí guardan una íntima relación.

En muchos casos, la liberalización será posible al desaparecer los llamados monopolios naturales como consecuencia de la globalización económica, que a su vez lo será por las nuevas tecnologías de la información. Del mismo modo, éstas incrementarán su importancia actual por el papel que desempeñen en la liberalización y globalización de los mercados.

#### **4. Las TI y la empresa**

Desde el punto de vista empresarial, las unidades informáticas también han variado con el tiempo su encuadre orgánico dentro de las empresas.

Inicialmente, los sistemas de información se integraron en los departamentos financieros al ser competencia de éstos los primeros procesos que se automatizaron (elaboración de los presupuestos, llevanza de la contabilidad, confección de nóminas, etc.).

Al irse mecanizando paulatinamente otras unidades empresariales y tener dentro de las organizaciones cada vez mayor importancia los sistemas de información, la tendencia fue la de adoptar departamentos de sistemas de información autónomos y desligados de la dirección financiera.

En la actualidad, la recomendación de los “gurús” expertos en el tema es la de crear departamentos de organización y sistemas de información (conocidos por las siglas DOSI), dada la evidente interrelación existente entre ambas materias.

Así, en palabras de Bill Gates, “no se puede mecanizar el caos”. Sin necesidad de llegar a dichos extremos, de todos es conocido que implantar nuevos sistemas de información frecuentemente obliga a rediseñar los procesos implantados y a realizar cambios organizativos, del mismo modo que dichos cambios y rediseños normalmente también obligan a modificar los sistemas de información.

En cualquier caso, la opinión mayoritaria de los expertos es que debe considerarse a las tecnologías de la información como parte operativa de la empresa y que la persona de la que dependan debe sentarse en su Consejo de Dirección.

Por otro lado, la llegada de Internet y sus variantes Intranet y Extranet ha venido a variar el punto de vista desde el que las tecnologías de la información eran vistas por parte de los altos ejecutivos de las empresas<sup>1</sup>.

Al popularizarse las nuevas soluciones se ha producido una reducción de sus costes de implantación. Simultáneamente, la llegada del comercio electrónico ha supuesto que aquéllas dejen de considerarse estrictamente como un coste para la empresa y se entiendan también como generadoras de ingresos para la misma.

Así, se suele decir que Intranet es donde se ahorra dinero e Internet donde se gana.

En la situación descrita, parece evidente que los directores generales de las empresas deben prestar ya tanta atención a las tecnologías de la información como a cualquier otra parte de su negocio (y tener conocimiento de dichas tecnologías).

A este respecto, debe considerarse que todos los éxitos de proyectos relacionados con la informática sólo se han producido cuando existía un liderazgo fuerte por la parte directiva, sin la que los mismos están abocados al fracaso.

## **5. Las TI y el Sector Público**

Son bien conocidas las diferencias existentes entre los sectores privado y público. En este último, y con ciertos matices, las competencias suelen estar legalmente atribuidas a sus distintos órganos, por lo que no es estrictamente aplicable el aforismo que indica que “lo que no hagas tú, lo hará un competidor que acabará expulsándote del mercado”.

Aunque en el sector público no exista propiamente dicha una cuenta de pérdidas y ganancias (pese a todos los esfuerzos que en tal sentido ha hecho la IGAE), opino que al mismo también es extensible la máxima que señala que ignorar la realidad es estar condenado a la decadencia.

Sin embargo, también el sector público dispone sobre el sector privado de la ventaja de no tener que buscar una rentabilidad estrictamente económica de las inversiones que realiza, lo que le permite acometer determinados proyectos imposibles de asumir por el sector privado.

---

<sup>1</sup>De forma genérica, cuando se habla de Internet se está aludiendo a una nueva tecnología y a un conjunto de productos basados en ella. Con carácter más específico, se distingue entre Internet, Intranet y Extranet para indicar el ámbito de aplicación de la citada tecnología.

Así, se utiliza el término Internet cuando el citado ámbito es totalmente público, Intranet cuando las nuevas soluciones se aplican privadamente al entorno de una empresa, y de Extranet cuando dichas soluciones se extienden a sus proveedores y clientes, haciendo posible el moderno concepto de empresa extendida que intenta involucrar en la marcha de una entidad a todos los que mantienen relaciones con ella.



Aparte de ello, y como indica Bill Gates, “si la administración predica con el ejemplo en la utilización de la tecnología, automáticamente eleva con ello el nivel técnico del país y facilita la creación de un mercado nuevo, el de la información”.

Adicionalmente, hay que tener en cuenta que el sector público es también el que normalmente trata más información en un país y, por tanto, debería igualmente ser el más interesado en utilizar adecuadamente las nuevas tecnologías.

Por todo ello, las consideraciones que sobre las TI generalmente se hacen en relación al sector privado suelen ser la mayoría de las veces plenamente aplicables al sector público.

## **6. Las TI y las nuevas organizaciones**

¿Cuáles serán las características que deberán tener las organizaciones en el nuevo milenio?.

Antes de intentar contestar a la pregunta planteada, hay que señalar que en opinión de algunos autores la regla general de las nuevas organizaciones será que no habrá reglas generales para las mismas, por lo que cada una de ellas tendrá que adoptar sus propias medidas para ser competitivas en la economía que se avecina.

Así, mientras algunos autores hablan de empresas cada vez mayores, resultado de fusiones y absorciones que busquen economías de escala, otros indican que, como consecuencia de las nuevas tecnologías, las empresas serán cada vez más pequeñas, al reducirse las fricciones de los mercados y mejorar el conocimiento mutuo de todos sus agentes, en lo que denominan ley de empresas decrecientes.

En cualquier caso, parece que, independientemente de su tamaño, las organizaciones deberán ser ágiles y flexibles para poder responder adecuadamente a las circunstancias cambiantes que se produzcan.

El ya varias veces citado Bill Gates ha acuñado el concepto de sistema nervioso digital, por analogía al sistema nervioso de los seres vivos, como aquel que permitirá a las entidades percibir los estímulos externos de su entorno y reaccionar adecuadamente a ellos.

Íntimamente relacionados con el concepto anterior han aparecido recientemente multitud de términos tales como “data warehouse” (almacén de datos), “workflow” (flujos de trabajo), “groupware” (aplicaciones de trabajo en grupo), “knowledge management” (gestión del conocimiento), etc. A todos ellos podemos referirnos de forma genérica como gestión del conocimiento.

Dicho concepto no debe asimilarse a un producto o conjunto de productos, ni siquiera a una clase de software. Por el contrario, la gestión del conocimiento ha de entenderse como toda solución que dentro de una organización permita un tratamiento adecuado de los flujos de información que en ella se produzcan.

Peter Drucker habla de trabajadores del conocimiento como aquellas personas cuya productividad está orientada al aumento de valor de la información, calculándose que a finales de este siglo un tercio de la población laboral activa de Estados Unidos lo serán.

Por contraposición a la reingeniería de procesos, que suele considerar a los trabajadores de una empresa como un coste de la misma, la gestión del conocimiento entiende que dichos trabajadores son un activo empresarial.

Se habla así de un coeficiente de inteligencia corporativo y de un capital intelectual de las empresas, que algunos autores identifican como la diferencia entre sus valores de mercado y contable.

Para Peter Drucker, la unidad de trabajo de los trabajadores del conocimiento no será el individuo sino el equipo, lo que podrá arbitrarse en gran medida gracias a las nuevas tecnologías.

El planteamiento digital será así especialmente relevante en aquellas organizaciones que, como la IGAE, trabajen con información ya que, al contrario de lo que sucede con los activos clásicos de una entidad, los activos de información no se consumen con el uso sino que aumentan de valor a medida que se utilizan.

Surge pues, una vez más, la conveniencia de compartir información y de crear comunidades internas en las organizaciones que, siguiendo la ley de Metcalfe, aumenten el valor de la información empresarial en proporción al cuadrado de las personas que hagan uso de ella.

En las nuevas organizaciones no habrá sitio para los reductos de información ya que el individualismo difícilmente generará valor. Seguirán existiendo las individualidades pero dentro de un conjunto, ya que cada vez será mayor la necesidad de la especialización y del trabajo en equipo.

En dichas organizaciones preponderarán los activos de información en detrimento de los activos físicos, lo que incluso podrá obligar a modificar los actuales planteamientos contables y las normas de valoración de las empresas.

Una nueva característica que tendrán las organizaciones venideras será la imposibilidad de aislar la tecnología del negocio, de la misma forma que no es posible separar el esqueleto del cuerpo humano.

En la actualidad, las tecnologías de la información, como cualquier otra infraestructura, no tienen en sí mismas finalidad propia, pudiendo considerarse como elementos auxiliares afectos al cumplimiento de otros fines.

Sin embargo, no por ello pierden la consideración de parte esencial y no accidental de aquello a lo que sirven, circunstancia ésta que a menudo no suele tenerse en cuenta.

En el futuro, se prevé que las tecnologías de la información no serán sólo una herramienta para implementar una estrategia sino que formarán parte de la propia esencia de dicha estrategia.

Por ello, si nunca ha sido conveniente improvisar las infraestructuras tecnológicas de una organización, menos lo será cuando aquéllas se integren en sus cadenas de valor.

Según Larry Downes y Chunka Mui, los directivos deberán aceptar que la tecnología digital se convertirá en pieza clave en la planificación y tendrán que establecer sus objetivos teniendo en cuenta a los responsables de implantar dicha tecnología.

Las organizaciones innovadoras deberán, asimismo, tener una capacidad continua de aprendizaje y realizar una mejora permanente de sus procesos.

En opinión de algunos autores, el pasado se ha caracterizado por largos períodos de estabilidad interrumpidos por breves intervalos de inestabilidad. Por el contrario, lo que caracterizará al futuro será todo lo contrario: una inestabilidad permanente sólo “alterada” esporádicamente por pequeños períodos de calma.

En dicho clima de cambio continuo, la reingeniería de procesos será tanto más factible cuanto más digitalizadas estén las entidades, ya que resulta sumamente difícil simplificar los procesos basados en papel.

Además, la mecanización permitirá un tratamiento más flexible de la información y no sólo aquél para el que en principio pudiera concebirse la misma. Como dice Bill Gates “la información en papel no se convierte en acción”.

Finalmente, se habla de las nuevas organizaciones como entidades abiertas y planas. Con estos términos se trata de indicar la reducción de mandos intermedios que se producirá en las mismas al dejar gran parte de ellos de aportar valor añadido a sus organizaciones con las nuevas tecnologías.

Como puede observarse, el concepto de “obtención de valor” es el de moda actualmente en las teorías de organización de empresas, como en su momento lo fue el de “reingeniería de procesos” y anteriormente el de “reducción de costes”.

Además, el término organizaciones abiertas alude a la descentralización de competencias que tendrá lugar en las mismas a fin de que las decisiones puedan adoptarse de la forma más cercana posible a donde se produzcan los hechos que las motivan, dado que será donde mejor se conozcan éstos.

Lo anteriormente indicado no excluirá lógicamente una cierta jerarquía en las organizaciones y una necesaria coordinación de actuaciones que será posible gracias a las nuevas tecnologías.

Se considera por tanto a las tecnologías de la información como un recurso estratégico de las entidades y se advierte de los peligros que para éstas puede suponer la externalización (“outsourcing” o contratación externa) del departamento de sistemas de información.

Dicha externalización sólo debería producirse en aquellas áreas específicas que requieran un elevado grado de especialización o que se hallen fuera de las posibilidades del personal propio, sin que en ningún caso afecten a aplicaciones consideradas vitales sobre las que se pueda perder el control.

Al respecto, conviene recordar la reciente circular del Banco de España en la que se advertía a las entidades de crédito de los riesgos de la contratación externa indiscriminada de sus sistemas de información.

Agilidad y flexibilidad, preponderancia de los activos de información, creación de comunidades de valor dentro de su ámbito, integración plena de las TI en el negocio, capacidad continua de aprendizaje, análisis permanente de los procesos seguidos de cara a su mejora, reducción de mandos intermedios y descentralización coordinada en la toma de decisiones parece, pues, que serán algunas de las características que habrán de tener las organizaciones eficientes en el futuro.

## **7. La IGAE y las TI: una visión crítica**

En el presente apartado se pretende describir la situación actual de las tecnologías de la información en la IGAE, haciendo especial hincapié en las debilidades que, en mi opinión, caracterizan aquélla para intentar su mejora en el futuro, en lo que se intenta sea una crítica constructiva.

Aunque, como se ha indicado, serán las disfuncionalidades organizativas las que se pongan de manifiesto, es también innegable el avanzado grado de desarrollo informático que presenta la IGAE, así como la generalizada utilización de herramientas tales como el correo electrónico, Internet, bases documentales, etc., germen de lo que en el futuro debería constituir una auténtica gestión del conocimiento.

Como es lógico, y hasta llegar a la situación actual, han tenido que alcanzarse previamente metas anteriores.

Así, puede considerarse que la informatización de la IGAE nació con el conocido proyecto SICOP que, en su momento, integró en un único sistema de información la elaboración presupuestaria y la contabilidad pública del Estado en su triple visión: central, ministerial y provincial.

Con posterioridad, las necesidades funcionales de lo que actualmente constituye la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos han propiciado la aparición de nuevos proyectos así como la disgregación de la inicial estructura monolítica del citado SICOP.

Se entiende hoy como más aconsejable el desarrollo de sistemas autónomos, dotados de independencia funcional y que puedan ejecutarse en plataformas físicas diferentes, sin perjuicio de las necesarias transferencias de información que hayan de realizarse entre las diferentes aplicaciones.

Sin embargo, pese al actual estado de informatización de la IGAE, y con la excepción que supuso el proyecto SICOP, una característica común a todos los sistemas posteriores ha sido la automatización de procedimientos funcionales ya existentes, sin intentar racionalizar éstos para crear procesos nuevos basados en las tecnologías.

Así, se observa dentro de la Secretaría de Estado, y aun dentro de la propia IGAE, la existencia de unidades funcionales que tratan información de similar naturaleza, sin que exista aparente interés en las mismas para coordinar sus actuaciones.

Todavía siguen manteniéndose reductos de información que intentan patrimonializar ésta y cuyo poder básicamente se centra en no compartir datos. Esto convierte en imprescindibles a las personas que los manejan y hace que su conocimiento sea individual y no corporativo.

En más casos de los que resultaría aconsejable, se desea tener acceso a la información ajena y no proporcionar la propia, por la pérdida de poder que ello pudiera suponer.

Por otra parte, se constata una cierta falta de voluntad para acometer determinados proyectos cuyo desarrollo, a priori, parecería aconsejable en el seno de la Secretaría de Estado.

En tal sentido, cabe citar la implantación de la firma electrónica que en el futuro debería sustituir a la firma manual que caracteriza a la actual función interventora, y que muchas veces actúa de cuello de botella en los procedimientos de gestión al requerir la existencia de documentación impresa.

Asimismo, se echa de menos una decidida participación en soluciones informáticas de carácter interministerial que, de implantarse, tendrían evidentes repercusiones en el quehacer diario de las Intervenciones. Cabe destacar en este sentido el sistema de contratación administrativa electrónica en el que está trabajando actualmente el Ministerio de Administraciones Públicas.

Es también evidente la proliferación de publicaciones periódicas impresas de escasa vigencia temporal que podrían sustituirse por su edición electrónica en la Intranet corporativa, así como la falta de una auténtica gestión documental que permitiera consultar procedimientos, normas, informes, etc. elaborados por la IGAE.

En lo que se refiere a la unidad encargada de la elaboración y gestión de la política informática de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos, indicar en primer lugar la inexistencia de cobertura legal de la entidad que habitualmente se conoce como Informática Presupuestaria.

Así, el Real Decreto 1884/1996, de 2 de agosto, de estructura orgánica básica del Ministerio de Economía y Hacienda, reguló la permanencia, dentro de la IGAE, de cuatro subdirecciones generales de la extinta Dirección General de Informática Presupuestaria que guardan entre sí evidentes relaciones mutuas, de las cuales una ejerce, entre otras, funciones de coordinación.

El modelo actual se caracteriza por un muy diferente tamaño y peso específico de las distintas Subdirecciones, y por la escasa flexibilidad que ofrece para asignar dinámicamente a sus unidades los diferentes proyectos a realizar y los medios personales disponibles.

En tal sentido, parecería más aconsejable una organización similar a la de la Oficina Nacional de Auditoría con una clara e inequívoca jefatura, competente para realizar reasignaciones internas en respuesta a las circunstancias producidas en un entorno tan cambiante como el informático.

Se suprimirían así las múltiples dependencias orgánicas y funcionales previstas en la actualidad, más teóricas que reales.

Por otro lado, no cabe ignorar la existencia de dos tipos de fuerza de distinto signo que actúan sobre Informática Presupuestaria: la primera de carácter centrípeto y la segunda de naturaleza centrífuga.

Así, por una parte, dentro de las propias unidades de la IGAE se ha producido una proliferación de servicios informáticos escasamente coordinados con Informática Presupuestaria, lo que puede provocar que soluciones que se adopten para resolver problemas locales y a corto plazo interfieran con la política global a seguir.

Desde el otro punto de vista, la Subsecretaría del Ministerio está intentando asumir competencias respecto a las comunicaciones y servicios Internet del Departamento, vaciando de aquéllas a Informática Presupuestaria en lo que como ya se ha indicado supone el futuro de las tecnologías de la información.

Sin negar las evidentes ventajas que una contratación centralizada implica para el Ministerio, y sin necesidad de renunciar a ella, cabe advertir de los riesgos que una gestión de tal naturaleza tendría para la IGAE por la pérdida de autonomía que de ello se derivaría y por la obsolescencia técnica que en breve período de tiempo se produciría en el personal encargado de dichas tareas.

Por todo ello, parece necesario reflexionar sobre el modelo que, dentro de la IGAE, se desea respecto a las tecnologías de la información.

Finalmente, la realidad muestra que son pocos los interventores que quieran trabajar en el área informática. Ello pudiera deberse al esfuerzo y formación adicional que se precisa para ejercer una función claramente distinta a las consideradas clásicas del Cuerpo, al encasillamiento y no muy clara promoción personal que pueda suponer trabajar en dicha materia, o a consideraciones de otra naturaleza.

En cualquier caso, la cosecha que hoy se recoge responde a la siembra del pasado y, a mi juicio, un área de evidente futuro e interés para la IGAE es el de la auditoría informática, para la que aparentemente el Centro está habilitado legalmente pero para cuyo ejercicio adecuado se precisarán conocimientos específicos por parte del colectivo de interventores.

## **8. Conclusiones**

En lo que antecede, se ha intentado reflexionar sobre el papel que las tecnologías de la información tendrán en las organizaciones del futuro.

Así, se ha indicado que los viejos esquemas de dirección, propios de una economía industrial, no son adecuados para otra economía basada en el conocimiento y donde las tecnologías de la información deberán jugar un importante papel con el apoyo decidido de la dirección.

También se han expuesto las opiniones de los principales autores sobre la materia, que consideran que el tiempo pasa más deprisa en el llamado ciberespacio, de forma que un año en éste equivale a siete reales.

Con ello, se ha pretendido ayudar a responder la pregunta que inicialmente se hacía y que para concluir de nuevo se plantea: ¿está la IGAE actualmente preparada para adoptar un papel de vanguardia en la nueva sociedad de la información que se avecina?



## **D. ENRIQUE GONZALO NAVARRO GIL**

*Director del departamento de Políticas económicas. Centro Internacional de Estudios Políticos*

La Gaceta, 18 de septiembre de 1999

### **Feliz cumpleaños**

Se cumple este año el 125 aniversario de la creación de la Intervención General de la Administración del Estado, IGAE, que nació con la finalidad de unificar el control de todas las funciones que, de forma dispersa, habían ejercido durante siglos contadores y veedores.

Durante este último período histórico, la IGAE ha venido prestando, desde su autonomía, un servicio fundamental a la Sociedad, con independencia de los numerosos vaivenes políticos que se han producido en España, a través del control de unos presupuestos crecientes y cada vez más complejos.

Cuando en un país las finanzas públicas suponen un 50% de la actividad económica, resulta fundamental transmitir a la Sociedad una imagen de eficiencia. El desarrollo económico exige de un correcto funcionamiento de las Instituciones, como nos recuerda con insistencia el premio nóbel, Douglass North. La historia económica nos enseña que las economías que se desarrollan lo hacen al amparo de un sector público organizado y competitivo, sometido a los principios de legalidad, transparencia y eficacia.

El control interno constituye el principal instrumento del gestor a la hora de evaluar la gestión de su organización, desde una óptica no interesada en deformar la realidad para complacencia o justificación. Desde este punto de vista, la labor de la intervención se extiende desde el puro control a la corresponsabilidad en la propia gestión.

El Decreto de D. José de Echegaray de 4 de enero de 1.874, que inspirado en la Ley Figuerola de 1.870, creó la Intervención General de la Administración del Estado, marcó un hito en la historia de la administración española, siendo el más importante legado jurídico del Sexenio Revolucionario. Difícilmente, el régimen alfonsino o isabelino hubieran tenido las energías necesarias para crear un cuerpo superior único para toda la Administración del Estado que controlase todas las cuentas públicas, incluidas la de los ministerios militares, todo un logro en el contexto militarista del siglo XIX. A su vez su extensión a toda la Administración suponía el acta de defunción del sistema de cortijos *ministeriales* imperante en España.



Las competencias asignadas, desorbitantes para la mentalidad de la época, como la fiscalización, la contabilidad pública y la participación activa en el proceso de presupuestación, fueron el primer paso hacia un sector público moderno, incardinado en la política económica, de la que el presupuesto del Estado constituye un elemento esencial.

A pesar de que las modalidades del control se fueron haciendo más rigurosas con el devenir de los años, como la introducción de la fiscalización previa en el Ministerio del Ejército en 1.902, y con carácter general en toda la Administración en 1.924, la sensación generalizada durante tan largo recorrido, ha sido de una total desconfianza hacia lo público amenazado por las continuas corruptelas y el desorden generalizado en las Cuentas del Estado. A ello contribuyó, sin duda el carácter formalista del control durante la etapa franquista, lejos del análisis de la eficacia en la gestión, que no podía ser juzgada por un mero órgano administrativo.

A medida que el siglo avanzaba, los procesos de intervención pública en la economía, la creación de monopolios y empresas públicas, y la descentralización administrativa, mostraron la clara insuficiencia de los medios materiales y jurídicos de la Intervención General, por lo que la adaptación resultaba indispensable.

En este sentido, la Ley General Presupuestaria de 1.977 y el Texto Refundido de 1.988, en un marco político bien diferente, abordaron los grandes problemas del control interno, incidiendo en la necesidad de una acción administrativa eficiente y compelida al cumplimiento de sus objetivos, de acuerdo con el mandato constitucional.

En un entorno de descentralización, no sólo administrativa, sino política, nacional e internacional, la IGAE se va a enfrentar a nuevos retos que deben ser abordados con decisión para garantizar un sector público eficaz y con un sometimiento impecable a la normativa vigente.

En primer lugar, los procesos de descentralización administrativa y política no deben implicar una pérdida del control, sino que muy al contrario, la justificación de los mismos se encuentra en razones de eficacia y de un mejor servicio al ciudadano. En este sentido, la adopción de procedimientos comunes de control interno y la presentación de unas Cuentas Públicas consolidadas a nivel nacional por programas, son indispensables en el marco de coordinación de la actividad económica estatal que el artículo 149.13 de la Constitución asigna a la Administración del Estado.

En segundo lugar, en un estado social y democrático, los ciudadanos tienen el deber de exigir que su administración esté a su servicio, y este objetivo va unido a la extensión de los controles financieros y de las auditorías a todo el ámbito público, ya que solamente desde una óptica global y a posteriori, es posible detectar aquellas irregularidades que en la comprobación individualizada y concomitante resulta impracticable.

En este objetivo, las auditorías operativas se han de convertir en el instrumento esencial de control ya que inciden, no sólo en los resultados de la gestión, sino en la organización de los medios, y es precisamente ahí donde estribará su carácter preventivo y corrector.

Este cumpleaños se produce en las puertas de un escenario bien diferente, la Unión Económica y Monetaria, que supone la transformación más radical en la economía mundial desde Bretton Woods. En un marco más internacionalizado, el control interno deberá continuar su esfuerzo para una administración pública eficaz. Arthur Okun señala que el gran Tradeoff de la economía actual estriba entre eficiencia e igualdad. En el campo público sin embargo, es la eficiencia la que conduce a la igualdad, y de ahí el relevante papel que la Intervención General de la Administración del Estado jugará en los próximos años.



**D. CARLOS SÁNCHEZ SANZ**

*Licenciado en Ciencias de la Información*

El Mundo, 20 de febrero de 1999

*La nueva Ley General Presupuestaria fija como principio el equilibrio fiscal . Las transferencias internas en un mismo departamento se flexibilizan*

### **El Gobierno impondrá un «techo» anual de gasto a cada ministerio**

La nueva Ley General Presupuestaria controlará el gasto público por el expeditivo método de fijar un techo de gasto por cada departamento ministerial.

Este límite se establecerá anualmente en cada Ley de Presupuestos y, a cambio, la ventaja que tendrán los gestores públicos es que habrá mayor facilidad para hacer transferencias internas dentro de cada departamento. Es decir, que si en lugar de comprar mobiliario (como pudiera estar presupuestado) se decide adquirir ordenadores, los gestores podrán hacerlo sin tantas dificultades como ahora.

Estas son algunas de las novedades que recoge el último borrador de la Ley General Presupuestaria, que se encuentra en estos momentos en fase de discusión interna

dentro de la Administración del Estado. El objetivo es aprobar el texto legal a lo largo del año para que entre en vigor el 1 de enero del año 2000. En la Ley General Presupuestaria se incorpora, además, la administración de los recursos públicos por programas y objetivos, algo que se hace actualmente en muchos centros gestores, pero sin que sea una obligación por ley.

### **Autoridades**

La distribución del dinero público por programas y objetivos permitirá a la Intervención General del Estado y a las propias autoridades políticas hacer un seguimiento y una evaluación más correcta del destino final del gasto. En otras palabras, se podrá saber si se han cumplido los objetivos en materia de construcción de redes viarias, escuelas u hospitales. También, por primera vez, se hará una programación presupuestaria plurianual por ley, ya que los gobiernos deberán presentar escenarios presupuestarios de medio plazo (cuatro o cinco años).

Esta programación ya se ha hecho en los últimos años. Primero mediante los programas de convergencia presentados en Bruselas para alcanzar la moneda única, y a partir de este año, con el Pacto de Estabilidad en el marco del euro, que obliga a no superar el 3% de déficit fiscal bajo amenaza de sanción.

En la nueva ley se establecerá el principio político del equilibrio presupuestario, y es que el Gobierno no se ha atrevido a introducir una vieja idea acariciada por políticos y economistas conservadores, y también por algún ex alto cargo del PSOE, como el antiguo secretario de Estado de Economía, Manuel Conthe. Todos ellos reclaman una enmienda constitucional para prohibir a los gobiernos gastar más de lo presupuestado. Es decir, generar déficit público.

En el departamento de Rodrigo Rato se han conformado con establecer el principio de equilibrio presupuestario y, con ese objetivo, la nueva Ley pretende limitar dos figuras que en los últimos años han convertido las leyes presupuestarias en documentos poco rigurosos. Estas dos figuras son las ampliaciones y las incorporaciones de crédito.

Las ampliaciones de crédito se producen cuando el Estado tiene la obligación de pagar un derecho por emanar de una ley, aunque no tenga la dotación presupuestaria suficiente (los intereses de la deuda pública o las pensiones), mientras que las incorporaciones son partidas correspondientes al año anterior que no han sido ejecutadas y que, automáticamente, se pasan al año siguiente. Esto último ocurre de forma sistemática con el Fondo de Compensación interterritorial (138.700 millones de pesetas), cuya cuantía nunca la gastan las comunidades autónomas en un solo ejercicio.

## **APOYO**

### **La ley y la trampa**

La discrecionalidad con la que gastan a menudo los gestores públicos el dinero de los contribuyentes tiene su origen -según fuentes que saben bien cómo se elaboran las cuentas del reino- en que por la simple vía de introducir artículos o disposiciones a la Ley de Presupuestos se puede modificar el contenido de la Ley General Presupuestaria, toda vez que ambos textos tienen el mismo rango legal.

Lo que sucedió durante la primera mitad de los años 90 es buena prueba de ello. Todos los gobiernos de aquella época fueron inflando el capítulo de ampliaciones de crédito para ocultar el gasto que no estaba debidamente presupuestado con el objetivo de enmascarar el déficit público real. Como las ampliaciones de crédito hay que pagarlas obligatoriamente, el Parlamento no tenía nada que decir (ni hacer).

Este Gobierno también hace sus trucos. Hay partidas que sistemáticamente están infradotadas, como sucede con la que refleja el coste real de la presencia de militares españoles en la antigua Yugoslavia o en otras áreas en conflicto. Año tras año, el Gobierno ha pedido créditos extraordinarios -concedidos por el Parlamento- para poder hacer frente a los pagos.

Otras modificaciones de crédito son imposibles de anticipar, como es el caso de los desastres naturales o de sentencias judiciales firmes, como ha sucedido en el caso de los afectados por la colza.

Para controlar el gasto, la Intervención General del Estado -que seguirá dependiendo del Ministerio de Economía- tiene la intención de continuar subcontratando con empresas privadas algunas fiscalizaciones de sociedades y organismos públicos que no puede hacer por falta de medios.



*Ilmo. Sr. D. Pablo Olivera Massó*

*Director General del Patrimonio del Estado*

Muchas gracias a la Intervención General, al anterior Interventor General que me invitó, a la actual Interventora General, a la que conozco personalmente y con la que he hablado últimamente, por la invitación a asistir a este foro tan selecto y a su vez tan puntero de esta función de control público a través de la función de la auditoría y a través del control financiero.

Entiendo que el hecho de haber sido convocado no se debe a mis especiales conocimientos en estas materias en las cuales están ustedes sobrados y, qué duda cabe, puesto que son aquellos que lo ejercen, sino básicamente por la singular posición que tiene la Dirección General del Patrimonio en relación a esta función de auditoría y control. La Dirección General del Patrimonio no se limita a ser un sujeto pasivo en lo que es el control del gasto público, como ocurre en las circunstancias ordinarias de cualquier otro centro directivo de la Administración del Estado, sino que a su vez tiene dos condiciones que atraen hacia sí este control de una forma muy singular y específica como es, por razón de su condición de accionista de las sociedades de Patrimonio del Estado y, en definitiva, de las sociedades mercantiles del Estado, con lo cual tiene una función muy singular dentro de lo que son el resto de los centros directivos de la Administración del Estado y a su vez también por haber sido uno de los centros directivos a través de los cuales se ha canalizado la ejecución del programa de privatización del Gobierno.

Entiendo que estos dos aspectos, el de accionista y el de privatizador, por decirlo de una manera un poco reduccionista, son los más singulares en esta función de control de auditoría y me referiré a cada uno de ellos para hacer una exposición general desde el punto de vista de la gestión, cómo vemos estos procesos, y me referiré también singularmente al enfoque de este proceso de control y auditoría respecto del proceso de privatizaciones.

En referencia a la perspectiva del accionista o desde el punto de vista de Patrimonio, analizaremos la función de control y auditoría que ejerce la Intervención General de la Administración del Estado. Por comenzar por la auditoría, he de indicar que la auditoría de los estados contables de las sociedades mercantiles es de especial relevancia para el accionista porque lógicamente permite conocer la verdadera situación económico patrimonial de la sociedad y en definitiva permite entrar tanto en esta realidad como de forma indirecta y subsiguiente en el análisis y conocimiento de la gestión que se desarrolla en la sociedad.

Patrimonio del Estado tiene, en lo que sería su cartera de sociedades estatales, aquellas que cumplen con el requisito del artículo 6 en las cuales Patrimonio tiene más de la mayoría del capital y por tanto hace que sean públicas, tiene básicamente dos tipos de sociedades: unas que serían aquellas que de acuerdo con el artículo 203 de la Ley de Sociedades Anónimas están sujetas a auditoría obligatoria (auditoría independiente, me refiero) y aquellas otras que por poder presentar balance abreviado en principio no tienen esta obligación legal o de sujeción. La política histórica de Patrimonio ha sido incluso que en este segundo tipo de sociedades, es decir, aquellas que no tienen obligación de auditoría independiente, también se ha incentivado normalmente el que se realicen estas auditorías. De hecho ahora mismo sólo existen tres sociedades del grupo de Patrimonio, que teniendo balance abreviado sin embargo no tienen auditoría independiente y aún en este caso sin embargo la Intervención General del Estado realiza las correspondientes auditorías. Por lo tanto ha sido práctica de Patrimonio del Estado seguir siempre esta auditoría externa.

La Ley de Acompañamiento a los Presupuestos de 1999 vino a introducir básicamente una novedad en esta configuración como fue que la Intervención General del Estado realizaría auditoría en todos aquellos supuestos de sociedades no sujetas a la obligación de realizar auditoría por auditor independiente, es decir, de aquellas que presentan un balance abreviado. Desde el punto de vista de Patrimonio entendemos que esta reforma es sustancialmente buena, por un lado permite aprovechar las inercias que dentro de lo que es la Administración del Estado representa la Intervención General como órgano especializado en esta materia y permite tener esta función de introspección que realiza la auditoría; por otro lado permite un control económico y, por otro lado, refrenda esta línea de pensamiento de la Dirección General de Patrimonio: que incluso aunque no fuera obligatorio hacer estas auditorías a estas sociedades, hacerlas, de tal manera que la Intervención General viene a cubrir esta función.

Otro punto de encuentro, que como accionista tiene Patrimonio, con la actividad de auditoría y control es concretamente el control financiero. Desde el punto de vista del control financiero que tiene una finalidad que excede lo que es un mero análisis contable, puesto que va dirigido hacia la búsqueda de un análisis de la regularidad de la actuación tanto desde un punto de vista de normas financieras como incluso las jurídicas. Esta es la función que realiza la IGAE. El propio concepto de análisis financiero es extraordinariamente singular y útil porque desde el punto de vista del accionista se observa que es difícil encontrar un sujeto interlocutor que haga este análisis tan singularizado con conocimiento de causa, y digo conocimiento de causa porque en el caso la sociedad mercantil se produce un complejísimo entrecruzamiento de normas jurídicas, de normas jurídico mercantiles, de legislación de sociedades, Plan General Contable de sociedades mercantiles y, a su vez, normas de derecho administrativo, como la Ley General Presupuestaria o preceptos de los correspondientes presupuestos anuales, con lo cual la Intervención General en este sentido es un interlocutor especialmente sensibilizado para hacer este análisis que supone el control y el análisis de la regularidad con la que actúa una sociedad.

Desde el punto de vista de Patrimonio este análisis y los controles que realiza la IGAE nos son especialmente útiles, primero porque permiten conocer la regularidad en un sentido

amplio tanto económico como jurídico como conocer nuevamente la gestión o incidir en qué se está haciendo, en lo que pueden ser esas sociedades que podrían pensarse como colonias de lo que es la Administración del Estado. La Intervención General a través del control nos trae hacia nosotros el conocimiento de qué está sucediendo. En la actualidad, y estoy pensando en tres años hacia atrás, ha habido una pluralidad de controles, básicamente los controles se han desarrollado para seguimiento y análisis de subvenciones sin perjuicio de algunas actuaciones o controles muy singularizados. El resultado de estos controles a nuestro gusto es plenamente satisfactorio en la medida en que nos ha permitido realizar esta introspección, conocimiento y seguimiento de lo que se está haciendo en la sociedad.

La segunda parte de esta exposición entiendo que es la más singular, y se trata en definitiva de saber en qué medida ha incidido esta función de auditoría y control en el proceso de privatizaciones. Tengo aquí personas que han desarrollado, ejecutado esta función desde diversos órganos y entiendo que ha sido una función muy singular en relación a lo que es el singular proceso de privatizaciones. El proceso de reprivatizaciones está enmarcado en dos normas estables y existentes con anterioridad, como eran concretamente la Ley de Patrimonio y la Ley 5/1995, que era la que regulaba la llamada *golden share* en el lenguaje jurídico español: es el régimen de autorización administrativa previa para determinados actos. En el ámbito de este marco jurídico el 28 de junio de 1996 se aprueba un acuerdo del Consejo de Ministros llamado de modernización del sector público que en definitiva lo que hace es establecer el marco procedimental y de actuación en el proceso de privatizaciones. Este acuerdo del año 1996 tiene tres elementos fundamentales, por un lado estableció quiénes eran los agentes gestores del proceso de privatizaciones que en aquel momento eran la SEPA, la Sociedad Estatal de Participaciones Patrimoniales, la SEPI, la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales y la Agencia Industrial del Estado, esta última suprimida por un Real Decreto-Ley que hizo que su patrimonio pasará a la SEPI que, en definitiva, es la que asumió tanto su patrimonio como las funciones que venía desarrollando.

Un segundo aspecto de este Acuerdo del Consejo de Ministros, establece los principios procedimentales así como los principios de filosofía que informan este proceso de privatizaciones y que básicamente comprenden una serie de hitos: el agente gestor del proceso de privatizaciones elabora una propuesta de privatizaciones, apoyada en un determinado expediente que se remite al Consejo Consultivo de Privatizaciones el cual emite el informe que da lugar a su vez a una autorización por el Consejo de Ministros y, a posteriori, la Intervención General realiza un control de estas operaciones.

El tercer aspecto que nos interesa aquí respecto de este Acuerdo del Consejo de Ministros es la singularidad de los controles que estableció el Acuerdo del Consejo de Ministros. Con ánimo de hacer una clasificación se podría hablar de aspectos de control singulares y de controles generales. Estos controles singulares básicamente son los controles que crea el Acuerdo de Consejo de Ministros, que hasta ese momento no existían, básicamente estos controles son dos: la creación del Consejo Consultivo de Privatizaciones, al cual se le atribuye una función de velar e informar sobre los principios de publicidad, transparencia y concurrencia y que básicamente se concreta en los correspondientes informes; a su vez en ese



Acuerdo del Consejo de Ministros se preveía que, liquidada la operación, se produciría un informe de auditoría de la IGAE (y digo de auditoría porque así lo dice literalmente, luego veremos sin embargo cuál ha sido la interpretación que se ha dado a este precepto). Por otro lado el Acuerdo del Consejo de Ministros hace referencia a un control general en la medida en que dice el que sin perjuicio de que existan estos dos informes, el de la Intervención General y del Consejo Consultivo, el Tribunal de Cuentas ejercerá sus competencias de control general como de hecho las ha venido ejerciendo realizando actuaciones puntuales o referidas a privatizaciones concretas en esta materia.

Cómo se ha aplicado este Acuerdo del Consejo de Ministros en Patrimonio o en el ámbito de Patrimonio. Patrimonio ha realizado desde que se aprueba este Acuerdo del Consejo de Ministros una serie de privatizaciones que básicamente se concretan en la privatización de Telefónica en febrero de 1997, la de Aldeasa en septiembre de 1997, la de Telefónica Internacional en noviembre de 1997 y, luego, en 1998 Argentaria en febrero y Tabacalera en marzo. También existe una autorización del Consejo de Ministros para vender los restos que nos habían quedado de estas privatizaciones llamadas participaciones residuales a través de un proceso que se llama “*block trade*” que básicamente son subastas que se realizará a altas horas de la noche una vez que ha cerrado la Bolsa para no influir en la Bolsa y para adjudicarlas al mejor postor. De estas tres autorizaciones de “*block trade*” que eran Telefónica, Tabacalera y Aldeasa, se ha ejecutado una que ha sido Telefónica en marzo de este año y queda todavía Tabacalera y Aldeasa que se ejecutarán una vez que entendamos que las condiciones del mercado nos son favorables.

¿Cómo ha actuado la Intervención General? La Intervención General ha realizado una actuación de auditoría y de control respecto de cada una de estas operaciones y en este sentido retomo la cuestión que había indicado antes, insisto, ¿es auditoría o control? El Acuerdo del Consejo de Ministros habla de auditoría, de que la Intervención General, liquidada cada operación realizará una auditoría. La verdad es que el propio devenir del funcionamiento de las instituciones ha llevado a que sea un verdadero control en sentido amplio, en el sentido de que se entra tanto el un análisis de la regularidad de la liquidación, de los estados contables de la operación, así como en la regularidad de la actuación y en un análisis completo, en definitiva, un control financiero de lo que ha sido la operación.

Desde el punto de vista de la extensión, hay que analizar cuál es su naturaleza, cómo se hace esta introspección por parte de la Intervención, habría que llamar la atención sobre la extraordinaria diversidad de actuaciones con las que se enfrenta esta función de control de la Intervención General y que básicamente en primer lugar sería el control económico de la operación, que en definitiva es comprobar que el dinero que ha entrado y salido está justificado y que nos sobran ni falta nada. Este control es especialmente complejo en este tipo de procesos porque se desarrollan a través de contrataciones masivas que implican, en primer lugar, contrataciones con bancos de colocación que a su vez sitúan o venden acciones a minoristas o personas singulares como nosotros que pueden alcanzar cifras de 600.000 a 1.200.000 en el caso de Telefónica y que en definitiva supone liquidar el precio de las acciones a cambio de las comisiones que a su vez varían según el día y según la demanda que

obtiene cada uno de los bancos. Este proceso de liquidación también es complicado por las tipologías de contratos muy singulares con las que nos encontramos, tipologías que van por ejemplo de contratos de publicidad donde a su vez también los precios varían según los horarios de inserción y los días de inserción, incluso, como habíamos hecho en las últimas OPVS, vinculábamos, el precio de las compañías de marketing que nos hacían los anuncios, a determinados resultados en la OPV para hacer que el publicitario hiciera un anuncio, no el que le venía bien a él para ganar nombre, sino que nos viniera bien a nosotros. En definitiva, todos esos procesos son procesos complicados en cuanto a las liquidaciones económicas.

Existe un segundo aspecto también extraordinariamente amplio en estos procesos de privatizaciones, como es todo el proceso de contratación que desde el punto de vista de la Administración supone las relaciones contractuales con los sujetos más atípicos (si cabe dentro de la Administración) como son organizaciones que realizan viajes de los equipos directivos, lo que se llama el *road show*. Aquí se asimila a llevar al equipo directivo de la empresa que vende la compañía a lo largo de todo el mundo, sobre todo hacia Estados Unidos y Europa; supone a su vez contratar por ejemplo cosas tan singulares como imprentas, abogados, no sólo en España sino en Estados Unidos o incluso, por ejemplo, como nos pasó en el caso de Telefónica en Japón, documentos y folletos en japonés.

Finalmente, yo llamaría la atención en que estas funciones de control han incidido y han tenido bastante relevancia en el aspecto de los incentivos económicos. Estas operaciones de gran volumen económico se ha acompañado normalmente de incentivos con los cuales tratábamos de conseguir la permanencia de los accionistas, ya sea dando bonos en acciones o bonos mediante pagos diferidos o devolución diferida de parte del precio, en definitiva incentivos económicos que lo que pretendía eran garantizar la permanencia del accionista, incentivos cuya gestión, conocimiento y, en definitiva, gestión planteaban también importantes problema de seguimiento y de análisis. Desde un punto de vista de resultados, cómo evaluamos el resultado de esta auditoría que ha llegado a ser control y que en definitiva es control ejercitado por la IGAE: nuestro análisis indica que es muy bueno. En primer lugar se ha superado una aparente dualidad que existía entre Consejo Consultivo e Intervención General, dualidad que a veces daba lugar a un cierto solapamiento de los análisis del Consejo Consultivo de privatizaciones y de la Intervención General en la medida en que se producían sucesivamente. Sin embargo este análisis sobre los mismos temas por dos órganos distintos en ningún caso ha llegado a ser redundante y lo que produce es sobre las cuestiones esenciales de este tipo de procesos, dan lugar a enfoques distintos sobre los mismos hechos, pero entiendo que no son redundantes.

En segundo lugar, lo que ha garantizado esta función de control de la Intervención General es una extraordinaria transparencia. Yo diría que desde el punto de vista del gestor, sin perjuicio de que uno no esté siempre al 100 por 100 de acuerdo con todo lo que se dice, como es natural, y como puede pasar con un informe jurídico, etc., el control aporta una extraordinaria transparencia, transparencia en la medida que el informe permite decir que todo lo que hay para bien o para mal está allí, por lo cual la transparencia que se traduce hacia terceros observadores del proceso es extraordinaria, más en la medida que se hace por un órgano

independiente como la Intervención General que dice lo que hay y en definitiva aporta en los informes los hechos en los que se ha sustentado el proceso de privatizaciones.

Un tercer aspecto que yo evaluaría muy positivo en la función que ha desarrollado la IGAE a través de estos informes de control es insistir mucho en los procesos de concurrencia en la medida en que se ha insistido en que se amplíe cada vez más el número de los llamados a estos procesos y que se razonen más las distintas adjudicaciones que se hagan de estos contratos atípicos en el ámbito de la administración. En este sentido, sin perjuicio de que sea un debate muy complicado, el de la llamada huida del derecho administrativo, entiendo que éste sería precisamente un ejemplo donde, combinando los controles tradicionales que ya existen sobre la gestión de una sociedad anónima como es la Sociedad Estatal de Participaciones Patrimoniales puede comprobarse cómo se consigue un resultado de promoción absoluta de concurrencia. La media de los llamados en cada uno de los concursos de sociedades anónimas es de unos nueve interlocutores, dependiendo de cada uno de los segmentos donde a veces es imposible encontrar este número de interlocutores. Vuelvo a decir que en sistemas tradicionales de operatividad se llega a sistemas de absoluto control en lo que es la gestión, absoluta transparencia y absoluta publicidad en la actuación.

Y finalmente, para acabar, señalaría un último aspecto como es la seriedad del proceso. El hecho de que la Intervención General y luego, incluso, el Tribunal de Cuentas estén al final de un proceso que específicamente se encauza a través de estos órganos de control, da extraordinaria seriedad en el sentido de que el gestor sabe que toda su actuación se va a canalizar a través de estos órganos de control y, a su vez, hacia afuera el propio órgano de gestión explica que esto no es otra cosa que un proceso absoluto y “terriblemente” controlado donde todo tiene que ser absolutamente regular y transparente, con lo cual no hay ningún tipo de irregularidad, pero siempre es posible hacerse más fuerte en negociaciones, en la que es necesario promover gran concurrencia o es necesario reforzar los distintos cumplimientos en los contratos con este tipo de indicaciones de que todo el proceso está canalizado a posteriori a través de órganos de control.

En definitiva, básicamente, y concluyo, este sería el análisis que haríamos desde Patrimonio. Desde el punto de vista de la perspectiva del accionista, lo que es el control de la auditoría nos aporta elementos fundamentales para el conocimiento de nuestras empresas. Si tuviera que hacer un colofón respecto del proceso de privatizaciones, diría que la actuación de control por parte de la Intervención General lo que nos ha aportado es gran transparencia y gran seriedad en el proceso.



*Ilmo. Sr. D. Jesús Lázaro Cuenca*  
*Director en el Tribunal de Cuentas Europeo*

## **LOS INFORMES DE AUDITORÍA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS EUROPEO**

### **1. Tipo de informes**

El artículo 248 de Tratado constitutivo de la Comunidad Europea en su redacción dada por el Tratado de Amsterdam contempla cuatro tipos de informes o actuaciones del Tribunal de Cuentas Europeo: Informe anual, Informes especiales, Declaración de Fiabilidad y Dictámenes.

Así el referido artículo dispone que “el Tribunal elaborará, después del cierre de cada ejercicio, un informe anual. Dicho informe será transmitido a las instituciones de la Comunidad y publicado en el Diario oficial de las Comunidades Europeas acompañado de las respuestas de estas Instituciones a las observaciones del Tribunal de Cuentas.

El Tribunal de Cuentas podrá, además, presentar en cualquier momento sus observaciones que podrán consistir en informes especiales, sobre cuestiones particulares y emitir dictámenes, a instancia de una de las demás instituciones de la Comunidad.

El Tribunal de Cuentas presentará al Parlamento Europeo y al Consejo una declaración sobre la fiabilidad de las cuentas y la regularidad y legalidad de las operaciones correspondientes que será publicada en el Diario Oficial de las Comunidades Europeas.

El Tribunal de Cuentas aprobará sus informes anuales, informes especiales o dictámenes por mayoría de los miembros que lo componen.”

En la práctica, la actividad de auditoría del Tribunal se recoge en el Informe anual y en los denominados Informes especiales, recogándose en el primero aquellas observaciones que a juicio del Tribunal tienen una mayor relación con la gestión del año a que el informe se refiere, con vocación por tanto para ser examinadas por la Autoridad presupuestaria (Consejo, Parlamento) en el procedimiento de descargo de la responsabilidad por dicha gestión; mientras que en los informes especiales se recogen aquellas observaciones sobre los sistemas y procedimientos de gestión auditados de vocación más estructural y no estrictamente limitadas a las operaciones de un ejercicio presupuestario, sin perjuicio de su eventual relación con operaciones concretas y determinadas y sin perjuicio asimismo de su posible

examen en el marco del procedimiento de descargo, cuyo equivalente en nuestro país es el examen y aprobación de la Cuenta General del Estado.

En este sentido, el artículo 276 del Tratado especifica que “el Parlamento Europeo por recomendación del Consejo, que decidirá por mayoría cualificada, aprobará la gestión de la Comisión en la ejecución del Presupuesto. A tal fin, examinará después del Consejo, las cuentas y el balance financiero mencionados en el artículo 275, el informe anual del Tribunal de Cuentas acompañado de las respuestas de las Instituciones controladas a las observaciones del Tribunal de Cuentas, la declaración de fiabilidad a que se refiere el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 248 y los informes especiales pertinentes del Tribunal de Cuentas”.

La declaración de fiabilidad mencionada, tras haber sido objeto en los primeros años de su existencia de aprobación separada y de un informe especial específico en su apoyo, viene en los últimos años siendo parte integrante, quizá la parte más importante, del informe anual, como no podía ser menos por su directa relación con las cuentas y operaciones del ejercicio.

En cuanto a los dictámenes, no constituyen propiamente informes de auditoría, refiriéndose normalmente a proyectos de disposiciones y operaciones concretas y teniendo una base de estudio y análisis jurídico y/o técnico, aunque en determinadas ocasiones (dictamen sobre la PESCA<sup>1</sup>, por ejemplo, solicitado por el Parlamento Europeo) el Tribunal haya utilizado procedimientos de auditoría para el análisis del sistema en cuestión y de sus operaciones más representativas.

Un último aspecto a considerar sobre los distintos tipos de informes del Tribunal es la existencia de informes anuales específicos distintos del Informe anual relativo a la gestión de las Instituciones y del Presupuesto comunitario. El tan repetido artículo 248 señala en efecto que el Tribunal, además de examinar las cuentas, ingresos y gastos de la Comunidad, examina también las cuentas, ingresos y gastos de cualquier organismo creado por la Comunidad en la medida en que el acto constitutivo de dicho organismo no excluya dicho examen.

Habida cuenta de la existencia en estos casos de un procedimiento de descargo separado y en la mayor parte de los casos ante una Autoridad presupuestaria distinta (normalmente es el Consejo de Administración de dichos organismos quien es competente para la aprobación del Presupuesto y para la adopción de la decisión de descargo), el Tribunal procede a la emisión de un informe específico y separado dirigido a la referida Autoridad.

Igualmente, y en función de las disposiciones específicas existentes en los tratados CECA y EURATOM, el Tribunal procede a la emisión de informes anuales específicos respecto a las cuentas y operaciones de la indicadas Comunidades en cuanto a la actividad residual subsistente.

---

<sup>1</sup> Política Exterior de Seguridad Común.

## **2. Estructura de los informes, contenido y normas de redacción**

Un aspecto esencial ya comentado de la estructura y contenido de los informes del Tribunal es que éste, de acuerdo con los Tratados, publica sus observaciones acompañadas de las respuestas a las mismas de las Instituciones (y organismos) auditados. Ello nos conduce a un elemento clave del proceso para la formulación de informes, al que más tarde tendré ocasión de referirme: la obtención de la opinión de la entidad auditada a través el denominado procedimiento contradictorio.

En general, la estructura y contenido de los informes del Tribunal y en particular del Informe anual, ha ido evolucionando con el tiempo, en especial a partir de la obligación, recogida por primera vez en el Tratado de Maastricht, de emitir una declaración sobre la fiabilidad de las cuentas de la Comunidad y la legalidad y regularidad de las operaciones subyacentes.

Las dos primeras declaraciones de fiabilidad (referidas a los ejercicios 1994 y 1995 respectivamente) fueron objeto de publicación separada e independiente del informe anual, buscándose en cualquier caso una proximidad de fechas en la publicación que facilitara su análisis conjunto.

En estos años, como en años anteriores y como sería el caso en relación al ejercicio 1996, lo esencial del informe anual se dedica a aquellas observaciones con base en auditorias integrales o de buena gestión financiera (economía, eficiencia, eficacia) relativas a los sistemas y procedimientos de gestión utilizados en el ejercicio analizado, siguiendo el esquema de las grandes rúbricas existentes en las perspectivas financieras plurianuales aprobadas (recursos propios, gastos agrícolas, acciones estructurales, políticas internas, acciones exteriores, gastos administrativos, instrumentos financieros y actividades bancarias) de modo asimismo que faciliten su análisis y discusión por la autoridad presupuestaria.

El informe anual relativo a 1996, publicado en 1997, marca la transición de este esquema. En este año las declaraciones de fiabilidad (Presupuesto General y Fondos Europeos de Desarrollo-FED, al ser objeto de procedimientos de descargo distintos y separados), se integran en el informe anual, si bien en forma separada, conformando su volumen II y siguiendo el primer volumen, básicamente, el esquema de años anteriores.

Los informes relativos a 1997 y 1998 (aún no publicado) consagran esta opción, integrándose las declaraciones de fiabilidad en el informe anual, sin existencia de separación, y los informes en apoyo de estas declaraciones en el capítulo del informe anual correspondiente a la perspectiva financiera relacionada.

Paralelamente, los aspectos relativos a principios de buena gestión financiera, en función de su mayor relación con el sistema que con operaciones individualizadas y por tanto de su carácter en general más estructural y no limitado a un solo ejercicio, se han ido progresivamente recogiendo en informes especiales, sin perjuicio de la eventual mención a dichos informes en el Informe anual.

Asimismo, las observaciones recogidas en Informe anual provenientes de auditorías financieras específicas, y distintas de la dirigida a permitir apoyar la emisión de la declaración de fiabilidad, han ido progresivamente decreciendo debido al papel central aglutinador que dicha auditoría financiera en apoyo de la declaración juega.

Las observaciones producto de esta última auditoría constituyen en consecuencia, hoy en día, el núcleo central del informe anual. Estas observaciones se acompañan básicamente de un análisis de ejecución presupuestaria, del resultado del seguimiento de observaciones anteriores y, en especial, del cumplimiento de las recomendaciones emitidas por el Tribunal y por la Autoridad presupuestaria así como de los compromisos asumidos por entidades auditadas (básicamente Comisión Europea, en cuanto responsable, de acuerdo con el Tratado, de la ejecución del Presupuesto), de referencias al contenido y conclusiones de los informes especiales pertinentes y, con carácter residual, de observaciones provenientes de otras auditorías financieras.

La auditoría en apoyo a la declaración de fiabilidad ha ido, ella misma también, evolucionando a efectos de permitir, además de la declaración de fiabilidad global, la emisión de una opinión circunstanciada en relación a cada uno de los dominios de control englobados en las perspectivas financieras, con una indicación más concreta y delimitada de las responsabilidades de los distintos intervinientes en la gestión y de las causas en el origen de los incumplimientos y disfuncionalidades detectadas, algo solicitado repetidamente por los Estados miembros en el seno del Consejo y por el Parlamento Europeo.

En mi opinión personal, la evolución en cuanto al contenido y estructura del informe anual dista de haber finalizado. Es cierto que el informe ha ganado en concisión, claridad y relación directa con las cuentas y operaciones objeto del procedimiento de descarga, pero también lo es que las decisiones adoptadas últimamente en la materia, han conducido a una proliferación de informes especiales y a una pérdida de la visión de conjunto de la gestión, antes ofrecida en el informe anual, tanto desde el punto de vista de la legalidad y de la regularidad, como desde el del seguimiento de los principios de buena gestión financiera. Por otra parte, puede ser necesario seguir profundizando, no sólo en la puesta de manifiesto de errores y disfuncionalidades en cuanto a la declaración de fiabilidad se refiere, sino también y sobre todo en las causas, defectos y carencias de procedimientos y sistemas que permiten la existencia de dichos errores y disfuncionalidades, aunque sea desde un enfoque más cualitativo que estadístico.

En cuanto a la estructura interna de las distintas partes del informe anual y de los informes especiales, el Tribunal sigue criterios de presentación generalmente aceptados en la auditoría pública, partiendo de una introducción en la que se familiariza al lector de forma sucinta con el dominio objeto de la auditoría, los procedimientos utilizados en el control del Tribunal, el alcance de dicho control y los objetivos perseguidos por el mismo. El cuerpo central del informe está constituido por las observaciones y hallazgos del Tribunal en relación a los objetivos del control y a las distintas fases de la gestión auditada. Su parte final o conclusión (a veces esquematizada al principio del informe, siguiendo el esquema utilizado

tradicionalmente por la N.A.O. británica) consiste en un resumen de las principales conclusiones y recomendaciones que se deducen de la comparación entre lo que debiera ser (objetivos de auditoría, normas vigentes, práctica preferida) y lo que es: situación detectada por la auditoría.

El esquema general señalado encuentra una definición máxima en la declaración de fiabilidad, donde existe una distinción clara entre la declaración en sí y el informe que le sirve de base.

La declaración comprende la identificación de los destinatarios, del fundamento jurídico de la auditoría, de la entidad y cuentas auditadas; una declaración precisando la responsabilidad de la dirección de la entidad respecto a las cuentas y del Tribunal respecto a la opinión emitida; una indicación sobre el objetivo de auditoría (obtener una seguridad razonable sobre la fiabilidad de las cuentas y la legalidad y regularidad de las operaciones subyacentes), las políticas y normas de auditoría seguidas y los procedimientos utilizados; una precisión de la relación existente entre la auditoría realizada (base suficiente) y la opinión emitida; la opinión en sí sobre las cuentas y las operaciones: opinión limpia o sin reserva en su caso acompañada de un párrafo de énfasis de opinión, opinión cualificada o con reservas, opinión con limitaciones o ausencia de opinión, opinión negativa; la fecha, el lugar y la firma del Presidente del Tribunal, con mención a la sesión del Tribunal en que la declaración fue adoptada.

El informe en apoyo de la declaración desarrolla, especifica y explica los elementos que han conducido al Tribunal a emitir la opinión de que se trate, así como aquellos otros elementos útiles para el destinatario de la declaración (Autoridad de descarga) pero que no afectan a la opinión emitida.

Por último, los aspectos que pueden ser recogidos en un informe del Tribunal como observaciones han de reunir, de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, la triple condición de ser materiales, pertinentes y fidedignos. La materialidad exige una importancia financiera ya sea en términos absolutos (montante de la operación) como relativos (tasa de error); ya sea en relación a sus efectos directos sobre el Presupuesto comunitario, como a los eventuales efectos inducidos en la economía de la Unión, del Estado miembro o del Estado tercero. Esta regla admite, sin embargo, excepciones debidas a la naturaleza del error detectado (errores sistemáticos, errores consecuencia de disfuncionalidades graves, relación con irregularidades o fraudes eventuales) o al contexto (tipo de error y su incidencia respecto al aspecto analizado).

La pertinencia de la observación viene dada por su relación directa con la gestión analizada, con los objetivos de dicha gestión y con los objetivos del control. La observación ha de ponerse asimismo en relación con el periodo auditado, con el momento en que la gestión será juzgada por la autoridad presupuestaria y con los acontecimientos producidos entre dichos periodo y momento, como puede ser la adopción de medidas correctoras.

El carácter fidedigno de una observación viene dado por la eficacia probatoria de la evidencia a la base de dicha observación. La obtención de esta condición descansa en el Tribunal de



Cuentas Europeo en las normas y procedimientos de auditoría utilizados, en el análisis, supervisión y control de calidad externo al equipo de auditoría responsable, y en la confrontación de la evidencia tenida con aquella esgrimida por el auditado en el curso del procedimiento contradictorio.

La observación ha de ser asimismo representativa en relación al conjunto de la gestión analizada: sistema, procedimiento, cuentas o conjunto de operaciones.

### **3. Procedimiento**

Como ya he indicado anteriormente las normas comunitarias, el Tratado pero también y en especial el Reglamento financiero, plantean como pieza clave para llegar a formular la opinión de auditoría, el informe final, el denominado “derecho al contradictorio” concedido al auditado. De esta forma se consigue no solamente el que se eliminen de los informes de auditoría, o se maten adecuadamente, las observaciones insuficientemente documentadas o sobre las que existe evidencia divergente, sino también el que quien ha de decidir, la Autoridad presupuestaria, el contribuyente europeo en último término, lo haga con pleno conocimiento de las distintas visiones (auditor, auditado) a que un mismo hecho puede dar lugar, ya que obligatoriamente los informes del Tribunal han de incluir las respuestas de la entidad auditada.

La normativa comunitaria, en especial artículo 246 del Tratado y artículos 88 y 90 del Reglamento Financiero, contemplan el procedimiento contradictorio a partir de la producción formal de un proyecto de informe (observaciones del 15 de julio respecto al informe anual) y con la Institución/Instituciones interesadas, y en especial con la Comisión dada su responsabilidad genérica en la ejecución del Presupuesto comunitario.

En la práctica, el procedimiento contradictorio empieza en una fase mucho más temprana del proceso de auditoría conducente al informe, y se desarrolla tanto con la unidad que tiene atribuida competencia genérica en la ejecución del Presupuesto (Dirección General de Presupuestos – ex. DG XIX en la Comisión) como, y sobre todo con las unidades o administraciones directamente responsables de la gestión auditada, ya sea en el seno de la Comisión, en Estados miembros o en Estados terceros.

En general, y salvo la excepción de determinadas políticas internas y los gastos de funcionamiento de las Instituciones, la gestión comunitaria se encuentra muy desconcentrada. Como se sabe, cerca del 80 % del Presupuesto comunitario de gastos está integrado por el FEOGA Garantía y los Fondos estructurales, cuya gestión está desconcentrada en los Estados miembros. La gestión de la ayuda exterior comunitaria está en proceso creciente de desconcentración en administraciones y entidades de los países perceptores de la ayuda (como es el caso de los programas PHARE y MEDA, de los Programas Indicativos y fondos de contrapartida en el FED o de los programas preadhesión). Paralelamente existe un proceso de descentralización de las decisiones hacia las delegaciones, o hacia unidades específicas de gestión, en el territorio de los países perceptores de la ayuda exterior comunitaria. En el ámbito de las operaciones financieras, es fundamentalmente el Banco Europeo de Inversiones

quien en nombre de la Comunidad gestiona las operaciones imputadas al Presupuesto comunitario.

En el ámbito de los recursos propios, tanto los derechos de aduana como las exacciones reguladoras agrícolas y las tasas sobre el azúcar y la isoglucosa (recursos propios tradicionales) son gestionados en su constatación y exacción por los Estados miembros, quienes también proceden, en base a datos de Contabilidad Pública nacional y en su defecto en base a otros datos y estadísticas adecuadas, a la determinación de las bases nacionales IVA y PNB que, tras los controles y verificaciones de la Comisión y de los Comités de Recursos Propios y PNB, forman la base para la exacción de los recursos IVA y PNB.

Ello no significa que la Comisión no mantenga competencias específicas de gestión, y en particular de decisión, de iniciativa, de supervisión y de control de la gestión desconcentrada en función de su responsabilidad última por dicha gestión.

Ello implica que, en la práctica, toda auditoría del Tribunal de Cuentas comprenda pruebas analíticas sobre la información disponible y suministrada a su requerimiento, misiones de control tanto a la Comisión como a una muestra representativa de Estados miembros o de Estados terceros, a efectos de obtener evidencia suficiente sobre el funcionamiento de sistemas y procedimientos, y sobre el carácter correcto y adecuado o no de una muestra representativa de operaciones.

Como resultado de estas pruebas y, en general, tras cada misión de control, el equipo de auditoría debe de elaborar dos tipos de informes :el denominado informe de misión, de carácter interno y destinado a dar una visión completa y rápida de los resultados de la misión y alimentar en su caso nuevas actuaciones o reorientar las previstas, y la denominada carta de sector.

La carta de sector es un informe formal, aprobado y firmado por el miembro responsable del sector de auditoría de que se trate, dirigido a la entidad auditada y que integra todas las observaciones que se deducen de la misión o control efectuado y, en su caso, las eventuales consecuencias, poniendo de manifiesto las divergencias eventuales entre lo observado y las normas y/o principios aplicables.

Su finalidad es contrastar las observaciones que resultan del control con la opinión y en su caso posible evidencia en contrario de la entidad auditada, así como permitir la adopción por el auditado de las medidas correctoras necesarias, debiendo formularse a la mayor brevedad y, en todo caso, antes de transcurridos dos meses (8 semanas) desde la finalización de la misión.

En el caso de misión a la Comisión, la carta de sector se dirige a la DG afectada. En el caso de misión en un Estado miembro, la carta de sector se dirige, a través del Tribunal de Cuentas nacional, a las autoridades responsables de la gestión auditada en el Estado miembro. En ambos casos, copia de la carta y de las eventuales respuestas y/o discrepancias ulteriores se remiten a la Dirección General de Presupuestos en cuanto unidad de la Comisión encargada

de los aspectos presupuestarios y contables, y encargada con posterioridad de coordinar el procedimiento contradictorio formal en el seno de dicha Institución.

La carta de sector, en cuanto no existe todavía en este momento del procedimiento acuerdo del Tribunal en pleno sobre un futuro informe todavía no elaborado, no compromete al Tribunal, si bien, dada la eventual inserción de las observaciones que recoge en un futuro informe, se solicita a los destinatarios confidencialidad en cuanto a su contenido y respuesta rápida (en un máximo de dos meses) a la misma.

La respuesta a la carta de sector es analizada por el equipo de auditoría y se transmite copia de la misma a la Dirección General de Presupuestos. En caso de falta de respuesta o de divergencia de opinión, ya sea sobre los hechos constatados o su interpretación, el equipo de auditoría debe esforzarse hasta el último momento por obtener la respuesta y/o salvar la discrepancia. En caso de que ésta subsista, la Comisión es informada a fin de que pueda en su caso tenerse en cuenta para la confección de la respuesta formal de la Institución a publicar con el informe del Tribunal de Cuentas.

Las cartas de sector y la respuesta a éstas por parte del auditado son la base esencial para la confección de los informes del Tribunal. Ello no implica que, en función del distinto alcance y destinatarios del informe, no existan entre estos dos elementos claras diferencias en cuanto a su estructura y contenido.

Así, por ejemplo, una carta de sector se dirige y analiza la gestión en una unidad determinada de la Comisión o en un Estado miembro, mientras el informe ha de analizar la gestión en el ámbito de la responsabilidad de gestión que tiene la Comisión como Institución y en el conjunto de los Estados miembros o terceros afectados, infiriendo las observaciones más importantes y representativas. La materialidad exigida no es ni puede ser tampoco la misma.

El informe ha de poner en relación los resultados más importantes del control efectuado, reflejados en las distintas cartas de sector emitidas, con los objetivos globales de auditoría perseguidos, produciendo observaciones y conclusiones que sean representativas y materiales para el conjunto del sistema analizado, que permitan obtener una idea adecuada de su funcionamiento y de los errores y disfuncionalidades existentes, facilitando la posterior adopción de decisiones y medidas correctoras.

Su confección se inicia por el jefe de equipo de auditoría una vez terminados los trabajos previstos para cada una de las distintas fases de la auditoría. Es supervisado interna (jefe de división) y externamente (director), y presentado por el miembro responsable a discusión en el Grupo de auditoría al que pertenece o competente por razón de la materia (DAS, Fondos agrícolas, Fondos estructurales, Ayudas exteriores, Recursos propios y Gastos de Funcionamiento). El miembro responsable presenta posteriormente a discusión, en el Pleno del Tribunal, el informe modificado en función de las discusiones habidas en Grupo.

Aprobado el informe por el Pleno, éste se remite a la Institución controlada (normalmente la Comisión) a efectos del procedimiento contradictorio formal que debe desarrollarse en un plazo de dos meses.

Dicho procedimiento consta en la práctica de dos tipos de contactos. Los primeros contactos son de carácter informal, tienen lugar entre la división de auditoría y el servicio o servicios de la Comisión directamente afectados y en ellos se discuten los elementos de carácter factual. Tras estos contactos, la Comisión envía un proyecto de respuesta al informe del Tribunal.

Los segundos contactos consisten en una reunión formal entre representantes de la Comisión (Dirección General de Presupuestos, Dirección General de Control Financiero, servicios afectados) y representantes del Tribunal (ADAR, Sector de control, Director del Grupo de auditoría afectado, actuando de portavoz este último). En ellos se discute, y en su caso se acuerda, la modificación a proponer a las Instituciones, tanto al informe del Tribunal como a la respuesta de la Institución. Tras ellos la Comisión remite formalmente su respuesta al Tribunal quien, en pleno, la analiza conjuntamente con el informe, aprueba éste, remite ambas a la Autoridad presupuestaria (Consejo, Parlamento), Institución auditada y resto de Instituciones, y acuerda su publicación.

Cabe añadir que desde el principio de la auditoría, desde la fase de planificación, aquella está sometida a una supervisión interna (jefe de equipo, jefe de división) y externa (director del Grupo), y que finalizada la auditoría y publicado el informe, una muestra de auditorías será analizada por un servicio específico de control de calidad de los trabajos de auditoría encuadrado en el sector ADAR.

#### **4. Calendario**

Tras la descripción del procedimiento utilizado, puede parecer imposible la emisión en tiempo oportuno de los informes del Tribunal. No es así, si bien es cierto que ello exige una planificación muy cuidada y una supervisión adecuada en las distintas fases.

En efecto, la publicación de un informe anual en noviembre del año  $n+1$  exige que ya en noviembre del año  $n-1$ , se haya aprobado un programa de trabajo anual para el año  $n$ , en el que los elementos esenciales en cuanto a tareas a realizar, medios humanos y financieros a afectar, objetivos generales y tipo de auditoría a ejecutar para cada tarea concreta, calendario de ejecución y misiones a realizar en Comisión, Estados miembros y Estados terceros queden perfilados con un nivel de detalle suficiente.

En el primer trimestre del ejercicio, como máximo en el segundo (declaración de fiabilidad), se habrán realizado las visitas preparatorias, se habrá analizado la documentación recogida y disponible y, como resultado, se habrá procedido a la formulación y aprobación de programas de auditoría detallados.

A partir de esta fecha y hasta enero del año  $n+1$ , se desarrollan los trabajos de auditoría, incluidas las distintas misiones de control y la gestión de las cartas de sector. La primera

versión de los capítulos del informe anual es discutida en Grupo de auditoría en marzo de dicho año, y por el Tribunal en pleno en los meses de mayo y junio.

El procedimiento contradictorio se desarrolla en los meses de julio y septiembre, sin perjuicio de la aprobación formal por el Tribunal antes del 15 de julio, de acuerdo con el Reglamento financiero, de las observaciones a incluir en proyecto de informe anual, previo al procedimiento contradictorio, y de su transmisión a la Comisión y demás Instituciones auditadas.

El procedimiento contradictorio debe finalizar formalmente (recepción de las respuestas definitivas) en el mes de octubre del año  $n+1$ , de forma que el Tribunal (fin de octubre, principios de noviembre) pueda proceder a la aprobación formal del informe después del procedimiento contradictorio, remitirlo a la autoridad presupuestaria y al resto de las instituciones, y ordenar su publicación conjuntamente con las respuestas de las Instituciones auditadas a más tardar el 30 de noviembre (artículo 88.4 del Reglamento financiero).

Las auditorías y trabajos relativos a la declaración de fiabilidad presentan un cierto desfase temporal en relación al resto de las actuaciones. Sería imposible finalizar los trabajos sobre cuentas y operaciones cerradas a 31 de diciembre, a principios de febrero del año siguiente, máxime cuando las cuentas definitivas se reciben en el Tribunal a 1 de mayo (artículo 82 del Reglamento Financiero).

Ello implica que, ya en el segundo semestre del ejercicio analizado, se realicen controles en la Comisión y Estados miembros, en base a la información disponible en cada momento, actualizada en base a la información acumulada de ejecución presupuestaria.

La auditoría ha de prolongarse no obstante (operaciones del último trimestre, operaciones de cierre, estados financieros definitivos), y de hecho se concentra en el primer trimestre del año siguiente, reduciéndose los plazos para la emisión de las cartas de sector y la recepción de las respuestas, que deben haberse recogido a más tardar en mayo del año  $n+1$ , si bien en algunos casos el procedimiento se prolonga hasta el mes de junio.

Un factor resultante de este tipo de auditorías es su influencia sobre el calendario del resto de auditorías del Tribunal. La concentración de trabajos en el primer trimestre y con mucha frecuencia en el primer semestre de cada año, impide la realización de otras tareas que se acumulan para el segundo semestre, e incluso provocan calendarios de año y medio o dos años para auditorías de una cierta envergadura.

A mi juicio este factor, que tiene o puede tener una incidencia negativa sobre la pertinencia de los otros informes del Tribunal, al disminuir la proximidad temporal entre la gestión auditada, la auditoría del Tribunal y el análisis de ambos por la autoridad presupuestaria, debe de intentar corregirse a través de una mayor integración de objetivos de auditoría en misiones de control, de una mejor correlación entre las auditorías de buena gestión financiera con las auditorías financieras, y de un mayor aprovechamiento de los resultados de los controles de las instancias de control internas y externas, en especial a nivel de los Estados miembros.

En cualquier caso, ello no exime ni puede eximir de un esfuerzo de seguimiento y actualización de las observaciones, desde que finalizan los trabajos de auditoría, hasta la aprobación definitiva del informe y su discusión en el Parlamento, con vistas a garantizar la pertinencia de la información ofrecida.



*Excmo. Sr. D. Eduardo Esteban Ureta*  
*Interventor General de la Defensa*

## **EL CONTROL FINANCIERO Y LA AUDITORÍA EN EL ÁMBITO DE LAS FUERZAS ARMADAS**

Agradezco la oportunidad que se me ofrece al participar en esta mesa y así poder comentar determinados aspectos del control interno realizado por la Intervención General de la Defensa, en el ámbito de la Administración Militar. Por razones obvias, destacaré aquellas cuestiones que constituyen una peculiaridad y que están referidas, más a las características de los Entes auditados, en este caso los dependientes del Ministerio de Defensa, que a las normas y procedimientos utilizados para realizar el control, ya que éstos son comunes para todos.

Cabe recordar que la Intervención General de la Defensa, como Órgano encargado del control interno en el ámbito del Ministerio de Defensa, no ha sido ajena a las nuevas tendencias que en materia del control del gasto público ha implantado la Ley General Presupuestaria y ha completado, más recientemente, el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno, ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado.

Con el fin de tener una visión de los Centros de gasto sobre los que se desarrollan los controles financieros, y que constituyen una peculiaridad en relación con el resto de la organización de la Administración del Estado, se incluye como Anexos los cuadros y la estructura de los órganos y unidades que constituyen los elementos de la Fuerza y del Apoyo a la Fuerza, pertenecientes al Ejército de Tierra, a la Armada y al Ejército del Aire, así como los que directamente dependen del Órgano Central del Departamento.

El Ejército de Tierra, aparte del Cuartel General del Ejército, se estructura en dos grandes núcleos: la Fuerza Terrestre y el Apoyo a la Fuerza. Dentro de la Fuerza Terrestre, se pueden distinguir la Fuerza Permanente, en la cual están englobadas la Fuerza de Maniobra, las Fuerzas de Defensa de Área, las Fuerzas Específicas para la Acción Conjunta y las Fuerzas Movilizables.

El Apoyo a la Fuerza, con la misión de dotar de los medios necesarios a los elementos integrantes a las Unidades Operativas gira, fundamentalmente, en torno a dos mandos: el Mando de Personal y el Mando de Apoyo Logístico, que se complementan con el Mando de

Adiestramiento y Doctrina y la Inspección General de Movilización. El Ejército de Tierra cuenta con 123 centros de gasto.

La Armada, además de su Cuartel General, integra a dos grandes núcleos: la Fuerza Naval, (en la que se incluyen la Flota y las Fuerzas de Zona) y el Apoyo a la Fuerza Naval, con los Mandos de Personal y de Apoyo Logístico. La Armada cuenta con 31 centros de gasto.

El Ejército del Aire, dispone de un Cuartel General e incorpora a: la Fuerza Aérea, como elemento encargado de cumplir las misiones que al Ejército del Aire se le encomienden y el Apoyo a la Fuerza Aérea, en la que se incluyen el Mando de Personal y el Mando de Apoyo Logístico. El Ejército del Aire desarrolla su actividad en 54 centros de gasto.

Todos los Mandos y Unidades que en ellos se integran, realizan la gestión de los recursos atribuidos, a través de los correspondientes Centros Financieros o Secciones Económico-Administrativas, que se configuran como los órganos encargados de la gestión del gasto, en su respectivo ámbito de actuación, lo que produce una estructura muy descentralizada, distribuida actualmente en 223 centros de gasto.

En el Órgano Central del Ministerio de Defensa, con independencia de las funciones encomendadas a la Secretaría de Estado de Defensa y a la Subsecretaría, cuyos cometidos no difieren de órganos similares de otros Ministerios, se integra el Estado Mayor de la Defensa, con misiones de mando y coordinación de los tres Ejércitos.

Tras esta somera exposición de la estructura del Órgano Central de la Defensa y los tres Cuarteles Generales, pasamos a considerar sus órganos de control:

Bajo la dependencia del Interventor General de la Defensa, y como órganos de apoyo al mismo, se han creado, recientemente (año 1998), las Divisiones de Estudios y Coordinación, Fiscalización e Intervención y Control Financiero y Auditorías. Esta última, única que en este caso interesa considerar, y que sustituyó a la Subdirección General de Control Financiero, tiene encomendada la misión de ejecutar las auditorías incluidas en el Plan Anual aprobado por la Intervención General de la Administración del Estado y coordinar la actuación de los equipos de auditoría destacados en el Órgano Central, los Cuarteles Generales de los tres Ejércitos y en la organización territorial dependiente de dicha Intervención General de la Defensa.

La División de Control Financiero y Auditorías se estructura en tres grandes áreas funcionales: Área de Auditoría de Regularidad, Área de Control Financiero y Área de Auditoría Operativa.

El Área de Auditoría de Regularidad lleva a su cargo la realización de las Auditorías Financieras y de Cumplimiento.

Junto a esta División trabajan controlados por ella y en esta área equipos de Auditoría, en un número total de 15, distribuidos de la siguiente manera: 4 en la División de Control



Financiero y Auditorías, 4 en las Intervenciones Delegadas de los Cuarteles Generales y 7 en las Intervenciones Delegadas Territoriales.

El Área de Control Financiero, supervisa y refunde los controles financieros permanentes realizados por los Interventores delegados en los distintos Centros gestores de gasto, elaborando el informe resumen que se remite anualmente a la Intervención General de la Administración del Estado.

El Área de Auditoría Operativa, tiene encomendada la función de desarrollar las Auditorías de programas presupuestarios y planes de actuación y las de sistemas y procedimientos de gestión financiera.

Asimismo, la División de Control Financiero y Auditorías, lleva a cabo el control de calidad de los trabajos efectuados por los distintos equipos y el seguimiento de las conclusiones y recomendaciones contenidas en los informes emitidos con ocasión de las auditorías ejecutadas.

Con la organización expuesta, en el período comprendido entre los años 1995 y 1998 se han realizado 822 controles financieros posteriores a la función interventora, de los cuales 32 se han realizado a los Organismos Autónomos (de carácter administrativo y comercial).

Asimismo, se han efectuado o están en curso de realización, en este último trienio, 99 controles financieros ordinarios (auditorías de regularidad) desarrollados en los distintos Centros y Dependencias del Ministerio de Defensa.

Además, está previsto a la finalización del ejercicio 1999 haber ejecutado, para este período, 30 controles financieros ordinarios (auditorías de regularidad), figurando en el Plan Anual de Auditorías y de Actuaciones de Control Financiero, la ejecución de 223 controles financieros permanentes en Unidades, Centros y Dependencias y 7 controles financieros permanentes en Organismos Públicos.

Los resultados obtenidos, consecuencia de la actividad expuesta, pueden ser calificados de satisfactorios, no sólo desde el punto de vista del control del gasto público, sino también en orden a la consecución de los objetivos de eficacia, eficiencia y economía en la gestión, convirtiéndose el informe de auditoría, no sólo en un elemento corrector, sino también, en un instrumento en manos del gestor que facilita la adecuación de la actividad del Órgano que dirige, a los criterios que deben regir la administración de los recursos asignados.

La Intervención General de la Defensa colabora con la Intervención General de la Administración del Estado en el seguimiento del grado de ejecución de las recomendaciones contenidas en los distintos informes emitidos, promoviendo las acciones necesarias para modificar determinados aspectos normativos, que faciliten la adecuación de la actividad de los distintos Entes, a los principios de buena gestión financiera.

Cabe aquí manifestar que todas las propuestas incluidas en el informe de actuación, emitido por la Intervención General de la Administración del Estado, han sido aceptadas plenamente

por el Ministerio de Defensa, habiéndose ejecutado, en la actualidad, la casi totalidad de las recomendaciones practicadas.

En este momento, se encuentra en fase de implementación el informe de actuación 11/99, referido al ejercicio 1997.

Cabe concluir, que la actividad de control financiero, desarrollada por la Intervención General de la Defensa, ha merecido la aceptación por parte de los distintos responsables del Ministerio y que su puesta en práctica ha mejorado de forma significativa el proceso de gestión de los recursos públicos.

Como singularidad, dentro de las especiales características que revisten los controles financieros, en el ámbito de las Fuerzas Armadas, cabe destacar los que se llevan a cabo con motivo de las operaciones de paz fuera del territorio nacional.

La integración de España en organizaciones supranacionales de Defensa, ha supuesto que los miembros de las Fuerzas Armadas amplíen el ámbito de su actuación profesional, integrándose, en ocasiones, en contingentes de tropas internacionales.

Entre las misiones asignadas, cabe destacar por su significación, tanto en efectivos humanos como por los recursos asignados, las misiones de paz que se desarrollan en Bosnia, más recientemente en Kosovo, así como en Aviano y Albania.

Para la financiación de dichas operaciones, se cuenta con dotación en los Presupuestos Generales del Estado, partida que tienen carácter de ampliable. La administración de dichos recursos se lleva a cabo por la correspondiente Sección Económico-Administrativa destacada en el teatro de operaciones, contándose, asimismo, con un escalón logístico avanzado, que atiende al aprovisionamiento y mantenimiento de las Fuerzas asignadas. Para atender las liquidaciones, derivadas de las obligaciones contraídas, se utiliza, con carácter general, el procedimiento de pagos a justificar.

El Jefe de las Fuerzas destacadas se configura como autoridad del gasto, correspondiéndole, consecuentemente, las facultades en materia de contratación con cargo a los créditos asignados, y las competencias de autorización de gasto y su compromiso, estando atribuido al Jefe de la Sección Económico Administrativa, la titularidad del reconocimiento de la obligación y la de propuesta de pago.

Pues bien, sobre la gestión económica anteriormente expuesta, el Interventor Delegado, que acompaña a las Fuerzas en la Zona de operaciones, ejerce, además de funciones de asesoramiento y notariales, la función interventora y el control financiero, con objeto de verificar que la actuación de los Órganos gestores se adecúa a los principios de legalidad, economía, eficacia y eficiencia, promoviendo la mejora de las técnicas y procedimientos de la gestión económico-financiera.

El Interventor Delegado en la zona de operaciones, con la periodicidad que para cada misión se ordena, (cada misión tiene una duración aproximada de cuatro meses) emite el

correspondiente informe de control financiero, en el que se incluye su opinión sobre los correspondientes estados financieros, en el plazo de los quince días siguientes a su finalización. Dicho informe, que tendrá carácter de provisional, será enviado al órgano gestor, en fase de alegaciones, y a la Intervención General de la Defensa, para su curso reglamentario.

La Intervención General de la Administración del Estado, verificará los controles financieros expuestos anteriormente.

Nos referimos a continuación al procedimiento que se viene utilizando, por el Ministerio de Defensa, en la fijación del precio de determinados contratos, resultado de programas de adquisición de sistemas de armas o mantenimiento de los mismos.

Aun cuando esta actividad esté incluida en el ámbito de gestión propia del Ministerio, la utilización para su ejecución de las Normas de Auditoría del Sector Público de la Intervención General de la Administración del Estado y el interés que puede representar este procedimiento, estimamos justifica la referencia que se hace al tema.

Cabe aquí recordar las nuevas tendencias que en materia de contratación administrativa propugna la Organización Mundial del Comercio, en relación con el incidente de diálogo competitivo, como un instrumento de control sobre el precio de los contratos administrativos.

Como un informe más en el proceso de gestión de las adquisiciones y en el mantenimiento del material de guerra, desde 1989 se vienen efectuando, por el Ministerio de Defensa, en las empresas del sector, a través del Grupo de Evaluación de Costes, integrado en la Dirección General de Asuntos Económicos, auditorías de contratos de los principales programas de armamento.

Y esto es así, porque el reconocimiento de la superioridad del mercado, como mecanismo de la asignación de recursos, no impide que su funcionamiento real se aleje del modelo teórico, e ideal, de competencia, que supone un número muy elevado de oferentes y un producto absolutamente homogéneo, cuyo precio se iguala al coste de los recursos empleados para obtener la última unidad producida. En el mundo real, la situación predominante es el oligopolio o si acaso, la competencia monopolística, lo que justifica, en muchos casos, la actuación de los Gobiernos para vigilar el comportamiento de este mercado imperfecto.

En el caso concreto del mercado de equipos para la Defensa, no se opera en un marco que pueda calificarse de competencia, pues, con frecuencia, al existir un único oferente del producto y un único demandante, el precio de la transacción se efectúa desde la posición de dominio, lo que impediría que el precio de los contratos fuese el adecuado.

Por otra parte, la complejidad tecnológica de los medios utilizados en los sistemas de armas, impide la existencia de fabricantes que dispongan de antemano del sistema requerido, lo que justifica que se tenga que recurrir al procedimiento negociado previsto en los artículos 183 y 211 de la Ley de Contratos.

Cabe recordar, en este contexto, la parte expositiva de la Orden 283/1998 de 15 de octubre, sobre “presentación de auditorías de ofertas y normas sobre criterios a emplear en el cálculo de costes de determinados contratos de suministros, consultoría y asistencia y de los servicios del Ministerio de Defensa”, cuando alude a la existencia de casos en los que los principios de publicidad y concurrencia ven mermada su aplicación, como consecuencia de las especiales circunstancias de algunos mercados, entre los que se encuentra el material de Defensa, donde la participación de empresas es muy limitada, no existe o está condicionada por factores externos que la distorsionan. En estos supuestos especiales, es donde el Órgano de Contratación requiere de eficaces instrumentos y una adecuada metodología, para realizar la negociación y depuración de precios, coherentes con los costes reales y donde el beneficio esté en función del riesgo y prime la eficiencia de los costes.

El derecho a auditar los datos, en información soporte de la oferta y de los costes incurridos, ha sido recogida en la Orden 283/98 antes citada, lo que faculta al Ministerio de Defensa a auditar las ofertas y los costes incurridos de las empresas en los contratos de suministro de fabricación, de consultoría y asistencia y de los servicios que se adjudiquen por el procedimiento negociado sin publicidad y cuyo presupuesto sea igual o superior a 150 millones de pesetas y, optativamente, en los de presupuesto inferior.

No obstante, el Órgano de Contratación podrá excepcionar del cumplimiento de lo previsto anteriormente, cuando razones fundadas justifiquen un acuerdo en sentido contrario.

La Auditoría de Contratos que aquí se comenta, surge como una necesidad en la contratación militar de los países de nuestro entorno y pretende, como fin último, que los precios de los contratos sean los adecuados al mercado.

Internacionalmente, la Auditoría de Contratos, toma como base los Acuerdos del Grupo de Adquisiciones del Comité AC 313 de la OTAN, que faculta a todos los países miembros de la Alianza a solicitar la auditoría de los contratos formalizados por algún país miembro con las empresas ubicadas en su territorio.

La Auditoría de Costes de los contratos, tiene por objeto emitir opinión sobre la prudencia de los costes de un contrato, en base a las consideraciones técnicas y su imputabilidad al contrato.

La Auditoría de Contratos afecta a los siguientes extremos:

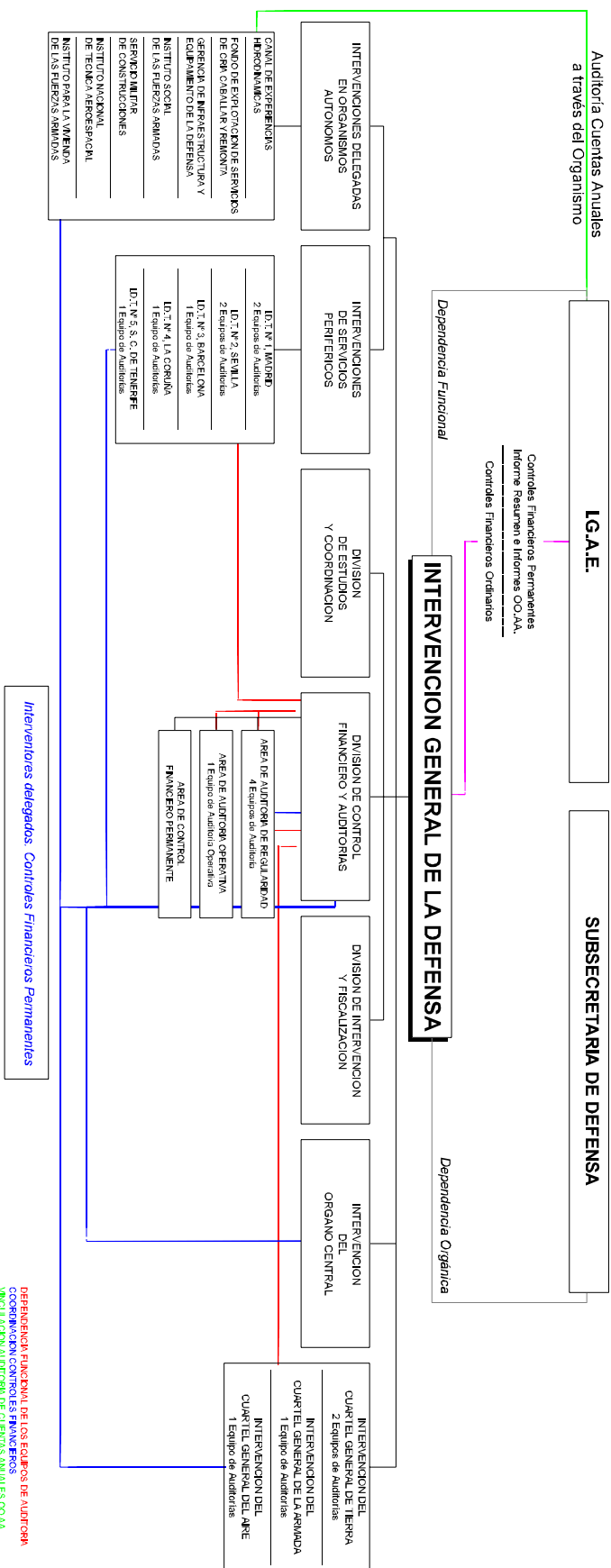
- a) A los costes asociados a la compra de bienes y servicios.
- b) A los costes de mano de obra directa.
- c) A los de otros costes directos.
- d) A los de los costes indirectos.

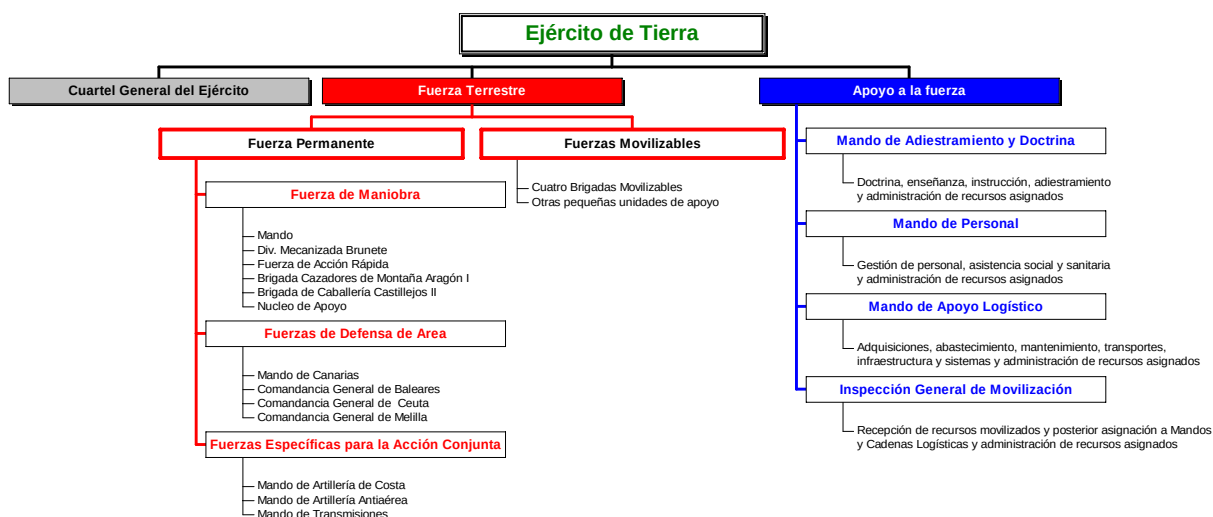
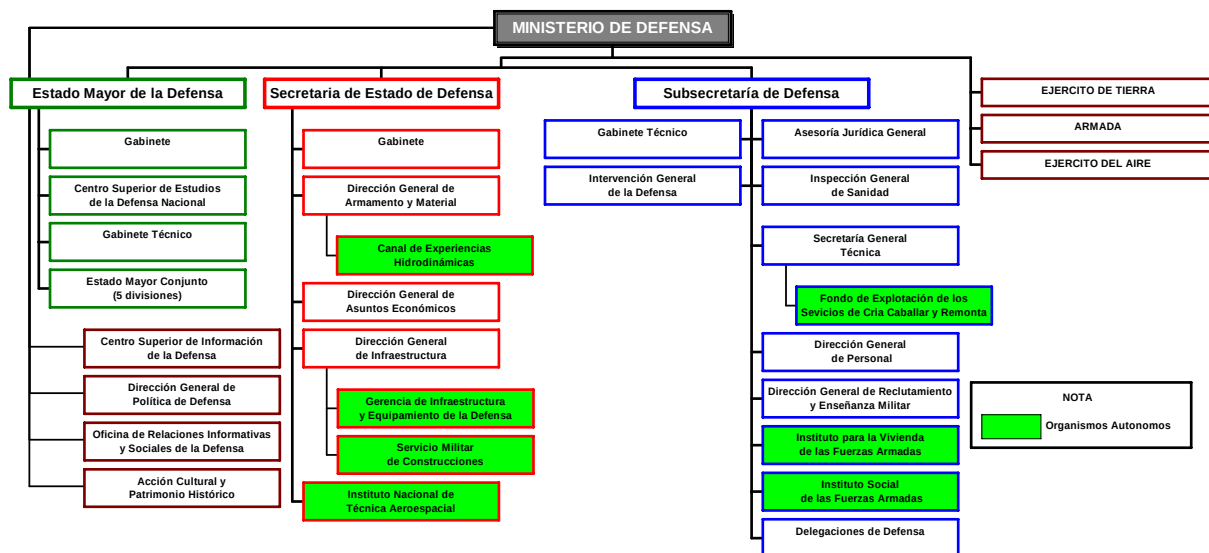
En estos cuatro aspectos, los Auditores emitirán opinión sobre si los costes computados al precio, han sido calculados conforme a los principios y prácticas contables generalmente aceptadas.

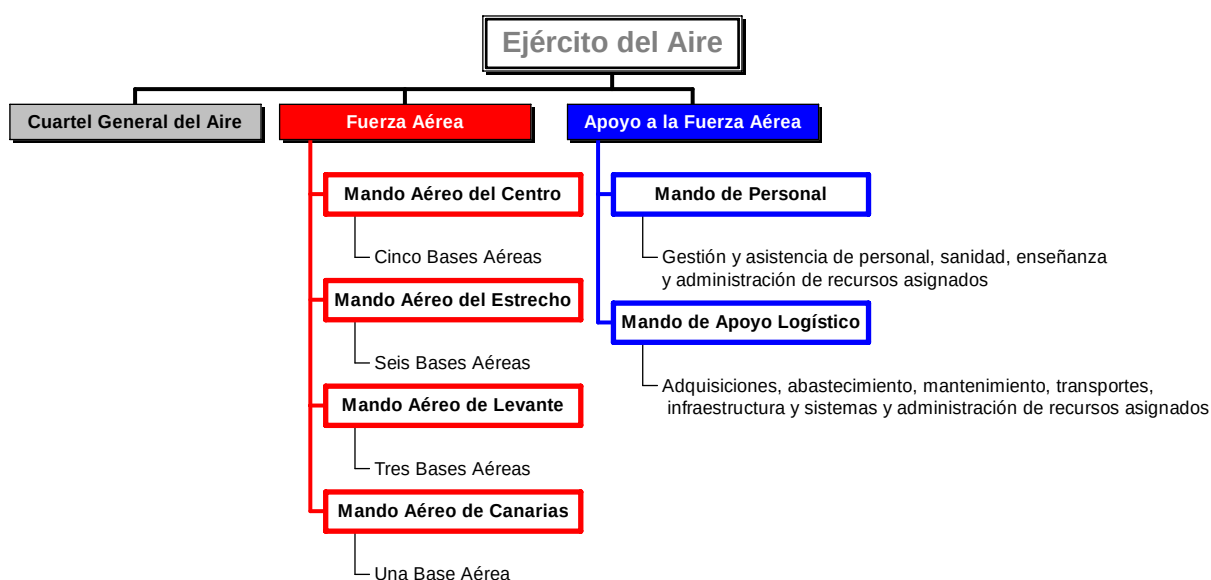
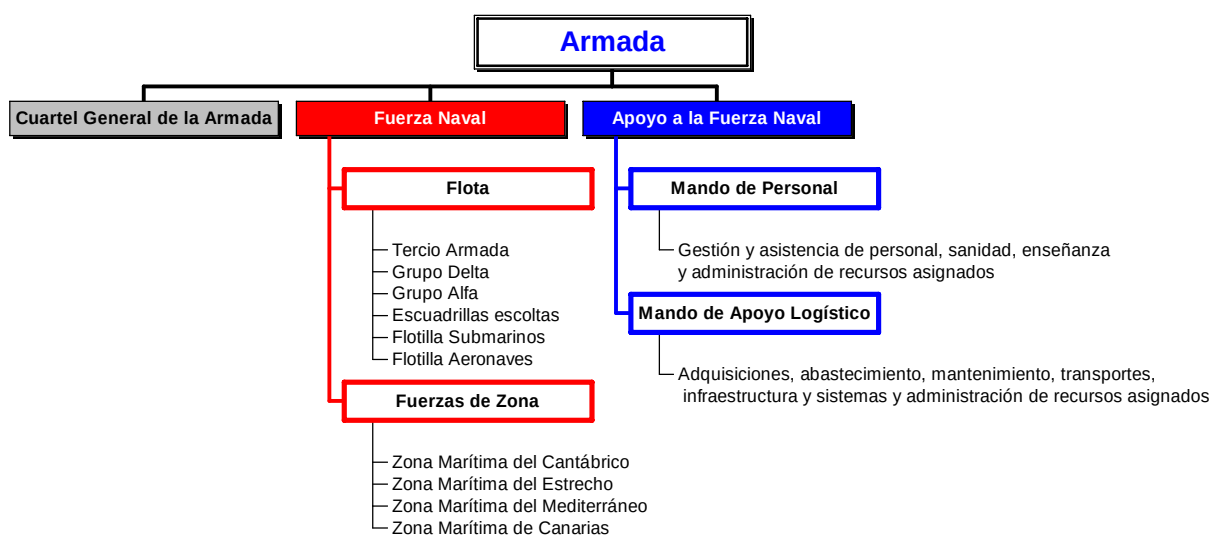
Por otra parte se efectuará un análisis del margen y beneficio.

La auditoría de contratos surge como una necesidad en la contratación militar de los países de nuestro entorno y ha sido en el nuestro, el principal Órgano gestor del Ministerio (DIGENECO) quien ha exigido la realización de las citadas auditorías, como instrumento de apoyo y de control de los procesos de contratación, para que, como se indica en el preámbulo de la referida Orden, los gestores acierten en su responsabilidad de cumplimiento del artículo 15.1 de la Ley 13/1995, de 18 de mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas cuidando que el precio de los contratos sea el adecuado en el mercado.

Espero que estas ligeras pinceladas, sobre determinados aspectos del control, puedan servir de marco de referencia para abrir un diálogo posterior en el que se traten cualquiera de las cuestiones que aquí se han comentado.











*Ilmo. Sr. D. José Carlos Alcalde Hernández*  
*Director de la ONA y del Gabinete Técnico*

Entraré directamente en materia refiriéndome en primer lugar al título de la Mesa de trabajo (que está puesto en la puerta de entrada de esta sala) y que presenta el control financiero y la auditoría del Sector Público como **“una función reciente y plenamente consolidada”**. Quizás la afirmación de que la función se encuentra plenamente consolidada puede resultar un tanto pretenciosa, sobre todo desde la perspectiva de que nada está absolutamente consolidado, y que solo con el trabajo diario es como se consolidan las funciones.

Pero seguramente con ello (con dicho título), a lo que se quiere hacer referencia, es a que siendo evidentemente la función, de entre las que actualmente desarrolla la Intervención General, que surge en una fecha determinada más moderna; podemos entender que nos encontramos en un momento de estabilización en su desarrollo parecido al de las otras dos históricas y absolutamente importantes (que serían la función de la contabilidad y la fiscalización previa o función interventora); esta situación no es el fruto de una época concreta o puntual en el tiempo, sino que es el resultado de una evolución día a día desde que empezaron a realizarse los primeros trabajos de control financiero hasta la situación actual. En definitiva, creo que podemos decir que el control financiero es un ejemplo claro de que las competencias y las funciones como hay que consolidarlas básicamente es con su ejercicio diario.

Las primeras actuaciones de control financiero durante bastantes años se realizaron sobre la base de un solo artículo de la Ley General Presupuestaria, el artículo 17 (dejando a un lado ahora el artículo 18 que es el que se refiere al control financiero de subvenciones) que en un párrafo establecía cuál era el objeto del control financiero: (comprobar el funcionamiento económico y financiero de los organismos del Sector Público) y en otro ligaba con él la idea del control de eficacia. Posteriormente, estos apartados de la inicial Ley General Presupuestaria se fueron ampliando, sobre todo en el momento del impulso absoluto del desarrollo de los trabajos a partir del comienzo de los años 80, y en el cual nuestro moderador, como todos conocemos, inició una tarea decidida muy importante, con algunas disposiciones: la elaboración del Plan Anual de Auditorías en la Ley de Presupuestos para el año 1984, la referencia a la aplicación del control financiero a todos los agentes del Sector Público, etc.

Pero es cierto que durante mucho tiempo también el control financiero y la auditoría pública se han estado desarrollando en un marco normativo que no es frecuente para el ejercicio de

una función pública (estamos hablando de la realización de una tarea de interés general por unos funcionarios públicos cuyos informes y valoraciones últimas deben tener una eficacia o un valor correlativo con este carácter de función pública).

Intentando ser breve, quizás a costa de ser un poco desordenado, creo que esta **estabilización** de la función de control financiero y auditoría descansa en la actualidad en una serie de elementos a los que me voy a referir. En primer lugar el que podríamos englobar bajo la idea genérica de **eficacia del control financiero**, (no control financiero de eficacia que es algo diferente), tan elemental como que una función se desarrolla para que tenga un sentido y, evidentemente, el sentido del control financiero como tarea de control no es controlar por controlar, sino que debe tener una utilidad.

Para que una tarea de control sea eficaz, en primer lugar hay que saber claramente a quién se tienen que enviar los informes, que en definitiva es el resultado último del control financiero. Pues bien, realmente esto no lo tuvimos enmarcado en una norma reglamentaria, que es lo que siempre requieren los órganos administrativos, hasta el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre. Este Decreto recoge además unos esfuerzos anteriores, (lo cual demuestra que las cosas hay que tenerlas preparadas para el momento oportuno) y resolvió una serie de problemas importantes en el desarrollo de la función.

Control financiero, en primer lugar, es **control interno**. Quiere decirse que su tarea básica se desarrolla dentro de la Administración. Es cierto que como función pública también los informes de control pueden tener, y de hecho tienen en ocasiones, una trascendencia externa directa, sobre todo cuando se aprecian en supuestos concretos, irregularidades de diverso tipo, sean irregularidades penales, de responsabilidad contable o de posible sanción en vía administrativa, y en ese sentido tenemos los cauces claros para enviar estos informes hacia los órganos que deben conocerlos para, en su caso, iniciar los correspondientes procedimientos; pero, dejando a salvo esta posibilidad, lo cierto es que la tarea por la que entendemos que existe el control financiero dentro del control interno, es para colaborar en la corrección de disfunciones o de posibles deficiencias observadas en los procedimientos de gestión financiera. Comunicando nuestra opinión a los órganos que puedan tomar decisiones para que las cosas cambien desde el punto de vista del funcionamiento de los órganos administrativos. Este es un ejercicio de control interno, diferente a la finalidad más propia de órganos de control externo que en principio cumplen una función primordial o básica de informar a otras personas con interés directo en cómo van las cosas en la organización, pero ajenas a ella, precisamente de cuáles son los resultados de la gestión.

En segundo lugar, de entre las características del control interno, hay una importante que es la **diferencia del control previo**, de la fiscalización previa. Este (el control financiero) es un control básicamente de globalidad, a "posteriori". Esto quiere decir que para ser eficaz, que para que los informes tengan utilidad, tenemos una diferencia importante: mientras que en fiscalización previa el propio interventor ejerce una cierta "potestad administrativa" al interponer un reparo suspensivo, en tanto se sustancia el procedimiento de resolución de la posible discrepancia, en control financiero la eficacia sólo va a depender de que los informes

sean capaces de remover a los propios órganos gestores para que adopten **decisiones correctoras**; nos encontramos, pues, ante una problemática diferente a la que existe en fiscalización previa.

Sobre estas dos premisas, ¿cuál es la situación actual desde el punto de vista normativo? Pues creo que, en primer lugar, nos encontramos con una primera decisión administrativa, que fue el **Real Decreto 2188/95**, que clarificó el marco de **destinatarios de los informes** de control y estableció unos cauces para que **posibles discrepancias** de criterio, que evidentemente pueden ocurrir y de hecho ocurren en el ámbito del control financiero, tuvieran un cauce de resolución, pudiendo llegar ante el Consejo de Ministros, porque en definitiva la función de control depende funcionalmente del Consejo de Ministros.

Podríamos decir que el Real Decreto 2188/95 planteaba un esquema de cuál era el **cauce a seguir**, fundamentalmente por los órganos de control, para remitir formalmente los informes y actuar en el caso de que se produjeran discrepancias. Indico en este caso que también hay una diferencia importante, en cuanto a estas discrepancias, en control financiero respecto de la fiscalización previa. Porque mientras en la fiscalización previa el propio gestor va a ser el primer interesado en que se resuelva, si tiene interés en seguir con el expediente y, de alguna manera, le corresponde a él el esfuerzo de promover este expediente, porque si no queda paralizado el aspecto básico del gasto que es hacerlo efectivo y pagarlo, en control financiero, como se refiere a actuaciones ya producidas, nos vamos a encontrar con que la carga del esfuerzo de ir hacia adelante en la solución de la discrepancia va a corresponder al propio órgano de control.

Vuelvo a decir que el Real Decreto 2188/95 planteaba un marco, un cauce a seguir por los órganos de control, pero de todas maneras faltaba algo importante desde el punto de vista de esa situación de “diálogo permanente” que existe en una tarea de control, entre el órgano que hace el control y el órgano que lo “sufre”, y era cuál debe ser el **comportamiento** desde el punto de vista del control **de los órganos gestores** que son los auditados.

Este es el paso básico que se ha dado con la reforma del Real Decreto 2188/95 a través del Real Decreto 339/98, de marzo, que reformó una serie de artículos de aquél y precisamente en este último sentido, en cuanto que el Consejo de Ministros al aprobar una norma reglamentaria como es un Real Decreto, no sólo se dirige ya a los órganos de control para decirles cómo tienen que efectuar su trabajo, sino que se dirige directamente también a los órganos **gestores** para decirles **qué tienen que hacer con los informes**. Se establece (básicamente en el nuevo artículo 38 bis que se introduce en el Real Decreto 2188/95) la idea de que los órganos gestores al recibir los informes de control, cuando éstos incluyen recomendaciones o propuestas de actuación deben tener un comportamiento activo e incluso este artículo diferencia los diferentes tipos de supuestos o de emplazamientos a los que se puede ver llamado el gestor, y para cada uno de ellos plantea cuál debe ser la respuesta de éste.

Concretamente el artículo se refiere en primer lugar a los informes de control financiero que incluyen **medidas genéricas de mejora de la gestión**, de cambios de procedimiento o de

forma de actuar, en cuyo caso lo que establece es que el órgano gestor debe comunicar al órgano de control, al interventor auditor, el plan de reformas o modificaciones que está dispuesto a realizar. Un segundo grupo de temas, que sería el más grave, es el de aquellos supuestos en los que las deficiencias observadas pueden implicar, dice el Decreto, posibles daños o **perjuicios económicos** a la Hacienda del ente controlado, y en este caso la norma es mucho más clara, dice concretamente a los órganos gestores que deben comunicar en el plazo de un mes desde que han recibido el informe las medidas de corrección que hayan puesto en marcha. Y un tercer supuesto, que no deja de ser una concreción del anterior, se refiere al caso específico de los **reintegros de subvenciones** y ayudas públicas, cuando estos reintegros son puestos de relieve como algo necesario en los informes de control y en los que se espera la respuesta del gestor que se debe producir en ese plazo de un mes.

Así pues, el control financiero tiene hoy en día un marco adecuado para desarrollarse con eficacia. Entendemos que dispone de un sistema normativo que permite que podamos hablar, desde el punto de vista de la aplicación de las normas, del **“cierre del sistema”**.

No quiero dejar de señalar que, en mi opinión, el artículo 38 bis aunque realmente lo que hace formalmente es emplazar a los órganos gestores a responder, es decir, da el paso de que los informes se envíen y señala qué hay que hacer con ellos, también supone claramente **para los propios controladores, un compromiso**, porque lo que nos está diciendo esta norma es que el interventor auditor o la propia organización de control tienen que estar atentos a si se produce o no se produce la respuesta.

El artículo 38 bis, claramente establece que todas estas comunicaciones del gestor se producen para poner en marcha aquellas actuaciones que puedan corresponder en cada caso; quiere esto decir que los órganos encargados de la auditoría, del control, no deben tener una postura puramente pasiva en cuanto a esperar la respuesta del órgano gestor, sino que tienen que ser activos si esta respuesta se produce y también tienen que saber, o se deduce del Real Decreto, que si no se produce, a su vez tienen que poner en marcha una serie de mecanismos, dentro de una idea global del seguimiento de las recomendaciones.

En lo que va del año pasado a éste, los mecanismos de seguimiento del artículo 38 bis ya se han puesto en marcha y creo que podemos sentirnos satisfechos al menos en esta primera fase. Se han elaborado los primeros **“informes propuesta”**, que es como técnicamente se recoge esta indicación de los órganos de control respecto de los órganos gestores y, a continuación, se han puesto en marcha también los primeros **informes de actuación** que han sido enviados a los distintos titulares de los departamentos para que a su vez indiquen las medidas correctoras que se van a efectuar.

Ahora bien, todo ello debe llevarnos a decir que, aunque en un sentido formal tenemos ya un marco normativo suficiente, lo que es importante es que claramente la eficacia de los informes de control financiero ha pasado a desplazarse al lugar que es más propio de ello, esto es, **que los propios informes sean adecuados**, correctos y de la mejor calidad posible. Tanto es así que, en paralelo con la aplicación de las normas, la Intervención General ha generado

también **mecanismos internos de revisión** de los informes y de control de calidad que también han empezado a producir sus primeros frutos.

Finalmente, la consolidación de la función, no sólo se consigue mediante su desarrollo normalizado, no sólo descansa en el aspecto de su eficacia; también hemos tenido a lo largo de todo este proceso que culminar un aspecto importante como es la propia **integración de la función de auditoría** en los trabajos diarios de la estructura institucional de la Intervención General; el Interventor General de Defensa nos acaba de dar una muestra de cómo está integrada ahora mismo la función de auditoría y de control financiero en el ámbito de la Intervención General de Defensa, y algo similar podríamos decir en los últimos años en cuanto a lo que es el desarrollo de la función de auditoría pública tanto en la propia Intervención General de la Administración del Estado con la creación de la Oficina Nacional de Auditoría con la que se intenta articular una unidad de referencia central y coordinadora de toda la tarea de control financiero, siempre dentro de la Intervención General y como función propia de esta institución.

Lo que quería destacar fundamentalmente es la consolidación de esta tarea en el ámbito de la estructura institucional tanto de la propia Intervención General como de las Intervenciones Delegadas en Ministerios y Organismos, las Intervenciones Regionales y Territoriales. Creo que ya se puede decir claramente que la función de auditoría y de control financiero ocupa un lugar relevante y directo en las tareas de estas unidades descentralizadas de la Intervención General, y aquí querría conectar con una medida reciente, que ha tenido importancia, que ha sido el establecimiento como **obligación** de la Intervención General, y de toda su estructura, de la realización de la **auditoría anual de las cuentas de todos los organismos y entes públicos**. Con ello la función de auditoría comienza a ser una obligación normativa y no simplemente una decisión en cuanto a la aprobación del Plan de Auditorías de cada año que sigue teniendo su propio juego, y en segundo lugar una función que además también se imbrica en algún tipo de proceso administrativo, como en este caso es el **proceso de rendición de cuentas**. Lo que la norma nos dice no sólo es que hay que hacer una auditoría de cuentas a todos los organismos y agentes públicos anualmente, sino que también nos dice que hay que enviar esa auditoría de cuentas junto con las propias cuentas al Tribunal de Cuentas, lo cual nos obliga además a desarrollar una función concreta dentro de un periodo de tiempo determinado. Evidentemente, la decisión de la Intervención General en este caso ha sido que el primer llamado a hacer la auditoría de cuentas en los organismos y entes públicos es el Interventor delegado. Con lo cual creemos que se ha dado un paso básico también para que las tareas de auditoría y de control financiero hayan tenido un desarrollo dentro de esta estructura descentralizada que es uno de los valores que históricamente puede ofrecer la Intervención General a la Administración General del Estado de la que forma parte.

También se ha clarificado últimamente el **modelo organizativo general**, con la reforma de la Ley General Presupuestario que se produjo con la Ley de Acompañamiento o la Ley de Medidas de este año (1999), en el sentido de establecer para el control financiero un marco claro de actuación como único sistema de control en todo el ámbito de los entes públicos empresariales y de las sociedades mercantiles. En el caso de las entidades públicas

empresariales el régimen general es el de **control financiero permanente**, y en el caso de las sociedades mercantiles es el régimen que denominamos de **control financiero ordinario**, centralizado en ejecución del Plan Anual de Auditorías que es el que decide la inclusión o no de este control financiero sin perjuicio de que, como ya he dicho antes, en todo caso está la obligación legal de auditar las cuentas de todos estos agentes. Y en el sector público administrativo, Estado y Organismos autónomos, el sistema de control financiero y auditoría pública coexiste con la fiscalización previa.

De cara al futuro, en mi opinión debemos trabajar para que la Intervención General de la Administración del Estado sea el **centro de referencia** de la auditoría pública, al menos en la Administración del Estado que es donde ejerce su función, con una doble manifestación: como órgano activo de realización directa de auditorías, en incremento constante cada año sin duda, tanto a través de su estructura central, Oficina Nacional de Auditoría, como a través de su estructura institucional directa descentralizada, (Intervenciones Generales de la Defensa y de la Seguridad Social, Intervenciones Delegadas, Regionales y Territoriales), y también como referencia del conjunto de trabajos de auditoría financiera pública que se desarrollan en el ámbito del Sector Público estatal.

Ello nos va a llevar a ir acercándonos cada vez más, en primer lugar, a los órganos de control propios de los que disponen muchas entidades públicas empresariales o sociedades mercantiles, etc., y a servir cada vez más de referencia a los trabajos de auditorías de cuentas, incluso los de las sociedades mercantiles que vienen obligadas por la Ley de Auditoría de Cuentas y realiza el sector de auditoría privada. Creo que en este sentido la auditoría y el control deben sentirse como una función con su propia referencia centralizada, coordinada y de presentación clara hacia los propios administrados como otras funciones del Sector Público y, este sería, uno de los retos para trabajar hacia el futuro, el que la Intervención General tenga un conocimiento, coordinación y visión completa de todo el trabajo de auditoría y de control económico y financiero en el ámbito del Sector Público estatal.



*Ilmo. Sr. D. José Luis Blanco Sevilla*

*Director General de Costes de Personal y Pensiones Públicas*

## **I. Introducción**

Se espera, y yo creo que es pertinente, que mi intervención haga alusión al trabajo y, más concretamente, a su contraprestación, con referencia al sistema retributivo vigente, sus aciertos y desaciertos o sus virtudes y defectos, para terminar con alguna pincelada sobre el Proyecto de Estatuto Básico de la Función Pública.

Pues bien, esta contraprestación del trabajo, la remuneración, tiene, desde el punto de vista de las organizaciones productivas o de servicios, al menos dos dimensiones: por una parte es un elemento económico de primera magnitud, ya que directa o indirectamente todo aquello que se dirija a la definición, ordenación y ejecución de las condiciones de empleo de los recursos humanos de cualquier organización, tiene una repercusión en los costes de la misma o si se quiere ver en una perspectiva más amplia, va a influir de una forma decisiva en su economía o en los resultados de su actividad.

En la Administración Pública no es menos cierto: la política retributiva es uno de los ingredientes de la política presupuestaria y la actuación anual básica se articula a través de la correspondiente Ley de Presupuestos, en la que se fija el incremento retributivo general.

Este incremento retributivo general está ligado al cuadro macroeconómico global condicionado por una serie de factores, especialmente el crecimiento esperado, la inflación prevista y el déficit deseable. La mayor o menor restricción en la política presupuestaria se ha traducido históricamente en una mayor o menor liberalidad o flexibilidad retributiva.

Además de esa dimensión económica, la política retributiva tiene una indudable dimensión motivacional. Los sistemas retributivos deben estar dotados de cierta equidad, esto es, debe haber cierto equilibrio entre lo que el trabajador aporta y lo que recibe de la organización -De equidad interna y de equidad externa-.

En política de recursos humanos y en la forma de retribuirles, no hay libros sagrados, no hay teorías permanentes, no hay fórmulas magistrales que se perpetúan. Tienen que adaptarse al conjunto de relaciones económicas, culturales, participativas y democráticas en que se desenvuelven. Y así asistimos a determinadas tendencias que son sustituidas por otras más dominantes, como si de una determinada moda se tratara, por supuesto si menospreciar de la

moda lo que tiene de creativo y sin tener de la misma en consideración lo que pueda tener de frivolidad.

Pero en todo caso hay que retribuir de forma que el empleado no tenga permanentemente que sentirse discriminado en relación con los de su empresa que hacen lo mismo y en relación con lo que hacen lo mismo en la empresa de al lado.

Por supuesto, que el primer problema, es qué se entiende por hacer lo mismo, y el segundo problema, es como se valora en el conjunto del sistema el lugar de nuestra propia empresa.

Allí donde hay mercado, cuenta de resultados, competencia y dueños, el factor que orienta las políticas tiene más carga de equidad externa frente a la interna, y en donde faltan esos componentes, que es evidentemente el caso de las Administraciones públicas, predominan los factores de equidad interna.

Por supuesto que todos los sistemas deben mirar en ambas direcciones, no se concibe un sistema que sólo se oriente en una de las direcciones, porque o bien se producirá una huida hacia sistemas con mejor retribución por parte de los mejores y más cualificados del resto, o bien se asistirá en el interior del sistema a una permanente reivindicación y conflictividad.

## **II. Sistemas retributivos**

Los sistemas retributivos son una pieza esencial en la articulación de las políticas de recursos humanos. Los sistemas retributivos de las diferentes Administraciones Públicas se pueden agrupar básicamente en dos modelos, según se trate de Administraciones Públicas con sistema de puestos o con sistema de carrera. Estos sistemas, sin embargo, difícilmente, se ven plasmados de forma pura en la realidad.

### **II.1. Sistema de carrera**

El sistema de Carrera se fundamenta en tres elementos: el Estatuto, el Cuerpo y la Carrera. El Estatuto establece una relación especial (estatutaria) entre la Administración y sus trabajadores que, en su virtud, adquieren la condición de funcionarios. El Cuerpo significa el agrupamiento de aquéllos en colectivos, en función de sus habilidades y de las responsabilidades que tienen encomendados, lo cual diferencia a unos colectivos de otros. En este sistema, el reclutamiento se hace para ingresar no en un puesto determinado, sino en un colectivo jerarquizado que tiene a su cargo la responsabilidad del funcionamiento de un ámbito determinado de un servicio público.

En las Administraciones con sistemas de carrera, la retribución va ligada a la categoría que tengan las personas, con independencia de las plazas ocupadas y su asignación inicial depende de los conocimientos y aptitudes exigidos para su ingreso en la Administración.

La evolución de las retribuciones de cada persona se efectúa conforme se vaya desarrollando su carrera en el interior de la Administración. El progreso de categoría, grado o posición en la



vida administrativa de los funcionarios desde su ingreso implica una variación en las responsabilidades que pueden ser asumidas y un incremento en las retribuciones.

## **II.2. Sistema de puestos**

En el sistema de puestos, la retribución va ligada al puesto de trabajo que se desempeña, se fundamenta en un catálogo muy preciso de los puestos de trabajo. El reclutamiento del personal se efectúa al ritmo de las necesidades y la selección y los nombramientos se hacen para un puesto concreto.

La determinación de la cuantía de las retribuciones se realiza en función de los requisitos exigidos para su ocupación: grado de conocimiento, capacidad de dirección de los equipos, capacidad de solución de problemas, etc., así como de la complejidad y dificultad del puesto que se va a desempeñar: responsabilidad, magnitudes económicas a su cargo, impacto en los resultados finales, etc. De la clasificación de los puestos se desprenderá la posterior asignación de retribuciones.

Los cambios de tipo organizativo que tienen lugar en el seno de la Administración hacen necesaria una periódica revisión de la clasificación de puestos, con objeto de ir adaptándola a la realidad, lo que añade un elemento de dificultad al funcionamiento del sistema.

Al estar las retribuciones ligadas al puesto de trabajo, las modificaciones retributivas únicamente se producen como consecuencia de la ocupación de sucesivos puestos que tengan asignadas retribuciones diferentes. Por otra parte, la selección del personal necesario se realiza de forma específica para cada puesto, por lo que aquél que desea cambiar de puesto debe someterse a un nuevo proceso de selección para el puesto al que aspire.

## **III. El sistema retributivo actual**

En la Administración pública estatal existen, básicamente, dos sistemas retributivos: el que podría denominarse “sistema de la Ley 30/1984” y el sistema retributivo de la Administración de Justicia.

El sistema retributivo que se implanta con la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, gira de forma sustancial sobre el puesto de trabajo y, aunque se mantiene la existencia de Cuerpos y Escalas de funcionarios, éstos pasan a desempeñar un papel secundario, reducido fundamentalmente al momento del reclutamiento.

El “sistema de la Ley 30/1984” es de aplicación plena al personal de la Administración General del Estado, habiéndose previsto adaptaciones del mismo para los siguientes colectivos que están incluidos en su ámbito de aplicación:

- Personal docente de enseñanzas universitarias.
- Personal docente de enseñanzas no universitarias.

- Personal investigador.
- Personal sanitario.
- Personal de los servicios postales y de telecomunicación.
- Personal destinado en el extranjero.

Con independencia de estas adaptaciones, previstas en la propia Ley, existen otros dos regímenes diferenciados: el del personal de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado, y el del Personal Militar profesional de las Fuerzas Armadas, que guardan similitudes con el general.

Estamos, pues, ante un sistema retributivo dirigido a un colectivo importante cuantitativamente y diverso cualitativamente. Si nos limitamos a las Administraciones Públicas en una primera aproximación, y por tanto excluimos la mayor parte de los Entes, Entidades públicas empresariales y Sociedades Anónimas públicas, nos estamos refiriendo a un colectivo de 2,1 millones de empleados.

La distribución de esos empleados en las Administraciones, de forma muy resumida, puede concretarse en unas pocas cifras: 880.000 en la AGE, 680.000 en las CCAA y 500.000 en la Administración Local, además de 90.000 efectivos en las Universidades.

Pero la composición interna de esos colectivos es a su vez muy variada y muy diversa. Mientras que en la AGE y en las CCAA hay una gran mayoría de personal funcionario, en la Administración Local hay una mayoría de personal laboral.

Por otra parte mientras que los empleados de la AGE y de las CCAA están concentrados bajo la responsabilidad de 18 gobiernos, que no es poco, en el caso de las Corporaciones Locales estamos ante una realidad de varios miles de órganos ejecutivos de decisión, distribuidos entre Ayuntamientos, Diputaciones y Cabildos.

La normativa que regula nuestro sistema retributivo, vista con una perspectiva de 15 años, y con referencia a una norma que tenía en principio una vocación de urgencia y de cierta autolimitación a la regulación de solo algunos aspectos de la función pública, cabe hacer algunas consideraciones, que al margen por supuesto de su carácter subjetivo, me atrevo a plantear, porque son fruto de la reflexión y de la experiencia de su aplicación desde diversos ángulos, desde diversas responsabilidades, y desde una cambiante realidad política del conjunto del Estado.

Como primera característica que me gustaría señalar de la normativa que regula el sistema retributivo vigente, es que desde su inicial planteamiento buscaba elementos de homogeneidad y de simplificación. Seguramente ello respondía a que la experiencia de partida, o dicho de otra manera, el conocimiento de la realidad que se pretendía regular con carácter universal, estaba muy delante de los ojos, y no era otra que aquella Administración del Estado. En aquellos momentos todavía detentaba un elevado volumen de competencias y

el número de empleados era muy superior al de las emergentes CCAA y Ayuntamientos considerados como realidades político-administrativas.

Por otra parte, se partía de lo que había. Y lo que había era un sistema con un marcado componente corporativo, entendido esto en su literalidad, y sin ninguna otra connotación, que a su vez se incardinaba como sistema de acceso a la función pública con la realidad educativa general, que permitía clasificar en grandes colectivos al conjunto de funcionarios.

Sobre esos pilares estaba configurado el anterior sistema retributivo, y lo que significa un cambio sustancial del mismo, es la aparición del puesto de trabajo como nuevo elemento sobre el que pivota el modelo esbozado por la Ley de Medidas. Digo esbozado, porque en realidad se trataba de un diseño algo experimental que debía plasmarse en un modelo más acabado y estructurado, un auténtico Estatuto que se ha elaborado en fecha muy reciente, y que se encuentra todavía en fase de Proyecto, y que sin abandonar el puesto de trabajo, va a fijar su estructura básica en las Categorías.

Por tanto se trataba de homogeneizar, se trataba de no desconocer la realidad de la que se partía, se trataba de ajustar un modelo pensado para una Administración pequeña y centralizada a una nueva realidad política definida en la Constitución, y ello en un entorno de Reforma, con lo que ello significa de adaptación, permanencia de parte de lo vigente, búsqueda de consensos y de tranquilidades. Aterrizajes suaves para sistemas complejos y que configuran elementos sustanciales de vertebración en una sociedad moderna como son, por supuesto, el conjunto de Administraciones Públicas.

Lo que cabe preguntarse inmediatamente, es si un sistema simple, puede adaptarse a regular una realidad compleja, o se trata simplemente de un ejercicio de la voluntad.

Seguramente en aquel momento —año 1984— y con carácter de provisionalidad, no se plantearon determinadas preguntas. El plantearlas ahora tiene como virtualidad el que ayuda a entender una serie de decisiones que se fueron tomando para mejorar el sistema.

¿Es posible regular armónicamente el sistema, con los mismos conceptos, para retribuir a un catedrático de Hacienda Pública, que a un Abogado del Estado, a un Auxiliar Administrativo que a un Topógrafo, a un Médico de Hospital que a un Ingeniero de Caminos, o que a un violín de la Orquesta Nacional?.

¿Es posible con esos instrumentos adecuar las políticas retributivas a colectivos de marcado componente técnico, de marcado componente administrativo y de marcado componente jerárquico?.

Pues para abordar esa realidad compleja y plural, la Ley 30/1984, nos da solo cuatro instrumentos, que todos conocéis perfectamente. Uno ligado al Cuerpo o Escala por el que se accede a la función pública, ligado a su vez a la titulación académica requerida, que es un atributo ciertamente externo a la Administración Pública, es el más homogéneo y, además, básico para todos los empleados del Estado; un complemento de destino, que pretende servir

tanto para retribuir la jerarquía, como la carrera; un complemento específica relacionado directamente con el puesto desempeñado, con el conjunto de sus características, y por tanto, constituye el elemento fundamental del sistema, al pivotar este como se ha dicho sobre el puesto de trabajo, y un último elemento—la productividad—, desligado de la función orgánica y funcional, referido al subjetivo desempeño individual de la actividad del funcionario, y que es el único componente de naturaleza intrínsecamente variable.

Visto de forma sintética, ciertamente parece poco arsenal para librar la difícil tarea de retribuir, a tantos y tan diversos, y que ello se haga con transparencia, con rigor, y sobre todo con ese tan difícil equilibrio entre la equidad interna y externa que debe ser el elemento de referencia permanente de cualquier sistema retributivo y de cualquier política retributiva.

La realidad ha demostrado que esos instrumentos necesitaban algunos retoques, algunos añadidos, de ahí los regímenes retributivos singulares y diferenciados a que antes aludí.

#### **IV. Análisis crítico del sistema retributivo**

El desarrollo del sistema retributivo de la Ley 30/1984 se centró, como he dicho, en el puesto de trabajo como elemento fundamental. Se trataba de pagar por lo que se hace no por lo que se es. En el fondo subyacía la idea de dinamizar el rendimiento de los empleados públicos pagando más los puestos más difíciles y, por tanto, estimulando la movilidad del funcionario hacia puestos mejor pagados.

La aplicación del sistema salarial ligado al puesto de trabajo dio lugar a una tabla de 150 específicos que asociados a 30 niveles de complementos de destino originaron más de mil posiciones retributivas. Esta multiplicación de los tipos retributivos tuvo varios efectos probablemente no queridos por el legislador.

En primer lugar, esta concepción atomizada del puesto originó una gran movilidad de funcionarios en busca de mejores retribuciones. Esta movilidad fue estimulada por la configuración de la gran mayoría de los puestos de trabajo como de adscripción indistinta. Ello dio lugar a una cierta desprofesionalización, sobre todo en las zonas donde la cultura profesional era endeble.

En segundo lugar, aparecieron múltiples situaciones de desequilibrios retributivos internos entre puestos de igual contenido que fueron retribuidos de forma desigual.

Este procedimiento generó, en tercer lugar, una dinámica de trabajo de la CECIR, en la que los distintos Ministerios someten a la Comisión a continuas presiones para conseguir la mejora de su oferta retributiva y así poder competir en mejor situación con otros Centros. Esto motivó una práctica ampliamente admitida de que los complementos específicos son continuamente revisables, no en función del contenido de los puestos, sino de sus propias necesidades. Esta práctica generalizada puede suponer que anualmente se haya producido a veces una doble revisión de las retribuciones, lo que legalmente se determina por la Ley de Presupuestos y la que se produce vía RPT para aquellos puestos que se reclasifican.

Un primer paso para atajar esta situación se dio con la aprobación por la CECIR de una tabla de 35 específicos homologados, aunque no supuso la eliminación de los 150 tipos existentes.

Se fue abriendo, también, paso como elemento racionalizador el concepto de área de actividad, en la que quedaban englobados un determinado número de puestos de características similares y que, por lo tanto, debían tener un tratamiento retributivo homogéneo.

En la actualidad están reconocidas por la CECIR retribuciones homologadas en los siguientes grupos: Puestos de servicios comunes, de apoyo instrumental, secretariado, informática, atención al público, puestos de Cajeros y Habilitados, puestos de Inspección de Servicios, puestos de Área de Seguridad, puestos de Área Técnica.

Pese a ello no se eliminaron las deficiencias de tipo estructural, perviviendo, en consecuencia, las antiguas disfunciones: presiones sobre la CECIR, movilidad, desprofesionalización y excesivo número de posiciones retributivas, disfunciones o problemas que traen causa de puntos débiles de nuestro sistema: falta de correspondencia entre funciones, cuerpos y puestos; adscripción indistinta de puestos para todos los funcionarios incluidos en el ámbito de aplicación de la Ley 30/1984, salvo determinadas excepciones; inexistencia de estructuras funcionales que posibiliten una carrera al margen del sistema de puestos; fallos en la individualización de retribuciones vía productividad, etc...

## **V. Tendencias del sistema retributivo a la luz del Estatuto Básico de la Función Pública**

Parece que estamos asistiendo al final de un periodo y por tanto aproximándonos a uno nuevo y necesariamente diferente.

El Gobierno de acuerdo con un número muy importante de otros Gobiernos de Comunidades Autónomas y de una parte también muy significativa de los Sindicatos con representación de ámbito estatal, ha elaborado un proyecto de Ley, que pretende cerrar la previsión constitucional en relación con la confección de un Estatuto Básico para la Función Pública.

Como bien conocéis ese proyecto está en el Parlamento y comenzará a debatirse presumiblemente en el presente mes de octubre.

Sólo me voy a referir brevemente a su contenido en lo relativo al sistema retributivo que lógicamente está relacionado con la carrera.

El nuevo modelo tiene como elementos ordenadores de referencia: el Cuerpo o Escala, el Grupo o Subgrupo, el puestos de trabajo desempeñado y la Categoría, todo ello referido lógicamente al funcionario.

De estos elementos ordenadores el que aporta novedad es la Categoría. Los otros los conocemos sobradamente. La categoría profesional a la que refieren principalmente los artículos 39 y 40 del proyecto, se encuadra en el Capítulo XI, dedicado a la carrera profesional y a la promoción interna.

La categoría define la situación profesional de cada funcionario, que adquirirá a su ingreso la categoría inicial que corresponda a su Cuerpo o Escala. El ascenso de categoría supone la adquisición de la misma con los efectos económicos correspondientes.

Así pues la categoría va a ser muy determinante en la nueva regulación de la carrera, y por ello también lo deberá ser en el orden retributivo. Pero lo que queda suficientemente claro en el proyecto es que la carrera profesional va a ser regulada por cada Administración Pública, con las orientaciones generales que establece el artículo 40 citado, y que se refieren a la fijación de un periodo mínimo de permanencia obligatorio en cada categoría, los ascensos serán consecutivos entre categorías, y para dichos ascensos se valorará la antigüedad, la trayectoria y la actuación profesional, la calidad de los trabajos realizados y los conocimientos adquiridos, entre otros méritos. La periodicidad de las evaluaciones, los órganos encargados de su realización y los procedimientos aplicables, que deberán respetar los principios de igualdad, publicidad y transparencia, corresponden a cada Administración Pública, así como la fijación de las cantidades absolutas y relativas que deben retribuir la pertenencia a una determinada categoría.

Una vez hecha esta breve referencia a la categoría, vuelvo al sistema retributivo previsto en el proyecto.

Partiendo lógicamente de lo que hay, porque es evidente que los seres humanos no partimos para nuestras creaciones de la nada, se mantiene la clásica diferencia entre retribuciones básicas y complementarias.

La retribución básica cuya cuantía además debe ser igual en todas las Administraciones públicas para cada Grupo y Subgrupo profesional, estará constituida por el sueldo, los trienios y las pagas extraordinarias. Exactamente igual que en el modelo vigente.

Se definen cuatro conceptos como retribuciones complementarias, más las gratificaciones. Éstas repiten lo actualmente regulado incluso con la misma redacción.

Los complementos previstos son:

El complemento de categoría que retribuirá la situación en la estructura de categorías que posea el funcionario. Será determinado por Ley de cada Administración Pública. Dentro de cada categoría podrán establecerse escalones retributivos.

El complemento de puesto, que percibirán los funcionarios que desempeñen aquellos puestos de trabajo para los que así se establezca por cada Administración Pública.

El complemento de actividad, que deberá retribuir, las especificidades de las distintas áreas de actividad o funcionales, así como la prestación de servicios en circunstancias especiales de penosidad, peligrosidad, dedicación, trabajo por turnos y atención continuada.

El complemento de productividad, que retribuirá el especial rendimiento, la actividad y dedicación extraordinaria, el interés o iniciativa con que se desempeñen los puestos de trabajo o funciones.

Como podéis observar, el sistema recuerda mucho al actual, y simplemente se adapta al modelo definido.

La singularidad más destacable del modelo es su flexibilidad, entendida esta no como un atributo de un determinado modelo, sino referida a la competencia y voluntad de las distintas Administraciones para definir su propio modelo de Función Pública.

Obsérvese que estas Administraciones pueden optar por el puesto de trabajo o la categoría como elementos básicos de ordenación o por un sistema mixto, lo que, por supuesto, da lugar a resultados finales claramente diferenciados, a los que necesariamente debe adaptarse un concreto y flexible sistema retributivo.

En todo caso el sistema propuesto, permite una adaptación técnicamente sencilla desde el modelo actual por sus inevitables semejanzas, y al poder disponer de suficientes conceptos retributivos para ello. El nuevo complemento de actividad recuerda mucho al actual complemento específico y el de productividad es idéntico al vigente. Toda la novedad se focaliza en el complemento de categoría

He descrito brevemente el nuevo proyecto, pero supongo que además esperáis una opinión o una mínima valoración, especialmente por el lugar que ocupo y la responsabilidad que se me puede suponer en este asunto.

Mi opinión, a estas alturas, es que no hay malos ni buenos modelos, hay adecuaciones más o menos imaginativas, inteligentes, o posibles a la realidad. Esto os puede parecer un poco ecléctico pero no lo es en absoluto.

El modelo previsto puede ser adecuado o no si su transposición y la respuesta a las posibles demandas que genere, alcanzan un grado de equilibrio suficiente.

Ya he adelantado que la transposición no debe ser objeto de preocupación porque se dispone de experiencia suficiente y el diseño previsto permite una variedad de herramientas para llevarla a cabo.

Los posibles problemas —si llega a haberlos— pueden venir de las expectativas que genera cualquier nuevo modelo y del ajuste que se haga, respetando en la medida de lo posible, las demandas de nuevos equilibrios internos y externos.

La experiencia en relación a las expectativas que suscita un nuevo modelo es muy clara. Un colectivo como el funcional que tiene unos componentes promedios de un cierto carácter conservador, no se posiciona favorablemente ante los cambios, y su aceptación está muy condicionada ante dos factores principales: la estabilidad y la retribución. Hay una relación

muy directa entre el grado de aceptación de un nuevo sistema y la mejora retributiva que pueda significar, dando por mantenida la estabilidad en el empleo.

Así fue en el año 64, y en el 77 y en el 84, en tres momentos bien diferentes, en lo social, en lo político y en lo cultural desde el punto de vista organizativo.

El otro aspecto que debe ser muy tenido en cuenta en cualquier proceso de cambio importante, es que concentra en un momento concreto —el de la aplicación de la nueva normativa— todo el conjunto de desajustes objetivos y subjetivos que están aparentemente larvados o dispersos. Por ello, todo los afectados tienen inmediatamente una tendencia a buscar la mejor de las situaciones posibles en el punto de salida, y para ello se utilizan todo tipo de justificaciones que ponen en evidencia los posibles desajustes de equidad interna principalmente, pero también externa, tanto del sistema que se agota como del que nace.

Esos son a mi juicio los retos principales que conlleva el proceso de implantar un nuevo sistema retributivo, y que seguramente estarán delante de nosotros a corto y medio plazo. Deben intentar afrontarse desde la experiencia, la prudencia, el rigor presupuestario, y el protagonismo de numerosos actores: al menos veinte Administraciones. Esto hará el problema algo menor en términos políticos; pero no tengo claro que lo haga menor en términos de coste agregado.





*Ilmo. Sr. D. Alberto Sereno Álvarez*

*S.G. de Gestión de Recursos Humanos del Ministerio de Economía y Hacienda*

Quisiera iniciar mi participación en esta mesa, en primer lugar, felicitando a la IGAE por su 125 cumpleaños y, en segundo lugar, agradeciendo a los organizadores su amabilidad al invitarme.

Como muy bien saben todos ustedes, el éxito de cualquier organización de servicios, como es el caso de la Administración Pública, vendrá dado siempre por su calidad; en las Administraciones antes de preocuparnos por la calidad tenemos que servir, como dice el artículo 103 de la Constitución, “con objetividad los intereses generales” y satisfacer toda una serie de principios suficientemente conocidos. Para cumplir con estos principios constitucionales resulta imprescindible contar con una organización y unos recursos humanos adecuados. En nuestro Ministerio, la organización encargada de gestionar esa organización y esos recursos humanos es la Secretaría General Técnica bajo la dirección de la Subsecretaría. D. José Luis Blanco Sevilla, en su magnífica exposición, ha presentado un análisis brillante, a nivel macro de la Administración y creo que después D. José Luis Torres va a intervenir para fijar su aguda mirada sobre la Intervención General; así que yo voy a intentar el enlace entre la visión más general y la visión concreta en el Ministerio de Economía y Hacienda, procurando hacer alguna comparación con la Intervención General. Para ello, voy a trazar un breve análisis cuantitativo que nos permita luego extraer algunas conclusiones cualitativas que probablemente puedan dar juego, si ha lugar, en el debate que tengamos al finalizar la sesión.

Las primeras preguntas a responder en esta materia son siempre ¿quiénes somos?, ¿dónde estamos?, ¿cuántos somos?, ¿a qué nos dedicamos?, ¿trabajamos bien?, ¿podemos trabajar mejor?, ¿nos pagan mucho o poco?....

En el Ministerio, sin contar con los Organismos Autónomos, somos 14.500 empleados públicos, 11.500 funcionarios y 3.000 laborales; en principio es un número suficiente que viene evolucionando ligeramente a la baja desde hace algunos años, pero que no provoca tensiones de magnitud importante —porque no tenemos peticiones masivas, que en todo caso acabarían confluyendo siempre en la CECIR para crear nuevos puestos de trabajo— sino que esa ligera flexión a la baja año tras año no está impidiendo que alcancemos, o que la organización en general alcance, los objetivos. Sin embargo, la distribución de los funcionarios por grupos de titulación sí permite ya que vayamos afinando el análisis.

En el total de la Administración, si se excluyen los funcionarios docentes, la suma de los efectivos de los grupos A y B alcanza el 23 %; sin embargo, en el Ministerio de Economía y Hacienda la suma de grupos A y B llega al 46 %, es decir: el doble, y en la IGAE se llega hasta el 56 %. Por tanto, este es un primer dato de gran relevancia, porque probablemente para muchos de ustedes esto pueda significar que el Ministerio de Economía y Hacienda está muy tecnificado en relación con el resto de la Administración y que la IGAE está todavía más tecnificada que el propio Ministerio.

Un segundo aspecto a considerar sería el de la distribución territorial; mientras que en el Ministerio los 11.500 funcionarios se distribuyen casi a partes iguales, 5.900 y 5.500, entre servicios centrales y los servicios periféricos, en la IGAE la relación es de 2 a 1, es decir: tenemos 1.866 en servicios centrales y unos novecientos y pico en servicios periféricos. Probablemente esto dará que pensar en el sentido de que las funciones de la IGAE (especialmente el control del gasto) deben ejercerse a nivel central de manera prioritaria. La impresión inicial de que las funciones de control deben ejercerse a nivel central se ve apoyada además porque la distribución del personal laboral sí sigue en la Intervención General la misma pauta que en el resto del Ministerio, de tal manera que el personal laboral, que no se dedica en absoluto a funciones de control, sí tiene una distribución semejante a la del resto del Ministerio.

Estos y otros muchos datos, con los que no les quiero abrumar, permiten conocer la estructura de nuestro Ministerio; por ejemplo, cada vez tenemos más mujeres en el Ministerio pero muchas más todavía en la Intervención: de hecho en la Intervención General la proporción entre mujeres y hombres es de 65/35 por cada 100 frente a una proporción radicalmente distinta en el resto de Administraciones, en las que excluyendo docentes, hay 55 hombres por cada 45 mujeres. En el Ministerio en su conjunto la proporción es intermedia pero con gran mayoría de mujeres: 39 hombres por cada 61 mujeres. Sin embargo, la edad media en el Ministerio y en la propia IGAE sí es ligeramente mayor que en la totalidad de la Administración: En el Ministerio, los menores de 41 años suponen el 41%, en la IGAE el 46% y en la Administración alcanzan el 49,4%.

En todo caso, quisiera confirmar que tanto el número como la distribución del personal en la IGAE, especialmente en relación con el Ministerio, permiten cumplir con lo que podemos llamar las “especificaciones básicas mínimas” para el desarrollo de los principios constitucionales a los que me refería hace un momento. También decíamos que sobre esa base de cumplimiento constitucional se nos exige hoy la máxima calidad en el servicio público, una calidad para la que cada día necesitamos una mayor preparación en un doble sentido: por un lado, estar preparados, cualificados, capacitados técnicamente y, por otro lado, otro tipo de preparación, que es la de estar en plena disposición para afrontar las responsabilidades que nos exige el desarrollo de las funciones que se nos encomiendan, encontrarnos plenamente dispuestos, como un atleta en la línea de salida.

En el ámbito de la cualificación, en la Administración somos realmente expertos, es decir: sabemos perfectamente cómo hacer oposiciones, conocemos perfectamente como manejar los

distintos tipos y sistemas de formación, hacemos concursos mejor que nadie, etc... Nuestra gente ha superado las más difíciles pruebas de cualificación para acceder a sus empleos.

En el campo de la disposición, quizá tengamos mucho que mejorar todavía en cuanto a retribuciones, motivación, relaciones laborales, política de directivos, etc... en todo caso voy a intentar hacer un repaso muy breve ahora por algunos de estos aspectos en lo que concierne al Ministerio de Economía y Hacienda.

Respecto de las oposiciones, que durante tanto tiempo han sido tan denostadas, creo que podemos afirmar que se trata de un magnífico método, sin duda el más objetivo, para seleccionar personal y que los resultados están a la vista, tanto los malos —como puede ser el tiempo medio que tardamos desde que convocamos una oposición hasta que conseguimos tener al funcionario de carrera en su puesto de trabajo, que está en torno a los dos años—, pero también los buenos: tenemos unos magníficos profesionales que, como veremos luego, se nos están llevando las empresas a través de distintos sistemas (pero sobre todo con la excedencia). Lo que sí quería decir también, es que en las oposiciones hemos evolucionado en la oferta de empleo público, por centrarme en los dos Cuerpos que yo creo que más atención provocan en el auditorio como es el de Interventores y Auditores del Estado y el de Gestión de la Hacienda Pública, especialidad Contabilidad: Al de Interventores le ha venido muy bien, al menos desde este punto de vista, la escisión del antiguo Cuerpo de Inspectores de Finanzas del Estado, porque del año 1.997 a este hemos pasado de 8 plazas que se convocaron en la oferta de empleo público de 1.997 a las 23 que vamos a convocar en la oferta de empleo público de 1.999, de las cuales 8 van a estar estrictamente reservadas a turno de promoción interna con ventajas indudables, desde luego, para los integrantes del Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública, especialidad Contabilidad; y para este último Cuerpo hemos pasado de las 25 plazas que había en la oferta de 1.997 a 35 plazas en la oferta de este año. El Cuerpo de Interventores y Auditores ha triplicado casi la oferta en dos años y el Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública, especialidad Contabilidad ha crecido en un 40 % y a la espera todavía de la futura, ya veremos con qué carácter, constitución del Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad del Estado.

En cuanto a la formación es bien conocido su papel como elemento de ajuste fino entre las necesidades de la organización y las capacidades de cada funcionario; además, en este Ministerio tenemos la inmensa suerte de contar con dos fuentes de formación: Por un lado, la tradicional y siempre renovada del Instituto de Estudios Fiscales más centrado en los cursos selectivos y la formación más técnica, y, por otro, la más novedosa desarrollada por la Secretaría General Técnica a través de la Subdirección General de Formación, Organización y Acción Social que ha venido desarrollando programas muy específicos en los que han participado 9.500 personas en el año 98 con más de 220.000 horas lectivas. Me permitiría destacar el programa de directivos, en el que han participado con aprovechamiento muchos Interventores y Auditores del Estado.

Selección y formación nos proporcionan unos recursos humanos plenamente capacitados para cubrir los puestos que la propia organización convoca; y los convocamos, como muy bien

saben ustedes, tanto por concurso como por libre designación. Durante 1.998 y 1.999, el Secretario General Técnico ha convocado casi 1.900 puestos de trabajo, lo cual viene a enlazar directamente con lo que nos decía José Luis Banco Sevilla acerca de cómo estamos “moviendo el banquillo”, por decirlo de alguna manera, por motivos de tensión retributiva. De esos 1.900 puestos de trabajo casi una cuarta parte, casi 450, han sido convocados en la IGAE y de los 147 convocados mediante concurso específico en la IGAE el 20 % de los puestos han sido obtenidos por Interventores y el 42 % por miembros del Cuerpo de Gestión de Hacienda, especialidad Contabilidad; es decir: en los concursos específicos el 62 % de los puestos están siendo cubiertos por los funcionarios de estos dos Cuerpos. Además, el Subsecretario también ha convocado 421 puestos para ser cubiertos por el sistema de libre designación de los que 93, el 22 %, han sido convocadas en la Intervención General y al tratarse de puestos de mayor nivel han sido cubiertos en el 98 % de los casos por Interventores y Auditores del Estado.

Otros aspectos de la gestión de los recursos humanos que merecen algún comentario son, por ejemplo, las comisiones de servicio que, como muy bien saben ustedes, es el sistema provisional de cobertura de los puestos de trabajo en casos de urgente necesidad, pero de urgente necesidad de la Administración, aunque en muchos casos responden más a la urgente necesidad de los propios funcionarios. Las comisiones de servicio son un buen indicador del “mercado de funcionarios” tanto del interno como del externo. En el externo porque nos permite comprobar la “cotización” de los funcionarios: haciendo una simple operación de ver cual es la diferencia entre los que se van a otros Ministerios y los que nosotros conseguimos atraer. En el Ministerio, en concreto, se nos van al año unos 62 funcionarios en comisión de servicio a otros Ministerios y recuperamos unos 44; en la Intervención General lo que está ocurriendo es que se van 23 al año, especialmente del Cuerpo de Gestión de Hacienda, (es el Cuerpo más demandado) y sólo recibe a cambio 7 funcionarios de otros Ministerios. En todo caso, las comisiones de servicio entre el Ministerio y la propia IGAE hacen que se compense mucho esta pérdida, de tal manera que por comisiones de servicio la IGAE sólo pierde unos 7 funcionarios al año. Esta cantidad es perfectamente asumible gracias al reingreso en la IGAE de muchos funcionarios: Reingresan de media unos 2 Interventores al año y unos 12 miembros del Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública. Lógicamente, también hay que contar con los que se jubilan, que son unos 2 al año y aquí hay un dato interesante porque se nos jubilan 2 cuando se podrían jubilar 11 al año; es decir, hay 9 Interventores al año que están optando por prorrogar su permanencia en el servicio activo, cosa que no ocurre en el Cuerpo de Gestión de Hacienda Pública porque se jubilan 20 cada año y sólo optan por permanecer en el servicio activo 15, algo que está ocurriendo además también en todo el resto de la Administración: Cuanto más se sube en los grupos de titulación mayor porcentaje se está quedando. Sin embargo, en los Interventores la proporción es mayor que en el resto de los Cuerpos superiores de la Administración.

Para acabar con este tipo de cuentas de entrada y salida, habría que contabilizar también las excedencias y los fallecimientos. Estos últimos se producen en el Ministerio con una media de 1 al mes. En cuanto a las excedencias y el pase a servicios especiales están afectando a 2,5 Interventores frente a 50 funcionarios del grupo A de todo el Ministerio y a 10 miembros del Cuerpo de Gestión por cada 50 del grupo B, lo cual también es un magnífico termómetro para

observar claramente la cualificación técnica de un Cuerpo por un lado, y también del mercado laboral, en este caso del privado, por otro, porque estamos viendo como continuamente se van magníficos funcionarios, tanto del Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública como Interventores y de otros del Grupo A, a las empresas privadas.

Hasta aquí me he referido a la preparación en su versión cualificación y ahora quería hacer un breve repaso a los factores que llamábamos de disposición. De manera espontánea el aspecto protagonista en este ámbito es el de las retribuciones, a las que ya se ha referido con amplitud D. José Luis Blanco Sevilla. Es bien sabido, y lo hemos podido ver, que las retribuciones públicas están por debajo de la media de las retribuciones privadas; muy por debajo de la media cuando se trata de las retribuciones del personal superior y del personal directivo, ligeramente por debajo cuando se trata de mandos intermedios y ligeramente por encima cuando nos referimos al personal auxiliar; es decir, el personal auxiliar en la Administración sí está ligeramente mejor pagado que el de las empresas privadas. Por otra parte, en estas retribuciones es evidente que no contabilizamos la más preciada de nuestras retribuciones en especie, a la que también se refería antes el Director General, que es la estabilidad en el empleo, esa especie de gracia que siempre damos por supuesta, que nunca cuestionamos y a la que quizás no le demos su auténtico valor en estos tiempos que corren y que convendría que tuviéramos muy presente. Pues bien, en el análisis de las retribuciones —frente al valor objetivo del sueldo que recibe cada funcionario— cobra cada vez mayor importancia la horquilla entre las que se mueven las retribuciones mayores y menores de cada organización. Frente a horquillas de valor 6, propias de organizaciones privadas, en nuestra Ley de Función Pública se impone una horquilla de 3 para el sueldo, excluyendo, por tanto, los trienios y las retribuciones complementarias. En nuestro Ministerio, los funcionarios de grupo A, en media, vienen percibiendo alrededor de vez y media la retribución fija del grupo B y éstos casi el doble de lo que ganan el resto de los funcionarios; estas relaciones son muy similares además a las que se producen también en las retribuciones en la Intervención General, pero en la IGAE las retribuciones fijas están entre un 3% y un 5% por encima de las del resto del Ministerio, y en cuanto al complemento de productividad frente a las 140.000 pesetas que veíamos en los cuadros que presentaba el Director General de Costes de Personal, que es 140.000 pesetas anuales de media por funcionario en la Administración General del Estado, la media en el Ministerio está rondando las 500.000 pesetas y en la Intervención General las 540.000 pesetas.

Sin embargo, las retribuciones no son el único factor que contribuye a eso que llamábamos la disposición, aunque es verdad que anualmente nos dedicamos a presentar a la Comisión Interministerial de Retribuciones 75 propuestas de modificación de las relaciones de puestos de trabajo que, en media en los últimos años, vienen afectando a unos 2.500 puestos; además habría que considerar otros factores en este ámbito, por ejemplo lo que se ha dado en llamar la precariedad en el empleo. En el Ministerio alcanza a un 6% del personal incluyendo a la totalidad del Ministerio y los Organismos Autónomos frente al 16% de media en la totalidad del personal laboral de la Administración General del Estado. En la IGAE es la mitad de lo que hay en el Ministerio. Se le llama precariedad, pero sería más apropiado hablar de “no fijeza”, que es distinto. La no fijeza en la Intervención General alcanza el 3%. En todo caso,

están en marcha los procesos de consolidación del personal funcionario interino. Ya se han celebrado los exámenes para cubrir 335 vacantes de este tipo, el 40% de las cuales están en la IGAE, y en el año próximo empezaremos con el plan de consolidación de las casi doscientas plazas de personal laboral que tenemos en esas mismas condiciones en el Ministerio de Economía y Hacienda.

Otro aspecto a tener en cuenta es la acción social, gestionada también por la Secretaría General Técnica a través de la Subdirección General de Formación, Organización y Acción Social y que, como muy bien saben ustedes, gestiona ayudas para contribuir al bienestar social del personal del Ministerio, su formación personal, actividades deportivas y culturales, vacaciones, seguros de vida, etc. Además, se actúa también en materia de salud gracias a los servicios médicos del departamento y a una unidad bastante nueva de atención individualizada psicosocial.

Cuando hablamos de acción social no puede ignorarse el papel de las centrales sindicales. Este año ha habido elecciones en las que es bien cierto que no se ha producido una gran participación en el Ministerio. En funcionarios ha llegado al 37 % aunque en la IGAE ha subido hasta el 44 % y luego veremos por qué; en laborales ha llegado al 49 % aunque en la IGAE ha bajado un poco hasta el 43 %, refiriéndonos sólo a datos de Madrid.

Como es sabido los funcionarios eligen las Juntas de personal; en las elecciones de Madrid, GESTHA (el sindicato del Cuerpo de Gestión de Hacienda) se alzó con un gran triunfo ya que obtuvo más del 30 % de los votos, porcentaje que se duplica en la IGAE donde consiguen el 61 % de los votos; esto es concretamente lo que hace que la participación en la IGAE de funcionarios haya sido muy superior al resto del Ministerio en Madrid. En todo caso, la Junta de personal de Madrid a partir de este año cuenta con 11 representantes de GESTHA, 8 de CC.OO, 5 de USIAP-USO, 4 de CSI-CSIF y 3 de UGT. En cuanto al Comité de Empresa de Madrid, que representa al personal laboral, está constituido por 11 miembros de CC.OO., 5 de UGT, 4 de USO, 3 de CGT y 2 de CSI-CSIF. Sin embargo, la afiliación sindical en el Ministerio es muy escasa: estamos en unos niveles del 0,2 % entre los funcionarios y del 2,5 % entre los laborales, cuando la afiliación en el conjunto de los trabajadores de todas las Administraciones Públicas en España está alcanzando el 8 %. En la IGAE la afiliación entre los funcionarios es un poco más alta que en el resto del Ministerio porque alcanza el 0,5 % y la del personal laboral es un poco más baja al quedarse en el 1,3 %.

Esta baja afiliación en el total del Ministerio no se corresponde con la conflictividad jurídica que en materia de personal padecemos en el Ministerio y que se puede considerar como alta. Es cierto que el número total de asuntos viene disminuyendo año tras año, pero aún estamos en una media de alrededor de 800 asuntos de todo tipo cada año, reclamaciones, recursos, etc., lo que supone alrededor de 4,5 asuntos o reclamaciones por cada 100 empleados al año. Del total de asuntos, 700 corresponden al personal funcionario (4,7 reclamaciones por cada 100 funcionarios) y el resto, 100 asuntos, a laborales con lo cual su media de conflictividad se queda en 3,3 al año por cada 100 contratados. En la IGAE parece que las cosas se hacen mucho mejor, porque sólo se plantean 0,5 asuntos al año por cada 100 funcionarios y 1,7 por

cada 100 laborales; este dato por sí solo demuestra la eficaz colaboración del Subdirector General D. José Luis Torres al frente de esta responsabilidad en la Intervención General.

Nos quedan todavía muchos temas por tratar, como por ejemplo la de definir una adecuada política de directivos, o los problemas que tenemos todavía en materia de funcionarización aunque ya está en marcha en el Ministerio; la elaboración de un calendario laboral completo, el diseño y puesta en funcionamiento de una política acertada de lucha contra el absentismo, otra de incentivos que verdaderamente permita discriminar a favor de quienes más aporten a la organización y eso sin valorar las modificaciones que se nos van a introducir en nuestro sistema de gestión de personal cuando entre en vigor el Estatuto de la Función Pública o las modificaciones que ya ha supuesto la entrada en vigor del Convenio Colectivo Único para el personal laboral de la Administración General del Estado.

Para el final quería dejar sencillamente una reflexión sobre lo orgullosos que se deben sentir los funcionarios de la IGAE en este 125 aniversario de su creación, y no sólo por su condición de funcionarios, sino también por su personal contribución a la existencia de la IGAE durante esos 125 años, existencia que certifica claramente la adaptación de los funcionarios a las funciones que tienen encomendadas. En palabras de nuestro moderador, lo que se demuestra así es el éxito de los actores. Sin embargo, este éxito no debe ser absolutamente autocomplaciente sino que tiene que ser un acicate para preguntarnos todos los días: ¿qué me queda por hacer?, ¿qué puedo hacer yo para mejorar esto?



*Ilmo. Sr. D. José Luis Torres Fernández*

*S.G. de Organización, Planificación y Gestión de Recursos. IGAE.*

## **LOS RECURSOS HUMANOS DE LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO**

### **I. Introducción**

La estructura y adecuación de los recursos humanos constituye uno de los condicionantes más importantes para lograr un buen rendimiento en cualquier unidad administrativa, por cuanto una inadecuada configuración de los mismos puede condicionar la calidad, la eficacia y la eficiencia en el desarrollo de las funciones atribuidas.

Esta afirmación se acentúa más en una organización como la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) cuyo objetivo último es el control. En este sentido debe señalarse el alto grado de especialización y cualificación que por Ley se requiere para poder desarrollar las funciones de intervención y contabilización de los actos, documentos y expedientes de la Administración civil o militar del Estado de los que se deriven derechos y obligaciones de contenido económico.

Así, el artículo 94 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (TRLGP) establece que los Interventores-delegados del Interventor General de la Administración del Estado serán, en la Administración civil, funcionarios del Cuerpo Superior de Inspectores de Finanzas del Estado (hoy denominado Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado), y en la militar, funcionarios del Cuerpo Militar de Intervención de la Defensa.

Otra de las características principales del personal implicado en las tareas de control es su independencia funcional respecto de los titulares de las Entidades cuya gestión controla, tal y como viene reconocida en el artículo 3.1 del Real Decreto 2188/1995, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la IGAE. Característica que, por otra parte, ya estaba reconocida para la Intervención General en el artículo 16.1 del TRLGP, aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1988.

Por otro lado, es importante señalar que al estar relacionados los procedimientos de control y los de gestión, el organigrama de la IGAE se ha tenido que ir adaptando de forma paralela en una evolución que ha supuesto el reconocimiento social y político de la importancia del control interno gubernamental dentro de una Administración Pública moderna, pasando de



estar integrada en 1975 por dos Subdirecciones Generales: una de Contabilidad y otra Fiscal, a tener en el momento actual 17 unidades administrativas entre Subdirecciones Generales y Divisiones de la Oficina Nacional de Auditoría. En el mismo sentido, la introducción de la informática en el ámbito del control y la contabilidad ha supuesto una gran demanda de personal cualificado en labores informáticas junto con la que ya venía produciéndose de personal especializado en las materias propias de la Intervención.

## **II. Interrelación entre las funciones de la Intervención General y la cualificación de sus recursos humanos**

El control interno que tiene atribuido la Intervención General de la Administración del Estado a través del TRLGP, se concreta en dos áreas básicas de actividad: la función interventora y el control financiero, a las que habría que añadir el ser el centro responsable de la contabilidad pública.

Además, el Real Decreto 1884/1996, de estructura orgánica básica del Ministerio de Economía y Hacienda, encomienda a la Intervención General, la elaboración de la política informática de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos, en los aspectos relativos a la programación, presupuestación, contabilidad pública y nacional y rendición de cuentas del gasto público, el soporte informático de las actividades y la coordinación y asesoramiento de los proyectos informáticos de sus centros.

La naturaleza de las funciones encomendadas a la Intervención General requiere una alta y adecuada especialización del personal que garantice en todo momento la calidad de los trabajos realizados, siendo para ello indispensable el conocimiento de los procedimientos de gestión del órgano o unidad administrativa que va a ser objeto de control.

Este requisito se cumple gracias al sistema establecido para el ingreso en los Cuerpos, Superior de Interventores y Auditores del Estado y de Gestión de la Hacienda Pública, cuyo proceso de selección consta de una fase de oposición y otra de curso selectivo que deberá superarse con aprovechamiento. Los aspirantes a las plazas de promoción interna para el ingreso en el Cuerpo Superior que pertenezcan al Cuerpo de Gestión, estarán exentos del primer ejercicio de la fase de oposición.

Además, el personal en activo a través de una política de formación continua dirigida y planificada por el Centro Directivo, asiste a cursos de adaptación, perfeccionamiento y de actualización de normativa de forma constante a fin de adecuar sus conocimientos a las nuevas técnicas.

Por otra parte, la introducción de las modernas tecnologías de la información, fundamentales en el ámbito del control y la contabilidad, ha implicado a un número creciente de personal especializado en labores informáticas, pertenecientes a otros cuerpos de la Administración del Estado.

### III. Situación actual de los recursos humanos

El total de personal al servicio de la IGAE, a 31 de diciembre de 1999, asciende a 3.090 personas, de los cuales un 91% tienen la condición de funcionarios y el restante 9% de personal laboral.

|                      | ÁREA INTERVENCIÓN | ÁREA INFORMÁTICA | TOTAL |
|----------------------|-------------------|------------------|-------|
| PERSONAL FUNCIONARIO | 2.576             | 224              | 2.800 |
| PERSONAL LABORAL     | 230               | 60               | 290   |
| TOTAL                | 2.806             | 284              | 3.090 |

En cuanto a la distribución espacial e institucional del personal que desarrolla estrictamente funciones en el área de control y contabilidad, esto es, sin considerar aquellas que realizan trabajos informáticos, el 62% presta sus servicios en los Servicios Centrales y el 38% en los Periféricos. En términos absolutos la distribución se refleja en el siguiente cuadro:

|                       | UNIDAD ADMINISTRATIVA       | Nº           |
|-----------------------|-----------------------------|--------------|
| SERVICIOS CENTRALES   | CENTRO DIRECTIVO            | 668          |
|                       | I.D. MINISTERIOS            | 639          |
|                       | I.D. ORGANISMOS AUTÓNOMOS   | 241          |
|                       | OTRAS INTERV. DELEGADAS     | 122          |
|                       | I.G. DE LA SEGURIDAD SOCIAL | 76           |
|                       | <b>TOTAL</b>                | <b>1.746</b> |
| SERVICIOS PERIFÉRICOS | INTERVENCIONES REGIONALES   | 301          |
|                       | INTERVENCIONES PROVINCIALES | 759          |
|                       | <b>TOTAL</b>                | <b>1.060</b> |
| <b>TOTAL</b>          |                             | <b>2.806</b> |

Con respecto a la distribución que por grupos presenta el personal funcionario que desarrolla funciones de control y contabilidad, el cuadro siguiente refleja que el 57% de los recursos humanos pertenecen a los grupos A y B, lo que constituye un buen indicador de la cualificación de la plantilla en materia de dirección de los trabajos.

| GRUPO   |                                                  | Nº    |
|---------|--------------------------------------------------|-------|
| GRUPO A | INTERVENTORES Y AUDITORES DEL ESTADO             | 244   |
|         | OTROS CUERPOS                                    | 89    |
| GRUPO B | GESTION DE LA HACIENDA PUBLICA ESP. CONTABILIDAD | 1.065 |
|         | OTROS CUERPOS                                    | 69    |
| GRUPO C |                                                  | 491   |
| GRUPO D |                                                  | 609   |
| GRUPO E |                                                  | 9     |
| TOTAL   |                                                  | 2.576 |

En el cuadro siguiente se completa la información relativa al personal destinado en la IGAE, con la distribución geográfica y por grupos del personal funcionario y laboral.

|                              | I.A.E.     | OTROS A   | GEST. HDA.   | OTROS B   | GRUPO C    | GRUPO D    | GRUPO E  | PERS. LABORAL | TOTALES      |
|------------------------------|------------|-----------|--------------|-----------|------------|------------|----------|---------------|--------------|
| <b>SERVICIOS CENTRALES</b>   | <b>154</b> | <b>87</b> | <b>657</b>   | <b>36</b> | <b>308</b> | <b>388</b> | <b>6</b> | <b>110</b>    | <b>1.746</b> |
| CENTRO DIRECTIVO             | 78         | 21        | 300          | 11        | 72         | 101        | 6        | 79            | 668          |
| I.G. DE LA SEGURIDAD SOCIAL  | 4          | 54        | 5            | 2         | 1          | 9          | 0        | 1             | 76           |
| I.D. MINISTERIOS             | 40         | 9         | 213          | 13        | 156        | 187        | 0        | 21            | 639          |
| I.D. OO.AA                   | 21         | 2         | 101          | 7         | 48         | 60         | 0        | 2             | 241          |
| OTRAS I.D.                   | 11         | 1         | 38           | 3         | 31         | 31         | 0        | 7             | 122          |
| <b>SERVICIOS PERIFÉRICOS</b> | <b>90</b>  | <b>2</b>  | <b>408</b>   | <b>33</b> | <b>183</b> | <b>221</b> | <b>3</b> | <b>120</b>    | <b>1.060</b> |
| I.REGIONALES                 | 28         | 1         | 148          | 11        | 41         | 43         | 0        | 29            | 301          |
| I.PROVINCIALES               | 62         | 1         | 260          | 22        | 142        | 178        | 3        | 91            | 759          |
| <b>TOTAL</b>                 | <b>244</b> | <b>89</b> | <b>1.065</b> | <b>69</b> | <b>491</b> | <b>609</b> | <b>9</b> | <b>230</b>    | <b>2.806</b> |

#### IV. Cuerpos que prestan servicios en la IGAE

##### - Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado

El colectivo de Interventores y Auditores del Estado asciende en la actualidad a 676 personas<sup>1</sup>, de los que 118 son funcionarios del Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda que tienen como segunda especialidad la Intervención.

Entre los 558 funcionarios que tienen como primera especialidad la Intervención, 250 se encuentran desarrollando trabajos de control y contabilidad en la Intervención General, 115 están destinados en puestos de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y el resto, 193 ocupan puestos en otros centros o se encuentran en servicios especiales. Esto significa que un 55% de este personal se encuentra en destinos ajenos a la Intervención General y pone de manifiesto la importante demanda y la valoración que de los funcionarios de este colectivo se produce por parte tanto del sector público como del privado.

En cuanto a la clasificación más pormenorizada por destinos<sup>2</sup> del total de Interventores ésta queda reflejada en el siguiente cuadro, donde se aprecia la variedad de los puestos ocupados por este colectivo.

| DESTINO                                        | Nº         | %           |
|------------------------------------------------|------------|-------------|
| CENTRO DIRECTIVO INTERVENCIÓN GENERAL          | 94         | 17%         |
| INTERVENCIONES DELEGADAS                       | 61         | 11%         |
| INTERVENCIONES REGIONALES Y TERRITORIALES      | 91         | 17%         |
| CARGOS DE CARÁCTER POLÍTICO                    | 6          | 1%          |
| MEH - OTROS CENTROS DIRECTIVOS                 | 51         | 9%          |
| MEH - ADMINISTRACIÓN PERIFÉRICA                | 11         | 2%          |
| MEH – AEAT - SERVICIOS CENTRALES Y PERIFÉRICOS | 118        | 21%         |
| OTROS MINISTERIOS                              | 10         | 2%          |
| ORGANISMOS AUTÓNOMOS                           | 15         | 3%          |
| EMPRESA PÚBLICA Y PRIVADA                      | 93         | 17%         |
| <b>TOTAL</b>                                   | <b>550</b> | <b>100%</b> |

##### - Cuerpo especial de Gestión de la Hacienda Pública

El colectivo actual del Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública, especialidad de Contabilidad está integrado por 3.126 personas<sup>3</sup> si bien únicamente el 35%, se encuentra desarrollando trabajos de control y contabilidad en el ámbito de la IGAE. Como en el caso

<sup>1</sup> Dato a 31 de diciembre de 1999.

<sup>2</sup> Datos a febrero de 1999.

<sup>3</sup> Dato a 31 de agosto de 1999.

anterior también existe una importante demanda del personal perteneciente a este cuerpo por su cualificación y experiencia.

En cuanto a la distribución por destinos se muestra el siguiente cuadro que da fiel reflejo de la diversidad de situaciones en la que se encuentra este colectivo, siendo la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, el órgano que mayores recursos absorbe, con un 23%, después de la Intervención General donde prestan sus servicios un 35% del total.

| DISTRIBUCIÓN POR DESTINOS                                         | CUERPO DE CONTADORES | GESTIÓN HP   | TOTAL        |
|-------------------------------------------------------------------|----------------------|--------------|--------------|
| IGAE                                                              | 43                   | 277          | 320          |
| Intervenciones Delegadas                                          | 113                  | 233          | 346          |
| Intervenciones Regionales y Territoriales                         | 164                  | 241          | 405          |
| Otros Centros Directivos del MEH                                  | 89                   | 97           | 186          |
| A.E.A.T.                                                          | 555                  | 154          | 709          |
| Delegaciones Provinciales MEH                                     | 63                   | 17           | 80           |
| Otros Ministerios                                                 | 52                   | 83           | 135          |
| Organismos Autónomos y Entes Púb.                                 | 41                   | 82           | 123          |
| Tribunal de Cuentas                                               | 2                    | 7            | 9            |
| TEAC                                                              | 22                   | 8            | 30           |
| Universidades                                                     | 16                   | 18           | 34           |
| Excedencia voluntaria por pase a otro Cuerpo                      | 113                  | 166          | 279          |
| Excedencia voluntaria por cuidado de hijo                         | 0                    | 4            | 4            |
| Excedencia voluntaria por Interés particular                      | 123                  | 40           | 163          |
| Excedencia voluntaria por Servicios en otros Entes Sector Público | 19                   | 27           | 46           |
| Servicios en Comunidades Autónomas                                | 133                  | 113          | 246          |
| Servicios Especiales                                              | 4                    | 7            | 11           |
| <b>TOTAL</b>                                                      | <b>1.552</b>         | <b>1.574</b> | <b>3.126</b> |

#### - Los Cuerpos Especiales de informática en la IGAE

A través de la Ley 4/1990, de 29 de junio, que aprobaba los Presupuestos Generales del Estado para 1990, se crearon los siguientes Cuerpos, adscritos a la Secretaría de Estado para la Administración Pública del Ministerio para la Administración Pública:

- Cuerpo Superior de Sistemas y Tecnologías de la Información de la Administración del Estado, clasificado en el grupo A
- Cuerpo de Gestión de Sistemas e Informática de la Administración del Estado, clasificado en el grupo B
- Cuerpo Técnico Auxiliar de Informática de la Administración del Estado, clasificado en el grupo C

El total de funcionarios de estos cuerpos integrados funcional y orgánicamente en el ámbito de la IGAE es de 174 personas, siendo su ámbito de actuación y distribución por grupos el siguiente:

|                             | TOTAL      | GRUPO A   | GRUPO B   | GRUPO C   |
|-----------------------------|------------|-----------|-----------|-----------|
| ÁREA CONTROL Y CONTABILIDAD | 78         | 5         | 3         | 70        |
| ÁREA INFORMÁTICA            | 96         | 19        | 54        | 23        |
| <b>TOTAL</b>                | <b>174</b> | <b>24</b> | <b>57</b> | <b>93</b> |

Teniendo en cuenta el personal que desempeña trabajos relacionados con el control y la contabilidad su distribución geográfica se muestra en el siguiente cuadro que refleja una representación porcentual casi idéntica, aunque no ocurre lo mismo en cuanto a la distribución por grupos y en especial en lo que se refiere al Grupo A, ya que éste únicamente está presente en los servicios centrales de la Intervención General.

Es en las Intervenciones Territoriales donde se acumula el mayor número de “Técnicos Auxiliares de Informática de la Administración del Estado”, seguidas de las Intervenciones Delegadas. El grupo A, “Cuerpo superior de Sistemas y Tecnologías de la Información de la Administración del Estado” sólo ocupa puestos en los Servicios Centrales de la IGAE.

- **Otros Cuerpos que prestan servicios en la IGAE**

Con independencia de los Cuerpos mencionados, en algunos destinos puntuales, prestan sus servicios funcionarios de otros Cuerpos del Grupo A, siendo de destacar los que pertenecen al Cuerpo de Interventores de la Seguridad Social y al Cuerpo de Interventores Tesoreros de la Administración Local.

Por último, hay que señalar, que las tareas de apoyo fundamentalmente de carácter administrativo son desempeñadas por los colectivos del Cuerpo General de Administrativos del Estado y del Cuerpo General de Auxiliares del Estado, y representan respectivamente un 19% y un 24%, sobre el total del personal funcionario implicado en los trabajos de control y contabilidad.

**V. Problemas en la gestión de los recursos humanos de la IGAE**

La gestión de los recursos humanos es una de las tareas más complejas de toda organización, máxime cuando se trata de una organización descentralizada, que está presente e integrada a nivel central en todos los Ministerios y Organismos Autónomos, como es el caso de la IGAE. Por ello, los problemas que pueden surgir tienen un origen muy variado, y van desde la adaptación del personal a decisiones de índole política (adaptación a la modificación, creación o supresión de Departamentos Ministeriales, Organismos y Entes Públicos), a la reorganización y adaptación de conocimientos por variación en las funciones de la Intervención y el ejercicio del control.

Por destacar sólo algunos de estos problemas, citaremos los siguientes:

1. La adaptación del organigrama de la IGAE al desarrollo del estado de las autonomías (creación de Intervenciones Regionales) y a las sucesivas modificaciones normativas generadas por un fenómeno permanente y ya antiguo de privatización de algunas de las que, en épocas anteriores, eran actuaciones públicas, implica un proceso de reducción del núcleo de la Administración Central.
2. La adaptación de la forma jurídica de los Organismos Autónomos Administrativos y Comerciales, y de los Entes Públicos a la Ley 6/1997, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado junto con la modificación de los artículos 99 y 100 de la Ley General Presupuestaria, ambos realizados por la Ley 50/1998, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, ha supuesto en la práctica cambios importantes:
  - Incremento del ámbito de las actuaciones de fiscalización previa limitada, al ser de aplicación a todos los Organismos Autónomos del Estado, salvo que por acuerdo del Consejo de Ministros se acuerde de forma motivada la aplicación del control financiero permanente como único sistema de control.
  - Incremento de las actuaciones de control financiero permanente, al ser aplicable a todas las Entidades Públicas Empresariales, salvo que por acuerdo de Consejo de Ministros se sustituya por su ejercicio centralizado desde la propia Intervención General.
  - Evolución del personal conforme a las variaciones en las cargas de trabajo y a las necesidades que en cada unidad se pongan de manifiesto en aplicación de lo establecido en los dos puntos anteriores.
3. La utilización del mecanismo de las Relaciones de Puestos de Trabajo unido al sistema de provisión de los puestos por concurso, da lugar a limitaciones a la hora de facilitar la movilidad del personal de unos puestos a otros dentro de la misma organización.
4. La excesiva especialización del personal debido a la complejidad de las funciones a desempeñar, puede suponer una dificultad añadida a la hora de reubicar al personal según las necesidades requeridas por el Centro en cada momento.

Por último, cabe destacar que la alta consideración del personal de la Intervención General (sobre todo en el caso de los funcionarios del Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado y del Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública) por parte de Centros e Instituciones del sector público o privado debido a su especial cualificación y experiencia, aunque sea motivo de orgullo para nosotros, provoca a la vez una importante “fuga” hacia estos sectores, debido fundamentalmente a que la Intervención General no puede competir a nivel retributivo con otras Entidades públicas como puede ser la Agencia Estatal de la Administración Tributaria o con el sector privado.



*D.ª Carmen Vélez Sánchez*

*Presidenta de la Asociación del Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado*

En primer lugar quiero agradecer a la IGAE, organizadora de estas jornadas, su invitación a participar en esta mesa sobre “Organización y Recursos Humanos: adaptación a las funciones de la IGAE”, al colectivo de Interventores y Auditores del Estado a los que represento en este momento como Presidenta de la Asociación.

Conmemoramos el 125 aniversario de la creación de la IGAE. Al hilo, quiero recordaros las X Jornadas de Control que conmemoraron el I Centenario de la creación del Cuerpo Pericial de Contabilidad mediante decreto de 28-3-1893. Con carácter definitivo el decreto 6-12-1894, atribuyó al Cuerpo Pericial las competencias de los servicios de Contabilidad, Intervención y Fiscal.

La historia del Centro Directivo y de los Cuerpos que ha desempeñado sus competencias, ha sido dilatada. El Centro Directivo es un ente abstracto cuyo prestigio depende, principalmente, del conjunto de funcionarios que desempeñan las funciones que tiene atribuidas.

Nos sentimos orgullosos de los compañeros que nos han precedido, para ellos quiero tener en estos momentos un cariñoso recuerdo de agradecimiento.

La Asociación en su ánimo de defender los intereses y el prestigio profesional de sus miembros, así como la mayor eficacia de sus funciones, quiere poner de manifiesto algunas cuestiones que consideramos afectarían positivamente al colectivo de Interventores y Auditores, a sus funciones y en consecuencia al Centro Directivo, sin que ellas constituyan una lista de reivindicaciones.

En la primera parte de esta intervención me referiré a los asuntos que podíamos calificar como más inmediatos, para posteriormente hacer una pequeña reflexión sobre cual puede ser nuestro campo de actuación profesional en el medio plazo.

La Junta Directiva intenta aunar las opiniones de todos los asociados en los diferentes temas que nos afectan, pero quizá haya cuestiones puntuales cuyo criterio pueda parecer adecuado a unos asociados y a otros no, sentimos que esto pueda ocurrir y continuaremos en nuestro esfuerzo por defender los intereses más generales.



Respecto al momento actual comentaré algunos aspectos relacionados con:

- la carrera administrativa
- la formación
- la movilidad
- retribuciones
- organización y competencias

Con el fin de que cada uno pueda realizar el diseño de sus preferencias profesionales a medio plazo y comenzando por la carrera administrativa consideramos necesario que se disponga de unos criterios de baremación conocidos por el colectivo que se apliquen de forma general para todas las vacantes, deben ser unos criterios objetivos y medibles. El pilar de estos criterios sería la antigüedad que se ponderaría de forma diferente según la relevancia que para la IGAE y el colectivo tuvieran los puestos desempeñados.

Lo más importante de estos criterios es que se apliquen con generalidad. Este requisito de “generalidad” parece razonable, ya que la elección, debe recaer en funcionarios que tienen atribuidas las competencias del Centro Directivo y, el procedimiento debe permitir un adecuado equilibrio con las necesidades de la libre designación.

El segundo punto se refiere a la permanente actualización profesional de los Interventores. El Centro Directivo ha hecho un importante esfuerzo en la actualización, y en la especialización, en función de las diferentes competencias, como el control financiero, contabilidad o informática.

En este aspecto de la formación quiero destacar la necesidad de adecuar el ámbito institucional de la formación a nuestra especialidad. La estructura orgánica de la Escuela de Hacienda Pública integrada en el Instituto de Estudios Fiscales, debería contemplar como dos áreas de formación independientes el gasto y el ingreso, con el objeto de garantizar la autonomía de formación de acuerdo con las necesidades de nuestro Centro Directivo.

Las dos cuestiones planteadas, carrera administrativa y formación, nos parecen premisas para alcanzar una tercera meta que consideramos mejoraría el empleo de los recursos humanos, me refiero al tema de la movilidad. Esta movilidad la referiré a dos aspectos diferentes:

- La movilidad dentro del propio Centro Directivo
- La movilidad entre las áreas del gasto y el ingreso

En cuanto a la movilidad dentro del propio Centro Directivo, la Junta Directiva de la Asociación considera que debe incentivarse una cierta movilidad que enriquezca el ejercicio de la profesión y evite la excesiva especialización a que se ha referido el ponente, Subdirector de Organización y Recursos de la IGAE, sin menoscabar los derechos económicos, ni el

prestigio profesional de nadie. Esta movilidad ampliaría y enriquecería la experiencia profesional.

La posibilidad de movilidad hacia el área del ingreso que tiene el 38,4% de los compañeros, está condicionada principalmente por la necesidad de obtener el diploma de la segunda especialidad.

Consideramos que tras la separación definitiva de las especialidades que integraban el Cuerpo de Inspectores de Finanzas, el Ministerio debe dar una solución razonable y rápida a todos los funcionarios que tienen derecho a disponer del segundo Diploma. En nuestra opinión, en estos momentos el Ministerio debería requerir a la IGAE, a la Dirección General de Seguros y a la Agencia Tributaria, la organización de los cursos necesarios para la obtención del citado diploma, así como que se convocaran las plazas suficientes para satisfacer las expectativas de movilidad y cerrar definitivamente el tema.

En relación con las retribuciones, consideramos la Junta Directiva, que todas las áreas de la IGAE son importantes y necesarias para el desempeño de sus funciones y para mantener y, mejorar el prestigio que siempre ha caracterizado a nuestro Centro Directivo.

La R.P.T. aprobada para las Intervenciones Regionales y Territoriales, y la correspondiente de la ONA, han puesto de manifiesto un reconocimiento del Ministerio a la importancia de las funciones desempeñadas

Como Junta Directiva consideramos que las restantes áreas del Centro Directivo, Fiscalización, Contabilidad e Informática, y las Intervenciones Delegadas requieren del Ministerio el mismo nivel de reconocimiento, por la importancia de las funciones y la necesidad de lograr una asignación neutral de los recursos humanos en relación con las retribuciones.

Las Intervenciones Delegadas, Regionales y Territoriales, además del Control Financiero y la Contabilidad, realizan y la consideramos fundamental, el Control previo de legalidad, la fiscalización previa aunque sea limitada, ejercida con la profesionalidad que nos caracteriza, no es sólo un instrumento de control, sino también un asesoramiento económico-jurídico que resulta imprescindible para mejorar la gestión pública de los recursos. Si a este asesoramiento añadimos la responsabilidad que asumen los Interventores, es evidente que todo ello no se refleja en sus retribuciones.

La importancia y significación de esta responsabilidad se pone de manifiesto en los diversos intentos, sin éxito, de lograr un seguro de responsabilidad civil: El elevado coste que supone la prima, hace necesario que el Ministerio reconozca y garantice a través del correspondiente seguro, nuestras actuaciones profesionales.

En general la comparación de retribuciones del área del gasto, con los puestos de trabajo en la Agencia Tributaria, resulta desequilibrada. Opinamos que socialmente es difícil defender que

perciban retribuciones superiores los funcionarios que trabajan en el ámbito del ingreso, que los que nos dedicamos a controlar la ejecución del presupuesto de gasto.

Entendemos y así lo ha corroborado esta mañana en su ponencia el Excmo. Presidente del Consejo de Estado, que existe un mandato constitucional y una demanda social de que la gestión pública sea lo más transparente y eficaz posible. Esta demanda social, que muchos partidos han incorporado a sus programas, empieza por una adecuada y coherente valoración de los funcionarios que nos dedicamos al control interno de la actuación económico-financiera del Sector Público y de su contabilidad.

Por otra parte, nos parece adecuado el desarrollo que de la LOFAGE ha realizado el R.D. 390/1998, al configurar como independientes las Delegaciones de Economía y Hacienda, lo que es una garantía para la indispensable independencia que demanda nuestra función. En relación con este tema quiero hacer una mención para los casi 50 compañeros que vienen desempeñando las funciones de Delegados de Economía y Hacienda cooperando con nuestro Ministerio a mantener operativa su estructura territorial.

En este punto quiero hacer un reconocimiento para los funcionarios del Cuerpo de Gestión que trabajan día a día con nosotros y poner de manifiesto el apoyo que otorgamos desde la Asociación para animar y facilitar tanto la promoción profesional, como interna al Cuerpo de Intervención y Auditoría.

En relación con la Organización y competencias del Centro Directivo resulta evidente el avance experimentado en los últimos años y, en concreto la publicación del R.D. 2188/95 y la modificación realizada al mismo por el R.D. 339/98, actualizando el ejercicio de la función interventora, regulando el ejercicio del control financiero, dando efectividad y cauce a estos informes cuyos resultados se trasladan al Consejo de Ministros.

Por otra parte el art. 52 de la Ley 50/98 de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, ha actualizado el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria en relación con las competencias de la IGAE como Centro Directivo y Centro Gestor de la Contabilidad Pública. En relación con la misma, debe además señalarse que es una disciplina viva que requiere una permanente actualización que permita no solo el registro de la actividad económico-financiera del Estado, sino además proporcionar la información económica y financiera necesaria para la toma de decisiones, tanto en el orden político como de gestión.

Consideramos debería avanzarse en la reorganización del Centro Directivo y además en este sentido se ha manifestado el Excmo. Secretario de Estado de Presupuestos y Gastos y el Excmo. Sr. Presidente del Consejo de Estado. El rango de Subsecretaría requiere una estructura más piramidal y progresiva a cuyos efectos debería considerarse la creación de Direcciones Generales que agrupen áreas funcionales.

Nos parece necesaria la creación de una unidad que coordine la realización de los peritajes que se demanden a la IGAE. Las especiales características de estos trabajos y la importante

responsabilidad personal que conllevan, requieren que sean realizados por Interventores que ocupen un puesto de trabajo de la estructura orgánica de la propia unidad de peritajes.

Igualmente es necesaria la creación de las Intervenciones Delegadas en el exterior. Opinamos que el incremento de coste en medios materiales y recursos humanos, inevitable en cualquier actividad, resulta rentable económicamente por el uso más eficaz de los recursos que se deriva del Control Interno del gasto.

Por último, la Junta Directiva considera que el Control Financiero, debe ser realizado en su totalidad por funcionarios Interventores apoyados por compañeros de Gestión. Únicamente debería optarse por la contratación en temas puntuales, siendo deseable una planificación a medio plazo de Recursos Humanos que garantice la cobertura de todas las funciones encomendadas a la IGAE por funcionarios, con la adecuada competencia y especialización.

Esta planificación debería también tener en cuenta las necesidades de Recursos Humanos en relación con las competencias de informática presupuestaria que tiene encomendadas el Centro Directivo, así como los Centros afines en los que tradicionalmente desempeñamos puestos de trabajo: la Dirección General de Presupuestos, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, o el Instituto de Estudios Fiscales.

Para el futuro, a un plazo menos inmediato, pensamos que tenemos importantes desafíos profesionales derivados de la propia evolución del Estado y de la creciente participación de España en instituciones supranacionales idea ésta apuntada por el Excmo. Sr. Presidente del Consejo de Estado.

A estos efectos un paso muy importante será la aprobación de una nueva Ley General Presupuestaria que modernice los procedimientos tanto de las fases de asignación de los recursos, como del Control y la Contabilidad.

El papel tradicional que los Interventores hemos desempeñado en el Área de Presupuestos se verá fortalecido por las nuevas exigencias de un proceso de presupuestación en el que las variables monetarias, deben vincularse al resultado en términos de eficacia, eficiencia y calidad.

Esta innovación normativa debería plantearse en un contexto más amplio que compatibilice la descentralización del gasto a través de las CC.AA. y la conexión de los procedimientos económico-financieros con la Unión Europea.

Los procesos de globalización están suponiendo la evolución hacia una cultura homogénea de gestión pública, que conlleva la colaboración con otros países en la definición de nuevas técnicas o en la adaptación de las existentes, y en aquellos casos, en que los países tienen necesidades de modernización se demandan líneas de apoyo.

En este contexto, el aumento de las competencias de la Administración de la Unión Europea y las crecientes exigencias en relación con la ejecución de las políticas que desarrolla, van a

suponer demanda de recursos humanos cualificados en distintas áreas, entre las que evidentemente se incluye la nuestra.

De acuerdo con lo anterior, la presencia de un país en las organizaciones supranacionales va a depender en gran medida de la disponibilidad de recursos humanos suficientemente cualificados. En este sentido, y en la medida que nos afecta, consideramos que es necesario establecer mecanismos que incentiven la movilidad de los Interventores y Auditores del Estado a estos ámbitos supranacionales y que este ámbito profesional sea considerado en la preparación para el acceso al Cuerpo de Interventores y Auditores y, en el diseño de carrera administrativa.

En sentido complementario al anteriormente expuesto, será necesario compatibilizar las funciones actuales, con el crecimiento de las competencias de las Administraciones Autonómicas, lo que requerirá una importante adaptación de los procedimientos de trabajo en toda la materia de control.

Si no se evoluciona hacia una articulación operativa entre los órganos de control de las distintas Administraciones, difícilmente se podrá dar respuesta a los principios constitucionales que orientan nuestro trabajo: la importancia del gasto público en la redistribución de la renta y la medida del resultado de la gestión pública.

En este sentido, será necesario, por una parte, evolucionar a la homologación de procedimientos de trabajo con los otros agentes de control y, por otra parte, desarrollar trabajos de investigación y de incorporación de nuevas técnicas y metodologías que permitan conocer el efecto de la acción pública y, en consecuencia, evaluar la eficacia y la eficiencia en el empleo de los recursos.

Con este reto de futuro, queremos aprovechar la ocasión que nos brinda este foro para manifestar nuestro deseo de estar presentes en el proceso.



*D.ª María Rodríguez Jordá*

*Presidenta de la Asociación del Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública  
(especialidad de Contabilidad)*

## **Introducción**

En primer lugar agradecer la oportunidad de participar en estas jornadas como representante del colectivo de los funcionarios de la especialidad de Contabilidad del Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública en mi calidad de Presidenta de la Asociación Profesional de la misma, por tanto es obligado que mi intervención se centre en el papel que dicho colectivo viene desempeñando en el seno de la Institución cuyo 125 aniversario celebramos en estas jornadas.

## **Breve reseña histórica**

El Cuerpo de Gestión se crea mediante el R.D.L 14/1976 de 10 de agosto, entre las especialidades que se crean está la de contabilidad, que es la que se encuentra íntimamente ligada a la Intervención General de la Administración del Estado (en adelante IGAE)

El primer antecedente histórico de la especialidad de Contabilidad del Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública aparece en el Real Decreto de 14 de mayo de 1913, por el que se crea el Cuerpo Auxiliar de Contabilidad del Estado, dictado como consecuencia de la promulgación de la Ley de Administración y contabilidad de la Hacienda Pública de 1 de julio de 1911, la cual con las modificaciones que fue demandando el transcurso de los años, los cambios políticos y las nuevas concepciones de la Hacienda Pública, rigió como norma fundamental de ésta durante el período 1911-1977.

Dicho Cuerpo, dadas las funciones asumidas en su cooperación con el Cuerpo Pericial de Contabilidad del Estado -antecedente del actual Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado- pasa a denominarse, mediante Ley de 18 de diciembre de 1946, Cuerpo de Contadores del Estado.

En 1976 se crea el actual Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública en torno al núcleo constituido por el citado Cuerpo de Contadores del Estado, en el que se integran los funcionarios pertenecientes a este último en la especialidad de Contabilidad

Por último, en lo que a la breve reseña histórica del colectivo al que represento se refiere, cabe destacar que se prevé la creación del Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad del Estado

para dar cumplimiento a la disposición adicional vigésimo octava de la Ley 50/1998 de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, en el que se integrarán los funcionarios del Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública, que estén en posesión de la especialidad de contabilidad. Actualmente se encuentra en fase de tramitación el proyecto de Ley de creación del citado Cuerpo.

### **Colectivo**

La especialidad de Contabilidad del Cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública cuenta con un colectivo de aproximadamente 3.041 funcionarios, de los que 2.320 que se encuentran en activo, con el siguiente detalle: 1.001 en la IGAE (43%), 719 en la AEAT, 345 distribuidos entre distintos Centros (Direcciones Generales, OO.AA.), en el seno del propio Ministerio de Economía y Hacienda, y los restantes 255 repartidos por distintos Centros. Asimismo el 71% de los excedentes son por pase a otros cuerpos (37%) y por servicios en las Comunidades Autónomas.(33%)

Este hecho, entre otros, viene a demostrar la importancia y preparación específica en materias relacionadas con la gestión económico financiera del Cuerpo, que es requerido para ocupar destinos tales como puestos directivos y de especial responsabilidad en las Empresas y Entes Públicos, puestos de Canciller en las Embajadas y Consulados de España en el extranjero, la mayoría de las Jefaturas de Contabilidad de los Organismos Públicos, etc. Puestos que no hace mucho estaban ocupados por funcionarios del grupo A, concretamente por Interventores

Asimismo comentar que alrededor del 90 % del colectivo ostenta la Titulación Académica Superior (Licenciados, Ingenieros, etc.), lo que supera la titulación exigida para la entrada en el cuerpo, que es la de Diplomado universitario.

Comentar igualmente que, a nuestro colectivo le ha sido reconocida la formación teórica y práctica en auditoría necesaria para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas dependiente del Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas en igualdad de condiciones con los funcionarios del entonces Cuerpo Superior de Inspectores de Finanzas del Estado.

### **Funciones**

En la Administración Pública actual, y en el seno del Ministerio de Economía y Hacienda los centros directivos que tienen asumidas las funciones de control interno de la gestión económico financiera del sector público estatal, de dirección y gestión de la contabilidad pública, de programación y de presupuestación y de la Tesorería del Estado, cuentan con dos colectivos de alta especialización para el desarrollo de las funciones indicadas el Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado y el Cuerpo de Gestión de Hacienda Pública - especialidad de contabilidad -.

No me voy a alargar en detallar las funciones que realiza nuestro cuerpo de las que la se tiene pleno conocimiento tanto en el ámbito del propio Ministerio de Economía y Hacienda como fuera de el.

Solamente comentar que las actuaciones técnicas necesarias para la ejecución de las funciones que tiene asignadas la Intervención General (sin perjuicio de que la dirección de las mismas sea realizada por los funcionarios del Cuerpo de Intervención y Auditoría del Estado), son ejecutadas por los funcionarios del colectivo al que represento.

Nuestro colectivo, es especialista en materias tan importantes para la Hacienda Pública como la Auditoría y el Control Financiero, el Control del Gasto Público, la Contabilidad y el Presupuesto, el Tesoro Público, la Contratación Administrativa y las Subvenciones Públicas tanto Nacionales como Comunitarias

Asimismo y citando las palabras de quien fue Interventor General, D. Augusto Gutierrez Robles, tomadas de su “Historia de la Intervención General de la Administración del Estado”, en la que dice que “los servicios prestado por este colectivo han tenido y tienen una influencia decisiva en el buen funcionamiento de nuestra Administración Financiera, constituyendo sus funcionarios un vivero permanente para los Cuerpos de nivel superior del Ministerio, no solo del de Intervención y Contabilidad –hoy Superior de Interventores y Auditores del Estado-, lo que supone un caso típico de promoción interna, digno de ser estudiado y analizado en profundidad”.

### **Situación actual**

Centrándonos ahora en el presente, voy a hablar brevemente de las tres cuestiones que mas preocupan a nuestro colectivo y que son: la profesionalidad, la carrera administrativa y la adecuación de las retribuciones a las funciones que desempeñamos.

### **Profesionalidad**

Con respecto a la profesionalidad y teorizando un poco, se puede decir que no existe en nuestro país una tradición de planificación general de los recursos humanos, cuyos incrementos o disminuciones, no son el fruto de una reflexión sobre el papel que se atribuye a la respectiva Administración Pública, sino que, en la mayor parte de las ocasiones, las justificaciones responden a factores económicos generales y, más concretamente, a la determinación de si nos encontramos en épocas de bonanza o de crisis económica, cuando no a meros caprichos del momento.

En este sentido indicamos que la Ley 30/1984, de 2 de Agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, con la introducción del concepto “relaciones de puestos de trabajo”, intento, que los órganos administrativos plantearán sus necesidades en materia de recursos humanos, de acuerdo con los servicios que tienen que prestar y los conocimientos requeridos al personal para que estos lo presten en las mejores condiciones; pero se quedó en eso, un intento, pues al confeccionar las mismas, no se han contemplado las tareas a desarrollar en los puestos de trabajo, dejando en la mayoría de los casos, que estos queden sin adscribirse a los Cuerpos de la Administración que tienen los conocimientos, (estudios exigidos y oposición de ingreso), para desempeñarlos.



Actualmente y de acuerdo con la citada Ley 30/1984, al no estar adscritos los puestos, cualquier funcionario de los grupos A o B definidos por ella, pueden ocupar plazas en los centros directivos que tienen las funciones antes mencionadas.

Esto es un contrasentido, pues nos encontramos con la paradoja de exigir para el ingreso a estos cuerpos (Intervención y Gestión), unos conocimientos específicos para desarrollar unas tareas concretas y después los puestos de trabajo donde se desempeñan éstas, lo ocupan o pueden ocuparlo otros funcionarios que no tienen dicha preparación; lo que supone una infrutilización de los conocimientos exigidos para el ingreso en los respectivos cuerpos y un deterioro del funcionamiento de la propia Administración.

Para que en la Administración Pública sean efectivamente profesionales los que desempeñan las funciones para las que han demostrado estar cualificados (en sus respectivas oposiciones), es necesario que en las relaciones de puestos de trabajo se adscriban los puestos de trabajo a los Cuerpos correspondientes. Siendo esta una reiterada demanda del Cuerpo de Gestión.

### **Carrera administrativa**

Me van a permitir que de nuevo haga una cita de la “Historia de la Intervención General de la Administración del Estado, de D. Augusto Gutierrez Robles, en la que hace alusión a una Real Orden de 19 de agosto de 1825, en relación con el personal de Hacienda, en la que se señalaba que “el mas bien meditado plan de recaudación, administración y distribución de las rentas del Estado no puede llevarse a efecto, ni producir los buenos resultados que son de desear, si aquellas personas a quienes se confía su ejecución carecen de los conocimientos e idoneidad necesarios para que el todo y cada una de las partes caminen en una perfecta armonía hacia el fin propuesto”. Dicha Real Orden, que clasificaba al personal de la Real Hacienda en Meritorios, Escribientes, Oficiales y Jefes, exigía a los Jefes, además de ser mayores de veinticinco años, haber servido al menos cuatro años en la clase de Oficial si aspiraban a Administradores y Contadores de partido y ocho años para desempeñar los cargos de Administradores, Contadores, Tesoreros y Jefes de Sección de la Subsecretaría, Dirección General de Rentas, Tesorería General y Contadurías Generales de Valores y de Distribución.

La cita alude al tema de la imprescindible profesionalización e introduce un elemento básico de la misma como es la necesidad de contar con una previa experiencia para el ejercicio de puestos de superior responsabilidad.

Actualmente el reclutamiento del personal para ocupar puestos superiores de la Administración se realiza exclusivamente a través de oposiciones que garantizan una fuerte preparación teórica pero que produce la incongruencia de que se accede a puestos de superior responsabilidad sin ninguna experiencia profesional.

Por tanto, es preciso potenciar la valoración de la experiencia profesional de los empleados públicos e incrementar sus expectativas de promoción vinculándolas al desarrollo de una verdadera carrera administrativa.

En la Administración pública no existe la carrera administrativa. Lo único que se puede considerar como tal es la denominada promoción interna que permite el acceso a los cuerpos superiores mediante oposición restringida. En el caso concreto del acceso del Cuerpo de Gestión al Superior de Interventores y Auditores del Estado la promoción se limita a la exclusión del primer ejercicio de la oposición. Existiendo la paradoja de convocar mas plazas para el turno libre que para la promoción interna. Se obvia, por un lado, la preparación ya acreditada de los funcionarios del Cuerpo de Gestión, con rigurosas pruebas de acceso que deben superar para su ingreso, mediante una oposición y un posterior curso selectivo en la Escuela de Hacienda Pública y por otro la experiencia profesional adquirida en los puestos de trabajo cuyas funciones desarrollan día a día

### **Adecuación de las retribuciones a las funciones.**

El colectivo de funcionarios al que pertenezco, es consciente y se hace partícipe de los nuevos retos que tiene que asumir la IGAE como consecuencia de los cambios experimentados en los últimos tiempos en relación con las dos importantes funciones desarrolladas por dicha Institución, como son la dirección y gestión de la contabilidad pública y el control interno de la gestión económico financiera del Sector Público estatal.

Adicionalmente, las modificaciones experimentadas por el sistema tributario en su conjunto, y en particular por el IRPF, implican necesariamente la potenciación del control de la actividad económico-financiera del Sector Público, a fin de garantizar la consecución de los objetivos de política económica en materia del control del déficit público, que fija el Gobierno. Así mismo, los trabajos previos a la redacción de la nueva Ley General Presupuestaria ponen de manifiesto la necesidad de una nueva orientación y potenciación del control de eficacia y eficiencia de los correspondientes programas.

Por ello debe tomarse en consideración el papel a desempeñar por nuestro colectivo como partícipe directo en el desarrollo de las funciones de la IGAE, junto con el Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado.

Al hilo de lo anterior, consideramos que la situación retributiva es claramente insatisfactoria y en absoluto acorde con la cualificación profesional y con las funciones técnicas que desempeñamos, por lo que se hace necesaria y más a la vista de la creación del Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad del Estado, una nueva relación de puestos de trabajo, con incremento de las dotaciones de los niveles de complemento de destino y de los complementos específicos acordes con la especialización y las funciones técnicas que desempeñamos.

*Ilmo. Sr. D. Juan Pedro Chozas Pedrero*  
*Secretario General de Empleo*

La gestión presupuestaria está adquiriendo una importancia transcendental. Y ello no sólo por aquello de que lo que no está en el presupuesto no existe, sino también porque, probablemente, el proyecto político más importante en el que se han involucrado los países europeos en los últimos tiempos gira, en gran medida, alrededor de la gestión presupuestaria. El proceso de convergencia económica europea, la construcción de la Unión Económica y Monetaria se realiza en base a la reducción de déficit y la deuda.

Pero también otro de los procesos estratégicos de integración en Europa, como es la denominada EEE y que supone la coordinación de las políticas de empleo de los países miembros, tiene uno de sus elementos fundamentales en la organización, ordenación y gestión presupuestaria. Se trata de la estrategia preventiva para evitar que se sigan incrementando los volúmenes de desempleo de larga duración, mediante la transformación de políticas pasivas de protección por desempleo en políticas activas que permitan la incorporación de los desempleados en el mercado de trabajo. El trasvase de recursos financieros tradicionalmente destinados a prestación y subsidio por desempleo hacia la financiación de acciones encaminadas a la formación, orientación, información o apoyo a la contratación de los parados es, además del núcleo más importante de la estrategia europea, la característica más destacable de los presupuestos en el área de empleo en los últimos años.

#### **Liquidación presupuesto de ingresos del INEM**

(millones de pesetas)

|                         | <b>Derechos reconocidos</b> |                  |                  |                  |                  |
|-------------------------|-----------------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
|                         | <b>1996</b>                 | <b>1997</b>      | <b>1998</b>      | <b>1999(*)</b>   | <b>1999 (**)</b> |
| Cotizaciones            | 1.464.394                   | 1.630.914        | 1.745.139        |                  |                  |
| Aportaciones del Estado | 404.589                     | 279.795          | 214.551          |                  |                  |
| Fondo Social Europeo    | 61.347                      | 87.508           | 117.967          |                  |                  |
| Otros ingresos          | 22.986                      | 16.240           | 26.688           |                  |                  |
| <b>TOTAL</b>            | <b>1.953.316</b>            | <b>2.014.457</b> | <b>2.104.345</b> | <b>2.100.052</b> | <b>2.151.343</b> |

(\*) Datos correspondientes al avance de liquidación del presupuesto de 1999, remitido el 24-5-99 a la IGAE.

(\*\*) Últimas previsiones de septiembre de 1999.

**Evolución Presupuesto 1996 - Proyecto 2000**

(millones de pesetas)

|                                                | <b>GASTO REAL</b> |                  |                  |                  |                  |                  |
|------------------------------------------------|-------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
|                                                | <b>1996</b>       | <b>1997</b>      | <b>1998</b>      | <b>1999(*)</b>   | <b>1999(**)</b>  | <b>2000 (1)</b>  |
| POLÍTICAS ACTIVAS                              | 291.64            | 361.532          | 530.246          | 711.229          |                  | 774.599          |
| PROTECCIÓN POR DESEMPLEO                       | 1.565.785         | 1.474.594        | 1.372.529        | 1.333.163        |                  | 1.319.282        |
| OTROS GASTOS                                   | 64.332            | 61.427           | 58.922           | 59.975           |                  | 58.356           |
| <b>TOTAL</b>                                   | <b>1.921.757</b>  | <b>1.897.553</b> | <b>1.961.697</b> | <b>2.104.367</b> | <b>2.086.006</b> | <b>2.152.237</b> |
| % PARTICIPACIÓN DE POLÍTICAS ACTIVAS EN P.I.B. | 0,40              | 0,46             | 0,64             | 0,86             |                  | 0,94             |
| % PARTICIPACIÓN DESEMPLEO EN P.I.B.            | 2,12              | 1,89             | 1,66             | 1,61             |                  | 1,60             |
| % PARTICIPACIÓN OTROS GASTOS EN P.I.B.         | 0,09              | 0,08             | 0,07             | 0,07             |                  | 0,07             |
| % PARTICIPACIÓN DEL TOTAL EN P.I.B.            | <b>2,61</b>       | <b>2,44</b>      | <b>2,37</b>      | <b>2,55</b>      |                  | <b>2,60</b>      |

(\*) Datos correspondientes al avance de liquidación del presupuesto de 1999, remitido el 24-5-99 a la IGAE.

(\*\*) Últimas previsiones de septiembre de 1999.

(1) Datos correspondientes al proyecto de presupuestos para el año 2000.

**Superávit presupuestario INEM**

|            | <b>1996</b> | <b>1997</b> | <b>1998</b> | <b>1999(*)</b> | <b>1999(**)</b> |
|------------|-------------|-------------|-------------|----------------|-----------------|
| INGRESOS   | 1.953.316   | 2.014.457   | 2.104.345   | 2.100.052      | 2.151.343       |
| GASTOS     | 1.921.757   | 1.897.553   | 1.961.697   | 2.104.367      | 2.086.006       |
| Diferencia | 31.559      | 116.904     | 142.648     | -4.315         | 65.337          |

(\*) Datos correspondientes al avance de liquidación del presupuesto de 1999, remitido el 24-5-99 a la IGAE.

(\*\*) Últimas previsiones de septiembre de 1999.

**Principales problemas que se plantean en la gestión del Presupuesto del INEM**

- El esfuerzo que se viene realizando en los últimos años en la lucha contra el fraude está suponiendo un ahorro en el gasto de prestaciones.

Este ahorro, producto directo de una mejor gestión del INEM, beneficia fundamentalmente a la corrección del déficit público, al contribuir a minorar las necesidades de gasto en prestaciones a los desempleados.

Sin embargo, teniendo en cuenta la orientación comunitaria de avanzar progresivamente en el trasvase de fondos desde políticas pasivas a políticas activas, la Secretaría General de Empleo considera que ese esfuerzo de gestión que realiza el INEM repercutiría directamente en la ampliación de fondos para medidas activas de apoyo al empleo.

- Las transferencias de las políticas de empleo a las Comunidades Autónomas están planteando problemas de flexibilidad en la gestión por parte de las mismas.

Dado que la distribución de fondos, para la gestión de las diferentes políticas, a las Comunidades Autónomas que tienen la competencia transferida, se realiza por la Conferencia Sectorial cuando ya han transcurrido varios meses del ejercicio presupuestario, las Comunidades Autónomas no disponen de los fondos normalmente hasta el segundo semestre del año.

No tienen, por tanto, disponibilidad financiera hasta muy tarde, mientras que las medidas tienen que aplicarlas desde el comienzo del ejercicio.

Por ello, tienen que recurrir a créditos para hacer frente a la gestión encomendada hasta que disponen de los fondos.

Haría falta, por tanto, la introducción de mecanismos de flexibilización que posibilite, para una óptima utilización de los fondos públicos recibidos por el Estado, la ejecución de las subvenciones a realizar en favor de los desempleados.

- Otro problema deriva de la cofinanciación del Fondo Social Europeo de algunos de los programas que gestionan las Comunidades Autónomas, en virtud de las transferencias.

La responsabilidad de la gestión de las ayudas del Fondo Social Europeo corresponde al INEM, como ente promotor de los programas. Sin embargo, la aplicación se realiza por las Comunidades Autónomas que realizan la gestión.

Por tanto, habría que mejorar los mecanismos de coordinación y de información entre las Comunidades Autónomas y el INEM, a fin de proporcionar a las instituciones europeas una información clara y ágil sobre el cumplimiento de los objetivos del Fondo Social Europeo y de los compromisos que conllevan las acciones.

- La plurianualidad de ejecución de algunos programas, como es el caso de las Escuelas Taller, Casas de Oficios y Talleres de Empleo, o los cursos de formación profesional ocupacional, que se realizan a caballo entre dos ejercicios presupuestarios, provoca también dificultades.

Los proyectos se aprueban e inician, en la mayoría de los casos, en un año y con cargo al presupuesto del mismo, debiendo continuar el año siguiente sin tener asegurada la continuidad del presupuesto para ese programa, o por lo menos sin haber asegurado fondos suficientes para afrontar los proyectos en marcha.

Ello es así porque la ejecución de gastos para estos programas no se gestionan con carácter plurianual, es decir, con compromiso efectivo en ejercicios posteriores al de su inicio, respecto del crédito que se autorice en futuros presupuestos, lo que garantizaría los derechos de los beneficiarios, no quedando éstos en situación de incertidumbre respecto a la continuidad del proyecto.

- En el ámbito de la Formación Continua, actualmente, aunque la FORCEM no gestiona los fondos públicos para la financiación de las ayudas de formación, sí recibe anualmente del INEM los fondos correspondientes a la financiación de sus gastos de funcionamiento.

Dado el origen público de estos fondos con los que FORCEM financia sus gastos, resultaría conveniente la existencia de un control del gasto público de forma permanente en FORCEM, como así ha señalado el Tribunal de Cuentas, con motivo de la fiscalización de los ejercicios 1993, 1994 y 1995.



*Ilma. Sra. D.ª Elvira Rodríguez Herrero*  
*Directora General de Presupuestos*

## **LA MODERNA CONCEPCION DEL PRESUPUESTO**

El crecimiento, transformación y dinamismo de las actividades del sector público va a dar lugar a nuevas exigencias del Presupuesto.

### **1. El presupuesto y la economía**

En primer lugar, el Presupuesto es uno de los instrumentos fundamentales de la política económica y social del Gobierno. Más aún, en el momento actual es, quizás, el principal termómetro de credibilidad de la política económica.

El marco de interacción entre el ciclo económico y el ciclo presupuestario es un elemento clave para el diseño y programación de las políticas públicas. Ello exige **encuadrar la presupuestación en un marco de perspectiva plurianual** que contemple de forma integrada los objetivos a medio plazo de la política económica y las interrelaciones fundamentales entre las variables presupuestarias y las variables macroeconómicas.

Este marco de interrelación se produce en los siguientes órdenes fundamentales:

- La situación de la economía en cada momento condiciona la orientación de la política económica.
- Recíprocamente, la política económica persigue determinados objetivos que afectarán al desenvolvimiento económico.
- Cualquier decisión sobre ingresos y gastos públicos van a tener una incidencia relevante sobre el conjunto de la economía.

Recíprocamente, la situación económica y los objetivos definidos para la política económica también van a afectar a la recaudación y a la evolución de los gastos.

### **2. El presupuesto y la gestión pública**

En segundo lugar, se desplaza el acento desde los recursos utilizados hacia los objetivos que se pretenden conseguir con unos recursos limitados, lo que va a destacar al Presupuesto como

instrumento de gestión, de asignación de los recursos y de ordenación de las políticas de gasto en el marco de una programación racional de las actividades públicas a medio plazo, desde el momento en que:

- Cualquier objetivo de la política fiscal debe plantearse y conseguirse necesariamente en el medio plazo (*pej.: profesionalización del ejército, carreteras, AVE, etc.*).
- Estos objetivos *compiten* por los recursos disponibles, lo cual plantea la necesidad de establecer una gradación u orden de **prioridades**.

### 3. El presupuesto y la negociación

Finalmente, aunque quizás sea el aspecto menos destacado, el Presupuesto es el resultado de un complejo proceso de negociación en el que confluyen una multiplicidad de intereses de carácter político, social y económico, externos, pero también internos a la propia organización administrativa, cuya principal consecuencia va a ser la presencia de una enorme variedad en los sistemas de organización, información y gestión de la actividad económico-financiera pública, que lleva como resultado la participación de un gran número de agentes en el proceso de formación de las decisiones presupuestarias.

En definitiva, el enfoque actual del Presupuesto subraya su carácter esencialmente dinámico y flexible, fruto de la plasmación cuantitativa y cualitativa de esa triple vertiente instrumental: de política económica, de programación de la actividad pública y de negociación de intereses de agentes con capacidad de representación y toma de decisiones.

### 4. Concepción dinámica y flexible

#### 4.1. Concepción dinámica

- Ya no podemos concebir al Presupuesto como la visión estática de una determinada previsión de ingresos y gastos para un ejercicio económico. El Presupuesto integra objetivos cuyo alcance requiere varios ejercicios, lo que de hecho rompe con el principio clásico de la anualidad.

El Presupuesto anual será la primera anualidad de un programa a medio plazo, consistiendo la actividad presupuestaria en la revisión de dicho programa, modificado en virtud de la constatación de nuevas actuaciones o de la necesidad de corregir en cada ejercicio las desviaciones producidas en la ejecución del presupuesto del año anterior.

- Esta concepción dinámica del Presupuesto resulta acentuada si consideramos la importancia creciente que adquiere como instrumento de la política económica.



El marco de interacción recíproca entre el ciclo económico y el ciclo presupuestario es un elemento clave para el diseño y programación de las políticas públicas que no se puede desconocer. Ello exige encuadrar la presupuestación en un marco de perspectiva plurianual que contemple de forma integrada los objetivos a medio plazo de la política económica y las interrelaciones fundamentales entre las variables presupuestarias y las variables macroeconómicas.

#### **4.2. Concepción flexible**

Una de las consecuencias más importantes de esta concepción dinámica del Presupuesto es que la programación y presupuestación pública no puede ser rígida. Por el contrario:

- Debe evaluar en cada momento los condicionantes de la coyuntura económica y social, lo que puede dar lugar a una reconsideración de los objetivos de política presupuestaria o de la senda trazada para alcanzarlos.
- Debe tener en cuenta las preferencias y valores expresados por la sociedad, lo que puede dar lugar a una revisión de las prioridades de las políticas públicas.
- Por último, debe adaptarse a las necesidades de los modelos de organización y gestión más adecuados para una administración eficaz y eficiente de los recursos públicos. Y ello va a ser posible en la medida que el Presupuesto actual pone su acento en la consecución de objetivos, independientemente de los medios empleados y de los órganos encargados de su cumplimiento.

#### **5. El presupuesto en una perspectiva plurianual e integrada**

La labor de presupuestación aparece enmarcada en un horizonte temporal más amplio donde se van a contemplar:

- Los **objetivos a medio plazo de las políticas públicas** de gasto. El Presupuesto anual no es más que la *periodificación* anual de esos objetivos, que serán definidos en los correspondientes programas de gasto que integran en cada momento la estructura presupuestaria.
- La integración de esos objetivos y el marco de su financiación en los **objetivos generales de la política económica**.
- La integración del Presupuesto en el marco de la **actividad económica general**.



## 6. La moderna labor de presupuestación

- Realizar un diagnóstico de la realidad económica y social para detectar cuáles son los problemas sobre los que la política económica va a actuar.
- Determinar los objetivos perseguidos: función estabilizadora, función redistributiva, provisión de bienes y servicios, y la concreción de los mismos en los programas de gasto.
- Decidir que medidas deben ser implantadas.
- Determinar el coste de tales medidas (pej., acuerdo de financiación de la sanidad, profesionalización FF.AA., disminución presión fiscal, planes de empleo, carreteras, AVE, etc.).

Analizar sus efectos en relación, no sólo con los objetivos perseguidos, sino también con otros objetivos / variables / medidas que compiten por los mismos recursos (pej., ¿Subsidio desempleo o incentivos fiscales creación puestos de trabajo? ¿Disminución presión fiscal ahora o esperar que se reduzca el déficit? ¿Ayudas a regiones en crisis o políticas de reconversión?).



*Ilmo. Sr. D. Juan E. Iranzo Martín*

*Director General del Instituto de Estudios Económicos*

En primer lugar, les quiero felicitar muy sinceramente por su cumpleaños; cumplir 125 años merece no sólo estas celebraciones, sino otras muchas. En este sentido, me siento enormemente satisfecho porque me hayan invitado a compartir este aniversario con ustedes. Por tanto, mi agradecimiento sincero a los organizadores, a la coordinadora y moderadora de esta sesión y poner de manifiesto mi satisfacción por compartir mesa con tan prestigiosos y buenos amigos.

Lo cierto es que estamos hablando de premio Nobel a premio Nobel: por un lado, D. José Echegaray, fundador del Cuerpo que fue premio Nobel, aunque no de economía, probablemente porque en aquella época todavía no existía, y por otro, el recientemente elegido premio Nobel, Robert Mundell, que ha estudiado básicamente las zonas monetarias óptimas y cuyo Premio Nobel tiene mucho que ver con el asunto que nos ocupa que, en gran medida, es la política fiscal dentro de una zona monetaria óptima.

De las muchas definiciones que podríamos emplear del Presupuesto y de las muchas que se han elaborado creo que la que más se adecua a lo que pretendo mostrarles, y que ya la ponía de manifiesto la Directora General de Presupuestos, es, desde nuestra perspectiva, la que muestra el Presupuesto como la plasmación jurídica, contable y legal, en el amplio sentido de la palabra, del programa económico del Gobierno, del partido en el poder, en definitiva; esto tiene enormes implicaciones porque los Presupuestos no se pueden separar en ningún momento de la política económica general, de todo el programa de política económica y, por supuesto, no se pueden separar, y mucho menos en el caso español, de los acontecimientos que se están produciendo a nivel internacional.

Actualmente, estamos viviendo un momento especialmente delicado, porque se están produciendo cambios tan espectaculares a nivel internacional que, en muchas ocasiones, nos cuesta adaptarnos a esa nueva realidad y, probablemente también, la elaboración presupuestaria adolezca, en cierta medida, de esa adaptación a las nuevas realidades, si bien es verdad que la capacidad de todos los profesionales vinculados a los Presupuestos está haciendo que se tenga en cuenta de una manera directa lo que yo me atrevería a decir que son los signos de los nuevos tiempos.

El primer lugar, debemos tener en cuenta que el Presupuesto tiene que adaptarse a una economía cada vez más globalizada. El momento presente es una situación particular y muy distinta de otras épocas. No hemos vivido, a mi juicio, nunca nada parecido. Es una situación inédita. En contra de lo que propugna el Profesor Krugman, no tiene nada que ver con el siglo XIX. Su argumento es que estamos viviendo una situación similar con fuerte intensificación del comercio y con reglas de juego más liberales. Yo pienso que ambos siglos son muy distintos: la gran diferencia está en que los avances tecnológicos permiten en este momento que las operaciones se realicen en tiempo real desde cualquier lugar del mundo hacia cualquier otro. Esto incide muy directamente en la política presupuestaria, especialmente desde el punto de vista de los movimientos de capitales.

Lo primero que ha de tener presente una política presupuestaria dentro de una política global es que debe enfrentarse a un sistema en el cual afortunadamente existe la libre circulación de capitales. ¿Y los capitales por qué apuestan? Por países creíbles, estables desde el punto de vista político y económico, es decir, analizan la posibilidad que tenga un país de suspender pagos o de cambiar las condiciones de la deuda, como vimos en el caso de Rusia hace dos veranos, y como en este momento se plantea en Argentina o, también, la posibilidad que tenga ese país de desequilibrarse y, por tanto, de sufrir un impacto sobre el tipo de cambio. En el caso de Brasil o de Argentina, la incapacidad para ajustar sus cuentas públicas, en definitiva, para establecer un Presupuesto creíble y que se pueda cumplir, está lógicamente penalizando a estos países y, sobre todo, penalizó a principios de año a Brasil. Porque los capitales, en contra de lo que se piensa, no apuestan por países de alto riesgo, aunque pudieran obtener mayor rentabilidad. Dado que los agentes que están detrás de los capitales son fondos de pensiones, fondos de inversión y compañías de seguros, lo que tratan es de evitar el riesgo, buscan países estables política y económicamente. Por tanto, analizan muy detenidamente los Presupuestos de cada país y tratan de anticipar sus resultados. Así pues, el Presupuesto se debe adaptar y se debe presentar a unos mercados financieros que apuestan fundamentalmente por la estabilidad.

Dentro de los cambios que se están produciendo a nivel internacional, hemos vivido y estamos viviendo un consenso en el sentido de que había que reducir el déficit público. Ha habido incluso discusiones importantes respecto a las bondades o no del déficit público. Ahora ya estamos reduciendo el déficit público, ya vamos hacia una moderación muy sustancial del mismo, sobre todo en los países europeos; pero ahora se plantea otro nuevo dilema importante: ¿buscamos el equilibrio presupuestario, buscamos el superávit presupuestario o nos gastamos el superávit presupuestario? Este es un debate muy importante que se empieza a plantear en este momento y que se seguirá planteando. En Europa y, desde luego, afortunadamente en España, porque ya nos estamos acercando al equilibrio presupuestario. Pero, además, el Presupuesto no sólo lo tenemos que elaborar ante una economía cada vez más global para un país que cada vez es más abierto, sino que, además, estamos inmersos en un nuevo campo de juego. La Unión Monetaria establece nuevas reglas de juego y, por tanto, debemos entenderlas y asimilarlas si queremos permanecer en el juego.

¿Cuál es la regla fundamental? Que hemos aceptado una única política monetaria, porque con una sola moneda no podía ser de otra manera. Pero esa política monetaria no tiene en cuenta la situación concreta de crecimiento y de inflación de cada país, tiene en cuenta la media, y, en el caso español, en este instante la política monetaria con tipos de intervención del dos y medio es claramente expansiva, con un crecimiento del doble que la media europea, aunque también con una inflación que dobla la media europea. Por tanto, ¿qué posibilidades de política económica tenemos? Pues, en gran medida, la política fiscal debe servir de contrapeso, de contrapunto a la evolución de la política monetaria que, en este caso, y creo que en los próximos años, será claramente expansiva.

Además, no sólo para entrar en Maastricht, sino para permanecer y no tener sanciones en el futuro también debemos controlar nuestra política presupuestaria, porque precisamente nos hemos comprometido a que el déficit público no supere en ningún momento, para el conjunto de las Administraciones Públicas, el 3% del PIB salvo, y esto fue una modificación de última hora, que haya una recesión superior al 2%. Una recesión superior al 2% sería una catástrofe. España, que tuvo una profunda recesión en el año 1993, tuvo el 1,1, por tanto, hay que remontarse al año 1959 para encontrar una recesión de ese estilo.

El Pacto de Estabilidad y Crecimiento nos obliga a que el déficit público nunca supere el 3% del PIB, pero hay que analizarlo con mayor alcance. En principio nos obliga a que eliminemos nuestro componente estructural del déficit público, es decir, aquél que no depende de la evolución del crecimiento económico, del ciclo, sino de aquellos factores claramente desajustados, que no tiene un equilibrio, como la televisión, por poner un ejemplo muy concreto. Ello obliga a buscar el equilibrio presupuestario. Precisamente el Banco Central Europeo se ha quejado de que en la mayor parte de los países europeos no se está haciendo un gran esfuerzo en esa línea (sobre todo criticaba muy directamente el caso francés), para que, aunque los estabilizadores automáticos jueguen su papel, el déficit público nunca supere el 3%, insisto, salvo en caso extremo, porque además, si no, hay una sanción. Asimismo, nos hemos obligado a través del Pacto de Estabilidad y Crecimiento a que la deuda pública no siga creciendo en términos de PIB, sino que se vaya reduciendo. Eso, lógicamente, también tiene enormes implicaciones sobre la elaboración del Presupuesto, no sólo en su carácter anual, sino en la elaboración del presupuesto a medio y largo plazo.

Por tanto, en este momento se plantea un dilema en el que yo puedo tener mi punto de vista y ustedes otro, y luego podríamos discutir. En este momento entiendo que la estabilidad es dinámica, es decir, que no se deben elaborar Presupuestos procíclicos, no se debe tratar de animar la actividad económica a través de gasto público y del déficit, porque significaría, a nuestro juicio, mayores tipos de interés y menor crecimiento, perjudicando a países con superávit presupuestario que están creciendo de una manera sostenida y generadora de empleo. Por tanto, éste es uno de los dilemas a los que nos enfrentamos. Nosotros entendemos que en este mundo globalizado la competitividad se alcanza a través de las políticas de oferta, de reformas estructurales profundas que flexibilicen los mercados, y ahí es dónde entra fundamentalmente el Premio Nobel Robert Mundell, si bien es verdad que el modelo lo diseñó con el Profesor Fleming.

Asimismo, fíjense ustedes que el sector público se está cuestionando no como tal, puesto que debe tener un papel fundamental, sino en relación a sus actividades y al tamaño del mismo, muy distinto desde luego al que le correspondió al Sr. Echegaray. Hay un documento, que yo les recomiendo que lean, “El futuro de la socialdemocracia en Europa”, de Gerhard Schroeder y Tony Blair que firmaban el 8 de junio, y en el que afirmaban que el papel fundamental en el mundo actual corresponde a la empresa privada y a los empresarios, que hay que bajar los impuestos y que el estado debe pilotar pero nunca remar. Por tanto, aquí aparece un asunto fundamental: una cosa es la provisión pública, garantizar en un Estado moderno y desarrollado una serie de servicios, como la sanidad, y otra es quien produce. Esto, lógicamente, también significa cambios fundamentales en la elaboración del Presupuesto y en el componente del gasto.

Por otro lado, el mundo globalizado significa que, gracias a los avances tecnológicos, cada vez hay más movilidad de factores, de capital y de mano de obra. ¿Nos planteamos la armonización fiscal (que es casi siempre para subir impuestos), o que haya competencia fiscal? Pienso que se impondrá la competencia fiscal. Por tanto, los ingresos pueden disminuir, si bien es verdad que, a mi juicio, una bajada de tipos impositivos no necesariamente significa una caída en la recaudación (yo creo bastante en ciertos tramos en la “curva Laffer”); en cualquier caso, sí que nos planteamos un futuro en el que habrá probablemente menos ingresos y debe haber menos gastos. Por tanto, el sector público jugará un papel importante en el futuro pero con una participación menos activa.

Por otro lado, también nos enfrentamos al dilema de la “public choice”, como yo la denomino. Todo partido político tiene un objetivo fundamental: ganar las elecciones y gobernar, y cuando gobierna mantenerse en el poder; de tal manera que la “public choice” de Buchanan viene a decir que gobernar, en gran medida, es gastar, y mientras la mitad más uno de los votantes no tenga la mitad más uno de la renta, casi siempre se van a votar políticas redistributivas. Esto es pues, todo un dilema, porque, además, en la mayor parte de los casos son gastos que se consolidan y que se trasladan a otro gobierno, asunto que tendremos que debatir.

Debido a los compromisos por el Pacto de Estabilidad, el Reino de España ha debido presentar un programa fiscal presupuestario hasta el año 2002 en el que se busca el equilibrio presupuestario, aunque sería deseable conseguirlo antes. En segundo lugar, debe proceder a todo un programa de reformas estructurales, no sólo de flexibilización de mercados, sino también a una reforma del modelo tributario. Ha habido un primer avance a través de la reforma del IRPF, pero seguramente habrá que seguir profundizando en ella, pues, lógicamente no puede quedar al margen del Presupuesto.

Asimismo, hay que enviar signos a los agentes económicos, dada la importancia y tamaño que tiene el sector público en países como España, por lo que, la claridad del Presupuesto no sólo anual, sino a medio y largo plazo, debe de ser fundamental. Especialmente en asuntos que inciden muy directamente en varios años como, por ejemplo, la inversión en infraestructuras. Parece sensato establecer algunos mecanismos como el alemán que favorezca y anticipe la

inversión, aunque tiene sus peligros al ser compromisos de gastos adquiridos y que también hay que contabilizar; por tanto, es un difícil equilibrio entre la rápida financiación de un proyecto de inversión y su amortización, que puede durar varios años. Asimismo, esto lo podríamos trasladar a programas importantes de Investigación, Desarrollo e Innovación o como formación, que son, a mi juicio, partidas fundamentales en las que debe intervenir el sector público; o en una mejora de la justicia y su dotación.

En mi opinión, resulta positivo extraer del Presupuesto algunas partidas que estructuralmente son deficitarias o, por denominarlo de forma clara, inviables, como es el caso de la minería, y utilizar recursos procedentes de las privatizaciones, precisamente para establecer un objetivo de reconversión al margen del Presupuesto, que permitan su financiación directa.

El Presupuesto se confecciona sobre las previsiones macroeconómicas del año siguiente y, en algunas ocasiones, de los años siguientes. Por ello es fundamental que tales previsiones sean creíbles. Primero para los mercados financieros, y luego para el cumplimiento del Presupuesto. Es verdad, y se ha puesto de manifiesto aquí, que el Presupuesto debe tener cierta flexibilidad por si hubiera dificultades para su cumplimiento, pero no debe perder de vista la credibilidad a la hora de elaborarse. Por ejemplo, podemos discutir en algunas décimas si los escenarios previstos han sido creíbles o no en los últimos años, pero se han cumplido; no sucedió así, en cambio, como se ponía de manifiesto en todos los análisis, en el año 1992 en el que entrábamos en recesión en septiembre y se sabía que en el año 1993 la recesión iba a ser aún mayor.

En definitiva, estamos ante un instrumento muy potente de política económica que se debe adaptar como el resto de las políticas a un cambio fundamental en los paradigmas. Y en los cambios paradigmáticos lo más difícil es cambiar las mentalidades. Yo creo que precisamente este aniversario y esta reunión es un camino muy importante en esa línea.



*Ilmo. Sr. D. Luis Moreno Peralta*

*S. G. Jefe de la Oficina Presupuestaria del Ministerio de Educación y Ciencia*

Quiero agradecer a la Intervención General la deferencia que para mi supone el que se me haya invitado para participar en esta mesa redonda en representación de las Oficinas Presupuestarias.

No voy aquí a comentar toda la ingente documentación y fichas que cada año la Dirección General de Presupuestos establece para la plasmación de las propuestas presupuestarias porque, además de bastante aburrido, resultaría prolijo.

Voy a hacer algunas consideraciones, al hilo de la elaboración del presupuesto.

Cada año, a primeros de mayo, se publica la Orden Ministerial de Economía y Hacienda dictando las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y esto constituye, formalmente, el pistoletazo de salida en cada Ministerio para el inicio de un proceso que conduce, finalmente, a la entrega en el Ministerio de Economía y Hacienda de un conjunto sistemático de documentos que conforman la propuesta de petición de recursos presupuestarios necesarios para dar cumplimiento a los objetivos planteados en las políticas sectoriales correspondientes. Este no es el final del proceso del presupuesto, obviamente, sino el de la primera fase, el de la entrega de la primera propuesta, porque luego a partir de ahí la Dirección General de Presupuestos tiene que revisar y ajustar las cifras a unos recursos limitados sobre los que se han basado los escenarios presupuestarios de gasto.

Este período, a partir de las Instrucciones de la Dirección General de Presupuestos, es en el que cada Departamento Ministerial ha de efectuar una serie de reflexiones previas de elecciones y de priorización de objetivos y actuaciones, dado que nos movemos en un marco presupuestario sujeto a determinadas restricciones financieras, antes de que se pueda empezar a cumplimentar la ingente documentación y fichas explicativas en las que se han de describir y reflejar los objetivos anuales que serán un parte temporalizada de los objetivos a medio y largo plazo de las políticas sectoriales. Y esto debe ser así, metodológicamente, porque difícilmente se puede empezar a valorar actuaciones si previamente no hay una explicitación o elección de las actuaciones, objetivos que quiere realizar cada Departamento.

Particularmente el Ministerio de Educación y Cultura, está inmerso en un proceso de traspaso a Comunidades Autónomas de funciones y servicios en materia de educación no universitaria. En lo que va de esta legislatura se han efectuado siete traspasos a Comunidades Autónomas,



y todavía quedan tres que lo tienen competencialmente en sus Estatutos estando pendiente su cierre todavía en estos momentos. El proceso presupuestario ha de tener en cuenta necesariamente también el ámbito territorial en el que se va a desarrollar la actuación del departamento que por lo que se refiere a dicha área de educación no universitaria es cambiante cada año; por ejemplo en el año 1999 el coste efectivo de la funciones y servicios que se han traspasado a cuatro Comunidades Autónomas viene casi a suponer la mitad del presupuesto inicial de Educación y Cultura para 1999. Esta circunstancia supone, al menos en esta área de actuación, conocer el coste de los servicios que estando presupuestados en el ejercicio anterior al del presupuesto que se está elaborando, han de darse de baja en el siguiente debido al cambio competencial operado. Lo contrario supondría duplicar partidas presupuestarias.

También supone un esfuerzo adicional de homogeneización en la presentación del presupuesto. Dado que se van a atender servicios con ámbitos territoriales distintos en cada presupuesto, es preciso para determinar las mejoras presupuestarias que se introducen para la prestación del servicio en el territorio que subsiste en el presupuesto siguiente, el conocimiento de los recursos presupuestarios que se estaban destinando para ese mismo ámbito territorial en el presupuesto anterior. Sólo esta comparación homogénea es significativa, a los efectos señalados, dado que el contraste y comparación entre presupuestos iniciales conduce a constatar las variaciones en términos absolutos entre dos presupuestos que contienen financiación para la prestación de servicios en ámbitos territoriales distintos.

Hecha esta observación necesaria, al menos a la hora de explicar un presupuesto como el actual del Ministerio de Educación y Cultura, también sería necesario hacer referencia a la incidencia que presenta la configuración de una estructura orgánica determinada en una presupuestación por programas.

Como es bien conocido, el presupuesto de gastos se ordena desde una triple perspectiva o estructura:

- Por las finalidades u objetivos que el presupuesto pretende conseguir, estaríamos en presencia de la clasificación funcional.
- Por la organización de los distintos Entes que se integren en los Presupuestos Generales del Estado, tendríamos la clasificación orgánica.
- Y por la naturaleza económica de los gastos, la clasificación económica.

La asignación de recursos, al menos formalmente hablando, se realiza sobre la base de la priorización de los objetivos y actuaciones propuestas por cada Ministerio. Estos objetivos se articulan en los diversos programas presupuestarios que constituyen la estructura funcional del presupuesto.

Cada departamento participa o gestiona determinados programas presupuestarios existiendo normalmente correspondencia entre responsables del programa y centros directivos gestores

concretos. En estos supuestos en los que existe tal coincidencia, la explicitación de los objetivos y de los medios necesarios para su consecución, así como de las actividades que constituyen el contenido del programa presupuestario, no deberían presentar dificultades añadidas para la elaboración de la documentación presupuestaria. Pero también sucede, que en la configuración orgánica de un departamento ministerial existen centros directivos de carácter horizontal, con parcelas de programación y gestión (personal, inversiones, etc.) que afectan a un número determinado de programas en los que participan y que además, dichos centros directivos, pueden pertenecer orgánicamente a distintos órganos superiores del Departamento. Esto puede plantear dificultades a la hora de instrumentar los programas presupuestarios afectados. Se plantean algunas cuestiones:

1º. Cada centro gestor, individualmente considerado, se siente responsable de su parcela de gestión, con carácter general, pero no existe, al menos explícitamente, un responsable único del programa, que por una parte coordine y unifique todas las actuaciones del mismo y, por otro asuma los resultados en la ejecución del programa.

Es verdad que en estos casos las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado establecen que la Comisión presupuestaria de cada departamento podrá determinar un responsable único de programa, pero también puede suceder, y sucede, que no se determine dicho responsable,

2º. Consecuentemente, es preciso en estos supuestos potenciar las labores de coordinación interna con el fin de que los distintos objetivos y actuaciones parciales de cada centro gestor, en relación con un mismo programa, finalmente cristalicen en un documento único y coherente comprensivo de los objetivos globales y de los recursos presupuestarios necesarios para su consecución.

Es quizás ésto, el de los recursos presupuestarios necesarios para la ejecución del programa presupuestario, la gran cuestión, la evaluación de los recursos presupuestarios necesarios. Yo creo que ya ha pasado, en buena medida, los tiempos en que cada centro gestor formulaba una propuesta presupuestaria inflada a sabiendas de que posteriormente el Ministerio de Economía y Hacienda metería “la tijera” y, con un poco de suerte, el recorte dejaría los créditos en las cuantías realmente deseadas. A este cambio de mentalidad creo que han influido diversos factores:

1. Existe una concienciación general de que el objetivo fundamental de reducción del déficit público es una prioridad insoslayable que exige mayor rigor a todos.
2. Los créditos aprobados no sufren en los últimos años declaraciones de no disponibilidad, lo que suponía en la práctica distorsiones importantes en la programación prevista. Es decir, nos vamos creyendo un poco más el presupuesto que se aprueba, y esto da confianza al gestor.
3. El mayor realismo con el que el Ministerio de Economía y Hacienda enfoca las necesidades presupuestarias en materia de gastos de funcionamiento de los servicios, es

decir, el capítulo II. Ha sido tradicional el mal cartel que tenía el Capítulo 2 y eran reales las dificultades que existían para conseguir mayores dotaciones que hicieran posible el adecuado funcionamiento de los servicios. En mi opinión, los gastos del capítulo II no son ni buenos ni malos *per se*, dependen del gasto que se atienda y de la eficacia y eficiencia de su uso. Existen servicios que por su naturaleza tienen un componente importante y además de forma permanente, de gastos imputables al capítulo II.

Si además se mejoran y extienden dichos servicios, por ejemplo, si se crean nuevos centros escolares, que requieren mayores dotaciones, es ineludible que tengan su reflejo presupuestario. En este sentido creo que se ha avanzado bastante en esa dialéctica bueno/malo del capítulo II *versus* inversiones que son buenas, pues también depende de que se hagan las inversiones que realmente sean las que se tienen que hacer.

En cualquier caso, la mayoría de los centros gestores a la hora de plantear su propuesta presupuestaria se rigen por una especie de regla inercial incrementalista, consolidando incrementos de ejercicios anteriores, a veces, hasta aumentos que habían respondido a actuaciones de carácter temporal que se agotan en el año para el que se presupuestan. En la práctica, muy pocos gestores plantean en su programa presupuestario una demanda de recursos que supongan una cuantía inferior a la del año anterior.

En esta línea se podría señalar que, a pesar de las normas para la elaboración de los presupuestos, apoyadas por el diseño existente de fichas para reflejar las explicaciones necesarias del coste de los servicios y de las actuaciones nuevas que se propongan., no siempre es posible disponer inicialmente de una información suficiente que permita distinguir cuestiones que son clave para una adecuada presupuestación y, desde luego, para tener los suficientes elementos de juicio en la -elección de los recursos escasos disponibles en su asignación, que serían:

1. La necesidad o no del mantenimiento de las dotaciones presupuestadas en el año anterior para atender en un nivel adecuado la prestación del servicio.
2. Tener diferenciado claramente el coste de las mejoras que se pretenda introducir en esos servicios que se vienen prestando.
3. El coste de las nuevas actuaciones que se proponen.
4. La incardinación de todo lo anterior en términos de objetivos y de indicadores de resultados.

No quiero que de mis palabras anteriores se deduzca que las propuestas presupuestarias que se elevan a la Dirección General de Presupuestos no están fundamentadas y analizadas previamente, pero sí quiero poner de manifiesto las dificultades que inicialmente a veces existen y que requieren posteriormente una labor conjunta de análisis con los centros gestores.

Asimismo parece necesario señalar que cuando se propone el inicio de determinadas actuaciones que van a suponer un incremento progresivo de gastos en ejercicios futuros,

resulta ineludible el conocimiento previo de dicha programación con el fin de que pueda determinarse, antes de comprometer la actuación, su viabilidad financiera en el marco de una programación presupuestaria plurianual. Antes de adoptarse las decisiones deben contrastarse con las posibilidades financieras.

Por último, habría que reflexionar finalmente si la actual forma de presupuestación por programas, en los que formalmente se definen objetivos e indicadores de resultados que permitan su control posterior, no es una mera clasificación de créditos adscritos a cada programa. Creo que habría que incidir en una evaluación y análisis de los costes más rigurosos.



*Ilmo. Sr. D. José Pascual García*

*Subdirector Jefe de la Asesoría Jurídica del Departamento 2º de Fiscalización  
del Tribunal de Cuentas*

### **Modificaciones presupuestarias**

La Ley de Presupuestos es, desde una perspectiva jurídica, un mandato de las Cámaras al Gobierno mediante el que le marca cuánto y en qué debe gastar, sentando las bases de la disciplina en la gestión financiera durante el ejercicio de su vigencia. Por el contrario, las leyes o acuerdos de modificación presupuestaria constituyen excepciones o elusiones puntuales de dicho mandato, que si no se sujetan a límites estrictos, rompen aquella disciplina y hacen que la institución presupuestaria pierda sus virtualidades en orden al control y al rigor en la gestión de los fondos públicos.

Desde esta óptica, la importancia de las modificaciones presupuestarias es tal que puede afirmarse que el verdadero termómetro para medir la disciplina presupuestaria de una Administración no es el presupuesto inicial, el aprobado por el Parlamento, sino el empleo que se haga de las facultades de alterar los créditos.

Dentro del estrecho margen de tiempo de que dispongo para esta exposición inicial quisiera hacer una referencia a la problemática de las modificaciones presupuestarias en su actual realidad –jurídica y financiera– así como al que creo que debiera ser el marco que las configure en el futuro.

Con respecto a su regulación legal hay que poner de manifiesto que es formalista, parcial, y absolutamente insuficiente para mantener su empleo en unos niveles razonables.

Para empezar ya es sintomático que la propia naturaleza jurídica de los actos de modificación dictados por la Administración es discutible, dejando en la oscuridad los mecanismos de control de estas actuaciones. Para unos autores son reglamentos ejecutivos de la LPGE, en tanto que para otros son actos administrativos. El adscribirlos a una u otra categoría arrastra consecuencias importantes sobre la publicidad de los mismos, las posibilidades de impugnación, los supuestos de nulidad en que se puede incurrir al dictarlos, etc. Con independencia de esta cuestión, que no es una cuestión menor, hay que señalar la ausencia de una regulación general que atienda a aspectos sustantivos, a los que nos referimos más adelante. En la LGP prácticamente el grueso de la regulación consiste en una atribución de

competencias a distintas instancias gubernamentales o administrativas con parcas referencias a la vertiente procesal y contable de las operaciones.

Por último hay que señalar la falta, después de casi 23 años desde la promulgación de la Ley General Presupuestaria (LGP), de un desarrollo reglamentario de sus preceptos que sólo se ha producido en aspectos muy puntuales.

Si del plano de su configuración jurídica pasamos al de su empleo efectivo, es un hecho fácilmente contrastable que de las modificaciones crediticias se ha usado y se ha abusado ampliamente en los últimos 20 años, como también es un hecho que, más recientemente, se ha invertido la tendencia recuperándose en buena medida el rigor. Señalemos no obstante que este cambio lo ha sido solo a nivel de ejecución, y viene motivado, o al menos es coincidente, con la necesidad de alcanzar los criterios de convergencia para los ingresos en la Unión Monetaria, pero no ha ido acompañado de unas modificaciones normativas que garanticen su consolidación. Para evitar todo subjetivismo en este ámbito me voy a apoyar en los resultados de la fiscalización de las mismas por el Tribunal de Cuentas.

La legislación del Tribunal de Cuentas (art. 11 de la LOTCu y arts. 42 y 43 LFTCu) impone a éste el deber de fiscalizar las modificaciones presupuestarias y, como consecuencia de dicho mandato, sus Informes anuales vienen dedicando un apartado a esta cuestión. A partir de estas fiscalizaciones anuales el 21 de diciembre de 1993 aprobó una Moción a las Cortes Generales sobre aplicación de los principios generales presupuestarios en las modificaciones de los créditos en la que quedó recogida su doctrina al respecto, que tendremos en cuenta en las líneas que siguen.

Antes de entrar en datos y análisis preciso es decir, como el propio Tribunal de Cuentas recuerda, que el significado de las modificaciones crediticias es muy distinto según se produzcan en los capítulos 1 al 8 del Presupuesto o en el capítulo 9 Pasivos financieros. En este último capítulo se recogen los créditos para la amortización de la Deuda Pública y, si bien es cierto que tales créditos, en la medida en que las operaciones de amortización estén previstas, deben figurar en los Presupuestos Generales del Estado (PGE), no es menos cierto la existencia de circunstancias peculiares que incluso con una presupuestación rigurosa pueden hacer aconsable su modificación. “La movilidad de los créditos para estas atenciones, nos recuerda el Tribunal de Cuentas, viene impuesta por la necesidad de abaratar el pasivo de la Hacienda Pública y su respaldo legal se encuentran en la propia Constitución, en cuyo art. 135 se dispone que los créditos para satisfacer el pago de intereses y capital de la deuda pública del Estado se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de los presupuestos”.

De otra parte, hay que tener en cuenta que, desde un prisma económico, la amortización de la Deuda más que un gasto en sí es el pago aplazado de gastos realizados con anterioridad. Por tales motivos, en el aspecto cuantitativo, es ineludible considerar de forma distinta estas modificaciones.

En los últimos ejercicios el importe en términos absolutos y relativos de las modificaciones crediticias, con respecto a las dotaciones iniciales, ha sido el siguiente:

En millones

| AÑO  | IMPORTE<br>(incluido cap. 9) | % S/CREDITOS<br>INICIALES | IMPORTE<br>(excluido cap. 9) | % S/CREDITOS<br>INICIALES |
|------|------------------------------|---------------------------|------------------------------|---------------------------|
| 1993 | 4.543.499                    | 22                        | 3.696.378                    | 20                        |
| 1994 | 1.427.578                    | 6                         | 964.291                      | 5                         |
| 1995 | 1.692.777                    | 7                         | 645.903                      | 3                         |
| 1996 | 4.951.982                    | 21                        | 2.731.965                    | 13                        |
| 1997 | 7.242.661                    | 26                        | 929.831                      | 4                         |

Si de esta visión global descendemos a su análisis por figuras modificativas puede constatarse lo siguiente:

- La figura más amplia y profusamente empleada es la de la ampliación crediticia, es decir, la que más excepciones comportan a los principios presupuestarios y la que mayor incidencia produce en el déficit. Sobre el empleo de esta figura señalaba el Tribunal de Cuentas que pese a que, en principio, está destinada a atender obligaciones de origen legal, son frecuentes los casos en que los créditos ampliables amparan gastos voluntarios y discrecionales. De otra parte, los gastos a que se destinan frecuentemente son previsibles y, por tanto, debieron quedar incluidos en el presupuesto inicial. Desde estas consideraciones, la ampliación se nos revela poco respetuosa con las prerrogativas del Legislativo al que se le sustrae el conocimiento de una parte de los gastos previsibles, contra la previsión constitucional de que éste incluya la totalidad de los gastos del sector público. El importe de las ampliaciones ha representado en 1997 el 92% del total de las modificaciones totales, y si se excluyen las del capítulo IX, un 5%.
- La segunda figura modificativa en importancia es la transferencia. En número, más de la mitad de los expedientes vienen correspondiendo a esta modificación. Se trata de una figura equilibrada desde el punto de vista del déficit. No obstante supone una excepción al principio de especialidad cualitativa y si los créditos afectados corresponden a distintos programas pueden verse alterados los objetivos perseguidos de tal manera que la presupuestación por programas pierda su sentido. Las restricciones a su empleo son más teóricas que reales, ya que el art. 70.2 TRLGP en el que se contienen prevé que las limitaciones en él establecidas no afectarán al programa de imprevistos y funciones no clasificadas, con lo que todos los créditos resultan transferibles bien directamente bien indirectamente a través de dicho programa.
- La incorporación venía ocupando el segundo puesto en importancia cuantitativa dentro de las figuras modificativas. En el ejercicio 1997 se ha dejado reducida a unos supuestos excepcionales a través de la regulación contenida en el articulado de la LGPE. Su origen se encontraba normalmente en modificaciones presupuestarias o compromisos de gasto acordados en fin de ejercicio precedente y no ejecutados. Al aprobarse a veces en los últimos días del año las modificaciones o compromisos citados, sin tiempo suficiente para aplicar los créditos, la incorporación puede convertirse –como efectivamente ha ocurrido–

en un mecanismo de prolongación de la vigencia temporal del presupuesto. De otra parte, se producía un proceso de desplazamiento temporal que se alimentaba a sí mismo: los remanentes incorporados daban lugar a que los gastos del ejercicio se aplicaran a créditos del anterior generando nuevos remanentes incorporables.

- Por último, la generación. Esta figura tradicionalmente de escasa importancia cuantitativa, ha ganado en importancia relativa a medida que se ha acentuado el rigor en el déficit y precisamente esto ha hecho que se pongan más en evidencia sus problemas, según veremos, aunque no son nuevos.

Las referencias que resumidamente hemos hecho a la gestión de las modificaciones presupuestarias tienen como punto de referencia los requisitos formales establecidos en la LGP para acordarlas. Pero cabe preguntarse si todo el problema radica en el cumplimiento o incumplimiento de estos requisitos. Claramente, hoy, tanto el Derecho comunitario como el Derecho interno demandan extender el control sobre las mismas a un aspecto nuevo, aun cuando no contemplado expresamente en la LGP: “el de la financiación de las modificaciones que se acuerdan y su consiguiente incidencia en el déficit y en el endeudamiento público, magnitudes que están sometidas a estrictos límites jurídicos, además de los que pueda aconsejar la política económica”.

Y es que, frente a lo que ocurre en el presupuesto de los Organismos autónomos, que según la LGP no pueden contener déficit inicial y cualquier modificación que se acuerde debe expresar los recursos con que se financia, en el presupuesto del Estado lamentablemente no existe una previsión semejante. El hecho ya fue denunciado por el Tribunal de Cuentas en la referida moción, más desde la óptica de la racionalidad financiera que desde la legalidad:

“Las leyes de Presupuestos Generales del Estado no se limitan a aprobar los créditos necesarios para la ejecución de los programas de gasto sino que también expresan los recursos con los que se han de financiar dichos créditos es decir, los derechos económicos que se prevé liquidar en el ejercicio y, en el caso de ser estos insuficientes, el incremento del endeudamiento público autorizado para cubrir la diferencia.

Sin embargo, este equilibrio financiero de partida, conocido y aprobado por las Cortes Generales, queda oculto y puede verse eludido a través de los aumentos de los créditos iniciales acordados por la Administración cuando no se especifica su forma de financiación. Así sucede en las incorporaciones y ampliaciones de crédito de la Administración General del Estado, cuya aprobación, contrariamente a lo que ocurre en otras figuras modificativas, se hace sin indicación de los recursos con los que van a ser financiados, sin duda, por no exigirlo expresamente el ordenamiento presupuestario, a pesar de que sería muy conveniente tal exigencia.”

A partir de esta constatación y de un examen de la legalidad vigente y su traducción contable, la situación al respecto puede resumirse así:



- De las figuras modificativas que contempla la LGP pueden considerarse equilibradas, por su propia naturaleza, desde el punto de vista del déficit, la transferencia, la generación de crédito y la ampliación por ingresos afectados. No lo son los créditos extraordinarios o suplementarios. Las ampliaciones por obligaciones reconocidas y las incorporaciones, al menos no lo son con carácter necesario, aunque podrían serlo en casos concretos.
- La aprobación por el Gobierno de una modificación presupuestaria sin financiación supone dejar sin contenido a la reserva de ley en la contracción de crédito público. La Deuda se elevará necesariamente en la medida en que se carezca de recursos ordinarios para el nuevo gasto.
- Aun cuando las figuras antes mencionadas como equilibradas no repercutan de suyo en el déficit, su regulación actual es tan deficiente en este aspecto que pueden incidir también en el déficit si no se condicionan los incrementos crediticios a incrementos en la recaudación por encima de las previsiones iniciales de recaudación.

Todo el cúmulo de circunstancias que acabamos de exponer, exige a nuestro modesto entender una regulación distinta de las modificaciones presupuestarias que tenga en cuenta las nuevas exigencias sobre el control del déficit y el perfeccionamiento de la información contable, que yo resumiría así:

- 1ª. La actual regulación basada en la atribución de competencias para acordarlas es excesivamente formalista e insuficiente de cara a las nuevas exigencias. La cuestión competencial es marginal, debiendo centrarse la atención en los aspectos sustantivos.
- 2ª. Entre los aspectos sustantivos a tomar en consideración ha de ocupar un lugar destacado el relativo a la existencia y forma de financiación de los mayores gastos que se soliciten, lo que arrastraría consecuencias contables y competenciales.

En el aspecto contable toda modificación de un crédito debe tener reflejo no solo en la partida incrementada sino también en el presupuesto de ingresos si se financia con mayores recursos o en el de gastos si se financia con una baja en otras partidas o programas.

En el aspecto competencial, la posibilidad o no de financiar los mayores gastos debería ser un factor decisivo en la asignación de competencias para acordarlas, de tal forma que cuando se produzca un aumento de gasto sobre el inicialmente aprobado por las Cortes y con simultánea necesidad de recurrir al endeudamiento la aprobación del crédito, llámese la figura como se llame, debería hacerse por Ley, pues así lo exige a nuestro entender el art. 134 y el 135 CE.

- 3ª. Condición necesaria para incrementar un crédito por la Administración debería ser también que se tratase de atender necesidades nuevas e imprevistas. Las necesidades conocidas en el momento de la confección del presupuesto deben figurar en este pues de lo contrario se sustraería a las cámaras una competencia constitucional y los presupuestos

no se ajustarían a la previsión constitucional de incluir la totalidad de los gastos e ingresos públicos.

- 4ª. La regulación de las singulares figuras de modificación, en la medida en que subsistan, debería completarse y clarificarse, en especial la generación de créditos por ingresos y la ampliación por recursos afectados. Sólo cabe emplear estas figuras si se recauda por encima de las previsiones.
- 5ª. Cabe preguntarse, por último, si en la nueva regulación tendría mucho sentido mantener todas las figuras actuales. A nuestro modo de ver –con independencia de la denominación que se emplee– podrían reducirse a las siguientes:
  - Aumentos de crédito financiados con nuevos o mayores recursos de los previstos en el presupuesto inicial.
  - Aumentos de crédito a financiar con endeudamiento.
  - Aumentos de crédito a financiar con un menor gasto en otras partidas.

En el segundo caso (aumentos de crédito a financiar con endeudamiento), la aprobación de los créditos debería hacerse por ley, salvo en el caso de que su destino fuera hacer frente a obligaciones de origen legal o válidamente contraídas en años anteriores. En los demás supuestos, la distribución de competencias debería basarse en la previsibilidad de la obligación o en el mayor o menor distanciamiento de los nuevos gastos con respecto a los objetivos del presupuesto inicial de tal manera el nivel de competencia (Gobierno, Ministro de Economía y Hacienda y Ministros) se elevará en la medida en que la modificación se alejara de aquellos objetivos iniciales.

CONCLUSIÓN: Debería mantenerse, e incluso aumentarse, la flexibilidad para modificar el presupuesto cuando se trate de necesidades nuevas, imprevistas e inaplazables. Por el contrario, habría que establecer mecanismos de control rigurosos para evitar que a través de las mismas se atiendan necesidades existentes en el momento de aprobación de los PGE. En cuanto a competencias, aquellas modificaciones que se deban financiar con endeudamiento deberían ser aprobadas por las Cortes Generales, a fin de no desvirtuar la reserva de ley en materia de Deuda.



*Ilmo. Sr. D. Santiago Fuentes Vega*  
*S.G. de Coordinación. IGAE.*

## **LA RENOVACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN Y LA CONTABILIDAD EN EL ÁMBITO PÚBLICO**

### **Retos actuales de la contabilidad en el ámbito público**

#### **1. Introducción**

Sean mis primeras palabras de obligado reconocimiento a los organizadores de estas jornadas por invitarme a participar como ponente en esta mesa en un momento tan significativo para todos nosotros y para la Institución en la que trabajamos como es el de la celebración del CXXV Aniversario de su creación.

La contabilidad es una ciencia de naturaleza económica cuyo objeto es conocer la realidad también económica de un ente en términos cuantitativos, para elaborar información útil para las necesidades financiera externas, y para las de planificación y control internas del ente en cuestión.

En esta definición, se ponen de manifiesto dos notas fundamentales:

- a) El objeto de la contabilidad es conocer la realidad económica.
- b) La finalidad de la contabilidad es suministrar información útil.

Con carácter general puede afirmarse que de siempre la contabilidad fue entendida como uno de los instrumentos que permitían conocer la realidad económica de un ente que realizara operaciones que supusieran variaciones patrimoniales.

Un avance considerable en la forma de ver la contabilidad y por tanto en las exigencias que a la misma se le plantean, se produce cuando se ve la utilidad de la información que la contabilidad puede suministrar para la toma de decisiones en la empresa.

Este planteamiento general es válido tanto para los entes privados como para los públicos y por tanto es predicable para la contabilidad de ambos tipos de entidades.

El sector público, desde el punto de vista contable, engloba dos grandes grupos de entidades:

- a) Entidades sometidas a Plan de Contabilidad Pública (Administraciones Públicas).
- b) Entidades sometidas a Plan de Contabilidad de empresa (Entidades Públicas empresariales y sociedades mercantiles estatales).

El subsector Administraciones Públicas es definido por el Sistema Europeo de Cuentas Económicas Integradas como: “aquel que comprende todas las unidades institucionales que, a título de función principal, producen servicios no destinados a la venta para la colectividad y/o efectúan operaciones de redistribución de la renta y de la riqueza nacional. Los recursos principales de estas unidades proceden de pagos obligatorios efectuados por unidades pertenecientes a otros sectores y recibidos directa o indirectamente”. Este subsector, pues, tendrá una gestión pública y estará sometido al Plan de contabilidad pública.

Es a las Administraciones públicas que aplican el Plan de Contabilidad Pública a las que se van a referir las reflexiones que se exponen a continuación, reflexiones que son válidas para las tres Administraciones dotadas de autonomía (Estatad, Autonómica y Local) y que si a nivel teórico son, tal vez más ajustadas referidas a la Administración Estatal, en el orden práctico tienen una mayor trascendencia para el ciudadano en el ámbito de la Administración Local por ser ésta una Administración más próxima a sus necesidades y que afecta más directamente a su vida diaria. La cercanía al ciudadano está en la esencia de la Administración Local, por ello más que ninguna otra, la Administración Local debe esforzarse por proporcionar al ciudadano información que le permita conocer y valorar la actividad que realiza, y en esa labor de facilitar información adecuada y suficiente un papel fundamental lo deben jugar las cuentas públicas.

## **2. La evolución de la contabilidad en la Administración**

La contabilidad en el ámbito de las Administraciones Públicas ha experimentado en los últimos años una rápida evolución. Tradicionalmente la contabilidad en las Administraciones Públicas ha sido una materia subordinada a la teoría de la Hacienda Pública, y sobre todo a la institución presupuestaria.

El presupuesto que en la empresa privada ha sido un simple, aunque importante, plan de acción meramente indicativo, en la Administración Pública ha sido el instrumento fundamental de la política económica. Era y es un estado de origen y aplicación de fondos, pero al ser aprobado anualmente por el Parlamento en forma de Ley, es de obligado cumplimiento y de una enorme rigidez, ya que incluye gastos limitativos que están vinculados a los conceptos en los que son aprobados. El presupuesto tradicional daba respuesta al ideario clásico, ideario que se plasmaba en principios que en el campo de la contabilidad eran los conocidos de: presupuesto bruto, unidad de caja, especificación y ejercicio cerrado, que eran la traslación de los principios político-presupuestarios al ámbito contable. La contabilidad pública era, pues, hasta época muy reciente una contabilidad estrictamente presupuestaria, más aún, únicamente de ejecución presupuestaria, en la que la información que se ofrecía mostraba como era gastado el presupuesto anual y servía fundamentalmente a los efectos del control.

El crecimiento de la actividad de la Administración unida a la necesidad de conocer mejor la situación de su patrimonio y a las modificaciones experimentadas en la contabilidad empresarial, justifican los cambios experimentados por la contabilidad de las Administraciones Públicas.

La racionalización del sistema contable que en el ámbito de las Administraciones implica la aprobación del Plan de Contabilidad Pública y la introducción de un marco conceptual propio aunque similar al de la empresa, responde a una tendencia experimentada en muchos países y organizaciones internacionales, con la que se pretende normalizar la información suministrada por diferentes Instituciones Públicas de manera que sea homogénea y comparable y que además permita conocer:

- a) El movimiento y situación del tesoro Público
- b) La composición, variaciones y situación del Patrimonio del Estado
- c) Los datos para confeccionar las cuentas económicas de la Nación

Por lo demás el cumplimiento de esos fines y, por tanto, la necesaria introducción de la contabilidad financiera ha resultado más fácil de lo que hubiera cabido esperar por el proceso normalizador al que antes me he referido y por el desarrollo experimentado por las herramientas informáticas, lo que ha permitido la implantación y explotación de complejos sistemas de información.

Los sistemas de información como el SIC español (Sistema de información contable) se sustentan en definitiva en dos elementos básicos:

- Un plan de Contabilidad Pública
- Un adecuado desarrollo informático.

Un sistema de información en líneas generales es un conjunto de normas, procedimientos y utilidades para satisfacer las necesidades de información contable en el ámbito presupuestario para todos los interesados en ella. Se trata de sistemas mucho más complejos que la base informática que los soporta y que el Plan Contable al que se acomoda la información que proporcionan.

La aplicación de sistemas de información que en parte desarrollan planes de contabilidad, ha permitido superar la mera visión presupuestaria y de tesorería de los entes del sector público, para considerar también aspectos patrimoniales y económicos. El tratamiento informático ha permitido la verificación sencilla de la compatibilidad de los datos contabilizados, su tratamiento en tiempo real y como consecuencia obligada, la rendición de las cuentas públicas en el plazo legal previsto, lo que ha supuesto un gran avance.

Cuanto acabo de decir con ser importante no puede ser considerado suficiente. Los ciudadanos son cada vez más exigentes con la Administración. En el momento presente esa

exigencia aumenta como consecuencia de la crisis fiscal y de la necesidad de disponer de una Administración más competitiva en un marco general de globalización de los mercados y del entorno cambiante en que nos movemos.

El gasto público tiene en la mayoría de los países un importante peso en relación con el P.I.B.. Este dato unido a las mayores exigencias ciudadanas tanto respecto a la calidad de los servicios que presta el Sector Público, como a la de la información sobre el gasto público, explican la preocupación creciente de los gestores por tomar decisiones acertadas para ser más eficientes en la utilización de los recursos escasos que se ponen a su disposición.

Consecuencia de las necesidades sentidas por los ciudadanos y del proceso modernizador de la Administración los gestores públicos necesitan cada vez en mayor medida disponer de datos que les permitan:

- a) Valorar los actos derivados de la actividad que realizan.
- b) Poder analizar los resultados de su explotación.
- c) Controlar y planificar su gestión.
- d) Disponer de información fiable para la toma de decisiones.

Se hace preciso obtener información sobre las actividades de la organización. Los productos que obtiene, los centros de producción y las funciones que realiza, para conocer con detalle el coste real de nuestros *outputs*. Cuanto se ha mencionado implica disponer de información sobre aspectos económicos valorables de la actividad realizada, es decir, conocer datos que sólo pueden ser facilitados por la contabilidad de gestión.

### **3. Retos actuales de la contabilidad en el ámbito público**

Los cambios experimentados en el ámbito de la gestión económico financiera de lo público en la mayoría de los países en los últimos años y cuya traslación al campo de la contabilidad he tratado de señalar con anterioridad, cambios que de otra parte van a continuar a lo largo de los próximos años, nos obligan a reflexionar sobre los problemas que, en el momento presente, son más acuciantes para la contabilidad pública y a los que esta ciencia, en mi opinión, tendrá que ir dando cumplida respuesta. En ese sentido y como problemas más inmediatos y si cabe con más fuerza en el ámbito de la Administración Local por ser el más próximo, como antes señalaba, a nuestra vida cotidiana como ciudadanos, me atrevería a señalar los relativos a:

- a) Calidad de la información a suministrar
- b) Medida de la eficiencia en el ámbito público
- c) Consolidación contable

A estos problemas voy a tratar de aproximarme a continuación siquiera sea brevemente.

### **3.1. La información a suministrar por la contabilidad pública**

La información que la contabilidad pública sea capaz de suministrar dependerá de los objetivos informativos que se persigan, pero estos a su vez dependerán de las necesidades y de las exigencias de los usuarios de esa información. Las reflexiones que a continuación voy a realizar sobre este tema tomarán como referencia el estudio 1º que en marzo de 1991 elaboró la IFAC (Federación Internacional de Contables) sobre "la presentación de información financiera por las Administraciones Públicas Nacionales". El principal objetivo de la información financiera según la IFAC es proporcionar datos útiles sobre la gestión pública. Al suministrar, no obstante, información, debe valorarse que el beneficio a obtener por la que se da, sea superior al coste que tiene suministrarla y ello además de por razones generales evidentes, porque demasiada información puede confundir en vez de aclarar, porque no para todos los usuarios la información relevante es la misma y finalmente porque el volumen de información que la Administración Pública puede suministrar, es enormemente alto y, por tanto, su selección es imprescindible.

Para conocer la necesidad de los usuarios sobre la información a suministrar es preciso determinar los destinatarios de la misma. Los principales usuarios-destinatarios de la información de las Administraciones Públicas son:

- El Poder Legislativo y otros órganos gubernamentales
- Los ciudadanos
- Los inversores y acreedores
- Otros órganos internacionales
- Los analistas financieros y económicos

Estos usuarios, en general, necesitan la información para tomar decisiones económicas, sociales y políticas y para evaluar el uso de los recursos por parte de la Administración. Los principales aspectos sobre los que están interesados los destinatarios de la información contable se refieren a:

- La Administración y el cumplimiento de la legalidad
- La situación financiera
- La actividad realizada
- El impacto económico

Veamos cada uno de esos aspectos.

a) Administración y cumplimiento de la legalidad

La primera y más tradicional exigencia que los destinatarios de los informes financieros plantean a los responsables de la Administración Pública es la de que los recursos que les han entregado sean correctamente administrados y se utilicen de acuerdo con lo dispuesto en el presupuesto y demás normas que disciplinan la gestión financiera.

Los informes que establecen comparaciones entre el presupuesto inicialmente aprobado y la gestión financiera finalmente desarrollada son de gran utilidad para que los distintos destinatarios de la información puedan valorar en qué medida la Administración Pública se ha conducido con arreglo a lo previsto y cuál ha sido la magnitud de las desviaciones así como las razones que las justifican.

#### b) Situación financiera

Los usuarios están interesados en cómo y de dónde un gobierno obtiene sus recursos. Están igualmente interesados en valorar la asignación y uso de los recursos obtenidos.

Dado que no existe una relación causa-efecto entre los gastos realizados y los ingresos obtenidos, los usuarios de la información están interesados en conocer detalladamente cada una de estas dos magnitudes y ponerlas en relación.

Las principales valoraciones a realizar con respecto a la situación financiera de una Administración Pública serían:

- *Valoración de las fuentes y tipos de ingresos.* Los usuarios de la información están interesados en saber cómo y de dónde obtiene la Administración sus ingresos. Esta información es clave para juzgar la razonabilidad de los impuestos o precios y si existe margen para modificar los tipos impositivos o las tarifas.
- *Valoración de la asignación y uso de los recursos.* En qué medida los recursos financieros obtenidos se han destinado a financiar costes operativos anuales (salarios, suministros) o se han utilizado en adquirir nuevos recursos físicos (carreteras, edificios).
- *Valoración del grado en que los ingresos permiten cubrir el coste de las operaciones.* Este es un indicador de la gestión fiscal ya que muestra si los costes de funcionamiento se están financiando con ingresos corrientes o se está incurriendo en pasivos, lo que supone que su financiación se está trasladando a generaciones futuras.
- *Valoración de la situación financiera general de la organización administrativa.* Otro tipo importante de indicadores es los que permiten juzgar la capacidad financiera de la Administración y su evolución, las necesidades de impuestos e ingresos futuros y su capacidad para mantener o expandir el nivel y calidad de los servicios que presta.

#### c) Actividad

El tercer aspecto sobre el que los destinatarios de la información financiera sobre la Administración Pública están interesados es el de la actividad desarrollada por ésta. Si se



quiere valorar la capacidad de los gestores públicos de mantener el nivel y calidad de los servicios, es preciso tener información sobre niveles de servicio, costes y realizaciones que permita verificar en qué medida se han logrado fines y objetivos.

No toda la información necesaria para este tipo de valoraciones puede ser razonablemente suministrada por los informes financieros. Si bien este tipo de informes puede aportar datos sobre como se ha desarrollado la actividad de la Administración, éstos tendrán que venir necesariamente complementados con información expresada en unidades no financieras que permitan conectar con los objetivos presupuestarios y valorar su grado de cumplimiento, así como el coste en que se ha incurrido para alcanzar estos objetivos.

#### d) Impacto económico

Una última valoración que los destinatarios de la información contable necesitan realizar es la relativa al impacto económico que la actividad de la Administración tiene en la economía nacional:

¿Cuál es el peso de la actividad administrativa en relación con la actividad económica general?.

¿Está aumentando o reduciéndose el peso del Sector Público en la economía?.

¿Están afectando a la economía las actividades de la Administración?. ¿En qué sentido?.

Para valorar el impacto económico de la actividad de las Administraciones Públicas es preciso disponer de datos agregados y ponerlos en relación con los indicadores relativos a la dimensión global y los niveles de actividad de la economía (gastos públicos en relación al PIB, empleo público en relación al empleo total, inversión pública frente a inversión privada, etc.).

Podemos concluir afirmando que, con carácter general, los informes financieros deberían proporcionar información adecuada a las necesidades de sus destinatarios para la toma de decisiones y para la rendición de cuentas.

A la vista de las necesidades de información de los usuarios y teniendo en cuenta las limitaciones propias de la información financiera, se puede concluir que los informes de carácter financiero de las Administraciones Públicas deben proporcionar información sobre, al menos, los siguientes extremos:

- Si los recursos fueron obtenidos y utilizados de acuerdo con los presupuestos aprobados y demás disposiciones legales que regulan su utilización.
- Procedencia de los recursos obtenidos y como se han asignado para satisfacer las distintas necesidades.

- Información suficiente para evaluar la capacidad de la administración para financiar sus actividades y satisfacer sus pasivos y compromisos.
- Situación financiera del sujeto contable.
- Información agregada útil para evaluar el impacto económico de la actividad de la administración.

En definitiva, la información financiera debería ser capaz de permitir a sus usuarios formarse una clara idea sobre la gestión realizada:

- a) Indicando si los recursos fueron obtenidos y utilizados de acuerdo con el presupuesto adoptado legalmente.
- b) Indicando si los recursos fueron obtenidos y utilizados de acuerdo con los requisitos legales y contractuales, incluyendo los límites financieros establecidos por las autoridades legislativas apropiadas.
- c) Suministrando información sobre las fuentes, asignación y usos de los recursos financieros.
- d) Suministrando información acerca de cómo el gobierno o unidad financió sus actividades y satisfizo sus requisitos dinerarios.
- e) Suministrando información que sea útil para evaluar la capacidad del gobierno o unidad de financiar sus actividades y de satisfacer sus pasivos y compromisos.
- f) Suministrando información acerca de la situación financiera del gobierno o unidad y los cambios en él.
- g) Suministrando información agregada útil para evaluar la actividad del gobierno o unidad en términos de costes de sus servicios, eficiencia y realizaciones.

Por lo demás la información debería reunir unas características muy precisas que le permitiera ser catalogada como:

- Fidedigna
- Relevante
- Comprensible, clara y precisa
- Puntual
- Consistente en el tiempo
- Comparable con la de otras entidades similares

Para finalizar mi reflexión sobre este tema quiero llamar la atención sobre dos puntos concretos: la información no es un fin en si misma, sino un medio para comunicar una serie de datos referidos a una gestión. La segunda expresa una convicción personal más que una evidencia, pero que enlaza con una sensación ciudadana muy extendida en el momento actual. En líneas generales la información financiera que facilitan las Administraciones Públicas es abundante, personalmente me atrevería a tacharla de excesiva. No estoy, sin embargo, seguro, de que sea clara y comprensible para el ciudadano medianamente bien informado. En mi opinión y éste es uno de los retos a que quería aludir, la contabilidad pública y especialmente en el ámbito local, más próximo al ciudadano, tiene que ser capaz de dar respuesta pronta a esta carencia.

### **3.2. La contabilidad pública y la medida de la eficiencia**

El segundo de los retos a que en mi opinión se enfrenta hoy la contabilidad pública es el de ser capaz de elaborar, desarrollar y poner en práctica un sistema que permita medir la eficiencia de sus actuaciones y que facilite al gestor la toma de decisiones.

La renovación de la gestión pública es una tarea en la que trabajan desde hace algunos años la mayoría de las Administraciones Públicas. Esta renovación de la gestión pasa por la consolidación de técnicas de presupuestación ligadas al señalamiento de metas u objetivos y la elección racional entre las diferentes alternativas posibles para la consecución de esos objetivos está ligada, sin duda, a la posibilidad de conocer el coste de las actividades que se realizan, no para determinar el posible beneficio de las mismas, pero sí para conocer si la gestión realizada fue eficaz, eficiente y económica, es decir, para conocer si los recursos utilizados lo han sido de la forma mejor desde el punto de vista estrictamente económico, y ello con independencia de que determinadas decisiones hayan de ser tomadas teniendo también en cuenta otros puntos de vista. En definitiva, dotar de racionalidad a la gestión financiera pasa por el establecimiento de sistemas integrados de gestión como el que configura el presupuesto por programas.

La aplicación del sistema presupuestario de programas exige tanto en la empresa como en la Administración un adecuado sistema de información contable en el que se puedan basar las decisiones que se toman. Parte imprescindible de ese sistema es la contabilidad analítica, hasta el punto de que una de las razones de la quiebra de esta técnica presupuestaria en las Administraciones Públicas ha sido y es, la carencia que estos órganos tienen de ese instrumento de conocimiento de los costes de su actividad. Hay que concluir, por tanto, que si queremos dar satisfacción a los ciudadanos, mejorar la gestión financiera pública y ser más eficaces y eficientes en esta gestión, necesitaremos, ineludiblemente, avanzar en el establecimiento de una contabilidad analítica que nos permita conocer lo que nos cuestan los medios que aplicamos a realizar las actividades públicas y ello aún cuando no podamos determinar el beneficio dinerario de esa actividad. En efecto, difícilmente podremos seguir hablando de elección de alternativas con criterios de racionalidad si de verdad no sabemos cuál es el coste exacto de cada una de ellas. Difícilmente podremos saber el importe concreto de la subvención que un determinado servicio público debe recibir si no conocemos el coste

real del servicio que presta. Cualquier decisión puede estar justificada, pero su elección para que sea auténticamente racional implica conocer su coste y este sólo puede ser facilitado por una contabilidad analítica. Su utilización, pues, en la Administración es absolutamente imprescindible, aunque las dificultades a vencer para su implantación hayan de ser aún muy grandes.

Por lo demás una parte esencial de un sistema integrado de gestión la constituye un adecuado control que permita conocer las desviaciones que se producen entre los costes previstos y aquellos en que realmente se ha incurrido con objeto de tomar decisiones correctoras. Un adecuado control debe permitir conocer a cada centro productor de bienes y servicios, aunque no estén destinados a la venta, su situación presupuestaria real en cada momento y debe, en fin, permitir un correcto análisis de los resultados. Si se examina con detenimiento cuanto acabamos de señalar, hay que llegar a la conclusión de que tampoco es posible que el control realice adecuadamente ninguna de estas funciones si no dispone de herramientas apropiadas, y entre esas herramientas, necesariamente, tiene que encontrarse un adecuado sistema de contabilidad analítica que permita calcular los costes de los medios a utilizar y con posterioridad, saber con exactitud los factores que realmente se aplican al proceso de producción de los bienes y servicios públicos. En definitiva, sin contabilidad analítica no se puede pensar en una forma seria de presupuestación que nos aproxime a cumplir las exigencias de los ciudadanos en materia de gestión financiera. Podrán producirse aproximaciones más o menos voluntaristas y parciales a esa mejora de gestión, pero en el fondo siempre estarán lastradas por la imposibilidad real de calcular el coste de los medios que consumimos para prestar los citados servicios al ciudadano. De igual modo debemos añadir que un sistema de contabilidad analítica por si solo, no es suficiente, aunque sea necesario, para conseguir aquella finalidad. Un sistema adecuado de contabilidad analítica es imprescindible, aún cuando la Administración no utilice la técnica de presupuestación por programas, pero incluso aunque se utilice, también es necesario para aquellas actividades de estricta regulación en las que resulta muy complicado fijar objetivos claros ya que es la única aproximación posible al cálculo del coste real de dicha actividad reguladora y un conocimiento, por rudimentario que sea, del coste, es necesario, ya que los recursos que la Administración maneja son escasos y las exigencias ciudadanas de gestión racional, son cada vez más fuertes.

En definitiva, una contabilidad analítica se hace necesaria para cualquier actuación de la Administración que pretenda:

Determinar y cuantificar las actividades a realizar.

Cuantificar los recursos a emplear.

Conocer el coste de los servicios públicos prestados.

### **3.3. La consolidación en el ámbito público**

El peso del sector público en la actividad económica general de cualquier país es grande aún cuando haya diferencias cuantitativas y cualitativas importantes en los diferentes países. Conocer en datos únicos el volumen total de la actividad de dicho sector es algo imprescindible ya que en la línea argumental antes expuesta, el ciudadano demanda información de sus Administraciones, pero la demanda de toda la actividad en su conjunto y hoy la Administración Pública, también la local, presta servicios al ciudadano a través de organismos y entidades de la más variada naturaleza jurídica. Esta parcelación de las Administraciones Públicas hace que la información sobre la actividad de cada una de dichas entidades particulares facilitada aisladamente sea absolutamente insatisfactoria e insuficiente.

Tanto en el ámbito estatal, como en el autonómico o en el local, la Administración con sus grupos satélites más o menos próximos desde el punto de vista jurídico (Organismos Autónomos, entidades públicas y sociedades mercantiles) forman claramente una unidad económica. Por tanto las cuentas globales de todo el grupo, si deseamos conocer la imagen fiel de esas unidades económicas, son imprescindibles. Las cuentas globales pueden ser facilitadas agregadas o consolidadas. En un primer momento tal vez deban de ser presentadas en forma agregada, pero se ha de señalar que si bien la integración por agregación de esa información es un paso importante lo es igualmente insuficiente, porque la simple agregación de la información contable suministrada por cada Administración sobre las distintas entidades que la componen, implica una serie de duplicidades derivadas de las operaciones cruzadas que se realizan entre las entidades del grupo, ya que si desde el punto de vista individual y jurídico son operaciones entre terceros, desde el punto de vista de la unidad económica son operaciones internas del propio grupo. Resulta por tanto imprescindible ir a las cuentas generales consolidadas de toda la unidad económica si deseamos conocer el impacto real de su actividad.

Pero sucede que todo el conjunto de entidades que conforman el sector público estatal esta sometido a regímenes contables distintos (Plan de Contabilidad Pública, Plan de Contabilidad de Empresas, etc.), por lo que las cuentas que rinden presentan diferentes formatos y son el resultado de la aplicación de normas, criterios y principios no siempre coincidentes. Por tanto las entidades a efectos de consolidación tienen que ser concentradas en grandes grupos en función del plan contable que apliquen.

En la línea que se acaba de señalar y en el ámbito estatal, un paso importante ha de ser considerado, la reforma del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria introducida este año por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social para 1999, que en su artículo 52 regula la nueva Cuenta General del Estado. Dicha Cuenta General se configura, como un documento informativo formado por la agregación o consolidación de las cuentas rendidas por los responsables de las distintas entidades públicas con la finalidad de ofrecer esa visión de conjunto de la actividad desarrollada por todo el sector público estatal. La Cuenta General del Estado con toda la

información sobre el sector público estatal estará formada según señala el art. 132 del T.R. de la L.G.P. por:

- La Cuenta General de las Entidades Públicas estatales, sometidas al Plan de Contabilidad Pública, es decir la Administración del Estado y sus organismos autónomos.
- La Cuenta General de las entidades sometidas al Plan de Contabilidad de empresas, es decir, las entidades públicas empresariales y las sociedades mercantiles estatales.
- La Cuenta General de las entidades sometidas al Plan de Contabilidad de Instituciones sin fines de lucro, es decir, las Fundaciones de competencia o titularidad pública o estatal.

El art. 133 establece que el contenido, la estructura, las normas de elaboración y los criterios de agregación o consolidación de la Cuenta General del Estado se determinarán por el Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado y que en todo caso, suministrará información sobre:

- a) La situación económica, financiera y patrimonial del sector público estatal.
- b) Los resultados económico-patrimoniales del ejercicio.
- c) La ejecución y liquidación de los presupuestos.

La Cuenta General se forma para el Estado por la IGAE y se eleva al Gobierno para su remisión al Tribunal de Cuentas antes del 31 de octubre.

En el ámbito local es igualmente válido lo antes señalado con carácter general respecto a la necesidad de que el ciudadano conozca en su integridad la actividad que realiza la unidad económica que integran las distintas entidades jurídicas que componen cada Entidad Local. Al igual también que en el ámbito estatal y por idénticas razones, habrá que distinguir a efectos de consolidación las diversas entidades del grupo en función del plan de cuentas que apliquen.

El art. 190 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales con la redacción que le dio la Ley 13/1996, de 30 de diciembre de Medidas Fiscales Administrativas y del Orden Social, estableció en su punto cuatro la obligación de que las Entidades Locales unieran a la cuenta general los estados integrados y consolidados de las distintas cuentas que determinara el Pleno de la Corporación y como mínimo las que cita el párrafo primero del citado artículo 194.

El art. 66 de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre de Medidas Fiscales Administrativas y del Orden Social suprimió del citado punto la expresión "y como mínimo, las citadas en el número uno del presente artículo" por lo que de hecho sólo existe obligación de consolidar las cuentas que determine el Pleno de la Corporación, por lo que bastará que el pleno no determine ninguna para que deje de existir la obligación.

De cara al futuro, en mi opinión, constituye un auténtico reto para la contabilidad, por las razones que he tratado de exponer, la necesidad de poner a disposición del ciudadano información que ofrezca una visión clara, pertinente, que sea la imagen fiel de la situación patrimonial de la Entidad Local y por tanto consolidada, de la actividad que realiza.

Hoy que la modernización de la Administración implica considerar al ciudadano como cliente debemos ser conscientes que un ciudadano-cliente que se sienta partícipe de lo público, exige conocer que hace su Administración y que impacto global produce la actividad que realiza.

#### **4. Conclusión**

El camino recorrido por la contabilidad pública en los últimos años ha sido enorme como se acaba de exponer. De una contabilidad únicamente de ejecución presupuestaria se ha pasado a una contabilidad financiera capaz de rendir información no solo sobre la ejecución del presupuesto sino también sobre la situación patrimonial y el estado de tesorería de las entidades sometidas a control.

El camino recorrido, sin embargo, aunque interesante se demuestra insuficiente. Se siente hoy en el sector público la necesidad de disponer de datos en relación con el coste de los servicios que dicho sector presta lo que exigirá el establecimiento de una contabilidad de gestión y resulta igualmente necesario conocer el impacto global de dicho sector sobre la actividad económico-financiera del país lo que exigirá consolidar las cuentas de los distintos agentes que lo componen y todo ello con la máxima transparencia posible, es decir poniendo a disposición del público la información en forma clara y sencilla.

Estos son, en mi opinión, los retos inmediatos a los que la contabilidad pública se ha de enfrentar y que muy brevemente he tratado de abordar en el día de hoy. Muchas gracias por su atención.



*Ilmo. Sr. D. Juan Ángel Amunátegui Rodríguez*  
*S.G. de Gestión Contable. IGAE.*

## **LA INTRODUCCIÓN DEL EURO EN LA ACTIVIDAD FINANCIERA Y LA CONTABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL**

### **Introducción**

La ponencia se divide en cinco apartados:

- El primero hace referencia a las disposiciones de la Unión Europea que afectan a la actividad financiera de la Administración Local.
- El segundo, recoge las disposiciones de la “ley Paraguas” que afectan igualmente a la actividad financiera de la Administración Local, que, como tendremos ocasión de ver, son en buena medida traslación de las normas comunitarias.
- El tercero incluye las normas aplicables en la contabilidad de la Administración Local, poniendo especial énfasis en el proyecto de Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, por la que se dictan normas contables para la Administración Local, de aplicación durante el periodo transitorio de introducción del euro. El proyecto, informado recientemente por el Consejo de Estado, se convertirá en Orden dentro de unos días.
- El cuarto apartado se dedica a la problemática de la conversión y el redondeo, por la singularidad e importancia que este aspecto tiene en la contabilidad del euro, tal y como pone de manifiesto la parte expositiva del proyecto de Orden anteriormente citado.
- Finalmente, el quinto apartado expone la repercusión de la introducción del euro en el sector empresarial de la Administración Local, sector que no cabe ignorar por su importancia creciente en las entidades locales.

### **I. Disposiciones de la Unión Europea que afectan a la actividad financiera de la Administración Local**

La normativa comunitaria está constituida fundamentalmente por dos reglamentos que constituyen lo que se ha dado en llamar “estatuto jurídico” del euro:



1. Reglamento (CE) nº 1.103/97 del Consejo , de 17 de junio de 1997, sobre determinadas disposiciones relativas a la introducción del euro (en adelante 1<sup>er</sup> reglamento comunitario o reglamento de 1997).
2. Reglamento (CE) nº 974/98 del Consejo, de 3 de mayo de 1998, sobre la introducción del euro (en adelante, 2º reglamento comunitario o reglamento de 1998).

El primer reglamento, el de 1997, obliga a todos los países de la Unión Europea y entró en vigor el día siguiente a su publicación en el D.O.C.E. (DOCE de 19/6). Regula la equivalencia entre ecu y euro (relación 1/1), la continuidad de los contratos, el redondeo y las reglas de aplicación de los tipos de conversión.

El segundo reglamento, el de 1998, obliga a aquellos países de la Unión Europea que adoptan el euro como moneda y entró en vigor el 1 de enero de 1999. Este reglamento, entre otras cuestiones, contempla en los considerandos 21 y 22 la exclusión voluntaria del Reino Unido y Dinamarca. (Grecia y Suecia por distintas causas, al menos de momento, quedan fuera del euro también)

Veamos, a continuación, aspectos concretos incluidos en ambos reglamentos que afectan al periodo transitorio y a partir de la expiración del mismo.

## 1. PERIODO TRANSITORIO

### **Equivalencia legal**

La equivalencia legal entre los importes monetarios de las distintas monedas convertidas a euros al tipo fijo e irrevocable de conversión constituye un principio vertebrador del proceso de introducción del euro, que se recoge de la siguiente manera en el reglamento de 1998:

“Considerando que, con arreglo a lo dispuesto en la primera fase del apartado 4 del artículo 109 L del Tratado de Maastricht, en la fecha en que entre en vigor la tercera fase el Consejo adoptará los tipos de conversión a los que las monedas de los Estados participantes quedarán irrevocablemente fijadas y el tipo irrevocablemente fijado al cual el euro sustituirá a dichas monedas (considerando 5)

“Considerando que ... durante este periodo (transitorio) las unidades monetarias nacionales se definirán como subdivisiones del euro; que, por esta razón, se establece una equivalencia legal entre la unidad euro y las unidades monetarias nacionales (considerando 8)

En el articulado se dice:

“Cuando en un instrumento jurídico se haga referencia a una unidad monetaria nacional, ésta tendrá la misma validez que si se tratase de una referencia a la unidad euro con arreglo a los tipos de conversión” (artículo 6.2)

### **Continuidad de los contratos**

El reglamento de 1997 en su parte expositiva señala:

“Considerando que es un principio jurídico generalmente aceptado que la introducción de una nueva moneda no afecta a la continuidad de los contratos y otros instrumentos jurídicos...” (considerando 7)

“...Que la confirmación explícita del principio de continuidad debe conllevar el reconocimiento de la continuidad de los contratos y otros instrumentos jurídicos en la jurisdicción de países terceros”.

De acuerdo con lo anterior, el citado reglamento dispone:

“La introducción del euro no producirá alteración alguna de los términos de los instrumentos jurídicos ni eximirá o excusará el cumplimiento de lo establecido en aquellos, ni tampoco otorgará a las partes la facultad de alterarlos o darlos por terminados unilateralmente. Esta disposición se entiende sin perjuicio de todo aquello que las partes hayan podido acordar” (artículo 3) (Nota 1)

### **“Coexistencia” de monedas nacionales y euro no físico o “escritural”**

“El euro también se dividirá en las unidades monetarias nacionales con arreglo a los tipos de conversión. Se mantendrá toda subdivisión de las mismas. Salvo lo dispuesto en el presente reglamento, seguirá siendo de aplicación el derecho monetario de los Estados miembros participantes”. (artículo 6, apartado 1 del reglamento de 1998)

“Los billetes y monedas denominados en una unidad monetaria nacional seguirán siendo de curso legal dentro de sus límites territoriales vigentes el día anterior a la entrada en vigor del presente reglamento”. (artículo 9 del citado reglamento de 1998)

### **Coordinación de los países de la Unión Europea en las operaciones del sector público. Impulso del euro en la Administración Pública**

El punto 12 de la Declaración del Consejo de Madrid (15 y 16 de diciembre de 1995), dice textualmente: “En los países que participen en la 3ª fase, la utilización generalizada del euro en las operaciones de sector público tendrá lugar, a más tardar, a partir de la completa introducción de monedas y billetes europeos.

El calendario correspondiente se establecerá mediante legislación comunitaria, pudiéndose dejar cierta libertad a cada Estado miembro”.

Y en el punto 13 señala: “Se invita a las autoridades públicas a poner en marcha las medidas necesarias para adaptar su administración al euro”.

Ello supone que el Consejo de Madrid determinó que existiera coordinación en toda la Unión Europea para la implantación del euro en las operaciones de las Administración Pública de todos los países.

Conforme a este planteamiento, el reglamento de 1998 del Consejo sobre la introducción del euro (Bruselas, 24 de enero de 1997) señala en su parte expositiva:

“Considerando que cualquier obligación de utilizar la unidad del euro sólo podrá imponerse basándose en la legislación comunitaria; que en las transacciones con el sector público los Estados miembros participantes podrán autorizar la utilización de la unidad euro; que, de conformidad con el escenario de referencia acordado por el Consejo Europeo en su reunión celebrada en Madrid, la normativa comunitaria por la que se establece el calendario para la utilización generalizada de la unidad euro deberá dejar cierta libertad de acción a los distintos Estados miembros” (considerando 16).

Y en parte dispositiva de dicho reglamento, se indica:

“Los Estados miembros participantes deberán atenerse al calendario establecido por la legislación comunitaria para adoptar disposiciones que impongan la utilización de la unidad euro distintas de las contenidas en el apartado 4” (artículo 8, apartado 5).

### **Emisión de deuda pública en euros**

Debe entenderse que la emisión de deuda pública local en euros es voluntaria, pese a la siguiente referencia genérica que figura en el reglamento de 1998:

“Considerando que, de conformidad con las conclusiones alcanzadas por el Consejo Europeo en su reunión de Madrid, los Estados miembros participantes emitirán en unidades euro, la nueva deuda pública negociable a partir del 1 de enero de 1999” (Considerando 14)

Ratifica esta afirmación el hecho de que el artículo 16 de la Ley Paraguas se refiere sólo a la Deuda del Estado y que el artículo 17 se refiere a la redenominación tan solo.

### **Redenominación de la Deuda Pública y utilización del euro en determinados mercados (no obligatoria)**

El mismo reglamento añade:

“No obstante lo dispuesto en el apartado 1, cada Estado miembro participante podrá adoptar las medidas que puedan ser necesarias para:

- redenominar en la unidad euro su deuda en circulación denominada en su unidad monetaria nacional y emitida con arreglo a su propia legislación nacional; esta disposición se aplicará a la deuda emitida por las Administraciones Públicas, tal como se define en el Sistema Europeo de Cuentas Económicas Integradas.

- permitir el cambio de la unidad de cuenta de sus procedimientos operativos de la unidad monetaria nacional a la unidad euro en:
  - a) los mercados en los que se negocien, compensen y liquiden regularmente los instrumentos enumerados en la sección 3 del Anexo de la Directiva 93/22/CEE del Consejo, de 10 de mayo de 1993, relativa a los servicios de inversión en el ámbito de los valores negociables y las mercancías; y
  - b) los sistemas en los que se intercambien, compensen y liquiden regularmente pagos”. (artículo 8, apartado 4)

### **Ingresos y pagos en Euros**

El reglamento de 1998 señala:

“No obstante lo dispuesto en el apartado 1, todo importe denominado en la unidad euro ó en la unidad monetaria nacional de un determinado Estado miembro participante pagadero en dicho Estado miembro mediante el abono en cuenta del acreedor, podrá ser abonado por el deudor tanto en la unidad euro, como en la unidad monetaria nacional. El importe será abonado en la cuenta del acreedor en la denominación de la misma, teniendo en cuenta que toda conversión se efectuará con arreglo a los tipos de conversión”. (artículo 8, apartado 3)

“Los actos que deban ejecutarse en virtud de instrumentos jurídicos que dispongan la utilización de ó estén denominados en la unidad monetaria nacional se ejecutarán en dicha unidad monetaria nacional. Los actos que deban ejecutarse en virtud de instrumentos jurídicos que dispongan la utilización de ó estén denominados en la unidad euro se ejecutarán en dicha unidad. (artículo 8, apartado 1)

### **La conversión, el redondeo y sus normas**

El Reglamento de 1997, sobre determinadas disposiciones relativas a la introducción del euro dispone:

“Los tipos de conversión se adoptarán en forma de un euro expresado en términos de cada una de las monedas nacionales de los Estados miembros participantes. Se adoptarán con seis cifras significativas”. (artículo 4.1)

“Los tipos de conversión no se redondearán ni truncarán cuando se lleven a cabo las conversiones”. (artículo 4.2)

“Los tipos de conversión se utilizarán para las conversiones en ambos sentidos entre la unidad euro y las unidades monetarias nacionales. No se utilizarán tipos inversos calculados a partir de los tipos de conversión”. (artículo 4.3)

“Los importes monetarios que se hayan de convertir de una unidad monetaria nacional a otra deberán convertirse, en primer lugar, en un importe monetario expresado en la unidad

euro, debiendo dicho importe ser redondeado, como mínimo, al tercer decimal y, posteriormente, convertirse a la otra unidad monetaria nacional. No podrá utilizarse ningún otro método de cálculo, salvo que produzca los mismos resultados”. (artículo 4.4)

“Los importes monetarios que se hayan de abonar o contabilizar cuando se lleve a cabo una operación de redondeo después de una conversión a la unidad euro, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 4, deberán redondearse por exceso o por defecto al cent más próximo. Los importes monetarios que se hayan de abonar o contabilizar y se conviertan a una unidad monetaria nacional deberán redondearse por exceso o por defecto a la unidad fraccionaria más próxima o, a falta de esta a la unidad más próxima, o bien, de conformidad con la legislación o las prácticas nacionales, a un múltiplo o fracción de la unidad fraccionaria o de la unidad monetaria nacional. En caso de que al aplicar el tipo de conversión se obtenga una cantidad cuya última cifra sea exactamente la mitad de la unidad o de la unidad fraccionaria, el redondeo se efectuará a la cifra superior”. (artículo 5).

## 2. A PARTIR DE LA EXPIRACIÓN DEL PERIODO TRANSITORIO

El documento “Escenario de introducción de la Moneda Única” de las conclusiones del Consejo Europeo de Madrid de 1995 indica:

“No más tarde del 1 de enero de 2002, los billetes de banco y monedas en euros se pondrán en circulación, coexistiendo con los nacionales. Dichos billetes y monedas en euros tendrán curso legal. A medida que se generalice su utilización, se irán retirando de la circulación los billetes y monedas nacionales. Los Estados miembros deberán esforzarse por reducir al mínimo este periodo de circulación dual. En cualquier caso, los billetes y monedas nacionales dejarán de ser de curso legal a más tardar a los seis meses de la introducción de billetes y monedas en euros.

En dicha fecha el proceso de cambio a la moneda única habrá culminado. Con posterioridad a dicha fecha los billetes de banco y las monedas nacionales podrán seguir canjeándose de manera gratuita en los bancos centrales nacionales”. (punto 14)

En línea con lo anterior, el reglamento de 1998, reiteradamente citado, señala:

“Los billetes y monedas denominados en las unidades monetarias nacionales contempladas en el apartado 1 del artículo 6 seguirán siendo de curso legal dentro de sus límites territoriales hasta seis meses después de que termine el periodo transitorio, a más tardar; este plazo podrá reducirse mediante Ley nacional”. (artículo 15, apartado 1)

“Cada Estado miembro participante podrá establecer, durante un plazo de seis meses a partir del fin del periodo transitorio, normas para la utilización de los billetes y monedas denominados en su unidad de moneda nacional según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 6, y podrán adoptar asimismo las medidas necesarias para facilitar su retirada de la circulación”. (artículo 15, apartado 2)

“De conformidad con las normas ó prácticas de los Estados miembros participantes, las respectivas autoridades emisoras de billetes y monedas seguirán aceptando, a cambio del euro al tipo de conversión, los billetes y monedas anteriormente emitidos por ellas”. (artículo 16)

## **II. Disposiciones de la ley paraguas que afectan a la actividad financiera de la Administración Local**

### **1. PERIODO TRANSITORIO**

Las disposiciones de la Unión Europea, recogidas en el apartado anterior, han sido incorporadas, en buena medida a la Ley 46/1998, de 17 de diciembre, sobre introducción del euro (BOE de 18 de diciembre), coloquialmente llamada “Ley Paraguas”, pese a que la aplicación directa de los dos reglamentos comunitarios eximiría, en principio, de dictar normativa española al respecto.

Además de la referida Ley, se ha dictado también la Ley Orgánica 10/1998 de 17 de diciembre, complementaria de la Ley sobre introducción del euro (BOE de 18 de diciembre).

La coexistencia de monedas nacionales y del euro escritural se establece en el artículo 4; la emisión de deuda pública en euros se contempla en el artículo 16; el mismo artículo trata de redenominación de la deuda pública viva a 1/1/99. La utilización del euro en distintos mercados se contiene en los artículos 17 (valores de renta fija distintos de la Deuda del Estado), 18 (cambio de unidad de cuenta en los mercados de valores) y 19 (sistemas de compensación y liquidación de valores y sistemas de pagos). Los ingresos y pagos en euros se regulan en el artículo 14. Finalmente, a la conversión, el redondeo y sus normas se refiere el artículo 11.

Conviene resaltar, por otra parte, otras decisiones ya adoptadas, algunas de las cuales están incluidas en la Ley Paraguas. Veámoslas una a una.<sup>1</sup>

### **Redondeo**

El artículo 11.1 de la ley, “redondeo”, transcribe con distintas palabras, las normas de la Unión Europea sobre el redondeo en la conversión entre las unidades euro y peseta.

Ahora bien, el citado artículo, incluye un apartado 2, que dice lo siguiente:

“Dos.- En ningún caso podrá modificarse el importe a pagar, liquidar ó contabilizar como saldo final, como consecuencia de redondeos practicados en operaciones intermedias. A los efectos de este apartado, se entiende por operación intermedia aquella en que el objeto inmediato de la operación no sea el pago, liquidación o contabilización como saldo final del correspondiente importe monetario”.

---

<sup>1</sup> Conviene citar en este momento los principios de neutralidad, singularidad, equivalencia nominal, gratuidad y continuidad, que gobiernan la modificación del sistema monetario. Véanse artículos 6 a 10 de la Ley Paraguas.

### **Integridad del pago**

El artículo 14 de la ley, “principio de ejecución según la unidad de cuenta empleada”, transcribe con distintas palabras el artículo 8 del reglamento de 1998.<sup>2</sup>

Ahora bien, no se ha quedado ahí, sino que ha incluido una cláusula que podríamos denominar de “integridad en el pago”, novedosa en relación con las normas comunitarias que no la incluyen y novedosa también en relación con otras legislaciones como la francesa o la portuguesa, que no han optado por ella.

El segundo párrafo del mismo número dos del artículo 14 dice literalmente así:

“El deudor de una cantidad cierta en pesetas que, en aplicación de la regla contenida en el párrafo anterior, quisiere pagar en euros, deberá aportar una cantidad en euros tal que, aplicada al tipo de conversión y una vez redondeada conforme a lo dispuesto en el artículo 10 de esta Ley, arroje la cantidad debida en pesetas. Recíprocamente, el deudor de una cantidad cierta en euros que en aplicación de la regla referida en el párrafo anterior quisiere pagar en pesetas, deberá aportar una cantidad en pesetas tal que, aplicando el tipo de conversión, y una vez redondeada, conforme a lo dispuesto en el artículo 10 de esta Ley, arroje la cantidad debida en euros”

La cláusula es aplicable cuando el deudor satisface su deuda en moneda distinta a aquella en la que está cuantificada la obligación. La cláusula afecta, en la práctica, a deudas en pesetas a pagar en euros como consecuencia de la no reversibilidad de la conversión doble peseta-euro-peseta.

La Administración española ha optado, en resumen, por la “integridad en el pago” frente a la “garantía del pago”, es decir, que el deudor quedara liberado, cualquiera que sean los redondeos y la suma que perciba el acreedor, si el pago, aún realizándose en euros, se ha efectuado de acuerdo con las normas de conversión y redondeo establecidas en el reglamento comunitario de 1997. Prevalece, en todo caso, el acuerdo entre las partes.

### **Actos, contratos y normas de la Administración**

Las Administraciones Públicas irán incorporándose progresivamente al euro durante el periodo transitorio. Tal y como señala el artículo 30 de la ley citada, “actos, contratos administrativos y normas”, en el periodo transitorio los precios de los nuevos contratos celebrados por las Administraciones Públicas en pesetas y los importes finales incluidos en las normas que se dicten deberán hacer constar el importe equivalente en euros.

En el mismo periodo, los actos administrativos que se dicten, cuando su volumen lo permita, harán constar el importe equivalente en euros.

---

<sup>2</sup> Véase también el artículo 13 de la citada ley “principio de dualidad en el caso de unidades de cuenta”.

Las indicaciones en euros tendrán valor informativo y no alterarán lógicamente la unidad de cuenta de tales actos, contratos o disposiciones.

### **Normativa contable pública**

En los apartados siguientes se va a hacer referencia a cómo afecta a la contabilidad la introducción del euro.

Para posibilitar la regulación en esta materia, la Ley Paraguas incluye, como se ha dicho ya, una disposición final, la segunda, que faculta al Ministro de Economía y Hacienda a regular los aspectos contables de la Administración Local.

## **2. A PARTIR DE LA EXPIRACIÓN DEL PERIODO TRANSITORIO**

El capítulo IV de la Ley Paraguas, denominado “fin del periodo transitorio”, transcribiendo también la normativa comunitaria, se refiere a la utilización exclusiva de la unidad de cuenta euro a partir de 1/1/2002 (artículo 23), al canje de pesetas por euros hasta 30/6/2002 (artículo 24), al canje a partir de 1/7/2002 (artículo 25) y, finalmente, a la redenominación a partir del 1/1/2002 de los instrumentos jurídicos que no hubieran sido redenominados durante el periodo transitorio (artículo 26)

Es importante destacar aquí que la peseta desaparece como unidad de cuenta el 1/1/2002, manteniéndose una máximo de seis meses, es decir, hasta 30/6/2002, como medio de pago exclusivamente.

## **III. Normas contables para la Administración Local**

### **1. PERIODO TRANSITORIO**

Las entidades que integran la Administración Local deben llevar a cabo, de la misma manera que los particulares, las empresas y otras Administraciones Públicas, la adaptación de su propia organización a la nueva moneda. Esta adaptación exige la adecuación de todos sus sistemas de información, y en concreto, del sistema contable.

Con el fin de facilitar la adaptación de la contabilidad al euro, la Disposición final segunda de la Ley Paraguas faculta al ministro de Economía y Hacienda para dictar normas en relación con los presupuestos y la contabilidad de la administración local.

Estas normas se contienen en un proyecto de Orden Ministerial, sobre el que a continuación entraré en detalles, que ha sido informado favorablemente por el Consejo de Estado, con alguna objeción de carácter formal, en sesión del 23 de septiembre de 1999, y que es aplicable a aquellas entidades del sector público local cuya contabilidad debe ajustarse al Plan de Contabilidad Pública de la Administración Local, es decir, a las entidades locales y sus organismos autónomos.(Nota 2)



El proyecto se inicia con un preámbulo en el que se expone la finalidad de la norma y se resumen los principales aspectos de su contenido dispositivo.

En cuanto a su finalidad, el proyecto tiene por objeto incorporar al régimen contable de la Administración Local instrucciones de carácter general para facilitar la adaptación de su organización contable a la convivencia de la peseta y el euro, como unidades de cuenta y medio de pago de curso legal, durante el llamado período transitorio, comprendido entre el 1 de enero de 1999 y el 31 de diciembre de 2001. Como indica el preámbulo, “el contenido de la Orden se desarrolla en torno al tratamiento contable de las diferencias de redondeo que pueden producirse en los procesos de conversión de pesetas a euros y viceversa, como consecuencia de la llevanza de los registros contables en pesetas y la realización de operaciones en euros.”

La parte dispositiva del proyecto aparece integrada por cinco normas, tres disposiciones adicionales y una disposición final.

- La norma primera se refiere al ámbito de aplicación de la Orden, incluyendo en el mismo a las entidades locales y a sus organismos autónomos.
- La norma segunda regula la unidad de cuenta de la contabilidad de las entidades incluidas en el ámbito de aplicación de la Orden, vinculándola a la unidad de cuenta en que se exprese su presupuesto.
- La norma tercera se refiere a las diferencias de redondeo originadas como consecuencia de la ejecución por partes de los gastos e ingresos de la entidad expresados en euros.
- Las normas cuarta y quinta contemplan dos supuestos especiales que también pueden originar diferencias de redondeo: la redenominación de las operaciones de crédito y la existencia de cuentas bancarias en euros.
- La disposición adicional primera se refiere a las diferencias de cambio, estableciendo que el tipo de cambio a utilizar para proceder a la regularización de los débitos en moneda nacional de los países del área euro es el tipo de conversión irrevocable del euro y cada una de las monedas de dichos países.
- La disposición adicional segunda modifica los Planes de cuentas locales, aprobados por Ordenes del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990, regulando el contenido y funcionamiento de las cuentas de los grupos 6 y 7 que van a recoger las diferencias de redondeo que se originen como consecuencia de las operaciones de conversión.
- La disposición adicional tercera incluye en el Estado de Tesorería a rendir por las entidades locales y sus organismos autónomos un ajuste por las diferencias de redondeo producidas como consecuencia de la titularidad de cuentas bancarias denominadas en euros a que se refiere la norma quinta de la Orden.

- La disposición final establece que la Orden Ministerial entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

En definitiva, la orden regula:

- I. Su ámbito de aplicación, que son aquellas entidades integradas en el sector público local sujetas a contabilidad pública: entidades locales y sus organismos autónomos.
- II. La unidad de cuenta en la que se realizan los registros contables y se expresa la información contable, que ha de ser aquella en la que esté aprobado el presupuesto, o sea, pesetas. Por tanto, los documentos contables, los registros contables y las cuentas anuales utilizarán la unidad de cuenta peseta.
- III. Cuando se realicen gastos e ingresos en euros, el seguimiento contable-presupuestario será en pesetas.
- IV. Las diferencias por redondeo en las conversiones se reflejarán en las cuentas del ejercicio en que se originen, para lo cual se crean las subcuentas 629.0 y 712.0 que se definen y se “mueven” así:

629.0.- Diferencias negativas de redondeo derivadas del euro

Se imputarán a esta cuenta los gastos producidos como consecuencia del redondeo efectuado en la conversión de euros a pesetas y viceversa.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se carga con abono a cuentas de los grupos 1,2, 4 y 5 por las diferencias negativas de redondeo.
- b) Se abona, en fin de ejercicio, por su saldo, con cargo a la cuenta 800 “Resultados corrientes del ejercicio”.

712.0.-Diferencias positivas de redondeo derivadas del euro.

El movimiento es el siguiente:

- I. Se abona con cargo a cuentas de los grupos 1, 2, 4 y 5, por las diferencias positivas de redondeo.
- II. Se carga, en fin de ejercicio, por su saldo, con abono a la cuenta 800 “Resultados corrientes del ejercicio”.
- III. En las entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes las diferencias negativas se registran en la cuenta 620 “gastos financieros” y las diferencias positivas en la 719 “otras rentas”. No se crean en este caso subcuentas específicas.

IV. Las diferencias de cambio consecuencia de débitos en monedas de países participantes se entienden realizadas el 31 de diciembre de 1998, al desaparecer toda fluctuación con dichas monedas, y se contabilizan de acuerdo con lo previsto en los Planes de Contabilidad, sin que se creen cuentas específicas. El registro se producirá en las cuentas de 1998, siendo el tipo de cambio a considerar, para calcular la diferencia, el tipo irrevocable definido con efectos de 1 de enero de 1999.

## 2. A PARTIR DE LA EXPIRACIÓN DEL PERIODO TRANSITORIO

Los presupuestos locales del año 2002 serán ya en euros. En consecuencia la ejecución presupuestaria, la tesorería y la contabilidad desde principios de año se efectuarán y expresarán en euros y los estados e informes obtenidos o deducidos de la contabilidad se elaborarán también en euros.

No se han dictado hasta el momento normas, pero habrá de hacerse antes del año 2002, ya que deben decidirse algunas cuestiones. Citaré algunas de ellas a título de ejemplo:

a) qué hacer con los saldos “vivos” de las distintas cuentas, en especial, de derechos y obligaciones de ejercicios anteriores al 2002, no cancelados a 31/12/2001, por ejemplo, de un determinado deudor de la Hacienda Local al que se le ha remitido una liquidación previamente notificada antes del 31/12/2001 y que a dicha fecha no ha satisfecho todavía. O un determinado acreedor al que se le ha reconocido una obligación antes del 31/12/2001, pero que a dicha fecha no se le ha hecho efectiva.

Los saldos en pesetas a 31/12/2001, que deban pasar a la contabilidad del ejercicio 2002, han de ser convertidos a euros “en bloque” en la apertura contable de este último ejercicio.

b) qué hacer con las restantes rúbricas del balance a 31/12/2001. Al igual que en el caso anterior la apertura contable del ejercicio 2002 habrá de convertir en euros los importes de las distintas cuentas de activo y pasivo del balance.

c) qué hacer con la información histórica existente en las bases de datos. En este caso, aún después del 31/12/2001 podrá permanecer expresada en pesetas, si bien, cuando haya de ser utilizada, las salidas de información habrán de convertirse a euros.

Por último, cabe citar la particularidad del periodo 1 de enero de 2002 a 31 de julio de 2002, periodo máximo en el que podrá seguir usándose la peseta como moneda para pagar e ingresar en efectivo. Podrán producirse ingresos y pagos en pesetas, lo que dará lugar a la necesidad de conversión.

#### IV. Problemática de la conversión y redondeo

##### 1. DESCRIPCIÓN

La variada problemática que surge de la conversión y el redondeo obedece a dos cuestiones:

- a) reversibilidad ó no de la conversión
- b) resultados diferentes de la conversión según el orden en que se realicen los cálculos

##### a) Reversibilidad de la conversión

- la conversión doble euro-peseta-euro es reversible. Es decir, un importe en euro convertido a pesetas y nuevamente convertido a euros, da exactamente el mismo importe
- la conversión doble peseta-euro-peseta no es reversible, pudiendo dar lugar a diferencias de hasta 1 peseta. Es decir, un importe en pesetas convertido a euros y nuevamente convertido en pesetas, no tiene porqué dar el mismo importe, sino un importe superior o inferior en 1 peseta.

##### b) Resultados diferentes de la conversión

En la conversión simple peseta-euro,-- también en la conversión simple euro-peseta-- cuando nos encontramos con importes parciales, pueden obtenerse resultados diferentes según se conviertan los importes parciales o el importe total. La suma de los importes parciales convertidos a euros puede no coincidir con el importe de la suma convertido a euros.

Veamos un sencillo ejemplo:

| Concepto           | Millones de |            |
|--------------------|-------------|------------|
|                    | Pesetas     | €          |
| Gastos de personal | 14.322.661  | 86.080,93  |
| Gastos corrientes  | 10.451.828  | 62.816,75  |
| Gastos financieros | 3.494.666   | 21.003,37  |
|                    | 28.269.155  | 169.901,04 |

En el ejemplo se ve que la suma convertida a euros es 169.901,04 € En cambio los importes parciales en euros sumados dan 169.901,05 €, o sea, un céntimo de euro más (aproximadamente 1,60.-ptas.)

En cada caso deberá analizarse, por tanto, cómo se efectúan las conversiones, teniendo en cuenta la finalidad de las mismas, la repercusión o no en terceros, la posibilidad de que deban utilizarse importes parciales muy repetitivos que originen redondeos sistemáticos al alza o a la baja, etc. Por otro lado, descuadres como el del ejemplo habrán de ser analizados, para decidir si son asumibles o no. Si el descuadre se

produce en un informe o estado informativo, como el del ejemplo, la cuestión no tiene mayor importancia.

## 2. EJEMPLOS GENERICOS

Veamos los siguientes ejemplos:

### **Ejemplo 1.** Conversión entre monedas

a) *Conversión de 110.531 pesetas a euros.*

$$110.531/166,386 = 664,3046...=664,30$$

*Conversión de 664,30 euros a pesetas:*

$$664,30 \times 166,386 = 110.530,2198 = 110.530$$

*De este ejemplo se deduce que la conversión doble peseta-euro-peseta puede producir que las pesetas finales o reconvertidas difieran de las iniciales u originales en más-menos una peseta. Se dice, por tanto, que no existe reversibilidad.*

b) *Conversión de 60,83 euros a pesetas*

$$60,83 \times 166,386 = 10.121,26 = 10.121$$

*Conversión de 10.121 ptas. a euros*

$$10.121 / 166,386 = 60,8284 = 60,83$$

*Un importe en euros, convertido a pesetas y vuelta a convertir en euros, no da nunca lugar a diferencias.*

c) *Conversión de 110.531 pesetas a marcos (1€ = 166,386 ptas.; 1 Euro = 1,95583 Dm; 1 DM = 85,0722 ptas.)*

$$110.531/166,386 = 664,3046... = 664,304$$

*(redondeo del euro al tercer decimal)*

$$664,304 \times 1,95583 = 1.299,2656...= 1.299,27$$

*No vale  $110.531 \times 1/85,0722 = 1.299,26$  DM. Se prohíbe la conversión bilateral entre peseta y marco, aunque el resultado que se obtenga sea el mismo, por no poder garantizarse la igualdad en todos los casos. En este mismo caso, como se ve, hay diferencia.*

**Ejemplo 2.** Ingreso y pago a través de una cuenta en euros. Conciliación de saldo

El deudor A debe a una entidad local XX 133.456 pesetas como consecuencia de una liquidación practicada en pesetas. La entidad cobra a través de una cuenta en euros y lleva su contabilidad en pesetas.

Por otro lado, como consecuencia de unas obras de reparación, la entidad XX adeuda al acreedor C la cantidad de 110.531 pesetas a satisfacer por transferencia a través de la misma cuenta en euros.

Se pide: registrar el cobro y el pago a través de una cuenta en euros y conciliar el saldo.

Solución:

$$133.456 \text{ ptas.} / 166,386 = 802,09 \text{ Euros}$$

$$110.531 \text{ ptas.} / 166,386 = 664,30 \text{ Euros}$$

*Han sido las dos únicas operaciones en el periodo y llega el periodo de conciliar:*

- Saldo en pesetas:  $133.456 - 110.531 = 22.925$
- Saldo en euros:  $802,09 - 664,30 = 137,79$
- Contravalor en pesetas del saldo en euros:  $137,79 \times 166,386 = 22.926$
- Diferencia a ajustar  $22.926 - 22.925 = 1$  peseta
- Asiento a realizar: 1 Tesorería (5XX) a Diferencias positivas de redondeo derivadas del euro (712.0) u “otras rentas” (719) 1

**Ejemplo 3.** Cuenta bancaria en euros del ente XX

*Una entidad local tiene una cuenta bancaria en euros. Desde la misma efectúa pago de facturas emitidas en pesetas. El registro contable de la cuenta es en pesetas.*

*Durante un periodo determinado, la cuenta recibe un único ingreso por importe de veinte millones de pesetas, con las que se pagan diez facturas de 2 millones cada una.*

Se pide: Reflejar los movimientos de la cuenta y la anotación contable de las diferencias de redondeo.

### Solución:

|                     | Ingreso en ptas. | Cargo C/C en euros | Facturación en pesetas | Adeudado c/c en euros | Saldo euros disponible |
|---------------------|------------------|--------------------|------------------------|-----------------------|------------------------|
| Ingreso Factura nº1 | 20.000.000       | 120.202,42         | 2.000.000              | 12.020,24             |                        |
| " nº 2              |                  |                    | 2.000.000              | 12.020,24             |                        |
| " nº 3              |                  |                    | 2.000.000              | 12.020,24             |                        |
| " nº 4              |                  |                    | 2.000.000              | 12.020,24             |                        |
| " nº 5              |                  |                    | 2.000.000              | 12.020,24             |                        |
| " nº 6              |                  |                    | 2.000.000              | 12.020,24             |                        |
| " nº 7              |                  |                    | 2.000.000              | 12.020,24             |                        |
| " nº 8              |                  |                    | 2.000.000              | 12.020,24             |                        |
| " nº 9              |                  |                    | 2.000.000              | 12.020,24             |                        |
| " nº 10             |                  |                    | 2.000.000              | 12.020,24             |                        |
| TOTAL               |                  |                    |                        | 120.202,40            | 0,02                   |

Como se ve, aunque el saldo en pesetas es cero, en euro el saldo disponible al final es de 2 céntimos. Por el contravalor en pesetas de dicho saldo (3 pesetas) se efectúa el siguiente asiento: 3 Tesorería (5XX) a Diferencias positivas de redondeo derivadas del euro (712.0) u “otras rentas” (719) 1.

### **Ejemplo 4. Expediente de gasto en euros**

La entidad local XX firma un contrato en euros, a pagar en dicha moneda. El importe de adjudicación es de 140.848 euros. El contratista presenta certificaciones de obra en tres momentos distintos por importe de: 1ª certificación, 5.290 euros; 2ª certificación, 26.245 euros y 3ª certificación, 109.313 euros.

Se pide: reseñar el registro contable del contrato.(Omítanse fases anteriores para simplificar)

### Solución:

Contablemente operaríamos así:

| Fase             | Importe contrato | Acto admtivo.<br>(también ptas.) | Documento contable | Saldo compromisos |
|------------------|------------------|----------------------------------|--------------------|-------------------|
| Compromiso       | 140.848,00       | 23.435.135                       | “D” 23.435.135     | 23.435.135        |
| Certificación 1ª | 5.290,00         | 880.182                          | “O” 880.182        | 22.554.953        |
| Certificación 2ª | 26.245,00        | 4.366.801                        | “O” 4.366.801      | 18.188.152        |
| Certificación 3ª | 109.313,00       | 18.188.153                       | “O” 18.188.153     | -1                |

La tercera certificación “no cabe”, no tiene saldo al faltar 1 peseta.<sup>3</sup>

<sup>3</sup> En este caso si se paga una peseta menos se satisface el importe de la deuda en euros:  
18.188.152 / 166,386 = 109.313

## **V. Breve referencia al sector empresarial de la Administración Local**

Para finalizar haremos a continuación una somera referencia al sector empresarial de la Administración Local, que no cabe ignorar, pues también se verá afectado por la introducción del euro.

¿Cómo afecta la introducción del euro al sector empresarial local en el periodo transitorio y a partir de su expiración?

La respuesta es simple: como a cualquier sociedad privada. Las disposiciones que se han aprobado y que se aprueben en el futuro para las empresas en general, se aplicarán también a las sociedades mercantiles locales.

Son, por tanto, ya de aplicación a las mismas los artículos 21, 27, 28 y 32 de la Ley Paraguas y el Real Decreto 2814/1998 de 27 de diciembre, por el que se aprueban las normas sobre los aspectos contables de la introducción del euro.

A través de las previsiones contenidas en el artículo 27 de la ley citada, "medidas en relación con las obligaciones contables", en el artículo 32, "normas sobre derecho tributario", y en los artículos 21 y 28 "redenominación de la cifra de capital social" y "ajuste al céntimo más próximo...", se ha hecho posible, para las empresas españolas lo que se ha dado en llamar "opción euro completa", es decir, facilitar que, a partir de 1/1/1999, las empresas que lo deseen puedan llevar en euros los libros de contabilidad, confeccionar y depositar las cuentas anuales en euros, presentar sus declaraciones fiscales de sociedades, IVA y DUA igualmente en euros, y finalmente, redenominar su capital social en euros.

En el tema específico de la rendición de cuentas, las sociedades mercantiles locales que lleven los libros de contabilidad y aprueben sus cuentas de 1999 ya en euros, las rendirán al Tribunal de Cuentas en dicha moneda. Los que las aprueben en pesetas las rendirán, lógicamente, en pesetas.

Las cuentas anuales de las sociedades mercantiles locales correspondientes a ejercicios cuya fecha de cierre se produzca con posterioridad a 31 de diciembre de 2001 deberán expresarse exclusivamente en euros.



## NOTAS

### Nota 1

En esta materia rigen los principios de “no prohibición” y “no obligación” desde 1 de enero de 1999.

El Plan Nacional de Transición al Euro define así:

<<Funcionamiento del principio de “no prohibición-no obligación” durante el período transitorio

El así denominado principio de “no prohibición” implica que no debe existir ninguna prohibición legal al uso del euro cuando las partes así lo decidan y quede incluido en los acuerdos que se formalicen. Por otra parte, la aplicación del principio de “no obligación” supone que ninguna de las partes de un acuerdo puede exigir unilateralmente el uso del euro, a menos que así quede recogido en el acuerdo.

Esto se traduce en la práctica como la existencia de una distinción entre los contratos ya existentes y los que se formalicen durante el período transitorio.

De esta manera, los contratos ya existentes de todo tipo permanecerán denominados en la moneda nacional hasta el 1 de enero de 2002, a menos que se llegue a un acuerdo mutuo en contrario o que se incurra en alguna de las excepciones recogidas en el Estatuto Legal del Euro.

Para los nuevos contratos será posible, sin embargo, elegir la moneda de denominación de los mismos: moneda nacional o euro, debiendo decidirse por las partes en el momento de formalizar el contrato.

...

En cuanto a las transacciones que se efectúen con el consumidor final, éstas presentan características especiales dado que no exigen la formalización previa de un contrato y necesitan del mutuo consentimiento de las partes en el momento en que se llevan a cabo. En cualquier caso ninguna de las partes podrá exigir el uso del euro con anterioridad al 1 de enero del año 2002.>>

Nota 2

Las observaciones de carácter formal formuladas por el Consejo de Estado son las siguientes:

- <<- Por razones de seguridad jurídica y de claridad del ordenamiento, debería incluirse en el título de la Orden Ministerial una referencia al hecho de que con ella se modifican dos Ordenes anteriores, de fecha 17 de junio de 1990.
- En la norma tercera, “Diferencias de redondeo”, conviene completar la referencia a la Ley 46/1998, de 17 de diciembre, sobre introducción del euro, indicando que el artículo que regula los redondeos es el 11. Así, la primera frase quedaría redactada de la siguiente forma: “Las diferencias que se generen como consecuencia de redondeos practicados de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de la Ley 46/1998, de 17 de diciembre, sobre introducción del euro (...)”.>>

Ambas observaciones han sido atendidas e incorporadas al proyecto de Orden definitivo.



*D. Rafael Vicente Queralt*

*Interventor de la Diputación de Castellón*

## **ALGUNAS CONSIDERACIONES ACERCA DE LA ASISTENCIA CONTABLE DE LAS DIPUTACIONES PROVINCIALES A LOS PEQUEÑOS MUNICIPIOS.**

### **I. Introducción: justificación de la oportunidad del tema**

La promulgación de la Constitución Española aprobada por las Cortes el 31 de octubre de 1.978, supuso un cambio en la organización territorial del Estado, basado en los principios de autonomía de las Entidades Locales; solidaridad e igualdad entre las diversas partes del territorio español; suficiencia de medios de las Haciendas Locales; consolidación constitucional de las Diputaciones Provinciales y, finalmente de los principios de legalidad, eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación entre las distintas Administraciones Públicas.

El desarrollo constitucional posterior se basó en la consagración y delimitación por el Tribunal Constitucional del principio de autonomía de los Entes Locales, lo cual implicó la supresión de aquéllos órganos estatales que ejercían funciones administrativas de control (Servicio de Asesoramiento e Inspección de las Corporaciones Locales), de la tutela económico-financiera del Ministerio de Economía y Hacienda y la promulgación de la Ley 7/85, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, cuyo artículo 36.1-b) atribuye las competencias de asesoramiento y asistencia de los pequeños municipios, a las Diputaciones Provinciales.

Desde aquellas fechas en que se aprobó la normativa de desarrollo constitucional, ha transcurrido un tiempo considerable en el cual se han producido importantes avances técnicos, informáticos, telemáticos, etc., que permiten avanzar de una forma sustancial en el desempeño de las funciones de asistencia contable por parte de las Diputaciones a los pequeños municipios. Por ello, en unas Jornadas como éstas, se considera oportuno tratar este tema para, simplemente, plantear algunas consideraciones acerca del mismo y poner de manifiesto experiencias o proyectos que pueden mejorar el cumplimiento de estas funciones en el futuro.

No se trata, pues, de agotar un tema que, por sí mismo, es inagotable tal como lo demuestra la experiencia del pasado y, sobre todo, su visión de futuro.

## II. La asistencia contable a los pequeños municipios: marco legal presente

Podríamos iniciar el tratamiento de este tema entrando en el concepto de la asistencia; entre sus múltiples acepciones se podría considerar como “aquella forma de cooperación que consiste en la prestación de medios o de ayuda para conseguir una determinada finalidad”. Se trata, pues, de completar los medios de los que ya dispone una institución para que ésta alcance adecuadamente unos determinados fines.

Los Entes Locales, especialmente los municipios de menor capacidad económica y de gestión han de registrar en su contabilidad los movimientos de sus ingresos y gastos que reflejen la imagen fiel de su situación económico-financiera. Ante una posible insuficiencia de sus medios, otra Institución, la Diputación Provincial, le prestará los suyos para conseguir la finalidad pretendida.

La Ley 7/85, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, en su ya citado artículo 26, apartado 3, además de referirse al establecimiento y adecuada prestación de los servicios públicos mínimos, contempla la asistencia de las Diputaciones en el desempeño de las funciones públicas del apartado 3 del artículo 92 de la propia Ley, que se refiere a las de secretaría, fe pública y asesoramiento legal preceptivo y a las de control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria y la **contabilidad**, tesorería y recaudación.

En su artículo 36, establece como competencias propias de las Diputaciones Provinciales:

- a) La coordinación de los servicios municipales entre sí para la garantía de la prestación integral y adecuada a la que se refiere el apartado a) del número 2 del artículo 31 de la Ley.
- b) El derecho de la asistencia y la cooperación jurídica, económica y técnica a los municipios, especialmente a los de menor capacidad económica y de gestión.

La Instrucción de Contabilidad para las Entidades Locales, aprobada por Ordenes de 17 de julio de 1.990, determinó el desarrollo de lo dispuesto en la Ley 39/1.988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, en materia de la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública a dichas Entidades y, al aludir a las de menor capacidad económica o de gestión, la referencia normativa en adelante, lo será a aquella por la que se aprueba el modelo de tratamiento especial simplificado para municipios con población inferior a los 5.000 habitantes.

Así pues, de conformidad con los mandatos normativos expuestos, podemos concluir en este punto que la asistencia contable a los pequeños municipios para la adecuada implantación y desarrollo de las normas contables, debe ser garantizada por las Diputaciones Provinciales y, por lo tanto, queda incluida entre sus fines y competencias la posibilidad de que los Entes Locales que lo requieran, puedan obtenerla, en el ámbito del ejercicio de las mismas. Estos entes locales tienen derecho a recibir la asistencia y las Diputaciones el deber de garantizarla.

Los principios que informan esta asistencia son los de supletoriedad, petición por las Entidades Locales y proximidad, que se analizan en los apartados siguientes.

### **III. La función de asistencia contable a los pequeños municipios**

#### **1º. Sujetos y clases**

En consonancia con lo indicado, dos serán los sujetos intervinientes en la asistencia contable: el sujeto activo, es decir, aquel prestador de la asistencia, en este caso la Diputación Provincial; y el sujeto pasivo, o sea, el ente local que recibe el asesoramiento contable.

Desde el punto de vista de la asistencia ésta podrá ser:

- a) Total, cuando la Diputación Provincial suple en su conjunto la actividad contable del municipio asistido; ante la ausencia de medios por parte de éste, será la institución provincial la que se los preste en su totalidad, en la forma que tenga establecida. Se dará normalmente este supuesto en los Ayuntamientos eximidos de Secretario-Interventor por ser este puesto atendido por la Diputación.
- b) Parcial, en el caso de que el municipio disponga de medios, pero que éstos resulten insuficientes, siendo la Diputación la que los completa con los suyos propios; responde al principio de supletoriedad o complementariedad.

#### **2º. Usuarios**

Siguiendo la sistemática del profesor Vela Bargues, podemos analizar los usuarios de la información contable a la que nos estamos refiriendo, es decir, la actividad de la Diputación Provincial respecto de los municipios a los que se presta la asistencia. Esta actividad deberá dirigirse a los Ayuntamientos de menor capacidad económica y de gestión, con especial atención a las Corporaciones eximidas del sostenimiento del puesto de Secretario-Interventor y, posteriormente, a aquellos otros municipios previamente determinados por índices tales como población, presupuesto, características geográficas, etc.

Partiendo, pues, de que son los Ayuntamientos los receptores o usuarios de la actividad complementaria de las Diputaciones, en el ámbito interno de las Corporaciones, los usuarios serán:

- Los órganos políticos del municipio.
- Las unidades gestoras del mismo.
- Los funcionarios y personal perteneciente al propio municipio.
- Los órganos externos al municipio que requieren información económico-financiera sobre el mismo (estadísticas del Ministerio de Economía y Hacienda, de la Intervención General del Estado, Comunidades Autónomas, Órganos de control externo, etc.)

- Finalmente, y aunque de forma indirecta, también los vecinos y demás personas legitimadas para presentar alegaciones o impugnar los acuerdos económico-financieros que deban ser objeto de publicidad, tales como presupuestos, sus modificaciones, cuentas, etc.

Al tratar los usuarios de la información contable, se debe reiterar lo escrito en múltiples ocasiones, en el sentido de que es necesario que en las entidades locales también se dé la adecuada separación de funciones entre las decisiones de gestión y las de fiscalización interna de las mismas; ésta sería la situación ideal, pero en el tipo de Corporaciones a las que nos estamos refiriendo, tal circunstancia resulta de difícil consecución. Las funciones de gestión y de fiscalización interna se confunden habitualmente. El Secretario-Interventor, incluso por imposición normativa, lleva a cabo simultáneamente actividades de gestión y de fiscalización interna, sin la suficiente separación. De ahí, que al relacionar las funciones de asistencia contable a los órganos o unidades internas de la entidad local, sea ésta en primer término la principal usuaria, pero, en segundo término, lo serán todos sus órganos o unidades; no cabe duda de que la contabilidad es una función de gestión, con implicaciones de control interno, que se adscribe a la Secretaría-Intervención en los pequeños municipios, sin perjuicio de que sus fines últimos sean utilizados por todos los órganos políticos y de gestión interna de la propia Corporación.

### **3º.Características**

Pueden destacarse tres características fundamentales en cuanto a la prestación de asistencia contable a los Ayuntamientos:

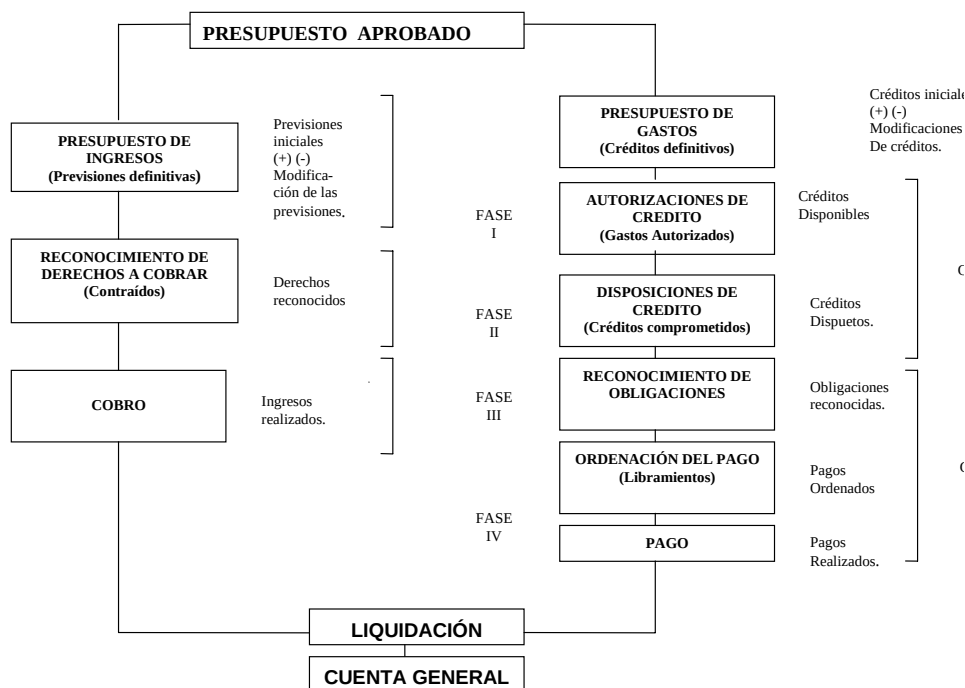
- a) La asistencia contable será, en todo caso, voluntaria, o sea, habrá de ser solicitada por acuerdo plenario para respetar aquellos principios de autonomía municipal contenidos en la Constitución, normas de desarrollo e interpretaciones del Tribunal Constitucional; obedece al principio de petición municipal. Las bases de ejecución del presupuesto serían un instrumento adecuado para que los Ayuntamientos determinaran su propio proceso interno para acogerse a la asistencia contable de la Diputación.
- b) Se tratará de un procedimiento reglado en virtud de unas normas, directrices, modelos, etc., que aprueben las Diputaciones que prestan la función de asistencia contable, en virtud de su capacidad de autoorganización.
- c) Se trata de una actividad confidencial en el que los datos que se utilizan, en cuanto no tengan el carácter de públicos, estarán sujetos a la discreción necesaria de los intervinientes.

### **4º. Objetivos y fines en el proceso contable**

Si, tal como se ha indicado, la finalidad última de la contabilidad es la determinación exacta de la imagen fiel de la situación presupuestaria y económico-financiera de una Corporación, trataremos ahora de desglosar los objetivos y fines a alcanzar mediante la asistencia contable.

Para ello recordemos que la Orden de 17 de julio de 1.990 por la que se aprueba la Instrucción de contabilidad para la Administración local, supone la implantación de un nuevo sistema contable para todo tipo de Corporaciones, aun cuando aquella Orden establece un tratamiento especial simplificado para las Entidades Locales de ámbito territorial con población inferior a 5000 habitantes que es precisamente en las que debe incidir la asistencia contable. Tal como señala el profesor Vela Bargues los dos sistemas contables están inspirados en idénticos criterios y principios; partiendo, pues, de esta aseveración, se analizan cuales serán las funciones de asistencia contable, los fines a alcanzar con la misma y los órganos o usuarios que la utilizarán.

Conocido por todos es el cuadro general de la gestión de un presupuesto de cualquier Corporación, una vez efectuada su aprobación definitiva, se considera conveniente recordarlo:



Si la gestión presupuestaria de una Corporación se ha de ajustar a las diferentes fases del precedente cuadro, con la simplificación que corresponda a los municipios menores de 5.000 habitantes y, dado que los principios contables aplicables son los establecidos en el documento de la Intervención General de la Administración del Estado, recogidos en la propia Instrucción de Contabilidad para la Administración Local, cabría formularse algunas preguntas para comprobar la situación real de la gestión presupuestaria local y la necesidad, en muchos casos, de que la asistencia contable de la Diputación venga a complementar la adecuada gestión y contabilización de la actividad económica por las entidades a las que va dirigida:

¿Se cumple siempre el principio general de registro, contabilizando en el oportuno orden cronológico todos los hechos contables sin que existan vacíos, saltos o lagunas en la información? ¿Cuántas facturas con la obra, el servicio o suministro efectuados se guardan sin contabilizar? ¿Se incluyen éstas entre las deudas contraídas por la Corporación en el cálculo del remanente? ¿Se tramitan en el momento procesal oportuno y se contabilizan adecuadamente las modificaciones presupuestarias?.

¿Se cumple el principio del precio de adquisición contabilizando los bienes, derechos y obligaciones por el importe de dicho precio y las obligaciones por su valor de reembolso? ¿Se respeta el principio de continuidad, manteniendo los criterios de valoración en los ejercicios sucesivos?.

¿Recordamos a la hora de contabilizar, el principio de prudencia, formalizando los ingresos cuando efectivamente se realizan durante la vigencia del ejercicio? ¿Se contabilizan los ingresos realmente reconocidos con los requisitos exigidos para ello, omitiendo los que sean potenciales o se encuentran sometidos a alguna limitación? ¿Se contabilizan los gastos, no sólo cuando se realizan sino también desde el momento que se tiene conocimiento de ellos? ¿Se respeta el principio de anualidad presupuestaria?.

¿Se respeta el principio de devengo imputando los ingresos y gastos en función de la corriente real de bienes y servicios y no cuando efectivamente se produzca la corriente monetaria? ¿Se dictan los actos administrativos de reconocimiento del derecho o de la obligación en el momento procesal oportuno y por el órgano competente?.

¿Se tiene en cuenta la correlación de ingresos y gastos corrientes de manera que la diferencia entre los mismos sea el resultado económico del ejercicio? ¿Se ha caído en la cuenta de la importancia de este resultado que supone el ahorro bruto, en relación con los nuevos índices del endeudamiento y de su convergencia al 110% de los ingresos corrientes al 31.12.03?.

¿Se respeta el principio de desafectación de modo que los ingresos de carácter presupuestario se destinen a financiar la totalidad de los gastos de dicha naturaleza y si existen ingresos de carácter finalista o específico, se comprueba su adecuada separación y seguimiento?.

Respecto de las liquidaciones de los Presupuestos ¿son reales los datos recogidos en las mismas, especialmente el remanente para gastos generales que se incorpora al ejercicio siguiente?.

Todas estas preguntas y muchas más que podrían formularse pretenden ser un recordatorio de aquellas obligaciones del gestor y del usuario de la contabilidad a la hora de llevar a cabo los asientos contables. A lo largo del cuadro o esquema de gestión del presupuesto que se analiza con anterioridad podríamos ir formulando estas preguntas y las respuestas a las mismas, nos indicarían si la contabilidad nos lleva a reflejar la imagen fiel de la entidad (resultado de la liquidación anual del Presupuesto, índice de endeudamiento, obligaciones contraídas para el futuro, etc.). Como de sobra sabemos que muchas de las preguntas relacionadas tienen en nuestras Corporaciones una respuesta negativa o cuando menos dudosa, la asistencia contable



de las Diputaciones a los pequeños municipios deberá tender a la consecución de que la mayoría de las respuestas o en una situación ideal, todas ellas, fueran afirmativas.

### **5º. Actividades específicas de la asistencia**

Tal como se ha indicado el artículo 26 de la Ley 7/85 determina que la regularización contable de los municipios debe ser garantizada por las Diputaciones Provinciales y, por lo tanto, está entre sus fines y competencias mantener una oferta de colaboración, es decir, de asistencia, con las Entidades Locales cooperando en realizar las actividades contables siguientes:

- a) Determinación del balance de situación real de los Ayuntamientos al que ajustar su información contable que comprende:
  - La adecuada valoración del inmovilizado de los Ayuntamientos, incluyendo la identificación y anotación registral para inmuebles y derechos reales.
  - La comprobación y depuración de los acreedores y deudores presupuestarios y no presupuestarios a fecha del balance.
  - La verificación de los saldos de endeudamiento y su relación con los parámetros e índices a que se refiere el artículo 59 de la Ley 50/1.998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.
- b) La información suficiente para rendir las cuentas de ejercicios pasados no registrados, en su caso.
- c) La contabilización general de operaciones para aquéllos Ayuntamientos que carecen de medios para el adecuado cumplimiento de la normativa vigente en la materia.
- d) La propuesta de los circuitos y procedimientos, planes de cuentas y tablas de amortización que permitan por sí mismos garantizar en el futuro la adecuada contabilización y rendición de las cuentas municipales.
- e) Asistencia para evitar el efecto 2000 e implantar el euro en los plazos establecidos.

### **6º. Cuadro-resumen de objetivos, funciones, fines y usuarios de la asistencia contable**

Con el fin de aportar “algunas consideraciones” a esta problemática contenida en los números precedentes y, tal como se indica en el título del presente trabajo, proponemos un resumen de los objetivos, tareas más significativas, fines y órganos de la asistencia contable de las Diputaciones a los municipios de menor capacidad de gestión.

**Cuadro resumen**

| OBJETIVOS          | RESUMEN DE LAS FUNCIONES DE ASISTENCIA<br>(Desarrolladas en anexo I)                                                                                                                                                                                                                                     | FINES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | USUARIOS:<br>ÓRGANOS/UNIDADES                                                                                                                                                            |
|--------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| De gestión         | <ul style="list-style-type: none"> <li>Cumplimiento de la Instrucción de Contabilidad para municipios de menos de 5.000 habitantes y de los principios contables.</li> <li>Expedición de los documentos de contabilidad.</li> <li>Libros de contabilidad.</li> <li>Estados y cuentas anuales.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Determinar el resultado económico.</li> <li>Determinar los costes y rendimientos de los servicios.</li> <li>Mostrar la situación de la tesorería.</li> <li>Favorecer la toma de decisiones políticas y de gestión.</li> <li>Mostrar la situación financiera, económica y patrimonial.</li> <li>Comprobar el grado de ejecución y liquidación presupuestaria.</li> <li>Aprobar la cuenta general.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Pleno</li> <li>Alcalde</li> <li>Comisión de Gobierno</li> <li>(Creada, en su caso, por acuerdo de Pleno)</li> <li>Unidades de gestión.</li> </ul> |
| De control interno | <ul style="list-style-type: none"> <li>Fiscalización de los documentos contables.</li> <li>Informes de los estados y cuentas anuales.</li> </ul>                                                                                                                                                         | <ul style="list-style-type: none"> <li>Preparar y elaborar la liquidación del presupuesto.</li> <li>Ejercer el control de legalidad.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Secretaría-Intervención<br>Unidades de Gestión                                                                                                                                           |
| De análisis        | Materialización de las cuestionarios estadísticos.                                                                                                                                                                                                                                                       | Elaborar las estadísticas externas (IGAE, Ministerio, Comunidad Autónoma, etc).                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Secretaría-Intervención                                                                                                                                                                  |
| De publicidad      | Edictos de publicación de los actos administrativos en esta materia que lo requieran.                                                                                                                                                                                                                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>Tramitar la publicidad, aprobación del presupuesto y sus modificaciones.</li> <li>Tramitar la publicidad, aprobación de la liquidación y cuenta general.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                         | <ul style="list-style-type: none"> <li>Alcalde</li> <li>Secretaría-Intervención</li> <li>Personas y entidades con legitimación para alegar o reclamar.</li> </ul>                        |
| De control externo | <ul style="list-style-type: none"> <li>Cuentas anuales y sus documentos.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                      | Elaboración, fiscalización y sometimiento a la censura de las Cuentas Generales ante órganos externos de fiscalización.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>Alcalde.</li> <li>Secretario-Interventor.</li> </ul>                                                                                              |

Como conclusión, podríamos señalar que la asistencia contable de las Diputaciones a los pequeños municipios es aquella actividad que pretende cooperar con los medios de sus Ayuntamientos para que, durante el proceso de contabilización, su gestión y sus resultados, la Corporación municipal ponga de manifiesto, no sólo ante los órganos internos y unidades de la misma, sino también ante los órganos de control externo y los propios vecinos, su imagen fiel de la situación real económico-presupuestaria y financiera.

**7º. La asistencia contable a través de la formación**

Una breve consideración aparte merece la asistencia contable que consiste en mejorar la formación de aquellas personas que, directa o indirectamente participan en el proceso. Resulta evidente que, cuanto más se aumenten los conocimientos en materia contable del personal de los municipios, la asistencia será menor.

La organización por la Diputación de cursos, jornadas y planes de formación continua dirigidos a los usuarios de la asistencia para ampliar sus conocimientos y mantenerlos actualizados, es una forma de asesoramiento que se considera esencial para mejorar la calidad de este servicio que, a su vez, forma parte importante de todo el complejo proceso de la actividad municipal.

#### IV. Formas de organización de la asistencia contable y futuro de la institución

Partiendo de que la asistencia contable activa la efectúa la Diputación, recibéndola aquellas Corporaciones que libremente así lo acuerden, podemos distinguir tres formas de prestación de esta ayuda que se han venido analizando en jornadas y seminarios convocados al efecto y que, fundamentalmente, son:

1º.- Aquellas Diputaciones que aprovechan los **medios personales** de que ya disponen para dedicar una parte de su actividad a efectuar la asistencia indicada. Dado que, de acuerdo con la Ley 7/85, de 2 de abril, una de las funciones esenciales de las Diputaciones es la asistencia y cooperación contable a los municipios de menor capacidad de gestión, entienden que toda su organización debe destinarse, aunque sea parcialmente, a atender estas carencias de los Ayuntamientos.

2º.- Otra alternativa utilizada consiste en crear dentro de la organización de las Diputaciones, **unidades específicas** concretas para atender toda la materia de cooperación municipal y, entre ella, la asistencia contable, bien directamente desde los servicios centrales o mediante la ubicación de oficinas en determinados municipios de la provincia.

La Diputación Provincial de Castellón ha optado por esta última posibilidad; la asistencia contable se presta por el Servicio Provincial de Asistencia a Municipios tanto a los Entes Locales como a los Organismos Autónomos provinciales y Consorcios en los que participa. En el año 1.999 y hasta el mes de junio se resolvieron 763 consultas de asistencia contable, según el detalle que se hace constar en el anexo II. Los Alcaldes de los Ayuntamientos a los que se presta la asistencia, reciben el día 15 del mes siguiente al vencido, listados que contienen los estados de ejecución del presupuesto y de tesorería.

3º.- Una solución de **carácter mixto** consiste en la creación de unidades específicas para prestar la actividad cooperadora que cuentan con el apoyo de otras unidades de la propia Diputación. Así, existen Diputaciones que han creado oficinas de asistencia con las que colabora directamente el propio servicio de informática de la Corporación. Este servicio juega y jugará un papel importantísimo en esta materia porque ya existen tendencias y experiencias, para que toda la asistencia contable a los pequeños municipios se preste, no sólo por medios informáticos, sino también con medios telemáticos.

El título de esta Mesa trata tanto del presente al que nos hemos referido, como del **futuro** de la institución de la asistencia contable; por eso se hacen, a continuación, algunas consideraciones a este respecto.

La evolución técnica en esta materia ha sido espectacular en los últimos años, de tal manera que el concepto tradicional de informática se ha sustituido por el de sociedad de la información, debido a la multitud de servicios que por medios telemáticos se pueden proporcionar, coincidiendo con la generalización del uso

de internet que permite conectar con la red a cualquier ordenador del mundo que disponga de un enchufe telefónico. Estas autopistas de la información van a revolucionar los próximos años. Las Administraciones Locales en general deberán estar preparadas para este avance de manera que, incluso la asistencia contable y otros muchos servicios, puedan prestarse por este medio a los Entes Locales.

En este aspecto merece destacarse el proyecto del Servicio de Cooperación de la Diputación Provincial de Valencia para la asistencia contable a los municipios “mediante la aplicación de sistemas de transferencias telemáticas de datos, accesos a consultas y listados en tiempo real, automatización de procesos, definición de procedimientos y formularios; se trata de aplicar la formulación y rutinas necesarias, en Entidades de menor capacidad económica y de gestión cuyas Corporaciones lo soliciten o se expresen conformes con el objeto de que, sin el traslado de la documentación física, disponiendo de la información precisa, en formatos adecuados y en plazos establecidos, con una mayor simplicidad, se procesen en Centros de Tratamiento Contable y se devuelvan en los soportes precisos y por los canales telemáticos utilizables, sistemáticamente ordenada conforme a las normas aplicables, a las Entidades Locales, resultando accesible desde el propio Ayuntamiento en tiempo real y garantizando los controles del Secretario-Interventor o Interventor responsable”.

En resumen, se trataría de la captura de los datos en formularios simples de formatos compatibles, que transferidos automáticamente fueran objeto de revisión por parte del Centro de Tratamiento Contable de la Diputación y por medio de volcados obtener la información del programa contable utilizado.

Con este sistema, se pretende una reducción drástica de los desplazamientos físicos de documentos contables, así como una simplificación de los trabajos, reducción de los costes y la disposición puntual de los datos contables que sirven para la adopción de las decisiones en el momento oportuno.

## **V. La asistencia contable y el asesoramiento**

Hasta este momento se ha descrito en este trabajo un proceso contable analizado desde el punto de vista de la asistencia que presta la Diputación en esta materia. No obstante, entendemos que una adecuada asistencia contable no se completa si no se pone de manifiesto al final del proceso, los posibles defectos de fondo o de forma observados en el mismo. Aparece, pues, la figura del asesoramiento.

Pensamos que, ante la dificultad de que los órganos de control externo sometan a fiscalización la gestión de las Entidades Locales, podrían ser las Diputaciones, prestadoras de la asistencia contable a los pequeños municipios, las que, sin pretender sustituir dicho control, emitieran anualmente un informe de orden asesor, dirigido al Alcalde del Ayuntamiento al que se le ha prestado la asistencia; resultará fácil a la Diputación que ha coparticipado en el proceso contable anual y dispone de los datos necesarios, emitir un informe a posteriori, poniendo de manifiesto los posibles defectos detectados y, mejor aun, las soluciones propuestas para su subsanación.

Así, a la vista de la gestión contable de un ejercicio económico y de su resultado, la Diputación podría emitir aquel informe dirigido al Alcalde del municipio sobre aquellos aspectos débiles relacionados con las respuestas a las preguntas que se formulaban con anterioridad, a saber:

- 1º. Acerca de la adecuación de la contabilidad llevada a cabo, a la Instrucción del tratamiento contable de los municipios menores de 5.000 habitantes, a sus principios y al Plan de Cuentas contenido en el mismo.
- 2º. Comentarios sobre los estados de cuentas anuales y sus anexos.
- 3º. Comprobación de la tramitación y contenido del Presupuesto anual y sus modificaciones, así como de su gestión y fiscalización.
- 4º. Cumplimiento de los requisitos formales de los documentos contables, disposición de fondos, cuentas de recaudación, etc.
- 5º. Comentarios, en su caso, sobre las cuentas extrapresupuestarias.
- 6º. Análisis de la situación de los fondos, actas de arqueo, aplicación de los ingresos, etc.
- 7º. Comentarios sobre el resultado presupuestario y del remanente de Tesorería, así como sobre cuantos extremos se consideren de interés sobre la liquidación del Presupuesto y la Cuenta General.

Reiteramos, tal como se ha indicado, que este documento informativo iría dirigido exclusivamente al Alcalde del Ayuntamiento al que se le ha prestado la asistencia, el cual podría hacer el uso del mismo que estimara oportuno.

## **VI. Consideración final**

El propio título del presente trabajo indica que su pretensión ha sido sólo aportar ideas, sin agotar su contenido. Resulta evidente que una de las competencias fundamentales de las Diputaciones Provinciales atribuidas por la Ley son las de cooperación y, concretamente, en este caso, las de asistencia contable a los municipios de escasa capacidad de gestión.

Serán, pues, las Diputaciones Provinciales, en virtud de su potestad de autoorganización las que determinen la forma, condiciones, requisitos etc. para la prestación de la asistencia y las Entidades Locales las que decidan si se acogen a esta prestación.

Así pues, la problemática queda abierta y sometida a cualquier tipo de crítica o de alternativas a su contenido, pero esta “consideración final” a las “consideraciones” formuladas en este trabajo, no puede concluir sin hacer alusión a la oportunidad de una futura reforma del sistema contable local especialmente en lo que se refiere al simplificado para Ayuntamientos con menos de 5.000 habitantes, ya experimentado hasta la fecha, en el sentido de hacerlo más

sencillo y adaptarlo a las necesidades reales, exigencias y posibilidades de los pequeños municipios, cuestiones éstas que pueden ser objeto de debate.

## **VII. Anexos**

### **Anexo I. Relación detallada de las funciones de asistencia contable a los pequeños municipios**

1. Valoración del Inmovilizado
2. Elaboración de Presupuestos
  - 2.1. Planes de cuentas
  - 2.2. Direcciones a Plan General de Contabilidad.
3. Tramitación de Modificaciones de créditos.
4. Liquidación de presupuestos.
5. Informes de consignación y retenciones de créditos.
6. Autorización y disposición de gastos.
7. Registro de facturas .
8. Imposición de Ordenanzas Fiscales.
9. Liquidación de derechos.
10. Reconocimiento de derechos.
11. Tesorería.
  - 11.1. Control y seguimiento de cuentas Tesoreras.
  - 11.2. Comprobación periódica de las existencias.
12. Registro y control de valores.
13. Recaudación.
  - 13.1. Cargos en voluntaria y en ejecutiva a Recaudación.
  - 13.2. Cotejo y ajuste de saldos a cuenta de Recaudación.
14. Expedientes de nóminas y retribuciones de Personal.
  - 14.1. Retenciones y saldos de Hacienda Pública por IRPF

- 14.2.Retenciones y saldos de Tesorería Seguridad Social por aportación del trabajador y por cuota patronal.
- 15. Auxiliares de cuentas de terceros > 500.000.
- 16. Saldos del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- 17. Operaciones de crédito.
  - 17.1.Anticipos de Tesorería.
  - 17.2.Operaciones de Préstamo.
- 18. Control de los saldos de financiación básica grupo 1.
- 19. Control y ajustes de saldos de extrapresupuestarias.
- 20. Registro, seguimiento y afectación de subvenciones.
- 21. Gestión de ingresos patrimoniales.
- 22. Control de gastos de financiación afectada.
- 23. Cálculos:
  - 23.1.De remanentes de créditos.
  - 23.2.Del resultado del ejercicio.
  - 23.3.Del remanente de Tesorería.
- 24. Comprobación y mantenimiento de pendientes de ejercicios cerrados.
- 25. Información de los estados de situación.
- 26. Emisión y listado de Libros de Contabilidad.
- 27. Elaboración y tramitación de Cuentas Generales.
- 28. Verificación de:
  - 28.1.Balance de situación.
  - 28.2.Estado de Tesorería.
  - 28.3.Balances de Sumas y Saldos o de comprobación.

**ANEXO II. ASISTENCIAS CONTABLES EFECTUADAS POR LA DIPUTACIÓN  
PROVINCIAL DE CASTELLÓN A MANCOMUNIDADES,  
ORGANISMOS AUTÓNOMOS, CONSORCIOS Y AYUNTAMIENTOS  
DE LA PROVINCIA DESDE 1 DE ENERO A 30 DE JUNIO DE 1999**

| <b>AÑO 1999 (hasta junio)</b>                   |                              |
|-------------------------------------------------|------------------------------|
| <b>ENTIDADES LOCALES PROVINCIA DE CASTELLÓN</b> |                              |
|                                                 |                              |
| <b>AYUNTAMIENTOS ASISTIDOS</b>                  | <b>ASISTENCIAS CONTABLES</b> |
| Total 114                                       |                              |
| <b>MANCOMUNIDADES</b>                           |                              |
| TOTAL 7                                         | 12                           |
| <b>DIPUTACIÓN</b>                               |                              |
| PATRONATO DE CERÁMICA                           | 27                           |
| PATRONATO DE TURISMO                            | 19                           |
| PATRONATO DEL TEATRE RAVAL                      | 22                           |
| CONSORCI DE BOMBERS                             | 17                           |
| DIPUTACIÓN PROVINCIAL                           | 23                           |
| HOSPITAL PROVINCIAL                             | 51                           |
| ESCUELA TAURINA                                 | 9                            |
| CONSORCIO MATADERO DE LA PLANA                  | 17                           |
| OTROS                                           | 15                           |
| TOTAL DIPUTACIÓN                                | 200                          |
|                                                 |                              |
| TOTAL ASISTENCIAS                               | 763                          |
|                                                 |                              |
| <b>POR TIPOS DE ASISTENCIA:</b>                 |                              |
| TELEF. RECIBIDO (TR):                           | 650                          |
| TELEF. PROPIO (TP):                             | 35                           |
| VISITAS RECIBIDAS (VR):                         | 15                           |
| VISITAS PROPIAS (VP):                           | 63                           |
| INFORM. ESCRITOS (IE):                          |                              |
| TOTAL                                           | 763                          |
|                                                 |                              |
| <b>POR MATERIAS</b>                             |                              |
|                                                 |                              |
| CONTABILIDAD (TEORIA):                          | 145                          |
| MANEJO APLICAT. (QM):                           | 601                          |
| DEFICIENCIAS QM:                                | 17                           |
| CIRCULARES:                                     |                              |
| TOTAL                                           | 763                          |



### Detalle de las entidades

|                                                                                                     |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Número de municipios de la Provincia                                                                | 135 |
| Otros entes (Mancomunidades, Organismos Autónomos y Consorcios)                                     | 12  |
| Nº de entes a los que se les presta:                                                                |     |
| • Asistencia contable total                                                                         | 30  |
| • Asistencia contable parcial                                                                       | 96  |
| Las asistencias se prestan de acuerdo con el Reglto. aprobado por la Corporación en sesión 27-5-97. |     |

### ANEXO III.- Bibliografía

- Instituto de Estudios de Administración Local, “La asistencia técnica, económica y jurídica de las Diputaciones Provinciales a los municipios en la Ley 7/85, de 2 de abril”; serie de documentos, número 11.
- Instituto de Estudios de Administración Local, Edición de las Ponencias de las “II Jornadas Sobre Presupuesto y Contabilidad de las Entidades Locales”, Sevilla 1.986.
- Vela Bargues, J.M. “Concepto y principios de contabilidad pública”. Editado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Vela Bargues, J.M. “La nueva contabilidad de las Entidades Locales y los principios contables públicos (I y II) “. Revista Española de Financiación y Contabilidad, Volumen XXI, números 71 y 72.
- “Plan de contabilidad para la Administración Local. Nuevo sistema de información contable local e instrucciones de contabilidad”. Editado por Lex Nova, 1.992.
- Servicio de Cooperación Municipal de la Diputación Provincial de Valencia, “Proyecto de asistencia contable a los municipios telemáticamente”.
- Boletines Informativos de la Intervención General de la Administración del Estado que se refieren a la contabilidad de las Corporaciones Locales.



*D. Juan González-Salas Folgueras*  
*Interventor del Ayuntamiento de Gijón*

El fortalecimiento legal y competencial de la autonomía local, el surgimiento de nuevas y crecientes demandas derivadas de los cambios en la estructura económica y en los hábitos sociales, la creciente importancia de los poderes locales como agentes económicos por los importantes recursos que administran, así como, la introducción de nuevas formas de gestión y de nuevos métodos de trabajo y la continua descentralización en la prestación de los distintos servicios han obligado a introducir en la Administración Local Española importantes reformas que permitieran incluir técnicas de gestión empresarial, junto con la mejora de su sistema contable, a fin de aumentar la fiabilidad y amplitud de la información que proporciona y la utilidad de ésta. Estos hechos han coincidido con el gran desarrollo que se ha originado en nuestro país de la Contabilidad Pública. Este periodo de reformas de los nuevos métodos de gestión económica local se iniciaron con la aprobación en 1988 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y en 1989 y 1990 con los Reales Decretos y Ordenes Ministeriales que han completado y desarrollado el marco legal que pretende, en base a lo preceptuado en la Constitución, someter la actividad de las Entidades Locales a los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia.

En lo que respecta a la Contabilidad Pública Local el nuevo modelo contable diseñado por la Instrucción de Contabilidad, anexa a la orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de Junio de 1990, ha supuesto una profunda transformación, a partir de 1992, primer año de aplicación, en relación con el vigente hasta entonces, regulado en la Instrucción de Contabilidad de 4 de Agosto de 1952, que informaba básicamente del control y ejecución del Presupuesto Público y que, fundamentalmente, se trataba de una contabilidad de “flujos”. Es preciso reconocer y hoy ya nadie lo discute el gran esfuerzo realizado por el conjunto de las Administraciones Públicas Locales para adaptar su sistema de información contable, lo que ha conllevado a realizar importantes inversiones en medios humanos y materiales y, asimismo, se acepta que en el aspecto jurídico – formal es la Contabilidad Pública Local una de las más avanzadas de entre los países de nuestro entorno. No obstante esto, la utilidad de la información que proporciona no satisface plenamente las necesidades de los agentes o usuarios a quién se destina, ya que no responde a los requerimientos derivados de los objetivos pretendidos con la reforma contable, ni se hace uso o analiza toda la información que se genera en el momento de la rendición de la Cuenta General anual.

Transcurrido este periodo de siete años desde la vigencia de la nueva Instrucción y en base a los últimos informes y estudios elaborados por el Tribunal de Cuentas se puede afirmar que, en la actualidad, y una vez que se corrigieron los numerosos incumplimientos de implantación que se produjeron durante los primeros años de vigencia de la nueva Instrucción, la mayoría de las Entidades Locales, al menos las que administran mayores recursos, se han adaptado, formalmente, y rinden sus cuentas aunque éstas, según los mismos informes, presentan importantes carencias en su tramitación, y en su contenido, al no figurar la totalidad de los estados, anexos y justificantes previstos legalmente. Asimismo, se aprecian retrasos en su elaboración y aprobación y deficiencias o debilidades de los sistemas y procedimientos de control interno. Otra cuestión es lo referente a los numerosos Organismos Autónomos y Sociedades Mercantiles que se han creado en un desenfrenado proceso de descentralización para la gestión y prestación de servicios, de muy dudosa justificación en muchos casos, en los que el grado de incumplimiento de implantación y rendición de cuentas se hace mucho más evidente.

Así pues, el nuevo modelo de información contable ha permitido que muchas Entidades Locales españolas hayan avanzado en una modernización de los métodos y procedimientos de su gestión y conocimiento más exacto de la situación económico - financiera de sus organizaciones, así como, ha facilitado la toma de decisiones en base a la nueva y amplia información que proporciona. No obstante esto, para otros muchos, con independencia de su tamaño ha significado una mera exigencia formal que en muchos casos se cumple parcialmente y que no se utiliza para elaborar un mínimo análisis de sus estados y cuentas más allá de la que proporcionan las tres magnitudes básicas de la ejecución del presupuesto, primando por tanto la información tradicional de la contabilidad del presupuesto, presupuestos que en muchos casos, inicialmente, se elaboran deficientemente. Se abandona la profundización sobre la contabilidad de gestión que permita formular estrategias corporativas, desarrollar procesos de gestión, ayudando a elaborar y hacer un seguimiento y control de los planes, programas y presupuestos de la Entidad, así como la determinación y análisis de costes y rendimientos de los servicios y actividades, y en general facilitar a los dirigentes, a los usuarios internos y externos cuanta información sea oportuna, relevante y útil para conocer y juzgar los aspectos de la gestión y facilitar la comprensión de la información financiera.

Transcurrido este periodo inicial de adaptación al nuevo sistema de información contable los nuevos objetivos que se presentan, a todos los entes locales, se centran en la mejora de la calidad de la información que se elabora, perfeccionando para ello las técnicas de administración y de análisis de la actividad económica-financiera.

Previamente a la formulación de algunas propuestas para el futuro, es preciso reseñar la recomendación planteada por la Comisión de Coordinación de Formación de los Órganos de Control Externo del Estado Español sobre la necesidad de simplificar la contabilidad de las numerosas Entidades Locales que existen en nuestro país con una población poco numerosa y con recursos presupuestarios muy escasos, simplificación que, garantizando la rendición de las cuentas, agilice su llevanza y facilite una información mínima pero suficiente para sus

necesidades de análisis. Al mismo tiempo, permita ampliar el número de entidades que elaboren y rindan sus cuentas, destinando sus escasos recursos humanos y materiales a otras prioridades.

No se puede ignorar y es preciso recordar el gran número de municipios que configuran la Administración Local Española de los cuales un 61% del total, tienen una población de derecho inferior a los 1.000 habitantes, y administran unos recursos inferiores al 5%, sobre el total de los disponibles por todos los entes locales españoles, municipios que no pueden afrontar, con un mínimo de rigor, debido a sus carencias de recursos humanos y materiales, la implantación y seguimiento de la actual Instrucción de Contabilidad que está fundamentada en la rendición de unas cuentas que proporcionan una información superior a sus necesidades. Asimismo, se precisaría para estas entidades el apoyo y colaboración de otras administraciones públicas que, al disponer de medios técnicos suficientes, les faciliten la implantación y análisis de su actividad económica. Así pues, la diversidad territorial y poblacional de los municipios españoles implica que las propuestas que se formulen para el futuro de la contabilidad en la Administración Local difieren según su tamaño y deberán ser mucho más exigentes cuando se trate de instituciones que administran importantes recursos económicos.

Centrándonos en algunas propuestas que sería preciso abordar en el futuro y sin pretender ser exhaustivos en su exposición y la justificación de éstas, creemos que sería necesario:

- a) Adaptación de la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local “I.C.A.L” al marco conceptual del nuevo Plan General de Contabilidad Pública, aprobado en 1995 y desarrollado para el Estado y sus Organismos Autónomos en instrucciones aprobadas por Orden Ministerial de 1 de Febrero de 1996, un nuevo marco conceptual que modifica los estados contables exigibles y mejora el alcance y contenido de la información que se elabora, reforzando el significado y exposición de la Memoria que tiene por finalidad completar, ampliar y comentar la información contenida en el balance, la cuenta de resultados económicos patrimonial y el estado de liquidación del presupuesto. Al mismo tiempo, se alcanzaría la necesaria armonización de todos los modelos contables de la Administración Pública Española que permitan un entendimiento común, un tratamiento de la información homogéneo y el establecimiento de un marco conceptual de la contabilidad pública único.

La comparación de los estados financieros, según lo regulado en el I.C.A.L. y lo establecido en el nuevo Plan General de Contabilidad Pública, es el siguiente:

**Los estados financieros en la ICAL y en el PGCP**

| <b>ICAL</b>                      | <b>PGCP</b> |
|----------------------------------|-------------|
| <b>Estados y cuentas anuales</b> |             |
| Balance de situación.            | Balance.    |

| ICAL                                                                                                      | PGCP                                                                                                                           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Cuenta de resultados.                                                                                     | Cuenta del resultado económico-patrimonial y estado de liquidación del presupuesto (resultado de las operaciones comerciales). |
| Cuadro de financiación anual.                                                                             | Punto 3.1. de la memoria.                                                                                                      |
| Liquidación del presupuesto                                                                               | Estado de liquidación del presupuesto y puntos 4 y 5 de la Memoria.                                                            |
| Estado demostrativo de los derechos a cobrar y obligaciones a pagar procedentes de presupuestos cerrados. | Puntos 4.11 y 5.6 de la memoria.                                                                                               |
| Estado de compromisos de gasto adquiridos con cargo a ejercicios futuros.                                 | Punto 4.12 de la memoria.                                                                                                      |
| Estado de Tesorería.                                                                                      | Puntos 3.3. de la memoria.                                                                                                     |
| Estado de la deuda.                                                                                       | Punto 9.1 de la memoria.                                                                                                       |
| Anexos                                                                                                    |                                                                                                                                |
| Balance de comprobación.                                                                                  | No previsto expresamente.                                                                                                      |
| Estado de modificaciones de crédito.                                                                      | Punto 4.1. de la memoria.                                                                                                      |
| Estado de los compromisos de ingreso con cargo a presupuestos futuros.                                    | Punto 5.9 de la memoria.                                                                                                       |
| Estado de gasto con financiación afectada.                                                                | Punto 6 de la memoria.                                                                                                         |
| Estado de remanente de tesorería.                                                                         | Punto 3.2. de la memoria.                                                                                                      |
| Estado de evolución y situación de los recursos administrados por cuenta de otros entes públicos          | No previsto expresamente.                                                                                                      |
| Estado de situación y movimiento de operaciones no presupuestarias de tesorería.                          | No previsto expresamente.                                                                                                      |
| Estado de situación y movimiento de valores.                                                              | No previsto expresamente.                                                                                                      |

Fuente: (IGAE, 1995)

- b) De acuerdo con el marco conceptual que define algunos de los objetivos de la contabilidad pública, ésta debe de determinar los resultados analíticos, poniendo de manifiesto el coste y rendimiento de los servicios, posibilitando el control de economía, eficiencia y eficacia para lo cual la información económica-financiera pública debe de mostrar los gastos y los ingresos económicos y en que medida éstos han sido suficientes para cubrir aquellos y si en un futuro los ciudadanos deberán de soportar cargas por servicios previamente administrados. En cumplimiento o consecución de éstos fines se precisaría, entre otras medidas, lo siguiente:
- a) La implantación de un adecuado sistema de planificación, estableciendo los objetivos, las acciones y recursos que deben ser llevados a cabo para alcanzarlos, cuestión ésta que sólo se resolverá si las técnicas de programación y presupuestación en las Entidades

Locales se perfeccionan, abandonando la obsoleta práctica de la presupuestación incrementalista, desarrollando la presupuestación orgánica y funcional e introduciendo, gradualmente, la selección y seguimiento de programas y proyectos.

- b) Desarrollo e implantación paulatina de modelos de contabilidad analítica que permitan:
- Valorar el coste de las actividades y prestación de servicios públicos, por los que se van a exigir como contraprestación tasas o precios públicos.
  - Clasificar el empleo de los recursos públicos desde la perspectiva de la eficiencia y economía, posibilitando un control de gestión sobre aspectos concretos de la Entidad.
  - Facilitar la elaboración y evaluación de los presupuestos, proporcionando información que permita apoyar un análisis centrado en el impacto económico de las distintas alternativas para alcanzar los objetivos del sistema presupuestario.
  - Apoyar la adopción de decisiones sobre la producción de bienes o prestación de servicios con conocimiento detallado de los costes e ingresos.

En la Administración Local, al igual que sucede en la Administración del Estado, existen numerosas referencias legales de las cuales se deriva la necesidad de implantar una contabilidad analítica, contabilidad que se integrará como un subsistema dentro del Sistema de Información Contable del Ente Local y que proporciona un tipo de información que, tradicionalmente, está orientada a los gestores, para que éstos puedan medir el alcance de los objetivos programados y presupuestarlos para un período completo. Posteriormente, medir el grado de cumplimiento en la fase de control.

Las referencias que la Ley 39/88, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales plantea sobre la necesidad de implantar esta contabilidad analítica son:

|                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|----------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Art. 24</b> | El importe estimado de las <b>tasas</b> por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrán exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate. Para la determinación de dicho coste se tomarán en consideración los gastos directos e indirectos que contribuyen a la formación del coste total del servicio o de la actividad, incluso los de carácter financiero, amortización e inmovilizado y generales que sean de aplicación, no sufragados por contribuciones especiales, todo ello con independencia del presupuesto con cargo al cual se satisfaga o del organismo que los soporte. |
| <b>Art. 31</b> | La base imponible de las <b>contribuciones especiales</b> , constituida, como máximo, por el 90% del coste que la Entidad local soporte, por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |

|                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|-----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Art. 45</b>  | Los <b>precios públicos</b> deberán cubrir como mínimo, el coste del servicio prestado o de la actividad realizada.                                                                                                                                                                                                                                    |
| <b>Art. 147</b> | 2. El Plan de Inversiones deberá coordinarse, en su caso, con el Programa de Actuación y Planes de Etapas de Planeamiento Urbanístico, se completará con el Programa Financiero, que contendrá en su apartado c) las operaciones de crédito que resulten necesarias para completar la financiación, con indicación de los costes que vayan a generar.. |
| <b>Art. 186</b> | c) Entre los fines de la contabilidad figura “determinar los resultados analíticos poniendo de manifiesto el coste y rendimiento de los servicios”                                                                                                                                                                                                     |
| <b>Art. 192</b> | En los Municipios de más de 50.000 habitantes se acompañe a la Cuenta General una <b>Memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos y del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados</b> con indicación de los previstos y alcanzados con el coste de los mismos.                                               |
| <b>Art. 201</b> | 2. El control financiero se extienda, entre otros aspectos, al grado de eficacia y de eficiencia en la consecución de los objetivos previstos.                                                                                                                                                                                                         |
| <b>Art. 202</b> | El control de eficacia tendrá por objeto la comprobación periódica del grado de cumplimiento de los objetivos, así como el análisis del Coste de funcionamiento y del rendimiento de los respectivos servicios o inversiones.                                                                                                                          |

Del análisis de la normativa legal se deriva la preocupación creciente por la obtención de eficiencia y economía en la gestión del gasto público. El Sector Público tiene que dar satisfacción a un abanico de necesidades sociales en continua expansión que, junto a unos recursos públicos limitados, exige una gestión rigurosa de los mismos haciendo insuficiente para apoyar la toma de decisiones la información proporcionada por los estados financieros tradicionales. Por ello, deberá ser complementada con una información más detallada sobre cada una de las partes de la organización. Esta información es la que elabora la contabilidad de gestión pública.

Para el cumplimiento de esto sería preciso el desarrollo de un modelo básico de contabilidad analítica para la Administración Local, al igual que ha sucedido con el proyecto CANOA de implantación en los organismos autónomos del Estado, modelo que podría ser desarrollado a iniciativa y bajo la dirección del IGAE.

1. Mejorar el alcance y contenido de los análisis de la gestión económica y financiera sobre las magnitudes básicas que hoy se obtienen de los subsistemas presupuestarios, patrimonial y económico, incorporando, en unos casos, indicadores de gestión mediante ratios que permitan, a niveles de mayor desagregación, efectuar un análisis de los aspectos más concretos para llevar a cabo una evaluación de la gestión y comparación con otras

entidades, así como, de la situación financiera y patrimonial de la Entidad, y, en otros casos, la desagregación y comparación de los distintos estados y cuentas de resultados con el fin de determinar los necesarios equilibrios.

Sobre este tipo de análisis se han planteado numerosas propuestas con diferente alcance y contenido en diversos estudios y trabajos de investigación que, básicamente, vienen a justificar la necesidad de su elaboración por su carencia en un grupo muy numeroso de entes locales, lo que impide establecer un mayor rigor en la fase de control de la actividad económica-financiera de la entidad que se analiza, así como, ayudar a los destinatarios de la información a que se formen una opinión exacta sobre la verdadera situación patrimonial, financiera, de la ejecución del presupuesto y de los resultados de la entidad. Al mismo tiempo, esto podría ser objeto de contraste, con datos homogéneos, con el resto de las entidades de igual tamaño o actividad. El alcance de este objetivo debe de cumplir el triple enfoque:

- *Análisis patrimonial*. Estudio de la estructura económica y financiera de la entidad local.
  - *Análisis financiero*. Estudio del equilibrio financiero y de la solvencia de la entidad.
  - *Análisis económico*. Estudio de los resultados y de la eficiencia en la gestión local.
2. Motivado por la creciente descentralización de la prestación de servicios mediante la creación de organismos autónomos y sociedades mercantiles el estudio de la situación económica-financiera de una Entidad Local basado únicamente en el análisis de sus cuentas individuales puede representar que no se tenga una información exacta y fiel de dicha situación. Como consecuencia de esto es imprescindible avanzar en la aplicación de las técnicas de consolidación de toda la información contable de las Entidades vinculadas o de titularidad de la Entidad Local que se analiza, con el fin de obtener y analizar una información global y no fragmentada.

Esta necesidad de avanzar en la consolidación y no en la simple agregación de los estados financieros de todas aquellas entidades de derecho público o privado que con presupuesto independiente conforman el grupo público municipal, no debe de obviar la necesaria rendición de cuentas individuales, el análisis económico-financiero propios, en función de la actividad que se realiza, y el ejercicio de los procedimientos de control, para cada caso, que podrían poner de manifiesto las actuaciones ineficientes de aquellas entidades creadas para unos fines que no se cumplen o que pueden poner en riesgo el equilibrio de la Entidad Local de la que dependen.

3. Como resultado de la rendición de cuentas y de su análisis deberá de fortalecerse el trabajo de elaboración de informes de diverso contenido, presentación y alcance, según los usuarios o destinatarios de la información ya sean gestores internos, órganos de control externos, entidades públicas, privadas y ciudadanos en general, informes que, entre otros fines, deben de favorecer la transparencia de la gestión de los intereses propios de la



colectividad, impulsar la participación ciudadana y permitir juzgar la realidad de las actuaciones y de la situación económica-financiera de las Entidades Locales. De nada servirían todos los esfuerzos en definir un nuevo marco conceptual de la contabilidad local, la implantación de nuevos modelos, la elaboración de análisis de todos los estados que se rinden si esto no trasciende, se le da una utilidad y se impulsa una gestión más transparente.

### **Bibliografía:**

1. *López, J.L. Pablos, P. Vázquez, B. Rodríguez y J. González-Salas*: Los costes en los Ayuntamientos: El caso del procedimiento de emisión de licencia de obra menor del Ayuntamiento de Gijón.1999.
2. *M. López*: La información económica-financiera: análisis presupuestario. Cursos de Verano/97. Universidad de Oviedo
3. *D. Fidalgo*: Presente y futuro de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas sobre las Corporaciones Locales. RV. Española de Control Externo, 1999
4. *Brusca Alijande*: El Estado del Resultado Presupuestario y el Equilibrio Presupuestario en el contexto de las Entidades Locales. RV. Hacienda Local, 1996.
5. *Brusca, V. Córdor*: La adaptación de la Administración Local al P.G.C.P.: Principales cambios y reformas. RV. Análisis Local, 1997.
6. *J.L. Pablos*: Reflexión sobre el proceso de gestión y el sistema de información contable de los municipios. Ponencia II Seminario sobre Gestión Pública Local. Gijón 1996.
7. *J.L. Pablos, J.M. Fernández y otros*: Análisis de la información económica-financiera de las Entidades Locales. Proyecto de investigación, 1998.
8. *J.F. Santos Peñalver*: Justificación de la consolidación y delimitación del perímetro del grupo. RV. Auditoría Pública, 1999.
9. *J. M. Vela Barges*: Información contable y gestión financiera de la Administración Local Española. RV. Análisis Local, 1995.
10. *M. Miaja*: El desarrollo de la Contabilidad Pública. RV. Auditoria Pública, 1997.
11. *P. Gayubo Pérez*: La información económica-financiera; análisis económico. Los indicadores de Gestión. Ponencia cursos de Verano/97. Universidad de Oviedo: Análisis e integración de la información económica-financiera de las Entidades Locales.
12. *R. Hernández Pardo*: El Principio del equilibrio en las Haciendas Locales, RV. Hacienda Local, 1997.



*D<sup>a</sup>. Elena M<sup>a</sup> Estrada González*

*Jefa del Área de Administración Territorial. IGAE.*

## **LA CONTABILIDAD Y EL INVENTARIO DE LAS ENTIDADES LOCALES: DOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN INTERRELACIONADOS**

### **I. Introducción.**

No es pretensión de esta comunicación analizar la problemática que plantea el régimen jurídico de los bienes de las entidades locales, ni tampoco abordar el análisis patrimonial de sus estados financieros, temas, por otra parte, de gran interés, sino la más modesta de llamar la atención sobre las relaciones existentes entre dos sistemas de información, la Contabilidad y el Inventario, que en la práctica, a veces, se encuentran tan distantes que muestran imágenes de una misma realidad radicalmente diferentes.

El objetivo de este trabajo es, por tanto, contribuir a aumentar la sensibilización a favor de la necesidad de disponer de Inventarios permanentemente actualizados, canalizando adecuadamente el traspaso de información de estos a la contabilidad y viceversa, y posibilitando con ello un análisis patrimonial real de la información económico-financiera de las entidades locales.

La Contabilidad patrimonial y el Inventario son, ante todo, sistemas de información, en concreto, sistemas de información de carácter patrimonial con un régimen jurídico propio.

El régimen jurídico del sistema de información contable se contiene, básicamente, en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales (LRHL), y en las Instrucciones de Contabilidad para la Administración local, que la desarrollan, aprobadas por Órdenes del Ministerio de Economía y Hacienda, de 17 de julio de 1990:

- Instrucción de Contabilidad para la Administración local (ICAL).
- Instrucción de Contabilidad del tratamiento especial simplificado para entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes (ICS).

La legislación general estatal sobre el patrimonio de las entidades locales está constituida por:

- a) La legislación del Estado de carácter básico: Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, artículos 79 a 83 (LBRL).

- b) En defecto de la anterior, la demás legislación del Estado sobre bienes de las entidades locales: Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, artículos 74 a 87 (TRRL), y Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las entidades locales (RB).
- c) Con carácter supletorio, la legislación sobre el Patrimonio del Estado.

En el ámbito patrimonial, como ocurre, en general, en el resto de aspectos del régimen local, confluyen dos ordenamientos jurídicos: el estatal y el autonómico. Por tanto, a las normas anteriores hay que añadir, a continuación de la legislación del Estado de carácter básico, la legislación de desarrollo dictada por la Comunidad Autónoma correspondiente. Cabe citar, a título de ejemplo, la Ley 8/1987, de 15 de abril, Municipal y de Régimen local de Cataluña, y el Decreto 336/1988, de 17 de octubre, de la Generalidad de Cataluña, por el que se aprueba el Reglamento del Patrimonio de los entes locales, así como el Decreto Foral 280/1990, de 18 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de bienes de las entidades locales de Navarra.

La Contabilidad patrimonial y el Inventario recaen sobre un mismo objeto, el «patrimonio» de la entidad, contemplándolo desde perspectivas distintas.

De las diversas acepciones del término «patrimonio», interesa aquí destacar las dos siguientes:

- una, que podríamos calificar de *jurídica*, que concibe el patrimonio como el conjunto de bienes pertenecientes a una persona natural o jurídica, o afectos a un fin, susceptibles de estimación económica, y
- otra, que podríamos calificar de *económica*, según la cual el patrimonio es la diferencia entre los valores económicos pertenecientes a una persona física o jurídica y las deudas u obligaciones de que responde.

La acepción que se contempla en la legislación patrimonial es la que hemos calificado de *jurídica*, mientras que a efectos contables se utiliza la acepción *económica*. En efecto, el artículo 79 LBRL define el Patrimonio de las entidades locales señalando que “*está constituido por el conjunto de bienes, derechos y acciones que les pertenezcan*”, definición que reproduce el art. 1º.1 RB. Por su parte, en las Instrucciones de Contabilidad local se define el Patrimonio como “*la diferencia entre el valor de los bienes activos y pasivos propiedad de la entidad local, sujeto de la contabilidad*”.

Antes de entrar a comentar los aspectos más destacables de la relación entre la Contabilidad patrimonial y el Inventario, se hace necesario describir, siquiera someramente, estos dos sistemas de información.

## **II. La contabilidad patrimonial**

La Contabilidad puede conceptuarse como la disciplina que se ocupa de la medida, representación y análisis de la situación económico-financiera de las organizaciones económicas. Mediante la utilización de un conjunto de normas, principios y técnicas propios,

la contabilidad elabora y suministra información para satisfacer las necesidades de los destinatarios de la misma. Por tanto, puede decirse que la contabilidad es, ante todo, “*un sistema de elaboración y comunicación de información*”.

La información a suministrar por la contabilidad es de naturaleza muy diversa, pues diversas son las necesidades que se pretenden satisfacer con ella. En todo caso, la contabilidad está orientada a proporcionar información de carácter económico, financiero y patrimonial.

Las necesidades de información económica, financiera y patrimonial en cualquier organización económica, pública o privada, son similares, adquiriendo especial relevancia en el ámbito de las Administraciones Públicas, la relativa al seguimiento de la ejecución del presupuesto, dada la trascendencia que la institución presupuestaria tiene en estas entidades.

El presupuesto delimita el ámbito de la actividad económico-financiera de las entidades públicas a través del mandato otorgado por las asambleas representativas a los órganos ejecutivos; por ello, tradicionalmente, la contabilidad pública se ha concebido como instrumento de control de la legalidad presupuestaria.

La moderna contabilidad pública, sin olvidar la preponderancia que la institución presupuestaria sigue teniendo en la vida de las entidades públicas, ha superado su concepción tradicional, dejando de ser el mero registro de la ejecución del presupuesto y pasando a proporcionar una visión integradora de la actividad económica pública.

En este sentido, el Documento nº 7 de Principios Contables Públicos establece que la información económico-financiera pública “*debe reflejar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de la ejecución del presupuesto y de los resultados de la entidad a que se refiera*”. Dicha información económico-financiera, debidamente ordenada se contiene en los estados y cuentas que integran la Cuenta General de la entidad.

En el marco de las entidades locales, se reconoce la moderna concepción de la contabilidad pública en la enumeración de los fines a los que debe supeditarse la organización de la contabilidad pública local, que se contiene en el artículo 186 LRHL.

Entre dichos fines han de destacarse, por su directa vinculación con el contenido de esta comunicación, los recogidos en los apartados a) y k) del citado artículo 186 LRHL:

“a) *Establecer el balance de la Entidad local, poniendo de manifiesto la composición y situación de su Patrimonio, así como de sus variaciones.*

.....

k) *Posibilitar el inventario y el control del inmovilizado material, inmaterial y financiero, el control del endeudamiento y el seguimiento individualizado de la situación deudora o acreedora de los interesados que se relacionen con la Entidad local.*”

Recordemos que cuando la LRHL emplea el término «Patrimonio», lo hace en su acepción económica, como conjunto de activos y pasivos de la entidad.

El actual modelo contable de las entidades locales proporciona los principios, reglas e instrumentos que permiten un adecuado seguimiento y control de los diversos elementos integrantes del Patrimonio de los entes locales (bienes, derechos y obligaciones), dando así cumplimiento a los fines señalados.

Las Instrucciones de Contabilidad para la Administración local, a través de su respectivo Plan de Cuentas, recogen los principios consagrados por la tradición contable que inspiran los criterios básicos de valoración de los elementos patrimoniales. Estos principios son los del precio de adquisición, continuidad, devengo y gestión continuada.

El objetivo que se persigue con el establecimiento de criterios básicos de valoración es que la contabilidad ofrezca una información realista y homogénea de la situación y evolución del patrimonio de los entes locales.

El criterio que debe aplicarse, con carácter general, para valorar los elementos patrimoniales es el precio de adquisición (o el coste de producción). Aunque este criterio de valoración ha recibido numerosas críticas por parte de la doctrina contable alegando que ignora por completo los efectos de la inestabilidad de los precios, pudiendo llegar a distorsionar la información contenida en los estados financieros, se ha mantenido como criterio general, entre otras razones, por la homogeneidad y objetividad que imprime a las valoraciones, intentando, no obstante, paliar las consecuencias distorsionantes que sobre el precio de adquisición tiene la inestabilidad de los precios a través de fórmulas como la regularización de valores contables.

El criterio del precio de adquisición, de general aplicación para la valoración de los activos, no es el único contemplado en los Planes de Contabilidad local. Así, las deudas de la entidad deben valorarse por el valor de reembolso, es decir, por el importe a pagar en el momento de su vencimiento.

Por otra parte, las propias Instrucciones de Contabilidad local reconocen que el precio de adquisición no es un valor inamovible, al establecer que deberá mantenerse salvo reducciones o aumentos efectivos del valor de los activos.

En resumen, el conjunto de principios y criterios de valoración contenidos en las Instrucciones de Contabilidad local, determinan la forma de valorar y representar los activos y pasivos de las entidades locales, siendo el instrumento básico de representación de la situación patrimonial de la entidad el Balance de Situación. Siguiendo el tenor literal de las Instrucciones de Contabilidad local:

*«El Balance de Situación expresará la composición y situación del Patrimonio al día del cierre del ejercicio, antes de la aplicación de resultados. En dicho Balance se distinguirán con claridad, por una parte los activos, ordenados en función de su grado de liquidez, y por otra los pasivos, relacionados atendiendo a su grado de exigibilidad.»*

Por tanto, el Balance de Situación refleja, con una configuración ya tradicional, heredada de la contabilidad del sector empresarial, la estructura económico-financiera de la entidad en un momento determinado del tiempo.

A partir de la dicotomía del Balance de Situación en activo y pasivo, podemos entender el activo como reflejo de la inversión, del empleo de recursos, de la utilización de los mismos y de la estructura económica de la entidad (capital en funcionamiento: fijo y circulante) y el pasivo como reflejo de la financiación obtenida, el origen de fondos, la procedencia de los recursos que financian el activo y la estructura financiera de la entidad (fondos propios y exigibles o deudas a terceros).

En resumen, cabe señalar:

- 1º. El Balance es un documento que ofrece una visión estática del patrimonio de la entidad, referida al momento de su elaboración.
- 2º. Mediante la comparación de la información recogida en dos balances consecutivos, y complementada con la obtenida a través de otros estados como las Cuentas de Resultados, que explican los flujos que han dado lugar a la determinación del resultado del período, y el Cuadro de Financiación Anual, que ofrece una información sistematizada de los fondos obtenidos durante ese período y de la aplicación dada a los mismos, se explican las variaciones de los elementos patrimoniales en el ejercicio.

En relación con el análisis del Balance, el documento SFAS n° 117 de la FASB<sup>1</sup>, aplicable a entidades no lucrativas, señala que la información proporcionada por el Balance, complementada con las notas al mismo y la información de otros estados, sirve a los acreedores y a otros usuarios para valorar:

- la capacidad de la entidad para continuar prestando servicios, y
- la liquidez, la flexibilidad financiera, la capacidad de hacer frente a las obligaciones y las necesidades de financiación externa.

El estudio de las distintas masas patrimoniales del Balance de Situación es uno de los puntos fundamentales del análisis financiero y patrimonial, tanto en el ámbito empresarial como en el público.

Como ha quedado expuesto, el Balance proporciona una imagen de cómo la entidad local tiene invertidos sus recursos (activo) y cuáles son sus fuentes de financiación (pasivo). Por ello, se considera al Balance un instrumento básico para el análisis de la “solvencia a largo plazo”, es decir, la capacidad financiera de la entidad para hacer frente al pago de sus deudas a largo plazo.

---

<sup>1</sup> Statement of Financial Accounting Standards n° 117, “*Financial Statements of Not-for-profit Organizations*”, de la Financial Accounting Standards Board.

En la evaluación de la solvencia a largo plazo, un aspecto importante a analizar es la “cobertura del activo”, que representa las garantías que en último término puede ofrecer una entidad a sus acreedores. El grado de cobertura del activo se obtendrá por comparación del activo y el pasivo exigible. En el caso de las entidades locales, dado que el régimen jurídico de sus bienes otorga a éstos una protección especial, sólo sería objeto de comparación una parte del activo, el denominado activo “realizable” (categoría que excluiría los bienes destinados a un uso o a un servicio público, dada su condición de inalienables). En cualquier caso, en situación de normalidad, no serán los bienes patrimoniales los que hagan frente a las deudas, sino los ingresos del ejercicio.

Por otro lado, en la comparación entre los activos fijos y las deudas a largo plazo debe tenerse presente el tratamiento contable previsto para las infraestructuras y los bienes destinados al uso general, pues las deudas a largo plazo pueden haber financiado su adquisición y construcción, y, sin embargo, como regla general, estos causarán baja en el activo de la entidad una vez terminados.

El Balance también permite el análisis de la liquidez o capacidad de la entidad para cumplir con sus obligaciones a corto plazo. En el sector privado, la relación entre activos y pasivos circulantes, y en especial el capital circulante, ha sido reconocida como una de las medidas más significativas de la liquidez empresarial. Sin embargo, en el ámbito público local, el remanente de tesorería constituye una magnitud más representativa de la solvencia a corto plazo de la entidad, en la medida que despreja aquellos derechos y obligaciones a corto plazo no vencidos cuya cancelación deba aplicarse al presupuesto del ejercicio en que se produzca su vencimiento.

En definitiva, el análisis del Balance de Situación de las entidades locales, como del resto de Administraciones Públicas, debe tener presente que la mayor parte de sus recursos no se obtiene de la explotación de las inversiones realizadas y que sólo el inmovilizado no afectado al uso o al servicio público puede servir de garantía de los préstamos recibidos.

### **III. El inventario**

La legislación vigente, y a la cabeza la Constitución, impone a las Administraciones Públicas la obligación de conservar y defender su patrimonio, y para ello, nada mejor que conocerlo.

El Inventario es un registro administrativo en el que, con carácter general, la entidad local debe reflejar con el mayor detalle posible las características físicas, jurídicas y económicas de los bienes y derechos que le pertenecen.

Si bien las inscripciones en el Inventario ni crean ni modifican situaciones jurídicas, ello no les priva de producir efectos, debiendo destacar, a este respecto, que el artículo 206 de la Ley Hipotecaria facilita el acceso al Registro de la Propiedad de la certificación expedida por el Secretario de la Corporación como medio excepcional de inmatriculación.

El Inventario está llamado a cumplir las siguientes funciones:



- a) Ser instrumento de control y defensa jurídica del patrimonio de la entidad, y
- b) Servir a la gestión de los bienes y derechos que en él se integran.

En efecto, el Inventario va a constituirse en el soporte necesario para el ejercicio por la Corporación de las facultades que le corresponden en orden a la protección de sus bienes y derechos, y facilitar, asimismo, la toma de decisiones en relación con ellos, en la medida que pueden ser fuente de gastos y de ingresos para la entidad e, incluso, pueden servir de garantía para la obtención de operaciones de crédito en los casos y condiciones previstos en la LRHL.

La regulación estatal del Inventario de las entidades locales se contiene en el TRRL y en el RB, cuyos artículos 86 y 17, respectivamente, disponen la obligación de las entidades locales de formar Inventario valorado de todos los bienes y derechos que les pertenecen.

La obligación de las entidades locales de formar Inventario viene de antiguo, ya se imponía en el Estatuto Municipal de 1924 y se reiteraba en el derogado Reglamento de bienes de 27 de mayo de 1955. En el Estatuto de 1924 se concedía un plazo de tres años para la formación del Inventario, plazo que se reiteró, ante su incumplimiento sistemático, en el Reglamento de bienes de 1955. De nuevo, el vigente Reglamento de bienes, en su disposición transitoria segunda, volvió a conceder un plazo de tres años (que venció en 1989) para concluir los Inventarios todavía no formados y para incluir en el Inventario los bienes inmuebles, de naturaleza demanial, distintos de los edificios (pues hasta entonces no era obligatoria su inclusión). Vemos pues que cada treinta años, desde 1924, se viene concediendo un plazo de tres años para cumplir la reiteradamente incumplida obligación de formar Inventario.

Ahora bien, desde un punto de vista objetivo, la obligación de formar Inventario no ha tenido siempre el mismo alcance. Así, el Reglamento de bienes de 1955 obligaba a incluir en el Inventario los bienes patrimoniales y aquéllos de dominio público que fueran edificios o tuvieran carácter mueble. Tanto el TRRL como el RB de 1986, amplían la obligación de inventariar, extendiéndola a «todos» los bienes y derechos de la entidad, cualquiera que sea su naturaleza (patrimonial o demanial) o forma de adquisición.

Si bien, como acabamos de exponer, en el Inventario deben tener reflejo la totalidad de los bienes y derechos de la entidad, la propia función que cumple el Inventario viene a matizar su carácter integral, imponiendo la exigencia de que los bienes y derechos a inventariar gocen de la cualidad de permanencia en el patrimonio de la entidad, pues de lo contrario se haría inviable una gestión racional y eficaz de sus bienes y derechos.

En el Inventario se incluirán, no sólo bienes terminados, sino también bienes en curso, es decir, en fase de adaptación, construcción o montaje. Así se deduce, en relación con el inmovilizado material, de las reglas 202 ICAL y 135 ICS.

De acuerdo con el artículo 18 RB, en el Inventario se reseñarán, por separado, los bienes y derechos de la entidad, agrupándolos en ocho epígrafes:

1º. Inmuebles.

2º. Derechos reales.

3º. Muebles de carácter histórico, artístico o de considerable valor económico.

4º. Valores mobiliarios, créditos y derechos, de carácter personal de la Corporación.

5º. Vehículos.

6º. Semovientes.

7º. Muebles no comprendidos en los anteriores enunciados.

8º. Bienes y derechos revertibles.

Dentro de cada epígrafe los bienes se reseñarán individualmente, asignando a cada uno de ellos una numeración correlativa, sin perjuicio de la agrupación de bienes que, compartiendo una misma localización o siendo ésta independiente, se juzgue necesaria para obtener un mejor reflejo de la realidad física. Pueden constituir ejemplos de estas agrupaciones los centros escolares con varios pabellones o las estaciones depuradoras de aguas residuales.

Por cada uno de los bienes reseñados deberá incluirse la información física, jurídica y económica que se detalla en el Reglamento de bienes. No obstante, este requerimiento de información debe considerarse a título de “mínimo”, de modo que en el Inventario podrán incluirse, además, cuantos aspectos de los bienes y derechos contribuyan a una mejor identificación y conocimiento de los mismos. Así, en relación con los inmuebles podría resultar de interés consignar, por ejemplo, los usuarios y terceros que entren en relación con el bien, su vida útil, su valor residual, los gastos corrientes asociados a su uso, las rúbricas del Balance en las que figuren registrados, etc.

El enunciado de los distintos epígrafes del Inventario alude a la naturaleza de los bienes y derechos que agrupa, a excepción del epígrafe 8º que agrupa los bienes y derechos por su carácter reversible, incluyendo aquellos cuyo dominio o disfrute ha de revertir o consolidarse en la entidad llegado cierto día o al cumplirse o no determinada condición. Este diferente criterio de clasificación de los bienes y derechos de los epígrafes 1º a 7º y del epígrafe 8º, da lugar a que un mismo bien aparezca registrado en el epígrafe correspondiente a su naturaleza y, a la vez, en el epígrafe 8º, cuando siendo propiedad de la entidad local tenga carácter reversible.

La obligación de formar Inventario lleva aparejada la de mantenerlo permanentemente actualizado, y se impone a todas las entidades locales en los mismos términos, con la misma intensidad, sin simplificación alguna por razón del tamaño de la entidad.

El Inventario, una vez formado, deberá ser aprobado por el Pleno de la Corporación y, anualmente, se procederá a su rectificación para reflejar las vicisitudes de toda índole acontecidas sobre los bienes y derechos de la entidad durante ese periodo, debiendo ser objeto de comprobación cada vez que se renueve la Corporación.

#### **IV. Relaciones entre la contabilidad y el inventario**

La Contabilidad y el Inventario son dos sistemas de información distintos pero interrelacionados. Cada uno de estos sistemas tiene, como ya hemos visto, un régimen jurídico propio, y en ellos se reconocen relaciones entre ambos.

En efecto, el Reglamento de bienes de las entidades locales incluye entre las características económicas a reseñar de cada uno de los bienes y derechos inventariados el costo de la adquisición y la amortización, y se refiere al libro de contabilidad de inventarios y balances.

Por lo que respecta al régimen contable, recordemos que el artículo 186 LRHL incluye entre los fines al servicio de los cuales está organizada la contabilidad de los entes locales “..... *posibilitar el inventario y el control del inmovilizado*”. Este vínculo entre la Contabilidad y el Inventario se reafirma en las reglas 202 ICAL y 135 ICS, en relación al Inmovilizado material, al establecer que *«Todos los bienes que contablemente figuren registrados en el subgrupo 20 “Inmovilizado material”, habrán de estar recogidos en el oportuno inventario, en el que, a efectos de su correcta gestión patrimonial, deberán figurar perfectamente identificados en cuanto a sus características físicas, económicas y jurídicas»*.

La Contabilidad patrimonial actual arranca del sistema contable instaurado por las Instrucciones de Contabilidad local el 1 de enero de 1992.

Con el objetivo de facilitar la implantación del nuevo sistema contable en el ejercicio de 1992, se aprobó la Orden de 31 de mayo de 1991, por la que se dictaron instrucciones para la apertura de la contabilidad en el nuevo sistema de información contable para la Administración local, que encauzaban y ordenaban el proceso de traslado de la información de un sistema contable al otro.

La referida Orden contenía las instrucciones necesarias para la formación del Balance de Situación a 1 de enero de 1992 que reflejara el patrimonio de la entidad local a dicha fecha, basándose en la necesaria correlación entre los datos que debían figurar en la apertura de la nueva contabilidad y los que se derivaran del cierre del antiguo sistema. A este efecto, la Orden imponía la obligación de elaborar un «Estado de conciliación» en el que se especificara esa correspondencia entre los saldos iniciales del Balance de Situación y las fuentes de las que se hubieran obtenido los datos: bien de las Cuentas del ejercicio 1991, bien de los libros y registros del anterior sistema contable o bien de cualquier otra documentación existente en la entidad.

En concreto, para clasificar en el Balance los elementos patrimoniales del inmovilizado, la Orden se remitía a la información contenida en la Cuenta de la Administración del Patrimonio de 1991, estableciendo una correspondencia entre los epígrafes del Inventario a que se refieren los artículos 17 a 28 RB y las rúbricas contables representativas de los bienes y derechos del inmovilizado.

El cuadro siguiente muestra de forma esquemática la correspondencia entre los epígrafes del Inventario y las rúbricas de los Planes contables locales, de acuerdo con los criterios establecidos por la Orden de 31 de mayo de 1991. Las cuentas concretas serán las que correspondan de acuerdo con el nivel de detalle contemplado en cada uno de los Planes de Cuentas: el normal y el simplificado.

| INVENTARIO DE BIENES Y DERECHOS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | PLAN DE CUENTAS LOCAL                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Epígrafe 1º «Inmuebles»</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Bienes patrimoniales o de dominio público destinados al servicio público.</li> <li>– Bienes de uso público, bienes comunales o bienes integrantes del Patrimonio Histórico de la entidad.<sup>2</sup></li> </ul>                                                                  | <p>200. Terrenos y bienes naturales.</p> <p>2000. Solares sin edificar.</p> <p>2001. Fincas rústicas.</p> <p>202. Construcciones.</p> <p>2020. Industriales.</p> <p>2021. Administrativas.</p> <p>2022. Comerciales.</p> <p>2023. Otras construcciones.</p> <p>209. Instalaciones complejas especializadas.</p> <p>22. Inversiones en infraestructura y bienes destinados al uso general.<sup>3</sup></p> |
| <p>Epígrafe 2º «Derechos reales»</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | <p>21. Inmovilizado inmaterial.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <p>Epígrafe 3º «Muebles de carácter histórico, artístico o de considerable valor económico»</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Bienes patrimoniales o de dominio público destinados al servicio público.</li> <li>– Bienes de uso público, bienes comunales o bienes integrantes del Patrimonio Histórico de la entidad.<sup>4</sup></li> </ul> | <p>20. Inmovilizado material.</p> <p>22. Inversiones en infraestructura y bienes destinados al uso general.<sup>5</sup></p>                                                                                                                                                                                                                                                                               |

<sup>2</sup> Cuando los bienes que constituyan el Patrimonio Histórico de la entidad sean de naturaleza patrimonial o estén afectados a un servicio público, figurarán en las cuentas del subgrupo 20. "Inmovilizado material" que correspondan a su naturaleza.

<sup>3</sup> Debe tenerse en cuenta que, como norma general, los bienes destinados al uso público, los comunales y los del Patrimonio Histórico –no patrimoniales ni de servicio público–, estarán representados en las cuentas correspondientes del subgrupo 22 "Infraestructuras y bienes destinados al uso general" sólo mientras se hallen en curso de ejecución, pues, de acuerdo con las reglas 220 ICAL y 152 ICS, una vez terminados quedarán registrados en la cuenta 109 "Patrimonio entregado al uso general". No obstante, las mismas reglas permiten con carácter excepcional mantener en el subgrupo 22 las inversiones terminadas.

<sup>4</sup> Véase nota 9 anterior.

<sup>5</sup> Véase nota 10 anterior.

| INVENTARIO DE BIENES Y DERECHOS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | PLAN DE CUENTAS LOCAL                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><i>Epígrafe 4º «Valores mobiliarios, créditos y derechos de carácter personal de la Corporación»</i></p> <p>(En este epígrafe se incluirán, con carácter general, las inversiones financieras permanentes de la entidad y, entre ellas, la participación que la entidad detente en las sociedades mercantiles que dependan de ella, le pertenezcan en su totalidad o mayoritariamente).</p>                                                                                                                                                                                      | <p>25. Inversiones financieras en el sector público.</p> <p>26. Otras inversiones financieras permanentes.</p> <p>27. Fianzas y depósitos constituidos.</p>                                                                                                                                                                               |
| <p><i>Epígrafe 5º «Vehículos»</i></p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | <p>203. Maquinaria, instalaciones y utillaje.</p> <p>2032. Elementos de transporte interno.</p> <p>204. Elementos de transporte.</p>                                                                                                                                                                                                      |
| <p><i>Epígrafe 6º «Semovientes»</i></p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | <p>208. Otro inmovilizado material.</p> <p>2085. Semovientes.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| <p><i>Epígrafe 7º «Muebles no comprendidos en los anteriores enunciados»</i></p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | <p>203. Maquinaria, instalaciones y utillaje.</p> <p>205. Mobiliario.</p> <p>206. Equipos para procesos de información.</p> <p>208. Otro inmovilizado material.</p>                                                                                                                                                                       |
| <p><i>Epígrafe 8º «Bienes y derechos revertibles»</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Bienes propiedad de la entidad, cedidos o adscritos a otros entes.</li> <li>– Bienes sobre los que recaigan concesiones o arrendamientos otorgados.</li> <li>– Bienes propiedad de otros entes que se encuentren cedidos o adscritos al sujeto contable.</li> <li>– Bienes recibidos de otros entes en propiedad, sujetos a reversión.</li> <li>– El resto de bienes de este epígrafe (ej.- bienes inmuebles cedidos al amparo de los artículos 109 y siguientes RB).</li> </ul> | <p>107. Patrimonio adscrito.</p> <p>108. Patrimonio cedido.</p> <p>2. INMOVILIZADO.</p> <p>20. Inmovilizado material.</p> <p>101. Patrimonio en adscripción.</p> <p>103. Patrimonio en cesión.</p> <p>20. Inmovilizado material.</p> <p>No figurarán en el Balance, incorporándose a la contabilidad cuando se produzca la reversión.</p> |

Como cuestiones a destacar en la relación Contabilidad patrimonial-Inventario vamos a analizar el Libro de inventarios y balances, la valoración de los bienes y derechos de la entidad y la conveniencia de implantar un sistema de gestión del Inventario.

#### IV.1. El libro de inventarios y balances

Las Instrucciones de Contabilidad local califican al Libro de inventarios y balances de libro de contabilidad principal e imponen su llevanza por todas las entidades locales y sus

organismos autónomos, con independencia de su tamaño. En este libro se reúnen Balance e Inventario para dejar constancia detallada de la situación patrimonial de la entidad.

Tradicionalmente ha sido el gran olvidado, incumpléndose de forma sistemática la obligación de su llevanza. La regla 67 ICAL regula este libro señalando que *“se abrirá con el Balance Inicial detallado y recogerá, anualmente, el Inventario, siendo éste el recuento sistematizado de todos los bienes, derechos y cargas que constituyen el patrimonio, debidamente valorados. Con igual periodicidad incluirá el Balance de Situación del ejercicio, las Cuentas de Resultados y el Cuadro de Financiación, de acuerdo con los principios contables establecidos. Asimismo, al menos mensualmente, se transcribirán, con sumas y saldos, los balances de comprobación.”* En términos similares se manifiesta la regla 51 ICS.

Así como en la regulación contable del Libro de inventarios y balances encontramos una definición del Inventario, en el Reglamento de bienes de las entidades locales encontramos una definición del Libro de inventarios y balances, más genérica que la contenida en las Instrucciones de Contabilidad local. El citado Reglamento, en su artículo 35, dispone que *“En el Libro de Inventarios y Balances se reflejarán anualmente los bienes, derechos y acciones de la entidad local <sup>6</sup> y sus alteraciones, así como la situación del activo y pasivo, para determinar el verdadero patrimonio en cada ejercicio económico.”*

Es el único libro de contabilidad obligatorio que no tiene carácter anual, sino histórico.

A diferencia de lo que ocurre con el resto de libros de contabilidad principal, las Instrucciones de Contabilidad local no ofrecen un modelo de Libro de inventarios y balances, de modo, que será la propia entidad sujeto contable la que determine dicho modelo, teniendo en cuenta que los Balances, las Cuentas de Resultados y el Cuadro de Financiación Anual que se transcriben a este libro presentarán el formato oficial de estos estados contables.

Las Instrucciones de Contabilidad local definen el Inventario como *«el recuento sistematizado de todos los bienes, derechos y cargas que constituyen el patrimonio, debidamente valorados»*. Se trata de una definición del Inventario a efectos de su inclusión en el libro de contabilidad, de modo que lo que hay que transcribir al libro no es el registro administrativo, sino la relación de los bienes, derechos y cargas, debidamente valorados. Este valor será aquél por el que figuren dichos bienes y derechos en la contabilidad, conste o no dicho valor en el Inventario.

Si bien no se especifica en las Instrucciones de Contabilidad local de qué fecha debe ser el Inventario a incorporar al libro, debe entenderse que la misma ha de ser la de cierre del ejercicio<sup>7</sup>, es decir, 31 de diciembre de cada año. De este modo el Inventario que se transcribe

---

<sup>6</sup> Con los términos «bienes, derechos y acciones» describe el artículo 1º RB los componentes del Patrimonio de las Entidades locales.

<sup>7</sup> El Libro de Inventarios y Cuentas anuales que, según el Código de Comercio, deberán llevar los empresarios necesariamente, sin perjuicio de lo establecido en las leyes o disposiciones especiales, *“se abrirá con el balance inicial detallado de la empresa. Al menos trimestralmente se transcribirán con sumas y saldos los balances de comprobación. Se transcribirán también el inventario de cierre de ejercicio y las cuentas anuales”* (art. 28 Código de Comercio).

al Libro de inventarios y balances, ayudará a explicar el Balance de Situación de cada ejercicio.

En aras a un mejor conocimiento de la situación patrimonial de la entidad, se hace muy recomendable incluir en el Inventario a transcribir al libro referencias contables que faciliten la elaboración de un estado de conciliación entre la relación de bienes y derechos inventariados y las rúbricas del Balance de Situación en las que, en su caso, figuren incluidos, con explicación de las causas por las que elementos patrimoniales que figuren en el Inventario no figuren en el Balance y viceversa.

#### **IV.2. Valoración de los bienes y derechos de la entidad**

El segundo aspecto a destacar en la relación Contabilidad patrimonial-Inventario es la valoración de los elementos patrimoniales de las entidades locales, y dentro de él, por la controversia que suscitan, vamos a analizar la incidencia que en la contabilidad deben tener las actualizaciones de los valores del Inventario y la amortización de los bienes del inmovilizado.

##### Incidencia contable de las actualizaciones de valor del Inventario:

En primer lugar, es necesario precisar que con la expresión “actualización de valor del Inventario” vamos a referirnos a aumentos generalizados del valor de los bienes y derechos inventariados, de todos ellos o de algunas categorías, acordados por la Corporación.

Respecto a esta cuestión, el Reglamento de bienes de las entidades locales establece que por cada uno de los elementos incluidos en el Inventario deben consignarse diversos valores, en función de la naturaleza del bien o derecho de que se trate: así, por cada inmueble deberán hacerse constar el costo de la adquisición y el valor en venta; por cada derecho real, el costo de la adquisición y el valor actual; por los valores mobiliarios, el precio de la adquisición, el capital nominal y el valor efectivo, etc.. Como vemos, el Reglamento contempla diversos valores de los bienes y derechos incluidos en el Inventario, pero no los define, de modo que para conocer su significado exacto habremos de acudir a la definición o forma de obtención establecida en otros ámbitos (contable, mercantil, ...) y a los pronunciamientos de la doctrina.

Así, por “costo de la adquisición” debe entenderse el precio de adquisición o coste de producción formado de acuerdo con las reglas previstas en la normativa contable.

En relación con el “valor en venta”, tal y como ponen de manifiesto varios autores, no está muy claro a qué valor se está refiriendo el Reglamento de bienes, pues como afirma Carmelo Bosque<sup>8</sup>, *«el concepto estricto de valor de venta, tal como es entendido por la generalidad de los expertos en esta materia, es equiparable al concepto de “precio”, es decir que equivaldría a la cantidad de dinero por el que se transfiere, efectivamente, una propiedad inmueble, en las circunstancias concretas de cada transacción. Así pues el valor en venta*

---

<sup>8</sup> “La propiedad municipal: Su valoración y relación con el catastro”, incluido en el libro “Patrimonio e inventario de bienes: Aspectos jurídicos, económicos y de gestión”. Ed: Ayuntamiento de Zaragoza, 1990.

*sólo puede conocerse cuando una transmisión se ha producido, razón por la cual difícilmente puede aplicarse a los bienes inmuebles incluidos en los inventarios de las Entidades locales».*

Para este mismo autor el Reglamento con la expresión “valor en venta” quiere referirse al valor de mercado, entendido como *«el precio más probable, en un mercado transparente, de cada inmueble y que coincidiría sensiblemente con el valor en venta».*

En el ámbito contable prima como criterio general de valoración de los activos el principio del precio de adquisición, enunciado en las Instrucciones de Contabilidad local en los siguientes términos:

*“Como norma general, todos los bienes de activo figurarán valorados en el Balance por su precio de adquisición, que se mantendrá salvo reducción efectiva en su valor, en cuyo caso se reflejará el que resulte de dicha disminución. Sólo excepcionalmente, en casos de evidente efectividad y si no se infringen normas de obligado cumplimiento, pueden figurar por un valor superior al precio de adquisición. En estos casos deberá incluirse la pertinente explicación en el Anexo del Balance”.*

El principio del precio de adquisición es un principio generalmente admitido, frente a otros como el del valor de reposición, tanto en el ámbito privado como en el público, para la valoración de los bienes y derechos de los sujetos contables, y ello, fundamentalmente, por el carácter objetivo de dicho precio: el precio de adquisición es un valor histórico, no estimativo. No obstante, este precio no está exento de limitaciones, que se ponen de relieve de manera especial en aquellos bienes que permanecen en la entidad durante un largo período de tiempo. De aquí, que el propio principio contemple la posibilidad de que los bienes y derechos figuren por valores inferiores o superiores al precio de adquisición, obligando a registrar las reducciones efectivas del valor contabilizado y permitiendo, sólo excepcionalmente, valorar los bienes por encima de su precio de adquisición.

Por lo que a los bienes de inmovilizado se refiere, se admiten dos únicas excepciones a la regla general de valoración por el precio de adquisición (o el coste de producción), en virtud de las cuales cabe valorar estos bienes por importe superior al valor contabilizado:

- Regularizaciones de valores legalmente admitidas, y
- Plusvalías efectivas, cuya contabilización se acuerde.

Hasta el momento, en el ámbito público, no se ha dictado una norma legal que ampare la regularización de valores determinando las condiciones en las que se autorizaría la modificación al alza de los valores contabilizados. En el ámbito privado, sin embargo, encontramos varios ejemplos de leyes de actualización de Balances, dictadas con fines fundamentalmente fiscales, para paliar la infravaloración de determinados bienes (generalmente, del inmovilizado material) como consecuencia de procesos inflacionarios agudos desarrollados, principalmente, durante las décadas de los años setenta y ochenta.



En relación con la posibilidad de valorar los bienes por un precio superior al contabilizado como consecuencia de plusvalías efectivas, es preciso aclarar qué debe entenderse por «plusvalía efectiva». En principio, podría calificarse como tal al incremento cierto de valor que se produce en un bien. Si bien, no debe identificarse la expresión «incremento cierto» con la de «incremento realizado», pues esto supondría no poder declarar como cierto un incremento hasta que no se materializara, es decir, hasta que no se produjera la transmisión del bien, quedando con ello vacía de contenido la excepción prevista en las Instrucciones de Contabilidad local en favor del registro contable de las plusvalías efectivas.

La efectividad de las plusvalías, es decir, la certeza del incremento de valor debe ponerse en conexión con hechos de naturaleza jurídica o económica que afecten directamente a los bienes y que sean determinantes de la afluencia de dichas plusvalías. Entre estos hechos cabe incluir las modificaciones urbanísticas (de clasificación o calificación del suelo, de aprovechamiento urbanístico, de uso o destino, etc.) y la realización de obras de urbanización de terrenos propiedad del Ayuntamiento, siempre que alteren sustancialmente el valor de los bienes afectados.

Dicha alteración sustancial deberá ser objeto de cuantificación mediante una valoración objetiva del bien que ponga de manifiesto el incremento de valor experimentado.

La constatación de la existencia de plusvalías efectivas debe efectuarse singularmente, a título individual, para cada uno de los bienes afectados por los hechos jurídicos o económicos que las originan. Por tanto, en este supuesto de excepción al registro por el precio de adquisición, no tienen cabida las plusvalías monetarias derivadas de la infravaloración de los valores nominales contabilizados como consecuencia de procesos inflacionistas. El registro de este tipo de plusvalías, que afectaría a la generalidad de los bienes de la entidad local, quedaría amparado en el supuesto de regularización de valores autorizada por norma legal, y, como ya se ha comentado, este supuesto no se ha puesto en práctica en el sector público local.

En consecuencia, la posibilidad de incrementar el valor contabilizado de los bienes de inmovilizado se limita al supuesto de «plusvalías efectivas», en los términos en que se ha descrito. Fuera de este supuesto, los incrementos de valor que se aprecien no alterarán el valor contabilizado de los bienes, sin perjuicio de la rectificación del Inventario que proceda como consecuencia de la modificación al alza de alguno de los valores que configuran las características económicas de los bienes inventariados (el valor en venta, el valor actual, etc.). En todo caso, la incorporación a la contabilidad de las plusvalías de evidente efectividad deberá ser acordada por el Pleno de la Corporación.

La corrección al alza del valor contable de los bienes deberá ser objeto de explicación en el Anexo al Balance de Situación, identificando los bienes afectados y la cuantía individual de la revalorización, exponiendo las causas de ésta y haciendo constar cuantos otros datos o circunstancias permitan un mejor conocimiento de la alteración patrimonial registrada.

El hecho de que los bienes del Inmovilizado recogidos en el Inventario figuren en el Balance de la entidad por su precio de adquisición, no puede entenderse como una discordancia entre

el Inventario y el Balance, sino como una diferencia propia de la distinta función que cumplen uno y otro. El precio de adquisición (o coste de producción) es el de general aplicación para la valoración contable de los bienes y derechos y, a la vez, es uno de los valores que conforman las características económicas que de dichos activos deben recogerse en el Inventario. La actualización del valor de los bienes y derechos del Inventario afectará a aquellos valores que tengan carácter estimativo, como el valor en venta, pero no afectará al costo de la adquisición dado su carácter fijo. Dicha actualización sólo podrá dar lugar a una modificación al alza del valor contabilizado cuando sea consecuencia de la existencia de «plusvalías efectivas».

#### La Amortización:

Con la aprobación de las Instrucciones de Contabilidad para la Administración local se produce la homologación de la contabilidad de las entidades locales con la del resto de Administraciones Públicas. Este hecho comporta la aplicación de unos principios y reglas contables homogéneas para todas las entidades públicas, pasándose de una contabilidad estrictamente presupuestaria a otra que comprendiera también una percepción de la situación económico-patrimonial.

Entre los aspectos económico-patrimoniales más relevantes se encuentra la contabilización de los activos fijos, que forman parte del Patrimonio de las entidades locales. Estos activos representan un porcentaje importante de los gastos realizados por aquéllas y son indicativos de su capacidad de prestación de bienes y servicios públicos, y para proporcionar una imagen lo más real posible de dicha capacidad es necesario que los estados contables recojan todos los bienes integrantes del activo fijo, y que dichos bienes estén debidamente valorados.

Como ya se ha comentado anteriormente los bienes de activo se valoran por el precio de adquisición (o el coste de producción), debiendo reflejarse las pérdidas imputables a dichos activos. La causa más importante de minusvaloración de los activos es la depreciación que sufren los bienes y derechos que integran el inmovilizado.

La amortización es la expresión contable de la depreciación de los elementos patrimoniales que forman parte del inmovilizado material e inmaterial. La amortización puede definirse desde dos puntos de vista: económico y financiero.

La amortización, en su sentido económico, representa el reparto del valor amortizable de un activo entre el período de tiempo que constituye su vida útil. En las Administraciones Públicas, la amortización supone la incorporación de un coste al proceso de prestación de bienes y servicios, cumpliendo la misma función económica que en las empresas.

Desde la perspectiva financiera, la amortización en las Administraciones Públicas presenta diferencias respecto al sector privado. Por un lado, no se produce la dotación de un fondo de amortización que financie la futura reposición de los elementos fijos que contribuyen a la prestación de los servicios públicos, sino que dicha renovación se deberá financiar con cargo al presupuesto de gastos del ejercicio en que se tenga que llevar a cabo. Por otro lado, una parte muy importante de los recursos financieros de las Administraciones Públicas procede de

fuentes distintas de la venta de bienes y servicios (subvenciones, transferencias, impuestos, etc.). Estas peculiaridades de las Administraciones Públicas hacen que la función financiera de la amortización no se cumpla en este ámbito.

Estas razones y los problemas que plantea a las entidades locales la valoración de los bienes y derechos recogidos en su Inventario, convierten en polémica y en escasamente cumplida la obligación de amortizar sus inmovilizados depreciables. Según datos extraídos del Informe de fiscalización del Sector local de 1994, recientemente publicado, en la muestra analizada de entidades locales del ámbito del Tribunal de Cuentas, el 72% de las mismas no dotó la amortización de su inmovilizado, siendo destacable que en esta deficiencia incurrieron 17 de las 21 Diputaciones Provinciales y Consejos Insulares (81% del colectivo analizado) y 25 de los 38 municipios con población superior a 50.000 habitantes (66% del conjunto analizado).

Pese a las dificultades de orden práctico que puede comportar el cálculo de la depreciación de los bienes de inmovilizado, hay que destacar que su determinación es fundamental para calcular el coste de los servicios y actividades públicas y el importe de las tasas y precios a imponer a los beneficiarios de los mismos, ya que, por imperativo legal, debe calcularse tomando como referencia el coste de aquéllos.

En efecto, la Ley reguladora de las Haciendas locales, para la determinación de las tasas y precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades, obliga a tomar en consideración el coste real o previsible del servicio o actividad, y en su artículo 24.2, relativo al importe de las tasas por la prestación de un servicio o la realización de una actividad, prescribe:

*“Para la determinación de dicho coste se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo satisfaga.”*

Por otro lado, la dotación de la amortización del inmovilizado aumenta el valor informativo de los estados financieros (en especial del Balance de Situación) al reflejar de forma más precisa la capacidad de los elementos del inmovilizado para generar bienes y servicios, y facilitar la planificación financiera y presupuestaria en orden a la reposición de los elementos depreciados.

Las Instrucciones de Contabilidad para la Administración local incluyen entre los criterios de valoración de los bienes del inmovilizado material e inmaterial la obligación de amortizar aquellos que tengan carácter depreciable. Las citadas Instrucciones son parcas a la hora de regular la amortización del inmovilizado, limitándose a señalar que se establecerán en función de la vida útil de los bienes, atendiendo a la depreciación que normalmente sufran por su funcionamiento, uso y disfrute, y sin perjuicio de considerar también la obsolescencia que pudiera afectarles.

La ausencia, en las Instrucciones de Contabilidad, de normas concretas en materia de amortización, deja en manos de las entidades locales la aprobación de sus propias normas, regulando todos aquellos aspectos necesarios para cuantificar la depreciación de sus bienes (vida útil, métodos de amortización, periodo máximo de amortización, etc.). En defecto de estas normas, que correspondería dictar al Pleno de la Corporación, cabría aplicar los criterios sobre amortización contenidos en la Resolución de 27 de diciembre de 1989, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se modificó el Plan General de Contabilidad Pública y se aprobó la Instrucción provisional de Contabilidad del Inmovilizado no financiero de la Administración del Estado.

#### **IV.3. Sistema de gestión del inventario**

La conveniencia de coordinar los fines de formación y actualización del Inventario con los de la contabilidad patrimonial, mejorando al propio tiempo la gestión de los recursos patrimoniales, justifica la implantación en las entidades locales de un sistema de gestión de su Inventario.

Del mismo modo que hoy no se concibe la llevanza de la contabilidad sin la informática, dada la complejidad de los procesos que en su seno se producen y el volumen de información que maneja, resulta difícil imaginar la actualización permanente del Inventario sin la ayuda de dicha herramienta, dado que se trata de un auténtico banco de datos sobre el patrimonio de las entidades locales.

Los objetivos básicos que debería perseguir un sistema de gestión del Inventario son:

- Mejorar el cumplimiento de la obligación de formación y actualización del Inventario.
- Garantizar la permanente actualización del Inventario, mediante la inclusión en el mismo de las variaciones que deban registrarse en la información de los bienes como resultado de los procedimientos de gestión patrimonial.
- Establecer un flujo continuo de información entre la contabilidad financiera y el Inventario, como forma de obtener los datos necesarios para el reflejo contable de las variaciones, composición y situación de los bienes de la entidad, posibilitando la elaboración de las cuentas y estados que, en relación con los mismos, deban rendirse a los órganos de control externo y sirviendo como desarrollo y justificación de la cifras en ellos incluidas.
- Servir a los procedimientos de gestión patrimonial proporcionando los datos y antecedentes precisos en cada una de las operaciones sobre los bienes incluidos en el Inventario.
- Contribuir al proceso de elaboración de los presupuestos aportando información acerca de los gastos corrientes en los que se incurra por la utilización o posesión de los activos, y acerca de los ingresos corrientes procedentes de su explotación, y permitiendo la evaluación de las necesidades futuras.

- Aportar información para el análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento o utilidad de los servicios o inversiones, a que se refiere el artículo 202 LRHL<sup>9</sup>.

Partiendo de la experiencia adquirida y sin perjuicio de su futura ampliación y perfeccionamiento, la implantación de un sistema de gestión del Inventario permitiría coordinar los procedimientos de gestión sobre estos bienes y garantizaría el reflejo inmediato de las operaciones de gestión patrimonial en el Inventario y en la contabilidad del inmovilizado de la entidad.

Dentro de la expresión “operaciones de gestión patrimonial” se incluyen aquellas que recaen sobre las áreas de información contenidas en el Inventario. Entre dichas operaciones cabe citar:

- operaciones de alta (adquisición onerosa o lucrativa, construcción de obra nueva y ampliación, adjudicación en pago de deudas),
- operaciones de baja (enajenación onerosa, cesión gratuita, reversión, demolición o destrucción o pérdida, total o parcial),
- permutas,
- variaciones de destino (afectaciones, desafectaciones, mutaciones demaniales, ...),
- operaciones que suponen incremento del precio de adquisición (mejoras, levantamiento de cargas y otros gastos capitalizables),
- operaciones de actualización contable (dotación de amortizaciones, dotación de provisiones, pérdidas no reversibles, reconocimiento de plusvalías)

El Inventario deberá actualizarse con toda aportación de nuevos datos, o modificación de los preexistentes, aunque no tenga su origen en las operaciones de gestión patrimonial.

No debe olvidarse que la implantación de un sistema de gestión del Inventario podría facilitar notablemente el cumplimiento de la obligación, que imponen a las entidades locales los artículos 86 TRRL y 32.1 RB, de remitir a la Administración del Estado y de la Comunidad Autónoma una copia del mismo y de sus rectificaciones.

Por otra parte, la implicación en la gestión del Inventario de diferentes Servicios de la entidad (Secretaría, Intervención, Oficina Técnica, etc.) exige una gran coordinación de todos ellos que, sin duda, se verá favorecida con la implantación de un sistema informatizado de gestión.

Por último, debe significarse el importantísimo papel que los Servicios provinciales e insulares de Asistencia a Municipios pueden desempeñar, en orden a facilitar, especialmente a las entidades locales con menos recursos, el cumplimiento de su obligación de formar y

---

<sup>9</sup> Art. 202 LRHL: «El control de eficacia tendrá por objeto la comprobación periódica del grado de cumplimiento de los objetivos, así como el análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento de los respectivos servicios o inversiones.»

actualizar el Inventario de bienes y derechos y, con ello, posibilitar la obtención de estados contables que reflejen la imagen fiel del patrimonio de la entidad.



*Ilmo. Sr. D. Antonio Gómez Ciria*

*Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas*

## **1. Introducción**

Tradicionalmente, la “contabilidad” como sistema de información, se ha venido clasificando en función del sujeto a cuya actividad se refiere, distinguiéndose entre: contabilidad de las “empresas”, de las “corporaciones públicas” y de la “sociedad en general”.

La doctrina contable<sup>1</sup> ha afirmado de forma unánime que la “contabilidad” como disciplina que abarca los sistemas de información de las empresas, corporaciones públicas y sector social, mantiene una **interrelación y en gran medida interdependencia entre los citados sistemas de información**, por lo que es posible afirmar la similitud entre los principios que fundamentan la contabilidad privada, pública y nacional, que ha redundado tanto en beneficio de los empresarios como de los contables.<sup>2</sup>

Es preciso tener en cuenta que la finalidad básica de la información contable es constituirse como un instrumento de apoyo para la toma de decisiones en todos los sectores de la economía, tanto público como privado, cuestión que potencia la búsqueda de homogeneidad entre los sistemas contables con el fin de lograr la comparabilidad así como el intercambio informativo.

Cada día son más los empresarios interesados en conocer la evolución de las variables económicas de los sectores de la economía en que actúan, las evoluciones del PIB, de los tipos de interés, de los precios, de los salarios, de las importaciones, exportaciones, etc....datos suministrados por la contabilidad nacional de acuerdo con la información contable de las empresas y corporaciones públicas.

También debe tenerse en cuenta que el futuro de la contabilidad viene determinado por la creciente globalización e internacionalización de la economía mediante el desarrollo del mercado común a nivel europeo y la potenciación del mercado internacional a través de los acuerdos del GATT de reducción de las limitaciones al libre comercio. Esta situación ha incrementado los usuarios de la información económica, demandando el acercamiento de los

---

<sup>1</sup> Introducción a los Principios Contables Públicos, IGAE, Madrid, 1994.

<sup>2</sup> Barea Tejeiro, J.- “Contabilidad Nacional y Plan General de Contabilidad”, Comentarios sobre el nuevo Plan General de Contabilidad, ICAC, Madrid, 1993, páginas 57-77.

sistemas contables, públicos y privados, de todos los países de nuestro entorno facilitando la comparabilidad de la información contable europea e internacional.

Esto supone que el estudio sobre “el presente y futuro de la contabilidad pública del sector público estatal” no puede limitarse a analizar los problemas de la contabilidad pública de forma aislada, sino que es preciso tener en cuenta la contabilidad privada y las interrelaciones entre ambos ordenamientos.

## **2. Contabilidad pública versus contabilidad privada**

La normalización contable empresarial se inicia en España con el Plan General de Contabilidad aprobado por el Decreto 530/1973, de 22 de febrero, lo que provocó que posteriormente y sirviendo de modelo se aprobará por Orden del Ministerio de Hacienda, de 14 de octubre de 1981, el Plan General de Contabilidad Pública cuya aplicación se limitó con carácter experimental al subsector Estado. Ante el éxito de este Plan, se aprobó mediante Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado, el 11 de noviembre de 1983 una nueva versión del Plan General de Contabilidad Pública, con el pertinente desarrollo de un sistema de información contable para la Administración del Estado (S.I.C.O.P.), aprobado por el Real Decreto 324/1986 de 10 de febrero, que permitiera aplicar a los sistemas contables los adelantos informáticos.

Sin embargo, en aquel momento no se podía hablar de una verdadera armonización contable internacional sino más bien de un intento de normalización contable española aislada e independiente de los intentos reguladores del resto de los países de nuestro entorno.

El verdadero impulso normalizador en materia contable en España surge con la aprobación de la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea en materia de sociedades, realizándose la necesaria reforma de la legislación mercantil española tras la incorporación de España a las Comunidades Europeas, con el fin de introducir dentro de nuestro sistema legislativo las Directivas europeas de carácter mercantil en materia de sociedades, y entre ellas las relativas a materia contable.

La citada ley modifica, entre otras normas, el Código de Comercio, e introduce por primera vez en nuestra legislación un verdadero derecho contable, adaptado a las Directivas del Consejo relativas a las cuentas anuales de determinadas formas de sociedad (Cuarta Directiva: 78/660/CEE) y a las cuentas consolidadas (Séptima Directiva: 83/349/CEE).<sup>3</sup>

Tomando como base los principios contables que quedan reconocidos en una norma con rango de ley, se desarrolla a partir de este momento en nuestro país una legislación contable autónoma y separada de otras normas, como pueden ser las fiscales, las normas referentes a supervisión y control de ciertos sectores de actividad o las normas financieras, y con el objetivo de presentar información económica pura al margen de cualquier otra consideración.

---

<sup>3</sup> Afirmación realizada por Pulido Alvarez, A.- "Normalización contable española y normas internacionales", Dudas, ejemplos y soluciones del Plan General de Contabilidad 2. Manual I, Editorial Recoletos Cia. 1997



Y por supuesto, como desarrollo reglamentario en materia contable de la legislación mercantil, el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad en virtud del contenido del artículo octavo de la Ley 19/1989, que autorizaba al gobierno a aprobar un nuevo Plan General de Contabilidad adaptado a la vigente legislación mercantil, autorización que se reiteró en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

Con el citado Plan General de Contabilidad se inicia una nueva etapa en el proceso normalizador en España, presentando como característica fundamental el de su obligatoriedad<sup>4</sup> de aplicación para todas las empresas, ya sean personas físicas o jurídicas y cualquiera que sea la forma de estas últimas, consiguiéndose que las cuentas anuales de las empresas españolas sean comparables y que cualquier usuario de las mismas pueda entender objetivamente el contenido que reflejan. Si bien este proceso normalizador tenía que ser completado con futuros trabajos, que han sido en parte ya acometidos y a los que posteriormente se hará referencia.

La aprobación de un nuevo Plan General de Contabilidad para las empresas impulsó la necesidad de completar el proceso de normalización contable con un nuevo Plan General de Contabilidad Pública que tomando como modelo el Plan General de contabilidad privado, fuera el desarrollo contable de la actividad económico-financiera del Estado.

Con tal fin se elaboró en 1990 el documento “Principios contables públicos” que pretendía ser el marco conceptual de la contabilidad pública recogiendo una serie de principios que sirven de punto de referencia para la citada contabilidad. Sentadas las bases la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) elaboró, de conformidad con las competencias atribuidas por el artículo 125 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, el nuevo Plan General de Contabilidad Pública aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de Mayo de 1994.

El citado Plan se caracteriza porque pretende ser un **Plan marco** aplicable para todos aquellos entes pertenecientes al sector público que desarrollan una actividad consistente en la entrega de bienes o prestaciones de servicios destinados a satisfacer las necesidades de la colectividad sin ánimo de lucro y con los medios de titularidad estatal, sin perjuicio de los supuestos especiales en los que la actividad se destina a satisfacer necesidades individuales mediante un precio.

A su vez es un **Plan abierto**, capaz de incorporar las modificaciones pertinentes en virtud de la evolución de la normativa vigente. Y un **Plan flexible** capaz de adecuarse a las características propias de la gran diversidad de entes que configuran su ámbito de aplicación.<sup>5</sup>

Es fácil apreciar la influencia del Plan General de Contabilidad privado en el Plan General de Contabilidad Pública en cuestiones como la nueva estructura<sup>6</sup> de aquél dividido en 5 partes, similar a la existente en el Plan de las empresas, o en la existencia de una primera parte que

---

<sup>4</sup> Esta obligatoriedad se hace extensiva a los principios contables, normas de valoración que desarrollan los mismos, las normas de elaboración y modelos de cuentas anuales.

<sup>5</sup> Características recogidas en la introducción del Plan General de Contabilidad Pública.

<sup>6</sup> CRESPO, M.A.-“La normalización contable pública”, Revista Contabilidad Pública nº2, 1995, páginas 9-19.

recoge los principios generales públicos. Pero además existe cierto paralelismo entre los principios contables públicos y los principios contables privados debido a que ambos están encaminados a un mismo fin: conseguir que las cuentas anuales formuladas de conformidad con los citados principios expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad.

Sin embargo, *“dadas las especiales características que se dan en las entidades gubernamentales o Administraciones Públicas, éstas necesitan una contabilidad especial distinta de la denominada contabilidad empresarial”*<sup>7</sup>.

Algunas de las diferencias más significativas entre el Plan General de Contabilidad Público y privado son:

- La necesidad de reflejar a través de las cuentas del P. G. C. P. (Grupo 0), la ejecución y el control presupuestario.
- En el P.G.C.P. todas las subvenciones, sean corriente o de capital son ingreso del ejercicio en que se reciban frente a la distribución en varios ejercicios permitida por el P.G.C. para empresas.
- El tratamiento especial dado a los bienes de dominio público, bienes comunales, inversiones militares, inversiones gestionadas por otros entes públicos entre otros contemplados por el P.G.C.P.
- La norma de valoración relativa a los activos y pasivos cuyo valor se hace depender de las posibles fluctuaciones de la moneda extranjera, el P.G.C.P. permite que las entidades lleven a la cuenta de resultados de cada ejercicio las diferencias de cambio tanto positivas como negativas. Por el contrario el P.G.C. para empresas, norma de valoración nº 14 obliga a llevar a resultados las diferencias negativas de conformidad con el principio de prudencia, debiendo esperarse, en términos generales, al momento de la realización para imputar a resultados las diferencias positivas de cambio.
- Para concluir matizar que otra posible diferencia entre estos ordenamientos es la referente a la imputación de los ingresos procedentes de cánones de concesiones administrativas por plazos superiores a un año.

## **2.1. Demanda de información del sector público**

Las cuentas anuales deben ser elaboradas para satisfacer la demanda de información de los diferentes usuarios. En la introducción del Plan General de Contabilidad se indica expresamente que debe ser accesible a una pluralidad de agentes económicos y sociales, interesados en la situación presente y futura de determinadas sociedades, entre los cuales se

---

<sup>7</sup> POU DIAZ, J.- “El Plan General de Contabilidad y las Administraciones Públicas”, Comentarios sobre el nuevo Plan General de Contabilidad, ICAC, 1993, páginas 77-93.

encuentran: accionistas, acreedores, trabajadores, Administraciones Públicas e incluso competidores.

El mantenimiento de la comunidad de intereses en que se basa una empresa moderna se apoya fundamentalmente en la transparencia y la fiabilidad de la información económico-financiera que se ofrece.

El Plan General de Contabilidad continúa recogiendo los principios que debe cumplir la información financiera, indicando que debe ser comprensible, relevante, fiable, comparable y oportuna.

El Plan General de Contabilidad Pública también incluye los destinatarios de la información y los requisitos que debe cumplir la información contable. Considera destinatarios de la información a los órganos de gobierno, las empresas, organizaciones patronales, trabajadores, sindicatos, suministradores de bienes y servicios, responsables de la política económica, financiera y fiscal, parlamentos, órganos de control externo y, en general, todos los que se vean afectados por la actividad económico-financiera del sector público.

Cómo requisitos esenciales que debe cumplir la contabilidad pública se indican los siguientes: Identificabilidad, oportunidad, claridad, relevancia, razonabilidad, economicidad, imparcialidad, objetividad y verificabilidad.

Los requisitos que se exigen a la información en ambos planes es muy similar y, en general, se puede decir que la información pública debe contener la información necesaria y suficiente para la correcta interpretación de las cuentas anuales por la multitud de los destinatarios de la información.

La contabilidad pública había sido considerada tradicionalmente como un sistema de información destinado a la rendición de cuentas, concretamente a la justificación de la utilización de los recursos asignados a la unidad administrativa correspondiente y su administración cumpliendo la legalidad de la legislación presupuestaria. Actualmente se considera que la contabilidad debe estar implantada de forma que sea útil para la toma de decisiones, tanto a nivel interno (del propio gestor) como del resto de los destinatarios de la información y, en consecuencia, se debe adaptar a las necesidades de información que se demanden en cada momento.

La sociedad actual demanda que la Administración gestione sus recursos con economía, eficiencia y eficacia, considerando que a estas variables tradicionales se le deben incorporar otras nuevas “e” como son la equidad y la ecología<sup>8</sup>. Esta demanda ha provocado que se desarrollase una línea de pensamiento conocida internacionalmente con el nombre de New Public Managment (NPM), la cual tiene como principales características las siguientes<sup>9</sup>:

---

<sup>8</sup> Afirmación realizada por Montesinos Julve, V.- “Análisis contable de las Entidades Públicas”, IV Jornada de trabajo sobre Contabilidad de costes y de gestión, ASEPUC, 1998, página 203.

<sup>9</sup> Montesinos Julve, V., Gimeno Ruiz, A.- “Contabilidad y control en el marco de la nueva gestión pública”, IV Jornada de trabajo sobre Contabilidad de costes y de gestión, ASEPUC, 1998, páginas 149 y siguientes.

- **Desregulación:** Se busca la eliminación de reglas que condicionen excesivamente la gestión con agilidad de los recursos públicos y sustituir esta normativa por unos objetivos concretos y determinados, cuantificados razonablemente y sobre los cuales se puede medir su grado de consecución.
- **Orientación hacia el cliente.** Se impone la atención hacia el ciudadano que es el verdadero usuario (destinatario) de los servicios públicos, poniendo énfasis en la calidad del servicio. Se organizarán los recursos con el objetivo de la calidad total, buscando la máxima satisfacción del ciudadano, pero conscientes de la escasez de recursos disponibles (variables como el tiempo medio de atención a un ciudadano o tiempo máximo adquieren una importancia muy relevante). Además de la variable que cuantifique el output se deben establecer indicadores de la calidad del mismo; en otras palabras, se debe producir un vuelco en las prioridades de la administración de los recursos, por lo que se debe pasar de una gestión "administrativista", fundamentada en el cumplimiento de la legalidad, a alcanzar los objetivos establecidos y presentar indicadores de su consecución .
- **Responsabilidades de gestión.** Si se desea alcanzar el objetivo anterior se deben establecer los sistemas de decisión adecuados que permitan asignar responsabilidades a cada uno de los centros gestores. Obviamente el establecimiento de objetivos y la puesta a disposición del gestor de unos determinados recursos (humanos y financieros) no es condición suficiente para una buena gestión. Esta decisión debe ir acompañada de la introducción de un sistema de incentivos que motive a todas las personas a esmerarse constantemente por la consecución de los objetivos y, comprobar que situaciones diferentes también reciben un incentivo distinto.
- **Introducción de la competencia o criterios de mercado.** Una de las maneras de medir la eficiencia de un centro de responsabilidad, es su comparación con el comportamiento del mercado. Lógicamente no todos los servicios públicos son prestados por la iniciativa privada y no se puede disponer de un precio de mercado de referencia. La idea consiste en adoptar ese referente cuando exista mercado, o en la creación de mercados interiores haciendo competir determinadas unidades homogéneas entre ellas.
- **Evaluación de los resultados.** El sistema descrito requiere que se produzca una evaluación periódica de los resultados, comparando los objetivos fijados para cada centro de responsabilidad con los resultados obtenidos. Esta comparación se realizará no solamente para el nivel de output obtenido sino también del coste incurrido y del nivel de calidad del servicio prestado; es decir, se debe medir, al menos, la economía, eficiencia y eficacia del centro de responsabilidad. En el caso de que el Centro hubiese considerado establecer una desagregación de sus objetivos a un nivel inferior, también se debe realizar el mismo estudio a ese nivel, estableciendo una relación directa entre esta evaluación y el sistema de incentivos.
- **Descentralización.** Esta es otra de las características de este sistema, se tiene que pasar de unidades centrales de gran dimensión a otras inferiores, más próximas al nivel de prestación de servicios al ciudadano con autonomía de gestión.

Como se indicó con anterioridad, la Contabilidad tiene que satisfacer las necesidades de información de los usuarios externos y también las internas que demandan la aplicación de las nuevas técnicas de gestión.

Tanto las cuentas anuales de las empresas privadas como las de los diferentes agentes de la Administración Pública tienen que reflejar la imagen fiel de la situación patrimonial, financiera y de los resultados del ejercicio, la cual se obtiene mediante la aplicación sistemática y regular de los principios contables.

Las cuentas anuales de las Administraciones Públicas también deben reflejar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados. Pero debido a que las actividades principales que desarrolla el sector público se realizan sin ánimo de lucro, produciendo bienes y servicios para la colectividad no destinados a la venta, el resultado económico (ahorro o desahorro) pierde parte de la relevancia que tiene en el sector privado, debiendo ser complementada con información presupuestaria que nos indique en qué ha consistido la actividad de la unidad administrativa, así como de los objetivos alcanzados con la administración de estos recursos. Por ello, en el sector público se debe complementar la información financiera con la información presupuestaria.

Las cuentas anuales deben contener toda la información necesaria para la correcta interpretación de la actividad económica y financiera de la unidad administrativa a la que corresponda. Por ello, en relación con la información presupuestaria se debería incluir: el presupuesto inicial, las modificaciones presupuestarias, su liquidación y el presupuesto para el ejercicio siguiente. Esta información debe elaborarse todos los años con criterios homogéneos, de forma que se puedan realizar comparaciones temporales con la información de la misma unidad administrativa; en consecuencia, cualquier cambio de criterio debería indicarse expresamente y cuantificar sus efectos tanto en el ejercicio presente como en el anterior. Debería quedar garantizada la comparabilidad de la información con la de otras unidades administrativas, de forma que la información presentada recoja toda la actividad económica y financiera de la unidad correspondiente, independientemente de la forma jurídica que haya considerado más adecuada para la prestación de los servicios públicos.

En la memoria se tendrá que presentar información de los objetivos establecidos, los alcanzados y el valor de los indicadores que muestren la economía, eficiencia y eficacia con la que el Centro de Responsabilidad ha administrado los fondos públicos.

Estos indicadores deben elaborarse siguiendo las pautas internacionales, ya que la información no debe servir exclusivamente para su comparación interna, sino con la de otras Administraciones similares de otros países.

La implantación del nuevo modelo de organización de las Administraciones Públicas en las que se puedan aplicar las nuevas técnicas de gestión, requiere que se disponga de información

sobre los costes de los servicios públicos, por lo que resulta imprescindible el desarrollo de la contabilidad analítica<sup>10</sup>.

Uno de los análisis que se debe realizar de cada proyecto, es la comparación entre el coste del servicio realizado por la Administración con sus medios propios, y el que correspondería en su prestación por el sector privado; obviamente se compararán servicios públicos con iguales niveles de calidad. Esta es una manera de introducir los precios de mercado como punto de referencia en la prestación de los servicios por la Administración.

El nuevo Plan General de Contabilidad Pública no desarrolla la contabilidad analítica, lo que no significa que se abandone este ámbito sino que por el contrario, cada vez es más demandado por el Sector público la introducción de nuevas y perfeccionadas técnicas en las que la contabilidad analítica juega un papel fundamental como instrumento para mejorar la gestión y que ayudará a lograr un uso eficiente de los recursos públicos.<sup>11</sup> Para lo que la IGAE como centro directivo de la contabilidad pública tiene pensado acometer un proyecto consistente en el diseño e implantación de sistemas de contabilidad analítica que supondrá un avance cualitativo en la gestión pública.

Aunque, como se viene exponiendo la contabilidad presupuestaria es una característica propia de la contabilidad pública, es preciso mencionar la situación especial en la que se encuentran las entidades sin fines lucrativos que aún estando sometidas a contabilidad privada están obligadas a suministrar información presupuestaria.

La disposición adicional octava de la Ley 30/94, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos fiscales a la Participación Privada en Actividades de interés General, establece que el Gobierno aprobará la adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin ánimo de lucro, cuyo cumplimiento se ha realizado a través del Real Decreto 776/98, de 30 de abril, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Entidades sin fines lucrativos y las normas de información presupuestaria de estas entidades.

Esta adaptación presenta una importante diferencia respecto a la contabilidad empresarial, como es la exigencia, de conformidad con el artículo 23 de la ley anteriormente citada, de una información presupuestaria adicional incluyendo los modelos que recogen los ingresos y gastos presupuestarios tanto desde la perspectiva inicial como desde el punto de vista de la liquidación, incluyendo las normas a seguir para la elaboración de los mismos.

Todo ello viene motivado por la necesidad de informar por parte de las fundaciones de competencia estatal de acuerdo con la citada Ley 30/94 y las asociaciones declaradas de utilidad pública, sobre como destinan los fondos aportados (cuotas de afiliados y usuarios, subvenciones, donaciones, legados..) a la realización de la actividad propia de la entidad.

---

<sup>10</sup> En este sentido resulta interesante tener en cuenta la obra de Navarro Galera, A.-“La identificación de actividades y el cálculo de costes en la administración municipal. Su utilidad para el control de eficiencia”, IV Jornada de trabajo sobre Contabilidad de costes y de gestión, ASEPUC, 1998, páginas 193 y siguientes.

<sup>11</sup> Afirmación realizada en la Introducción del PGCP.

## **2.2. Consolidación de las cuentas del centro de responsabilidad**

Otro de los problemas que se debe subsanar es el correspondiente al desarrollo de las normas de consolidación que deben aplicar los distintos Centros de Responsabilidad.

Se considera conveniente establecer cierta libertad de organización interna a los Responsables de los distintos Centros de Responsabilidad; en concreto, podrán realizar las actividades que tengan asignadas con la forma que resulte más eficiente la administración de los fondos públicos. Así éstas se pueden realizar a través de subcontrataciones, establecer empresas públicas, agruparse para compartir determinados costes con otras unidades etc; en consecuencia, se crearán unidades dependientes con distinta forma jurídica y deba conocerse la verdadera actividad del Centro de Responsabilidad; para ello, se tendrá que presentar de forma consolidada la información económica y financiera realizada por el Centro.

Con el objeto de facilitar la mejor interpretación del problema que se acaba de exponer, se considera conveniente hacer referencia a un Ayuntamiento el cual puede prestar el servicio de abastecimiento y saneamiento de agua a través, al menos, de alguna de las siguientes formas:

- Directamente por el Ayuntamiento
- Mediante concesión administrativa a una empresa privada
- A través de una empresa municipal
- A través de una empresa mixta.

Sin embargo, elegir entre una u otra forma, puede suponer el sometimiento de la información contable a una contabilidad pública o a una contabilidad privada. El Ayuntamiento podría elegir entre gestionar las diferentes actividades (abastecimiento, saneamiento de aguas..), a través de diferentes formas de gestión dificultando la presentación de la información consolidada que proporcione de una visión conjunta de todas las actividades desarrolladas, con independencia de la forma jurídica que se haya elegido para la prestación del servicio de abastecimiento y saneamiento de aguas.

Por lo tanto, se deberían establecer normas de consolidación en el sector público que definan el perímetro de consolidación y el método de consolidación, para lo cual se debe tener como referencia las establecidas a nivel internacional para garantizar la homogeneidad y comparabilidad de la información económico financiera. En este sentido hay que señalar que las normas de consolidación que se aplican en el sector privado, están basadas en el criterio de propiedad o dominio de los órganos de control, las cuales pueden no ser extrapolables automáticamente al sector público.

### 3. Aplicación de la contabilidad privada por el Sector Público Estatal

Ante la cantidad de entidades que configuran el sector público estatal es posible distinguir entre el sector público no empresarial y el sector público empresarial.<sup>12</sup>

Dentro del primero se incluyen las actividades de carácter político-administrativo que realizan, principalmente, la Administración Central, la Administración de la Seguridad Social, la Administración Territorial y las Entidades instrumentales de naturaleza administrativa que tenga cada una de ellas.

Dentro del sector público empresarial, se incluyen las actividades de naturaleza empresarial que se realicen por entidades públicas con personalidad jurídica pública o privada, que actúen dentro de la economía de mercado y estén bajo el control o la propiedad de los poderes públicos.

Dada la naturaleza de las operaciones que estas últimas entidades desarrollan quedan sometidas al Plan General de Contabilidad para las empresas de forma que la información financiera que presenten refleje la imagen fiel de la situación financiera y patrimonial de estas entidades.

Por lo que las entidades anteriormente citadas quedan sometidas a la siguiente normativa contable española:

- Código de Comercio, de 22 de agosto de 1885.
- Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.
- Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.
- El Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre; aprueba el Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas.
- La Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada.
- El Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil.
- El Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad en virtud del contenido del artículo octavo de la Ley 19/1989, que autorizaba al gobierno a aprobar un nuevo Plan General de Contabilidad adaptado a la vigente legislación mercantil, autorización que se reiteró en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

---

<sup>12</sup> López Hernandez, A.M.- “La Contabilidad Pública en el subsector de la Administración local”, ICAC, 1996.



El citado Plan General de Contabilidad constituye el desarrollo reglamentario en materia contable de la legislación mercantil, si bien con objeto de completar la regulación contable, se elaboraron Las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre.

La disposición final primera del Real Decreto que aprueba el Plan General de Contabilidad, habilita al Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, a aprobar mediante Orden ministerial las adaptaciones sectoriales del citado Plan habiéndose realizado hasta el momento las siguientes:

- Adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas Constructoras, aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 27 de enero de 1993.
- Adaptación del Plan General de Contabilidad a las Federaciones Deportivas, aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 2 de febrero de 1994.
- Adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas Inmobiliarias, aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 28 de diciembre de 1994.
- Adaptación del Plan General de Contabilidad a las sociedades Anónimas Deportivas, aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 23 de junio de 1995.
- Adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas de Asistencia Sanitaria, aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 23 de diciembre de 1996
- Adaptación del Plan General de Contabilidad a las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje, aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 10 de diciembre de 1998.
- Adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas del sector de abastecimiento y saneamiento de agua, aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 10 de diciembre de 1998.

A su vez, se aprobaron otras adaptaciones sectoriales si bien por habilitaciones de otras normas; en concreto:

- El Plan de Contabilidad de las entidades aseguradoras y Normas para la formulación de las cuentas de los grupos de entidades aseguradoras mediante el Real Decreto 2014/1997, de 26 de diciembre.
- Las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas del sector eléctrico a través del Real Decreto 437/1998, de 20 de marzo.
- Y las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Entidades sin fines lucrativos y normas de información presupuestaria de estas entidades mediante el Real Decreto 776/1998, de 30 de abril.

La disposición final quinta<sup>13</sup> del Real Decreto por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, permite al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas aprobar, mediante Resolución, normas de obligado cumplimiento que desarrollen el Plan General de Contabilidad y sus adaptaciones sectoriales, por lo que el Instituto ha dictado Resoluciones que tratan aspectos referentes a: Importe neto de la cifra de negocios (Resolución de 16 de mayo de 1991); Normas de valoración del inmovilizado material (Resolución de 30 de julio de 1991); Criterios para la contabilización de los impuestos anticipados en relación con la provisión para pensiones y obligaciones similares (Resolución de 25 de septiembre de 1991); Normas de valoración del inmovilizado inmaterial (Resolución de 21 de enero de 1992); Desarrollo de la norma de valoración relativa a la contabilización del impuesto sobre sociedades (Resolución de 30 de abril de 1992 y Resolución de 9 de octubre de 1997); Normas de valoración de participaciones en el capital derivadas de aportaciones no dinerarias (Resolución de 27 de julio de 1992); Criterios de contabilización de las participaciones en los fondos de inversión en activos del mercado monetario (Resolución de 27 de julio de 1992); Valoración y registro contable del Impuesto General Indirecto Canario (Resolución de 16 de diciembre de 1992); Criterios generales para determinar el concepto de "patrimonio contable" a efectos de los supuestos de reducción de capital y disolución de sociedades regulados en la legislación mercantil Resolución de 20 de diciembre de 1996) y Tratamiento contable de los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto General Indirecto Canario (Resolución de 20 de enero de 1997). Así como la Resolución de 20 de julio de 1998, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre la información a incorporar en las cuentas anuales relativa al "efecto 2000".

Por último mencionar que la introducción del euro como moneda única europea ha provocado cambios en la normativa nacional con el fin de incorporar las recomendaciones comunitarias en esta materia. Desde el punto de vista contable, se ha publicado recientemente el Real Decreto 2814/1998, de 23 de diciembre por el que se aprueban las normas sobre los aspectos contables de la introducción del euro en sintonía con el informe de la Comisión Europea<sup>14</sup>.

#### **4. Futuro de la contabilidad pública y privada**

El proceso normalizador español se está realizando sin perder de vista los movimientos globalizadores internacionales y sobretudo europeos, que actúan como condicionantes de la regulación contable española<sup>15</sup>.

Dentro del ámbito de la contabilidad pública, el Comité del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) pretende desarrollar programas concretos con el fin de

---

<sup>13</sup> Durante algún tiempo se cuestionó la capacidad legal del ICAC para dictar disposiciones reglamentarias, lo que puso en tela de juicio la validez legal de las Resoluciones dictadas hasta el momento. Duda que quedó totalmente despejada con la Sentencia de 27 de octubre de 1997 del Tribunal Supremo de los Contencioso Administrativo que reconoció la potestad reglamentaria del ICAC reconocida en la disposición final quinta del Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

<sup>14</sup> "Aspectos Contables de la Introducción del euro". Comisión Europea. Dirección General XV. Mercado Interior y Servicios financieros.

<sup>15</sup> Martínez Conesa, I.- "Marco Conceptual de la contabilidad financiera en España: Comparabilidad Internacional" ICAC, 1996

mejorar la gestión financiera y la rendición de cuentas del sector público. El objetivo fundamental es la presentación de información capaz de satisfacer las necesidades de los usuarios, sin perder de vista el entorno gubernativo que condiciona la presentación de la información financiera.

Para ello, el citado Comité cuenta con la colaboración de los pronunciamientos de organismos con competencia para dictar normas en el sector público de países como Australia, Canadá, Nueva Zelanda y Estados Unidos así como las directrices de los Tribunales de Cuentas de Estados Unidos y de Holanda. Sobre la base de esta información se realizaron estudios comparativos sobre los usuarios, destinatarios y los objetivos de la información financiera y se ha concluido con una recomendación de un modelo concreto para la presentación de la información financiera así como los posibles criterios de contabilización y diferentes modelos de presentación de la información financiera afirmando que en todo caso queda supeditada a las prácticas y políticas gubernativas que dificultan la armonización contable.

Desde la perspectiva de la contabilidad privada y tras la incorporación de las Directivas contables al ordenamiento español, en la actualidad el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, órgano competente para la elaboración de las normas contables para las empresas, con el fin de seguir lo más de cerca posible la tendencia europea e internacional, participa activamente en foros contables internacionales y especialmente europeos (Comité de Contacto de la Unión Europea, Subcomité Técnico de la Unión Europea) asesorado por un grupo de trabajo constituido en el seno del Instituto<sup>16</sup> que le permite lograr una opinión consensuada de los temas tratados.

Ante la declaración de la Comisión Europea de que la armonización contable europea debe realizarse a través de la aplicabilidad de las normas internacionales del International Accounting Standard Committee (IASC) y con el fin de facilitar el acceso de las empresas españolas a los mercados internacionales mediante la aplicación de las citadas normas, España está haciendo un esfuerzo para adecuar su normativa nacional a las opciones de las normas I.A.S que sean compatibles con las Directivas contables.

Con tal fin el ICAC está elaborando un informe en el que se destacan las posibles diferencias entre las normas I.A.S y la normativa contable española.

De forma genérica, el citado informe en su versión actual de borrador, destacan ciertas diferencias entre las citadas normas internacionales y la normativa española que de forma sintética se pueden resumir en las siguientes:

- Respecto del tratamiento de las diferencias cambio de la moneda extranjera, la IAS 21 (Diferencias de cambio en moneda extranjera), reconoce que las diferencias de cambio son ingreso o gasto del ejercicio en que se produzcan, por el contrario el Plan General de Contabilidad en la norma de valoración nº 14 dispone que las diferencias negativas se

---

<sup>16</sup> Resolución de 15 de octubre de 1998, del I.C.A.C. por la que se modifica el grupo de trabajo encargado de colaborar en las Relaciones Internacionales del Organismo, BOICAC nº35/Octubre 1998

lleven a resultados y las diferencias positivas se difieren como un ingreso a distribuir en varios ejercicios hasta el momento del cobro o del pago.

- A su vez la IAS 21 establece un sistema por el cual determinadas diferencias de cambio procedentes de partidas monetarias que son en sustancia inversión neta en una entidad extranjera se imputan directamente a reservas cuestión que no es contemplada por la legislación española.
- A raíz de lo anteriormente expuesto y con el fin de estudiar esta discrepancia con la normativa española y la regulación de la IASC en el seno del Instituto se ha constituido un grupo de trabajo que pretende analizar la necesidad de modificar la regulación contable en esta materia para adecuarla a la internacional.<sup>17</sup>
- En relación con las cuentas anuales consolidadas en la IAS 27 (Estados financieros consolidados), el fondo de comercio positivo se puede amortizar en un período no superior a 20 años por el contrario la normativa española tan solo permitía amortizar el fondo de comercio en 5 años y excepcionalmente en 10 años. Si bien la reciente modificación del artículo 194.2 del texto refundido de las Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto legislativo 1564/1989, de 22 de marzo, a través de la disposición adicional decimoquinta apartado 11, de la Ley 32/1998, de 16 de noviembre, de reforma de la Ley del mercado de valores, dispone:

(...)

*" 2. El fondo de comercio únicamente podrá figurar en el activo del balance cuando se haya adquirido a título oneroso.*

*Su amortización, que deberá realizarse de modo sistemático, no podrá ser creciente ni exceder del período durante el cual dicho fondo contribuya a la obtención de ingresos para la sociedad, con el límite máximo de veinte años.*

*Cuando la amortización supere los cinco años deberá recogerse en la memoria la oportuna justificación, indicando los importes de los ingresos que previsiblemente van a generar dicho activo durante su período de amortización".*

- Con ello se ha logrado adecuar el plazo de amortización del fondo de comercio al permitido por las normas internacionales I.A.S considerándose un primer paso en la armonización contable internacional.
- En relación con el tratamiento contable para determinadas inversiones financieras, las normas del I.A.S. establecen su valoración por su valor razonable, criterio de valoración no permitido en la actual normativa contable española.

---

<sup>17</sup> Resolución de 3 de septiembre de 1998, del ICAC por la que se constituye un grupo de trabajo para la elaboración de un informe sobre la posible modificación de la norma de valoración decimocuarta "Diferencias de cambio en moneda extranjera" contenida en la quinta parte del Plan General de Contabilidad. BOICAC nº 35/Octubre 1998.

- Otra diferencia significativa es la posibilidad de activar los gastos de investigación con los requisitos establecidos legalmente, cuestión que no se aborda en las normas internacionales.

Por último concluir que el I.C.A.C mantiene ciertas reservas a la aceptación en bloque de las normas I.A.S para las empresas que cotizan en mercados internacionales, pues esto podría generar una desarmonización interna, y ha optado por estudiar la incorporación dentro de la normativa nacional, las opciones de las normas I.A.S que sean acordes con las Directivas Contables Comunitarias; este proceder necesita de un proceso previo en el que se madure la conveniencia de llevar a cabo esta posible reforma.

## 5. Conclusión

A la vista de lo anteriormente expuesto, es posible afirmar la existencia de una gran similitud entre la contabilidad pública y la contabilidad privada.

Sin embargo, dada la naturaleza de los dos sujetos contables, sector público y empresas privadas, se dan ciertas diferencias destacando, entre otras, las siguientes:

- Dentro del Plan General de Contabilidad Pública se ha desarrollado **una contabilidad presupuestaria** utilizada como instrumento para el control en la gestión de los Presupuestos Generales del Estado, elemento ausente en el ámbito de la contabilidad privada. Dicha contabilidad deberá incorporar el presupuesto inicial, modificaciones y la liquidación presupuestaria, los cuáles deberán elaborarse de acuerdo con criterios homogéneos.

Ante las crecientes exigencias de mejorar la información, el sector público viene demandando nuevas técnicas entre las que la **contabilidad analítica** desempeñará un papel fundamental como instrumento para la mejora de la gestión favoreciendo un uso más eficiente de los recursos públicos.

La contabilidad debe satisfacer las necesidades de información tanto internas como externas, facilitando la información que demanda la introducción de nuevas técnicas de gestión en el sector público orientadas hacia la descentralización, la definición de Centros de Responsabilidad, la calidad en la prestación de los servicios públicos y el establecimiento de indicadores de economía, eficiencia y eficacia que permitan incentivar el incremento de la productividad y calidad en la prestación de los servicios públicos.

- Otra de las diferencias sustanciales entre ambos ordenamientos se manifiesta en el momento de la elaboración de las **cuentas anuales consolidadas**.

No se plantea problema alguno desde la perspectiva de la contabilidad privada al aplicar las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, sin embargo desde la perspectiva de la contabilidad pública el problema se debe a que el Centro de Responsabilidad debe elaborar la **Cuenta de un Centro de Responsabilidad** donde se debe integrar toda la información económico y financiera correspondiente a la actividad desarrollada, con independencia de

la forma jurídica que puedan adoptar las diferentes unidades o el sistema elegido para la prestación del servicio público (gestión directa, gestión indirecta, empresas mixtas, etc).

A pesar de las diferencias puestas de manifiesto anteriormente, se acentúa la importancia de la contabilidad privada en el ámbito del sector público ante la variedad de entidades que forman parte del denominado sector público, por lo que es preciso analizar el presente y futuro contable tanto público como privado de forma conjunta, dentro del proceso armonizador europeo e internacional derivado de la tendencia globalizadora en la que se encuentra inmersa la economía mundial.

La internacionalización de las empresas españolas, el incremento de las operaciones transfronterizas, la apertura a los mercados de capitales internacionales y la creación a nivel europeo de un mercado común y una única moneda, son detonantes de una normalización contable española adaptada al proceso de armonización mundial. Y como consecuencia lógica de la citada globalización en materia contable, se ha iniciado en el seno de la Unión Europea un proceso armonizador en materia de auditoría en el que se están tratando temas como el control de calidad de las auditorías de cuentas, las normas técnicas de auditoría y la independencia de los auditores de cuentas.

## **Bibliografía**

- “Aspectos Contables de la Introducción del euro”. Comisión Europea. Dirección General XV. Mercado Interior y Servicios financieros.
- Barea Tejeiro, J.-“Contabilidad Nacional y Plan General de Contabilidad”, Comentarios sobre el nuevo Plan General de Contabilidad, ICAC, Madrid, 1993, páginas 57-77.
- Barea Tejeiro, J, y Gómez Ciria, A -"El problema de la eficacia del sector público en España: Especial consideración de la sanidad". Instituto de Estudios Económicos, 1994.
- Crespo, M.A.-“La normalización contable pública”, Revista Contabilidad Pública nº 2, 1995, páginas 9-19.
- Giner Inchausti, B.-"Análisis comparado de la normativa contables de la Asociación Española de Administración de Empresas (AECA) y el IASC: algunos comentarios", Boletín AECA nº 42, 1997, páginas 48-51.
- López Hernández, A.M.-“La Contabilidad Pública en el subsector de la Administración local”, ICAC, 1996.
- Martínez Conesa, I.-"Marco Conceptual de la contabilidad financiera en España:Comparabilidad Internacional" ICAC, 1996
- Montesinos Julve, V.-“Análisis contable de las Entidades Públicas”, IV Jornada de trabajo sobre Contabilidad de costes y de gestión, ASEPUC, 1998, página 203.

- Montesinos Julve, V., Gimeno Ruiz, A.- “Contabilidad y control en el marco de la nueva gestión pública”, IV Jornada de trabajo sobre Contabilidad de costes y de gestión, ASEPUC, 1998, páginas 149 y siguientes.
- Navarro Galera, A.-“La identificación de actividades y el cálculo de costes en la administración municipal. Su utilidad para el control de eficiencia”, IV Jornada de trabajo sobre Contabilidad de costes y de gestión, ASEPUC, 1998, páginas 193 y siguientes.
- Plan General de Contabilidad Pública, IGAE, Madrid, 1994.
- Principios Contables Públicos, IGAE, Madrid, 1994.
- Pou Diaz, J.-“El Plan General de Contabilidad y las Administraciones Públicas”, Comentarios sobre el nuevo Plan General de Contabilidad, ICAC, 1993, páginas 77- 93.
- Pulido Alvarez, A.-"Normalización contable española y normas internacionales", Dudas, ejemplos y soluciones del Plan General de Contabilidad 2. Manual I , Editorial Recoletos Cia. 1997.



*Ilmo. Sr. D. José Manuel Vela Barges*  
*Subsecretario de Política Presupuestaria y Tesoro.*  
*Consejería de Economía y Hacienda. Generalidad Valenciana.*

En primer lugar, quisiera agradecer a la Intervención General de la Administración del Estado la invitación y la oportunidad de estar aquí. Siempre he dicho que a la Intervención le debo mucho; desde el año 1990 tuve el privilegio de trabajar primero con Jaime Pou como asesor en materia de contabilidad, después como miembro de la Comisión de Principios y Normas Contables y, en una última etapa, en diversos proyectos de investigación con el Instituto de Estudios Fiscales. En ese sentido quiero dejar claro que no sólo es agradecimiento, sino también la ilusión con la que vengo a hablar de un tema que me gusta, del que en los últimos años he cambiado de opinión debido a un cambio de orientación en mi carrera profesional. El tema de la contabilidad pública se ve desde la universidad de una forma y, cuando te conviertes en gestor o en “político”, lo ves de otra, y sí me gustaría hablar al final un poco de esto.

Dado que el título de la Mesa es “Presente y Futuro de la Contabilidad Pública en España”, a mí me gustaría para entender este presente, hablar del pasado: lo que ha ocurrido, por qué estamos aquí, cómo hemos llegado y hacia dónde creo que vamos o deberíamos ir.

En este sentido, en España contamos con un marco normativo en el ámbito de la contabilidad pública que calificaría como uno de los más avanzados de la Unión Europea. En España fuimos con mucho retraso sobre todo con respecto al ámbito de la contabilidad empresarial, pero es verdad que a pesar de dicho retraso se trabajó bien y se ha llegado a edificar un marco normativo tanto en el Plan General de Contabilidad Pública, como en los propios documentos de Principios Contables que otros países de la Unión Europea hoy aún no tienen; y sobre todo en lo referente a la definición de unas relaciones entre la contabilidad financiera y el presupuesto que pienso que se han resuelto muy bien (a pesar de que hay gente que todavía no las ha entendido del todo), y mucho mejor que en otros países en los que parece que cuando se habla de contabilidad no se habla de presupuesto y, cuando se habla de presupuesto, parece que la contabilidad sea otro mundo.

En este sentido, de las líneas maestras que han guiado todo el proceso de normalización iniciado tras la aprobación de la Ley General Presupuestaria de 1977, yo destacaría fundamentalmente tres:



La influencia que ha ejercido la contabilidad empresarial sobre la contabilidad pública. Pienso que ha sido muy buena; de hecho, si se analiza la situación de otros países, aquéllos que más han avanzado son precisamente los que sin prejuicios han creído que la contabilidad empresarial es buena, y han intentado edificar el modelo de contabilidad pública a partir de las soluciones que ofrece la privada y que en muchos casos resultan aplicables.

Otra línea importante que influyó desde el año 1990 en el actual Plan General de Contabilidad Pública, es la orientación conceptual que tomó el proceso desde el año 1989 aproximadamente. Se vio que efectivamente ya teníamos un plan de contabilidad pública, había también una extensión a otros Organismos del Estado y ocurrió lo que en otros países estaba ocurriendo en ese momento o ya había ocurrido, incluso en el ámbito de la contabilidad empresarial: se dijo acertadamente que había que edificar ese marco conceptual al que se refería D. Ricardo Bolufer, había que dar consistencia a toda esa normativa y había que definir unos conceptos que se manejaban en la práctica pero que, en ocasiones, por no conocerlos bien o por no tenerlos todavía definidos, se cometían errores en la interpretación de esas normas. Fue cuando se elaboró el primer documentos de Principios Contables Públicos, que luego dio paso a otros que con carácter más monográficos abordaron otros aspectos como obligaciones, derechos, etc.

Otro aspecto relacionado con el propio marco conceptual o con esos documentos, que en su día fue también importante, fue el aprovechamiento de lo que ya otros organismos emisores de normas contables habían hecho en el pasado y que imprimió a ese proceso de emisión de normas una metodología deductiva. Se partió en primer lugar de un análisis de cuál era la realidad económica del sector público, de identificar a sus diferentes usuarios –lo que no siempre es fácil–; a partir de ahí, lo que hizo básicamente el primer documento sobre Principios Contables fue describir los rasgos fundamentales de ese entorno de contabilidad pública sobre el que se pretendía actuar; a continuación, describir en los documentos número 2 a 8 los rasgos esenciales del sistema; y, finalmente, derivar una serie de reglas que se plasmaron en el Plan General de Contabilidad que entró en vigor en 1995 y que dio más valor todavía a esos documentos dado que incorporaba gran parte de las soluciones que habían contemplado.

Volviendo a estas líneas maestras, creo que lo más importante quizá ha sido la influencia de la contabilidad empresarial y la forma de regular una contabilidad olvidándose completamente de que lo importante no es la titularidad de los bienes, los organismos o de lo estamos contabilizando, y asumiendo lo que es una regla básica en contabilidad pública: lo que imprime su carácter específico es la ausencia de ánimo de lucro, mientras que la titularidad pública o privada queda en un segundo plano.

Volviendo al presente, ¿por qué se produjo toda esa reforma? España es un país muy diferente a los demás, es el modelo más claro de que una reforma se hace porque la propia Administración la quiere hacer. Esto ha ocurrido en muy pocos países, prácticamente en ninguno. Hay países donde las reformas de la contabilidad públicas se han emprendido como consecuencia de crisis financieras importantes, como el caso de EE.UU. en los años 70 en el

que a raíz de una quiebra técnica de muchos ayuntamientos importantes se planteo por primera vez tener unas normas mucho más fiables para poder apreciar la verdadera situación económico-financiera de las entidades públicas. En otros países esto ha sido el resultado, si no de crisis, sí de problemas financieros importantes en las administraciones, de presiones de usuarios de la contabilidad, como los propios usuarios externos que han presionado para que verdaderamente se regule el mundo de la contabilidad –esto ocurrió también en EE.UU., teniendo en cuenta que allí muchos ayuntamientos emiten deuda que luego se negocia en mercados financieros–. En España esto no ocurrió; desde finales de los 70 a principios de los 80 la situación económico-financiera no era desesperada, no hubo crisis financieras importantes, a los españoles les importaba más el cambio político que la contabilidad, afortunadamente para nuestro país. Fue la propia Administración la que desde dentro impulsó todo este proceso porque creía que efectivamente era bueno.

Esto motivo que en España tengamos un modelo de contabilidad pública peculiar porque somos de los pocos países donde quién más ha avanzado, en primer lugar, ha sido el Estado, luego las Corporaciones Locales y después, aunque de forma muy desigual, las Comunidades Autónomas. En el mundo anglosajón, en Francia, Alemania e Italia incluso, las Administraciones que antes han modernizado su contabilidad pública han sido las locales, cosa que en España no ocurrió hasta que con la Instrucción de Contabilidad de 1990 se les traspaso el modelo contable heredado del Plan General de Contabilidad de 1981. Aquí fue primero el Estado, ahora es la Administración Local en donde todavía hay que dar un paso más allá y, después, las Comunidades Autónomas, aunque en este caso la situación es más dispar y hay que avanzar mucho porque hay grandes diferencias en cuanto a las soluciones contables que las mismas adoptan a nivel microeconómico y, sobre todo, a nivel de la contabilidad financiera.

Resumiendo, en el presente, diría que sí tenemos una contabilidad financiera con un marco regulador razonablemente adecuado, pero nos falta, de cara al futuro, mucho camino por recorrer. Creo que hay que profundizar más sino en el aspecto normativo, sí en cuanto a la comprensión de esa normativa en las relaciones que hay dentro del sistema de información contable externa, entre el presupuesto y la contabilidad financiera. Oigo opiniones partidarias de hacer un presupuesto aplicando criterios empresariales o de hacer una contabilidad financiera aplicando los criterios presupuestarios, y no tienen nada que ver. Se habla muchas veces de si sería adecuado elaborar presupuestos con criterios de devengo, aplicando otros principios contables que presupuestariamente hoy se utilizan, y creo que el hecho de que en otros países se haga esto no justifica que aquí se tenga que hacer. No se justifica porque en esos países no tienen un sistema contable como el que tenemos aquí, donde ya tenemos una contabilidad por devengo, no necesitamos esos presupuestos que funcionan de acuerdo con una normativa, e imprimirles ese carácter más de “contabilidad financiera”. El problema es entender dónde debemos buscar la información que realmente queremos. Creo que todos los países se han preocupado mucho a la hora de regular el tema de la relevancia, pero toda norma o modelo de información más que dar información relevante, lo que deben posibilitar es que los usuarios puedan encontrar dentro de ese modelo aquello que realmente es relevante. Muchas veces, la complejidad que tienen esas cuentas impiden que se puedan entender.

Independientemente de las relaciones entre contabilidad financiera y presupuesto, que en España se han logrado muy bien –en la Administración Local de Francia, por ejemplo, sí hay presupuesto donde se incluyen amortizaciones del inmovilizado, que es una solución que yo tacharía un poco de revolucionaria–, está el aspecto de la consolidación al que antes se refirió D. Antonio Gómez Ciria. En este aspecto mi opinión era favorable a la elaboración de normas de consolidación porque a nivel microeconómico hay que conocer el endeudamiento de las Administraciones, de sus Organismos autónomos, de sus Empresas públicas, de los demás organismos que se pueden vincular aquí; ahora lo contemplo como algo complejo desde el punto de vista técnico porque no es fácil dictar criterios de definición de lo que podríamos entender como perímetro de consolidación, pero de alguna forma hay que avanzar en esta línea. Este tema quizá tenga mayor relevancia en la Administración Local donde la entidad local y sus “satélites” sí tiene una trascendencia distinta que en el Estado, pues si tenemos que consolidar unas cuentas a nivel del Estado, nos llevaría a unos volúmenes muy importantes.

Yo decía antes que en España se ha avanzado porque ha sido la Administración quien ha emprendido las reformas, en otros países como Alemania fue esa consolidación lo que precisamente hizo avanzar a la contabilidad financiera por curioso que parezca. Alemania vivió en su Administración Local, en unas regiones más que en otras, un proceso de descentralización administrativa, de creación de muchos organismos satélites en los ayuntamientos que adoptaban una contabilidad empresarial porque la mayoría de ellos se dedicaban a producir o a prestar servicios, llegando un momento en que les era imposible conocer la situación financiera debido a ese proceso de descentralización. Buscaron enseguida la consolidación, pero al querer consolidar esos satélites que llevaban una contabilidad de corte empresarial y la propia entidad local que tenía una contabilidad presupuestaria, tuvieron que cambiar la contabilidad de la entidad local acercándola a la empresarial para poder consolidar. Insisto en que el aspecto de la consolidación es importante, aunque reconozco que es muy complejo.

Otro aspecto que creo que hay que potenciar es de los indicadores, no sólo a nivel de análisis contable o económico-financiero, sino también de eficacia, de eficiencia y de economía. Pero de nuevo, creo que la Administración (me refiero principalmente a la autonómica, por ser la que más conozco –el Estado ya tiene otra tradición–) con una contabilidad financiera que muchas Comunidades Autónomas aún no tienen desarrollada, sin unas clasificaciones de gastos e ingresos que permita luego desagregar adecuadamente la información, tiene todavía que cambiar mucho. No olvidemos que para elaborar indicadores de eficacia y eficiencia se necesitan básicamente buenas clasificaciones de ingresos y gastos, y un criterio de devengo. Lo que ocurre es que nosotros tenemos el devengo en la contabilidad financiera donde la clasificación es económica, y donde tenemos clasificaciones quizá más interesantes (como orgánicas, funcionales, etc.) no tenemos el devengo, produciéndose una disfunción.

En definitiva, se trata de desarrollar sistemas de contabilidad... [final de cinta] ...profundizar y creo que en la actualidad, utópico. Me explicaré: Es el tema de la armonización internacional. En el ámbito empresarial se ha avanzado mucho, tanto las propias directivas de la Unión Europea en su momento, como la labor del IASC, y de otros organismos. En el ámbito de la

contabilidad pública no hay nada hecho, salvo estudios teóricos o algunas normas muy conceptuales de algunos organismos, en el ámbito de la armonización. Sería interesante (hasta cierto punto) a nivel de los estados centrales. Por ejemplo, sería muy útil que en la Unión Europea todos elaboraran sus cuentas con los mismos criterios para que la información fuera comparable. Pero no nos engañemos, es útil en el contexto del mercado único que una empresa valenciana y otra alemana tengan la misma contabilidad, pero no encuentro la utilidad de que un ayuntamiento español elabore sus cuentas con los mismos criterios que un ayuntamiento de Finlandia. De momento, a nadie le interesa esa comparabilidad, no tiene el sentido que tiene en el ámbito empresarial y, además, hay un factor que frena esto, que es el que al final lo que a nivel de cuentas públicas se utiliza es la contabilidad nacional. Aquí sí que conviene estudiar las relaciones que hay entre microcontabilidad y macrocontabilidad pública. Pero, existiendo ya instrumentos como el SEC 95, una armonización a nivel microeconómico es mucho más difícil de alcanzar en el ámbito público que en el privado.

Por ultimo, y volviendo al principio de mi exposición, ¿la visión cambia cuando cambia la orientación profesional? Sí. Cuando se gestiona un presupuesto, cuando se tiene la responsabilidad de elaborar unos presupuestos que luego se deben ejecutar, se comprueba que aquello que desde la universidad se veía tan fácil, no es tan sencillo en la realidad. Pienso que en España tenemos un gran modelo normalizador, un gran sistema de contabilidad pública, un buen guión, pero nos falla el escenario; es decir, no hay usuarios que se interesen todavía por eso. No sé a nivel de la Administración Estatal, pero puedo asegurar que en mi Comunidad Autónoma salvo el Interventor General, yo quizá por deformación profesional, la Sindicatura de cuentas y pocos más, los Balances de Situación y las Cuentas de Resultados no los mira nadie porque no es solo que prevalezca la cultura del control, sino que sigue prevaleciendo la cultura del presupuesto a todos los niveles, algo muy difícil de vencer y que supone que todo ese bagaje de información que ya empieza a estar disponible resulte irrelevante y de escasa utilidad.



Ilmo. Sr. D. Miguel Miaja Fol

S.G. de Planificación y Dirección de la Contabilidad. IGAE.

## 1. Introduccción

La celebración de una mesa redonda dedicada a debatir sobre el presente y el futuro de la contabilidad pública, me brinda la oportunidad de presentar en términos de “*propuestas para el debate*” algunas ideas sobre las principales tendencias que pueden marcar la evolución de la Contabilidad Pública en España en los próximos años. Con ello no pretendo presentar un plan de acción sino, a lo sumo, propiciar el debate de ideas que siempre debe preceder a la formulación de cualquier plan.

En los últimos veinte años, el sistema contable público español ha experimentado una profunda transformación que le ha llevado a convertirse en uno de los modelos de referencia obligados para aquellos países que quieren modernizar sus sistemas de administración financiera.

En esta evolución no hemos ido solos. Otros países han recorrido caminos parecidos al nuestro en un proceso que, cada vez más, tiende a converger hacia modelos contables basados en la aplicación del principio del devengo como criterio para la identificación y medida de los flujos económicos y variaciones patrimoniales que se producen en las entidades públicas.

La característica más relevante de la evolución que se está produciendo es que, poco a poco, se han ido incorporando al ámbito de la contabilidad pública diversos criterios y normas procedentes de la contabilidad de empresas, en cuyo contexto se han desarrollado.

En España podemos presumir de ser uno de los primeros países que diseñaron planes de contabilidad pública armonizados con los que aplicaban las empresas, contribuyendo así a señalar un camino al que luego se incorporarían otros muchos países. Si queremos que nuestro sistema contable público siga sirviendo de marco de referencia tendremos que mantenernos en el grupo de los innovadores, incorporando todas aquellas mejoras que nos permitan hacer sistemas más eficientes y más útiles a los usuarios de la información.

En la última década, a la experiencia práctica de aquellos países que se han sumado al movimiento normalizador de la contabilidad pública y han reformado sus sistemas contables, se une la aparición de nuevos desarrollos conceptuales que, en el ámbito internacional, ha venido liderando, sobre todo, la Federación Internacional de Contadores (IFAC), cuyo Comité

de Sector Público ha publicado diversos estudios monográficos con la finalidad de contribuir a un mejor conocimiento de la auditoría, la contabilidad y la presentación de información financiera en el Sector Público.

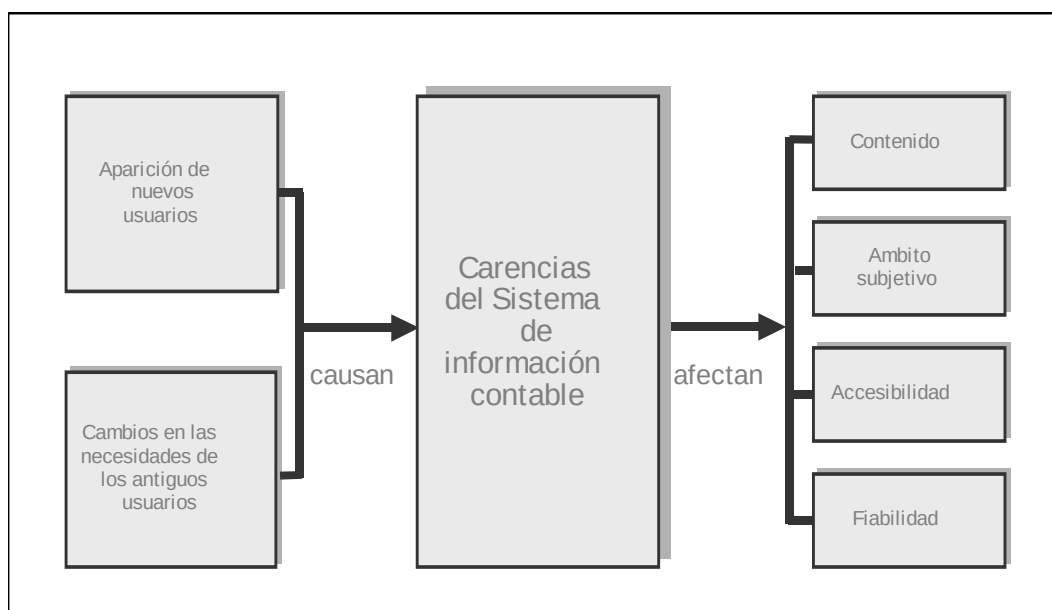
En la actualidad, este Comité trabaja en un proyecto de “*directiva sobre información financiera de las administraciones públicas*” y en lo que, en un futuro no muy lejano, pueden llegar a ser las primeras normas internacionales de contabilidad pública, de las cuales existen ya borradores relativos a:

1. Presentación de los estados financieros.
2. Estado de flujos de tesorería.
3. Superávit o déficit neto del período, errores fundamentales y cambios en políticas contables.
4. Los efectos producidos por las fluctuaciones en los tipos de cambio en moneda extranjera.
5. Costes del endeudamiento.
6. Estados financieros consolidados e información contable de las entidades controladas.
7. Contabilización de inversiones en entidades asociadas.
8. Información financiera de las participaciones en “*joint ventures*”.

El conocimiento de nuestro entorno internacional y de su previsible evolución es una de las fuentes a las que estamos obligados a acudir cuando intentamos avanzar el futuro de nuestro sistema contable. Pero más importante que el estudio de nuestro entorno es el análisis de nuestras actuales carencias y el acierto en la búsqueda de medidas para superarlas.

Cuando hablamos de posibles carencias de un Sistema de información estamos reconociendo que los usuarios del mismo no reciben la información que necesitan. Los problemas van a ir surgiendo a lo largo del tiempo como consecuencia de que aparecen nuevos demandantes de información a los que no habíamos tenido en cuenta inicialmente, cuando se diseñó el sistema, o porque se modifican las necesidades de los antiguos usuarios, de modo que la información que les veníamos suministrando ha dejado de serles de utilidad.

Algunas de estas carencias se referirán al contenido de la información que se ofrece a cada usuario, pero otras tendrán que ver con el formato en que se presenta, los medios a través de los que se comunica o las garantías de fiabilidad de las que está revestida dicha información. El elemento común a todos estos problemas es la existencia de una demanda de información, generada por alguien a quien hemos llamado usuario, que debe satisfacerse a través del sistema contable.



En lo que sigue de exposición intentaré poner de manifiesto algunos de los problemas más significativos de nuestro sistema actual y aventurar propuestas de medidas con que podrían afrontarse. En algún caso se trata de medidas en las que ya está trabajando la Intervención General y es posible que en los próximos meses veamos materializadas en normas concretas. En otros casos se trata de iniciativas a largo plazo, cuya promoción o instrumentación supera las posibilidades de actuación de la IGAE. Sin embargo me ha parecido oportuno exponerlas en esta mesa porque solamente debatiéndolas podremos analizarlas con detalle y valorar su viabilidad, de modo que podamos presentarlas con argumentos y elementos de juicio ante aquellos a quienes compete ponerlas en marcha.

Voy a presentar estas propuestas en un formato de fichas de trabajo, en las cuales se intenta describir la tipología de un problema y avanzar una posible línea de actuación para resolverlo. Esta forma de presentarlas puede hacer que parezcan un tanto inconexas, pero este es un aspecto que me interesa destacar para que quede claro no se trata de un plan de actuación ni un programa de trabajo para los próximos años, que requeriría un análisis más completo y sistemático que el que aquí voy a desarrollar.

## 2. Elementos de los estados financieros

Tradicionalmente los sistemas de contabilidad pública han venido organizándose en base al criterio contable de caja, según el cual los ingresos y gastos de una entidad se reconocen en el momento en que se producen cobros y pagos, estando sus activos constituidos por las existencias de tesorería. La información contable que se deriva de la aplicación de este criterio se concreta en una Cuenta de Tesorería en la que se reflejan las existencias líquidas al comienzo de un periodo, los cobros y pagos realizados durante el mismo y el saldo resultante al final del periodo.

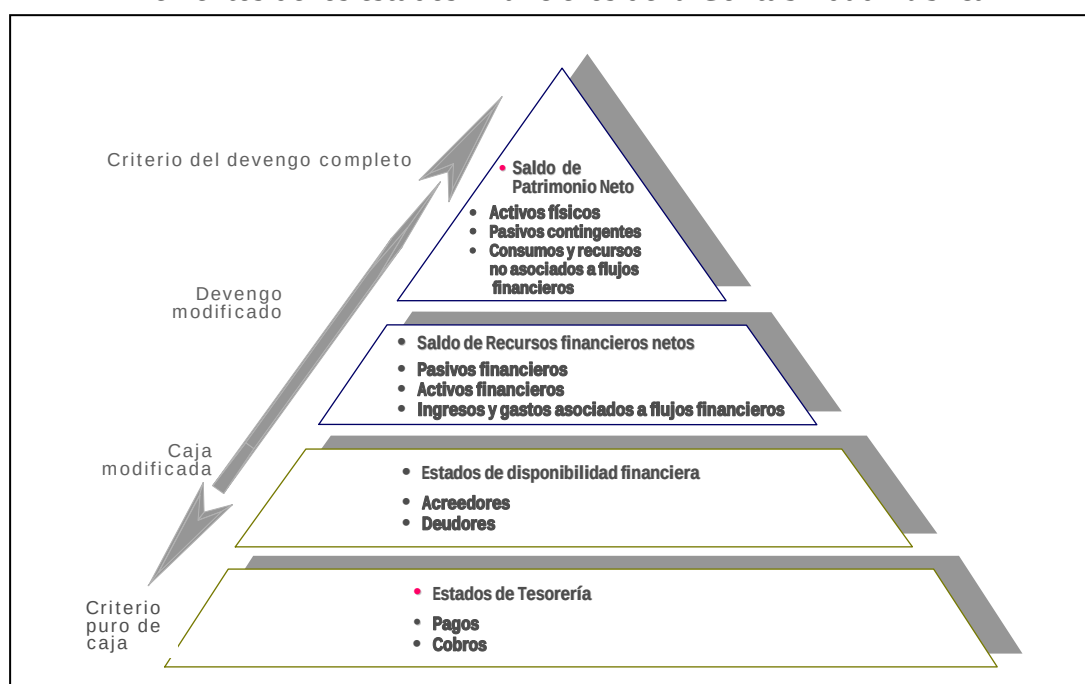
La clara insuficiencia de la Cuenta de Tesorería como herramienta única para analizar la situación económica de una entidad, llevó pronto a los sistemas contables públicos a desarrollar mecanismos que les permitieran completar sus estados financieros con la incorporación de otros elementos.

Desde mediados del siglo XIX y a lo largo de todo el siglo XX, los Sistemas contables públicos de distintos países han complementado sus informes, basados en el principio de caja, con información sobre otros activos y pasivos, fundamentalmente de naturaleza financiera, como pueden ser los derechos liquidados pendientes de cobro o las obligaciones pendientes de pago, los préstamos concedidos, las participaciones accionariales en empresas o la Deuda Pública en circulación. En algunos sistemas contables, el español entre ellos, se informaba también sobre la situación y movimientos de determinados activos reales propiedad del Estado.

Todos estos informes complementarios se presentaban a modo de cuentas específicas para distintos tipos de elementos patrimoniales, no existiendo entre ellas otra conexión que la de presentarlas conjuntamente en un mismo acto, pero sin que se configurase un Balance General que contrastase activos y pasivos poniendo de manifiesto la relación entre unos y otros y determinando el valor del patrimonio neto de la Administración.

El paso hacia la elaboración de Balances Generales representativos de la situación patrimonial de una administración pública, se está produciendo ahora en aquellos países cuyos sistemas contables públicos evolucionan hacia la introducción del principio contable del devengo, conforme al cual gastos e ingresos se deben registrar a medida que se produce el consumo de recursos o las variaciones patrimoniales, con independencia del momento en que se materialice la correspondiente corriente financiera.

### Elementos de los estados financieros de la Contabilidad Pública





En España esta evolución empezó en 1977 y se han dado pasos muy importantes, pero sin que podamos decir que nuestro sistema esté aplicando ya el principio del “devengo completo”. Por tanto, parece previsible que esta evolución continúe mediante la incorporación a los Estados Financieros de las administraciones públicas de nuevos activos o pasivos que al día de hoy aún no se recogen.

Entre estos elementos que aún no se recogen en el balance de nuestras administraciones, quisiera destacar por su importancia los activos de infraestructuras, que, conforme a nuestro actual PGCP solamente se recogen en el activo del balance durante el periodo de construcción. Cuando, una vez construida, la infraestructura se pone en servicio, entregándola al uso general, se da de baja del balance, provocándose una minoración del patrimonio neto de la entidad.

Entre las consecuencias que se derivan de este procedimiento contable destaco dos que, por su generalidad, me parecen particularmente significativas. La primera es que las administraciones públicas no están informando a los ciudadanos sobre la naturaleza y características de una parte muy importante de los activos públicos que administran y cuyo mantenimiento en el futuro deberán financiar los ciudadanos con sus impuestos.

La segunda consecuencia es que, dado que la construcción de estas infraestructuras suele financiarse, al menos en parte, mediante la emisión de deuda pública, y esta permanece reflejada en el pasivo del balance hasta su extinción, se está presentando una imagen sesgada de la situación patrimonial de la Administración, con un balance en el que se identifican determinados pasivos y se omiten los activos cuya construcción se financió, precisamente, emitiendo aquellos pasivos.

En el contexto de una tendencia hacia la progresiva ampliación de los elementos sobre los que se informa en los estados financieros de las administraciones públicas, no tardará mucho tiempo en plantearse el debate sobre la posible inclusión en dichos estados financieros de aquellos activos de infraestructura destinados al uso general que la administración está obligada a mantener en condiciones de uso.

Las innegables razones de índole práctica que aconsejan prudencia cuando nos aproximamos al problema no deben llevarnos a soslayar un debate que, en última instancia, se concreta en decidir si la administración debe reflejar en sus cuentas unos activos que se encuentran bajo su esfera de responsabilidad y cuya construcción y mantenimiento constituyen una parte importante del “objeto social” de la propia administración.

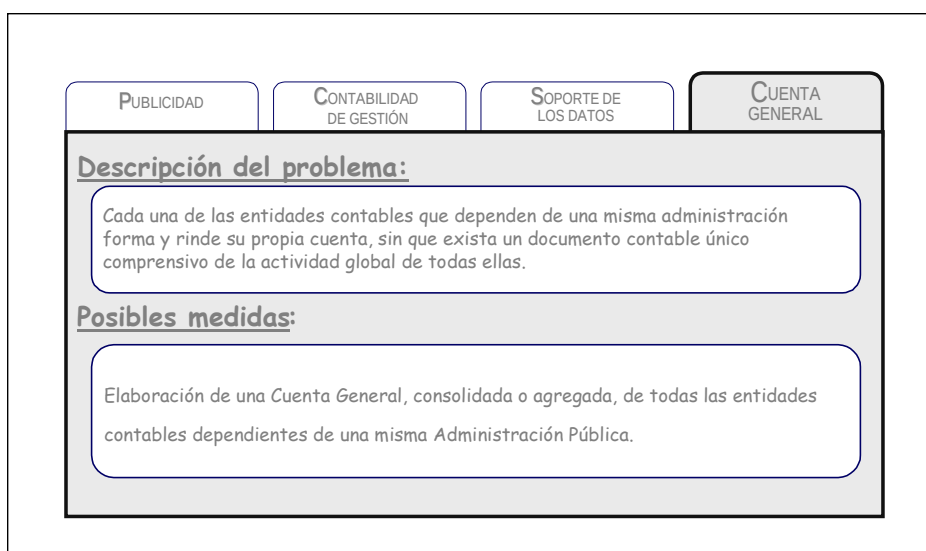
### **3. Estados financieros consolidados**

Un problema que se ha ido acentuando a medida que se desarrollaban técnicas de gestión descentralizada de los servicios públicos, y se potenciaba el fenómeno de la administración institucional, ha sido el de la ausencia de estados financieros globales en los que se ofreciese una visión general de la actividad desarrollada por el conjunto de entidades dependientes de una misma administración.

En las administraciones locales el fenómeno de la descentralización no ha sido tan intenso como en la estatal, pero ha sido muy diverso, lo que introduce un factor de heterogeneidad que dificulta la comparación de cuentas anuales individuales de distintas administraciones, ya que la gestión comprendida en dichas cuentas puede abarcar más o menos actividades en función del menor o mayor grado de descentralización de servicios a que se haya llegado en cada Administración.

En la Administración General del Estado, donde el fenómeno de la descentralización ha tenido más amplitud, este problema se manifiesta en una mayor complejidad a la hora de analizar la información, pues a la Cuenta de la Administración General, que se compone de las cuentas parciales de las subentidades contables, hay que añadir las cuentas individuales de los Organismos Autónomos y las de todas las Entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social.

### Áreas de posible mejora de la información económica de las Administraciones Públicas



Para hacer frente a este tipo de problemas, la reciente reforma del Título VI de la Ley General Presupuestaria reformuló la definición de la Cuenta General del Estado, que pasa a quedar configurada como un documento contable en el que se consolidan o agregan las cuentas individuales de las distintas entidades dependientes de la Administración General del Estado.

En este momento la IGAE trabaja en un proyecto de Orden Ministerial que desarrollará el artículo 133 de la Ley General Presupuestaria dando forma al nuevo concepto de Cuenta General del Estado, de modo que la que se forme con respecto al ejercicio 1999 está compuesta por tres documentos básicos:

- La Cuenta General de las Administraciones Públicas Estatales, en la que se consolidarán las cuentas individuales de la Administración General del Estado, sus Organismos Autónomos y demás entidades dependientes que tengan la consideración de administraciones públicas, así como las entidades que integran el sistema de Seguridad Social.

- La Cuenta General de las Empresas Estatales, que se formará agregando en un único documento las cuentas de las entidades públicas empresariales y las sociedades mercantiles estatales.
- La Cuenta General de las Fundaciones Estatales, formada por agregación de las cuentas de las fundaciones de titularidad pública estatal.

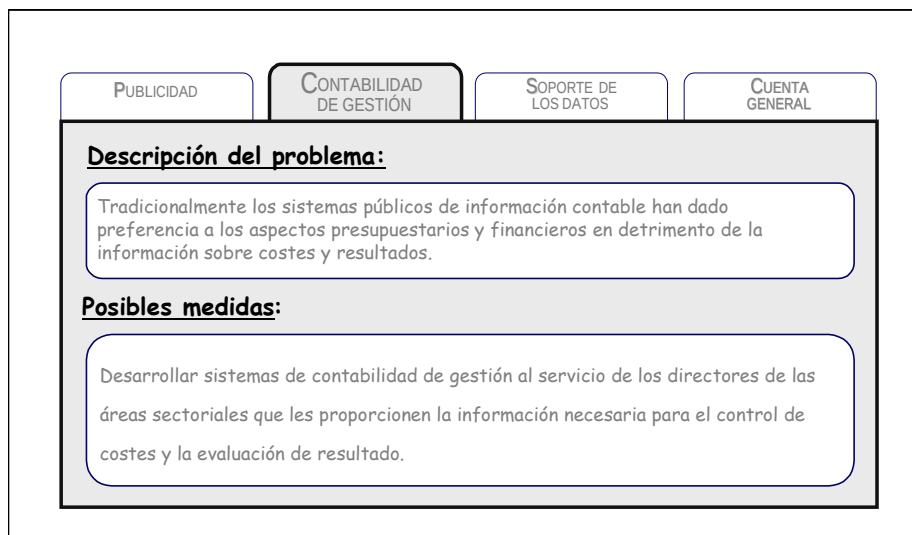
Una regulación semejante es previsible que se produzca en el ámbito de la administración local, donde el concepto de Cuenta General, además, debería establecerse en correspondencia con el ya existente de Presupuesto General, en el que actualmente se integran los presupuestos de todas las entidades dependientes y de las empresas cuya titularidad corresponde al 100% a la corporación.

#### 4. Contabilidad de gestión

Nuestro sistema de contabilidad pública está en condiciones de ofrecer una información muy fiable y completa sobre la ejecución de los presupuestos y la situación financiera de las entidades públicas, información que es de gran interés para los responsables de la política presupuestaria y para los diversos órganos de control, pero que resulta insuficiente para los responsables de las distintas áreas sectoriales de actividad de la administración, cuyas preocupaciones se orientan más hacia el conocimiento de cuáles son los resultados que están obteniendo en la prestación de servicios a los ciudadanos y cómo gestionar más eficientemente los recursos disponibles, de modo que, con los mismos medios, se pueda mejorar el contenido y la calidad de los servicios.

La principal carencia de nuestro sistema contable público es, precisamente, que no tenemos un sistema de contabilidad de gestión generalmente aceptado e implantado en todas las administraciones públicas. Se trata de un aspecto en el que en el futuro no cabe esperar otra cosa que mejoras.

#### Áreas de posible mejora de la información económica de las Administraciones Públicas



El establecimiento de un sistema contable orientado a la medición de costes y resultados de las administraciones públicas presenta ciertas peculiaridades que en buena medida explican, aunque no justifican, lo poco que se ha hecho hasta ahora en este aspecto.

La principal dificultad para el establecimiento de Sistemas de medición y control de costes ha sido siempre la existencia de barreras culturales y resistencias corporativas. Una buena información sobre costes pone en manos de los dirigentes de cualquier organización una auténtica radiografía en la que se describe su proceso productivo y se identifican los principales problemas de gestión, proporcionándoles una mayor capacidad de control sobre la actividad de sus subordinados que, lógicamente, se resisten al establecimiento de estas herramientas.

La superación de estas reticencias exige cambios de mentalidad, pues de poco sirve desarrollar sistemas para que quienes dirigen una organización puedan controlar el coste de sus actividades, si estos no están convencidos de la necesidad o la bondad de tal control.

A este respecto se puede apreciar que los directivos públicos son cada vez más conscientes de la necesidad de incorporar el control de costes como uno de los elementos en que basar su gestión, por lo que podemos esperar que en los próximos años la contabilidad de costes se empiece a convertir en una herramienta de uso habitual en las administraciones públicas.

El otro gran problema que dificulta la introducción de la contabilidad de gestión en las administraciones públicas, viene dado por la dificultad de medir los resultados en el ámbito público.

En el mundo de la gestión empresarial es habitual la utilización de ciertas magnitudes financieras, deducidas de la contabilidad, como indicador para medir el éxito en la gestión de una empresa. La maximización de ciertos valores como el beneficio anual, las ventas o el valor patrimonial de las acciones de la empresa se convierte así en el objetivo que guía la actividad del gestor.

Estas referencias no son válidas para los gestores de la administración pública, cuya misión consiste en prestar a los ciudadanos una serie de servicios que mejoren sus condiciones de vida y que, por razones que ahora no nos interesan, no conviene confiar a los mecanismos de asignación a través del mercado.

Decía la Constitución de Cádiz que *“el objeto del Gobierno es la felicidad de la Nación, puesto que el fin de toda sociedad política no es otro que el bienestar de los individuos que la componen”*. Es muy difícil medir la felicidad de la Nación, pero podemos establecer indicadores de la calidad de vida de los ciudadanos o de su grado de satisfacción por los servicios que reciben de la Administración, que nos permitan aproximarnos de modo indirecto a ese concepto de *“Felicidad de la Nación”* de nuestros constituyentes de 1812 o al más reciente de *“Bienestar Social”* que preside las actuaciones de los Estados modernos.

Si queremos controlar el cumplimiento por la Administración de los objetivos que tiene encomendados, como nos pide la LGP que hagamos, tendremos que empezar por cuantificar estos objetivos a través de indicadores susceptibles de medición y efectuar un seguimiento de los mismos, expresando los resultados en informes periódicos que complementen la información contable de carácter financiero.

Nuevamente aquí, la creciente toma de conciencia por parte de los directivos públicos acerca de la necesidad de controlar los resultados de la Administración se configura como el factor desencadenante de un proceso que marcará sin duda la evolución de la contabilidad pública en los próximos años.

Tanto el control de costes como el seguimiento de resultados son responsabilidades que a quien primero incumben es a los gestores directos de los servicios que la administración presta a los ciudadanos. De nada sirve hablar de una contabilidad de gestión que no sea la establecida por y para el propio gestor. Por esta razón hay que insistir en que nada se podrá avanzar en estos temas si no existe una toma de conciencia al respecto por parte de los responsables de las distintas áreas sectoriales. Esta toma de conciencia tiene mucho que ver con los cambios que, poco a poco, se van produciendo en la cultura organizativa de la administración y en la mentalidad de los directivos públicos, actualmente en transición desde un estilo de dirección burocrática según el cual la aséptica observancia del procedimiento era el fin que guiaba sus actuaciones, hacia un estilo gerencial en el que el procedimiento se considera el medio para conseguir unos resultados expresados en términos de servicio a los ciudadanos.

En un marco de estas características, sin el cual la contabilidad de gestión sería imposible, el papel de un centro como la IGAE se concreta en asesorar y apoyar a los gestores sectoriales en el diseño e implantación del sistema más adecuado de contabilidad de gestión y en evaluar periódicamente el funcionamiento del sistema una vez que esté funcionando.

## **5. Soporte informático de la información**

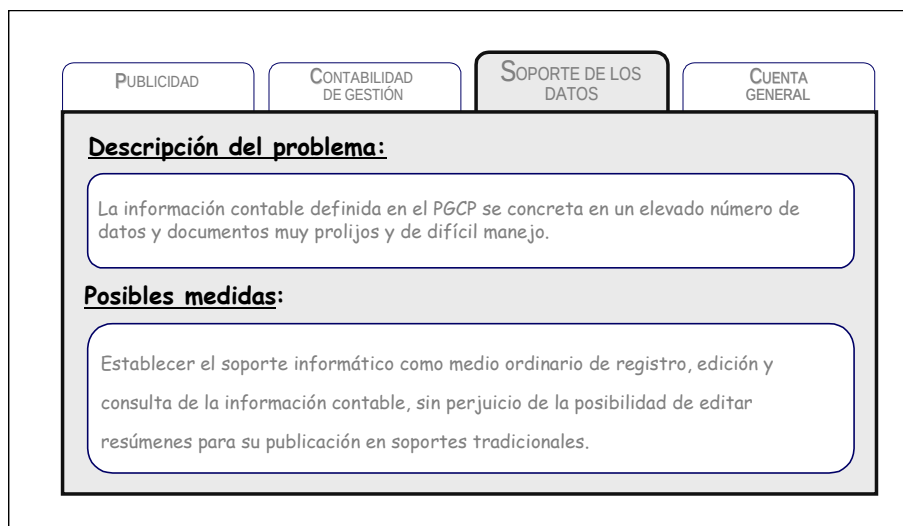
La característica más significativa de la evolución que han experimentado en los últimos años las técnicas de gestión, y con ellas la contabilidad, ha sido la utilización generalizada de herramientas informáticas.

En el ámbito de la contabilidad esto es realmente importante, ya que la principal utilidad de la informática es la de permitir un tratamiento mucho más ágil de la información, que es la materia prima con la que trabajamos en contabilidad.

En un primer momento, la introducción de la informática en el mundo de la contabilidad sirvió para que pudiéramos hacer con mayor rapidez y fiabilidad lo mismo que ya veníamos haciendo, pero sin que se modificasen las características de los libros de contabilidad, las técnicas de registro o el formato, contenido y presentación de los informes contables.

Una vez consolidada esta primera etapa, se nos abre la posibilidad de explotar las posibilidades que nos brinda la informática para hacer organizaciones contables más flexibles y con mayor capacidad de tratamiento de la información.

### Áreas de posible mejora de la información económica de las Administraciones Públicas



Las actuales instrucciones de contabilidad para la Administración General del Estado y para su Administración Institucional ya no se refieren al libro diario y a los mayores como herramientas básicas en las que el contable practica sus anotaciones, ya que éstas se realizan con herramientas informáticas en una base de datos o conjunto de bases de datos, respecto de las cuales las instrucciones de contabilidad se preocupan de definir como tiene que estructurarse la información.

Otro aspecto en el que la herramienta informática permite modificar algunas pautas tradicionales de la contabilidad pública es el que se refiere a la comunicación de la información contable.

Si admitimos que la transparencia de la Administración no consiste en ofrecer muchos datos, sino en que los que se proporcionan sean comprensibles y útiles a quien los recibe, debemos plantearnos la conveniencia de establecer diversos formatos de presentación y difusión de las Cuentas Anuales acordes con las necesidades de los distintos usuarios interesados en consultarlas.

La amplitud y variedad de actividades que realizan las administraciones públicas, unida a la complejidad adicional que supone el tener que informar sobre la ejecución de unos presupuestos aprobados por el Parlamento, hace que sus Cuentas Anuales sean muy voluminosas y de difícil manejo.

Cuando el usuario de estas Cuentas es un órgano de control externo no podemos renunciar a la minuciosidad en el detalle, por lo que para que la información sea manejable habrá que superar los procedimientos tradicionales de presentación de informes impresos y sustituirlos

por soportes informáticos, que permitan establecer controles automáticos para verificar la coherencia interna de las cuentas presentadas y ofrezcan mayor flexibilidad y rapidez en las consultas, facilitando el análisis de la información

Uno de los proyectos de normas contables sobre los que en este momento se trabaja en la Intervención General se dirige precisamente a regular la rendición de cuentas en soporte informático, lo cual no está reñido con la publicación de resúmenes en soportes tradicionales.

Hemos dado el paso de que los tradicionales libros de contabilidad sean sustituidos por los actuales soportes informáticos de los datos y estamos dando otros para que la información contable que se suministra hacia el exterior se presente también en soporte informático. Quedan aún muchos más pasos que dar, como puede ser el que los distintos documentos, facturas y justificantes que constituyen el origen de la información contable se produzcan y se mantengan también en soportes informáticos. Ese último paso será mucho más complicado, ya que excede al ámbito de la organización contable y alcanza el de la organización administrativa en general, pero es seguro que se dará en el momento en que los cambios de mentalidad que hoy día vive la Administración permitan superar la cultura del papel como único soporte posible de los actos administrativos.

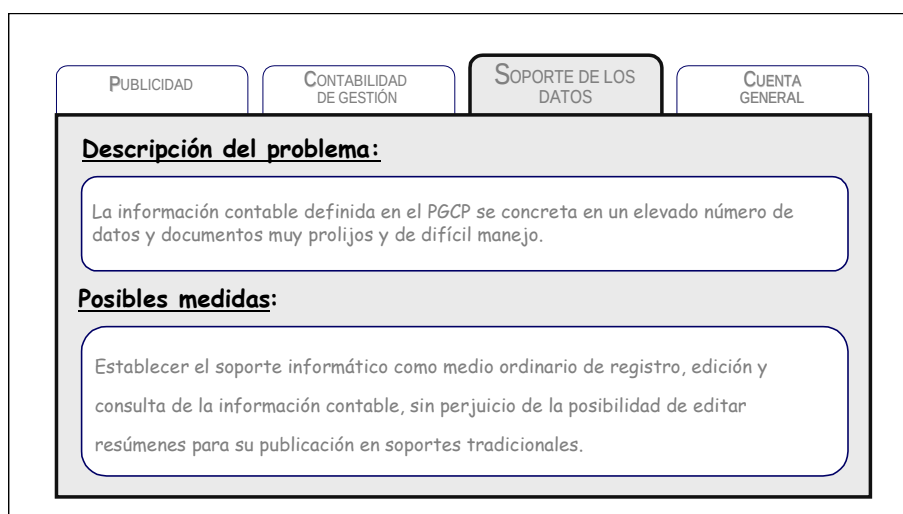
## **6. Publicidad de las Cuentas**

La falta de accesibilidad de la información no es un problema que solamente preocupe a los órganos de control externo. En una sociedad que se dice participativa, la existencia de información descriptiva de la gestión realizada por las administraciones públicas, expresada en forma concisa, en términos comprensibles y accesible a todos los ciudadanos que deseen consultarla, garantiza la existencia de un control social sobre la actividad de los gestores públicos. En este sentido es llamativa la actual ausencia de obligación legal de publicar las Cuentas Anuales por parte de las distintas Administraciones Públicas.

Solamente en la administración local se ponen las cuentas a disposición de los ciudadanos durante el breve periodo de quince días en que, antes de ser presentadas a la consideración del Pleno, deben ser sometidas a información pública.

La falta de previsión legal respecto a la publicación y puesta a disposición de los ciudadanos de las Cuentas Anuales de las administraciones públicas, es aún más llamativa si se compara con la obligación legal que tienen las entidades mercantiles de depositar sus cuentas en un registro público para que puedan ser consultadas por quien lo desee. De este modo, puede ser más fácil para un ciudadano enterarse de cómo marchan los negocios particulares de su vecino empresario que conseguir información sobre la situación financiera de su ayuntamiento.

### Áreas de posible mejora de la información económica de las Administraciones Públicas



Un equivalente administrativo a la obligación de depositar las Cuentas en el Registro Mercantil podría articularse mediante la creación de registros específicos para las cuentas de las administraciones públicas o, más sencillamente, regulando la libertad de consultar las cuentas que las distintas administraciones rinden ante sus respectivos órganos de control externo.

La ausencia de una normativa clara en este sentido no ha impedido que los distintos órganos de control externo, con el Tribunal de Cuentas al frente, hayan tomado ya la iniciativa de hacer pública la información contable básica que les es rendida por las entidades que se encuentran bajo su ámbito de control.

Desde hace varios años, algunos órganos de control externo de ámbito autonómico vienen publicando un libro o un disco óptico en el que se recogen los estados financieros principales de las Corporaciones locales incluidas en su informe anual de fiscalización. Igualmente el Tribunal de Cuentas ha publicado en el Boletín Oficial del Estado en fechas recientes un amplio informe sobre el Sector público territorial al que se incorporan las Cuentas Anuales de las Comunidades Autónomas y las entidades de ellas dependientes, así como un resumen general del sector público local.

Se trata de iniciativas muy positivas, por cuanto detrás de ellas subyace una preocupación y un esfuerzo para que los ciudadanos puedan informarse sobre la gestión realizada por aquellos a quienes confiaron la administración de los recursos públicos, pero serán insuficientes mientras la publicación de esta información se siga realizando de forma espontánea, a voluntad del correspondiente órgano de control externo y con el retraso impuesto por la necesidad de que dicho órgano verifique la información objeto de publicación. El paso definitivo lo daremos cuando las distintas Administraciones públicas tengan, la obligación legal de publicar sus Cuentas Anuales, del mismo modo que hoy publican sus presupuestos, y depositar una copia de las mismas en un registro accesible a todos los ciudadanos.





*Ilmo. Sr. D. Felipe Turiel Sandín*

*S.G. Contabilidad de la Intervención General de la Seguridad Social*

## **I. Introducción**

Para estudiar la evolución de la contabilidad de la Seguridad Social se considera que deben abordarse cuatro aspectos, que ofrecen distintos puntos de vista de la problemática sometida a análisis.

En primer lugar se han de considerar los medios puestos a disposición de la contabilidad de la Seguridad Social, con objeto de comprobar si reúnen las características necesarias para que pueda afirmarse la existencia de un sistema de información contable en este ámbito.

La segunda cuestión a investigar es la relativa a la normalización contable, entendida como sometimiento de todos y cada uno de los centros y entidades a un planteamiento común, que dé plena vigencia al principio de uniformidad en el tiempo y en el espacio.

En tercer lugar ha de analizarse el papel desempeñado por la Intervención General de la Seguridad Social respecto de la contabilidad del Sistema de la Seguridad Social, desde la doble vertiente de sujeto activo de la contabilidad y central de información contable.

Finalmente, resulta obligado hacer una referencia al futuro de la contabilidad en el ámbito de la Seguridad Social, es decir a las previsibles modificaciones que en ella se han de introducir, sea por mejora de los procesos de gestión, sea por la asunción de nuevas tareas o implantación de nuevos criterios en el ámbito que le es propio.

Con un planteamiento como el descrito, quizás resulte posible a los estudiosos de la Seguridad Social disponer de la información precisa para realizar una primera aproximación al entorno considerado, pudiendo profundizar con posterioridad en los aspectos que puedan resultar de su mayor interés.

## **II. El sistema de información contable de la Seguridad Social**

Los tiempos en los que la contabilidad de la Seguridad Social no estaba suficientemente informatizada, en los que se realizaban muchas actividades en forma manual, han quedado atrás. El Sistema Integrado de Contabilidad de la Seguridad Social (SICOSS) ha hecho

olvidar otras épocas en los que el papel físico constituía el soporte principal de las diferentes cifras y datos registrados.

La carencia de una adecuada informatización de la contabilidad venía ya siendo sentida por todos los estamentos de la Seguridad Social desde mediada la década de los 80, en la medida en la cual la importancia relativa de la Seguridad Social respecto del conjunto de la economía nacional había ido creciendo sistemáticamente desde finales de la década de los 70.

La Seguridad Social está integrada por las Entidades gestoras, los Servicios comunes y las entidades colaboradoras. Las Entidades gestoras de la Seguridad Social son el Instituto Nacional de la Seguridad Social (INSS), con un presupuesto para el ejercicio de 1999 de 8.407.140 millones de pesetas; el Instituto Nacional de la Salud (INSALUD), con un presupuesto de 4.046.477 millones de pesetas; el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales (IMSERSO), con un presupuesto de 468.244 millones de pesetas; y el Instituto Social de la Marina (ISM), con un presupuesto de 187.798 millones de pesetas.

Los Servicios comunes se agrupan dentro de la Tesorería General de la Seguridad Social, cuyo presupuesto para el ejercicio de 1999 es de 136.130 millones de pesetas.

Las entidades colaboradoras son las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales que, aunque actúan de forma independiente las unas de las otras, constituyen un grupo homogéneo, cuyo presupuesto global para el ejercicio de 1999 asciende a 674.395 millones de pesetas.

Los cifras anteriores, cuya suma en conjunto asciende a 13,9 billones de pesetas, dan una imagen bastante precisa de la importancia económica de la Seguridad Social en nuestro país. Por ello resultaba de todo punto imprescindible establecer un sistema contable que, como el SICOSS, respetando las peculiaridades que presentan todas y cada una de estas entidades, permitiese un tratamiento más homogéneo de sus operaciones y una mejor consolidación de sus datos para poder ofrecer una imagen mejorada de su actuación como grupo.

Para la informatización de la contabilidad de la Seguridad Social se han seguido varias etapas. En una primera se implantó un pequeño sistema nacional de control de operaciones en relación con los gastos de la Seguridad Social, que comenzó a funcionar en el ejercicio de 1982 inicialmente bajo la denominación “IG-01” (Intervención General-01), que luego se transformaría en el “SPP”<sup>1</sup> y que estuvo vigente hasta 1991, en el que ya el SICOSS se hizo cargo de esta parcela contable, superando las carencias que presentaba las aplicaciones informáticas anteriores.

Tales sistemas no eran operativos para la realización de un desarrollo contable integral, básicamente por dos motivos: no identificación sistemática de los acreedores, ni del documento contable precedente de referencia, y no existir cauces relacionales entre la contabilidad presupuestaria y la patrimonial.

---

<sup>1</sup> El “SPP” respondía a las siglas de “Seguimiento Presupuestario por Programas”, y constituía una mera adaptación del “IG-01” a la nueva forma de presupuestación por programas.

En el primer aspecto, se ha de señalar que una parte importante de los documentos contables emitidos en las fases “O” y “K” no contemplaban un sólo acreedor, sino un conjunto de ellos, que figuraban en una relación independiente que no era objeto de tratamiento informático.

Por otra parte, no había relación entre las fases de ejecución del presupuesto, pues aunque estaba establecido que todos los documentos hiciesen referencia al documento “A” del que procedían, ello en la práctica nunca se llegó a aplicar y, en todo caso, era insuficiente, por cuanto resultaba informáticamente posible que si existía saldo en la fase precedente, el documento de la subsecuente se validase por el sistema. Así, por ejemplo, hipotéticamente, se podía expedir un documento “K” a nombre de determinada persona, sin que previamente se hubiese expedido el documento “O” correspondiente, toda vez que al existir saldo de obligaciones el sistema informático daría por bueno este documento, circunstancia que obligaba a continuar con otro tipo de controles, generalmente manuales, que realizaban las oficinas de contabilidad para asegurar el adecuado tratamiento de las operaciones.

En el segundo aspecto antes señalado, el sistema informático se desentendía totalmente de la contabilidad patrimonial, de forma que cada Centro se veía obligado a seguir realizando los apuntes contables con arreglo a su criterio específico, dentro de las normas generales establecidas.

Finalmente estos sistemas informáticos no contemplaban las fases “P,” de ordenación del pago y “R”, como así se ha llamado en la Seguridad Social a la de realización material de los pagos, por lo que el último dato que facilitaban era el “saldo de obligaciones”<sup>2</sup>. En consecuencia, las relaciones informatizadas de acreedores sólo podían contener las obligaciones pendientes de proponer el pago, por lo que resultaba necesario completarlas en forma manual, y por este mismo procedimiento cuadrarlas con los datos de la contabilidad patrimonial, habida cuenta de las carencias respecto de la identificación de los acreedores por parte de los sistemas informáticos, a las que antes se ha hecho referencia.

Queda una última faceta a destacar en relación con estos sistemas y es que los mismos no disponían de terminales nada más que en las secciones de informática de la Tesorería General de la Seguridad Social y de sus Direcciones provinciales. Por tanto, resultaba necesario remitir los documentos contables por correo a dichos centros, los cuales los devolvían por igual conducto a los centros de origen, de forma que estos procedimientos no favorecían la mayor agilidad con la que se quería dotar al registro contable.

Por Resolución de 29 de julio de 1987, de la Secretaría General para la Seguridad Social, se establecieron los criterios para el desarrollo y aplicación del Sistema Integrado de Contabilidad de la Seguridad Social (SICOSS).

---

<sup>2</sup> Obligaciones reconocidas menos propuestas de pago.

Históricamente, el primer objetivo del SICOSS, fue la implantación del Plan de cuentas de 1985, y, por extensión, de los sucesivos Planes Generales de Contabilidad Pública<sup>3</sup>. Dicha implantación no podía llevarse a efecto, si no era soportada en medios informáticos, que permitieran la permanente actualización de todos los datos, tanto en su aspecto contable, como en su faceta de información para la dirección, facilitando de esta forma el proceso de toma de decisiones.

Sin embargo, tal proceder habría de permitir, igualmente, una simplificación de los diferentes procesos de gestión contable en las vertientes presupuestaria y patrimonial, aspecto que constituye el segundo de los objetivos alcanzados, a cuyo efecto se ha establecido el denominado "documento único", cuyo planteamiento ha de considerarse en el sentido de que, aunque necesariamente se han instrumentado diferentes modelos para la entrada de datos al sistema, todas las anotaciones contables referidas a un mismo hecho derivan, precisamente, de un único documento, sin que aparezcan disociadas las áreas de la contabilidad presupuestaria y la de la contabilidad patrimonial.

A título de ejemplo, puede indicarse que un documento cualquiera de ejecución del presupuesto produce, además de las anotaciones correspondientes a la contabilidad presupuestaria, las anotaciones precisas para la contabilidad patrimonial. Y si ese documento afecta a otro centro, como puede ser el caso de una caja pagadora cuando se propone un pago, el referido documento desencadena todos los asientos que de él deban derivarse, tanto en el centro emisor, como en la caja pagadora, y cuando el pago se lleva materialmente a efecto el sistema informático desencadena, igualmente, los asientos contables precisos para el registro de la operación en los dos centros.

Ello ha supuesto la total desaparición de los procesos de conciliación de cuentas, por cuanto el sistema asegura que no se producen desfases contables.

El tercer objetivo cubierto por el SICOSS ha sido el de facilitar la aplicación de un modelo descentralizado de gestión en el seno de la Seguridad Social, permitiendo la puesta en práctica de unos procedimientos que, de otra forma, no podrían haberse implantado.

Sin embargo la Dirección tiene acceso a la información de cualquier centro, así como a la información agregada por entidades o por áreas geográficas, o por ambas cosas simultáneamente, todo lo cual ha supuesto una notable ayuda para la mejor administración de los recursos asignados a la Seguridad Social.

El cuarto y último de los grandes objetivos cubiertos por el SICOSS apunta a la seguridad de funcionamiento del sistema desde los puntos de vista contable y de accesos a la información.

En el primer aspecto, y como quiera que las reglas de aceptación de los diferentes documentos por el sistema informático se definen desde el centro directivo de la contabilidad, esto es,

---

<sup>3</sup> El plan vigente en la actualidad es el Plan General de Contabilidad Pública aprobado por O.M. de 6 de mayo de 1994, adaptado a las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social por Resolución de la Intervención General de la Seguridad Social de 16 de octubre de 1997.

desde la Intervención General de la Seguridad Social, existe una uniformidad de procesos en todos las oficinas contables.

En cuanto a las posibilidades de acceso a la información, se han diseñado diversos niveles que permiten a cada usuario disponer de aquella que precisa para el desarrollo de su tareas, a cuyos efectos el sistema de confidencialidad también se administra, única y exclusivamente, desde la Intervención General de la Seguridad Social.

Todos los centros gozan de una autonomía importante en la gestión de sus presupuestos. Dicha autonomía, desde el punto del vista del SICOSS puede llegar a ser completa, de forma que los límites operantes en cada caso son los establecidos por los órganos directivos de la Seguridad Social.

Para el desarrollo de la gestión contable, la Intervención General de la Seguridad Social dispone de oficinas contables ubicadas en los distintos centros y entidades.

El SICOSS trata todas las operaciones realizadas por la Seguridad Social que den lugar al nacimiento de derechos y obligaciones de contenido económico, así como las derivadas del cobro y pago de los mismos. En concreto quedan bajo la esfera de actuación de SICOSS las siguientes materias:

- Presupuesto de ingresos de la Seguridad Social, que incluye los derechos que se liquiden, su anulación, los cobros y las devoluciones de ellos derivados. Este subsistema también lleva cuenta de las previsiones de recaudación iniciales y actualizadas, y del grado de realización de las mismas.
- Presupuesto de gastos de la Seguridad Social, que engloba todas y cada una de las fases de ejecución de dicho presupuesto, desde la autorización para realizar un gasto, hasta su pago final, sin olvidar el control del cumplimiento de las limitaciones contenidas en las leyes de presupuestos, y el seguimiento, en cuanto a grados de realización, de las previsiones iniciales y actualizadas. Previsiones que, obviamente, son normativas, en lugar de estimativas, como ocurre con el presupuesto de ingresos.
- Seguimiento y control de acreedores presupuestarios, obteniéndose toda clase de información en relación con todos y cada uno de ellos, tales como compromisos de gasto realizados, cantidades pendientes de pago, pagos efectuados, etc.
- Control de los ingresos y pagos por operaciones no presupuestarias.
- Confección automática de los instrumentos de pago, inclusión de las relaciones de transferencias bancarias a realizar por las diferentes entidades financieras, previa transmisión electrónica a las cajas pagadoras de las peticiones de pago individuales, cursadas por los centros gestores del gasto y previa agrupación por tipos de operaciones, para que el pago material se haga en forma global, atendiendo a los criterios y grado de disponibilidad de fondos establecidos por la Tesorería General de la Seguridad Social.

- Llevanza de la contabilidad patrimonial y financiera de todos y cada uno de los centros, y de la contabilidad consolidada de cada entidad gestora y de la totalidad del Sistema de la Seguridad Social.

El proceso de captación de datos de los diferentes acreedores es único para todo el Sistema de la Seguridad Social, de forma que dado de alta en la base de datos un determinado acreedor, por un centro cualquiera, previa superación de rigurosos controles administrativos e informáticos diseñados al efecto, sus datos se utilizan a partir de ese momento por todos los centros de la Seguridad Social.

Dentro de las posibles opciones informáticas, el SICOSS se ha configurado con un potente equipo central<sup>4</sup> que soporta todas las transacciones del sistema y un conjunto de servidores periféricos que, además de controlar los puestos de trabajo, por una parte, actúan como no inteligentes, cuando transmiten documentos o consultas al ordenador central, y por otra, permiten almacenar en local numerosos ficheros que luego han de ser objeto de impresión, tales como balances, cuentas, registros, libros de contabilidad, etc.; así como consultas cuya respuesta exige una cantidad variable, a veces importante, de papel impreso.

En total el SICOSS dispone de más de 1.500 puestos de trabajo, a los que habría que añadir otros 200 desde los cuales se tiene acceso solamente a la información. Ello ha permitido tramitar en el ejercicio de 1998 más de 2.600.000 documentos contables, de los cuales aproximadamente 1.250.000 (el 48%) han sido generados por el sistema, habiéndose atendido más de 3.800.000 consultas formuladas por los más de 2.700 usuarios directos registrados.

Con la implantación del SICOSS puede considerarse que la Seguridad Social se ha incorporado al conjunto de administraciones públicas que disponen de un moderno sistema contable, capaz de suministrar los datos precisos, en el momento preciso, en términos perfectamente comprensibles tanto para las personas expertas en materia de contabilidad, como para aquellas otras que no hayan adquirido este tipo de conocimientos. Por ello, y con la experiencia de que se dispone puede decirse que el SICOSS se ha convertido en un instrumento especialmente apreciado por todos aquellos que precisan disponer de datos contables actualizados, antes de adoptar las decisiones que, en cada caso, les corresponde.

Ahora bien, la plena entrada en funcionamiento del SICOSS hizo surgir una nueva necesidad, que constituía un auténtico reto para el mismo, derivada de la creciente demanda de información contable por parte de órganos diversos, desde los propios del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, hasta los rectores de la actividad financiera de la Administración, como el Ministerio de Economía y Hacienda, o controladores de su actividad, como el Tribunal de Cuentas o las Cortes, dándose pleno cumplimiento al postulado de la economía clásica en el sentido de que “La oferta genera su propia demanda”.

Desde un principio se puso de manifiesto que si bien el SICOSS estaba perfectamente concebido para la captación de los diferentes datos contables y que también podía obtenerse

---

<sup>4</sup> Dos ordenadores centrales, contando con el subsistema independiente de “cifras y datos”, al que luego se hará referencia.

del mismo toda la información necesaria, resultaba imprescindible agilizar los tiempos de respuesta a las demandas de información antes mencionadas, de forma que todas esas peticiones pudieran ser atendidas dentro de unos plazos razonables.

Resultaba necesario, pues, disponer de una nueva herramienta capaz de resolver los problemas que el propio SICOSS planteaba. Se precisaba una herramienta que, dentro del SICOSS, facilitase la extracción de los datos del sistema contable, capaz de elevarlo a la categoría de Sistema de Información Contable, en la moderna acepción que esta expresión actualmente representa.

Dicha herramienta ha consistido en la puesta en funcionamiento de un nuevo subsistema dentro del SICOSS, bajo la denominación SICOSS CyD (Sistema Integrado de Contabilidad de la Seguridad Social, Cifras y Datos), que abarca no sólo los aspectos presupuestarios de la Seguridad Social, sino también los relativos a balances, cuentas de resultados, operaciones extrapresupuestarias, etc.

Con la entrada en funcionamiento del subsistema de Cifras y Datos, el SICOSS dispone de dos potentes ordenadores centrales conectados entre sí. El primero soporta la aplicación de base, que comprende la captación de datos, los archivos históricos, la elaboración de cuentas anuales, la elaboración de libros contables, etc., es decir todo lo que constituye la contabilidad propiamente dicha. El segundo ordenador, configurado como un servidor central de aplicaciones, obtiene diariamente datos del anterior, y es el que permite funcionar al SICOSS CyD, siendo posible acceder a ese servidor desde cualquier PC de la red de la Seguridad Social, si se cuenta con la preceptiva autorización de acceso.

El SICOSS CyD es una herramienta muy versátil que permite utilizar varias dimensiones de magnitudes simultáneamente. En la actualidad se utilizan seis: Orgánica, funcional, económica, rango operacional, temporalidad y unidad de cuenta.

Desde el punto de vista orgánico se atiende a la estructura propia de la Seguridad Social: Sistema, Entidad, Autonomía, Provincia y Centro, donde el Sistema representa el nivel de máxima agregación y el Centro es la unidad elemental, por ejemplo una determinada dirección provincial o un hospital. Quiere ello decir que el SICOSS CyD es capaz de ofrecer los datos relativos a un determinado centro, como pueden ser su balance, su cuenta de resultados, o la liquidación de su presupuesto, con el grado de detalle que se considere necesario; así como esos mismos datos correspondientes a una determinada provincia, a un conjunto de provincias<sup>5</sup>, a una entidad gestora o a la totalidad del Sistema de la Seguridad Social.

Desde el punto de vista funcional se atiende a las finalidades que persigue la Seguridad Social, reflejadas en su presupuesto anual, distinguiéndose entre funciones, subfunciones,

---

<sup>5</sup> Normalmente las comprendidas en una determinada Comunidad autónoma.

grupos de programas y programas, con arreglo a los patrones establecidos, tanto en España como en los países afines, por la metodología PPBS<sup>6</sup>.

La dimensión económica hace referencia a la naturaleza de los gastos o ingresos comprendidos en las operaciones, clasificándose, según los casos, en capítulos, artículos, conceptos y subconceptos; o en grupos, subgrupos, cuentas principales y cuentas auxiliares.

El rango operacional permite distinguir diversos tipos de magnitudes como pueden ser: créditos disponibles, gastos autorizados, pagos realizados, derechos reconocidos, cobros realizados, etc.

La dimensión temporal contempla todos los meses desde enero de 1991 hasta el actual, disponiéndose siempre, además, de los datos del mes en curso cerrados al día anterior a aquél en el que se realizan las diferentes consultas.

Finalmente, se ha incorporado al SICOSS CyD la unidad de cuenta, con objeto de poder ofrecer los datos correspondientes a las diversas magnitudes en pesetas y en euros.

También se ha incorporado al SICOSS CyD la distribución geográfica del gasto, que presenta una primera imagen con su distribución por Comunidades autónomas, sobre el mapa de España, resultando posible desplegar cada una de las Comunidades para visualizar los datos de las provincias que las integran.

Una vez implantado el SICOSS CyD, la capacidad de respuesta respecto de la información en cada caso requerida es inmediata.

El SICOSS CyD, que desde el punto de vista informático es atendido, al igual que el resto de los subsistemas contables, por el que será el futuro Centro Informático Contable de la Seguridad Social, integrado en la Gerencia de Informática de la Seguridad Social, se encuentra operativo desde el mes de julio de 1998, y cumple, como el sistema básico, los requisitos del año 2000.

Recientemente se han incorporado al SICOSS CyD los datos correspondientes a todas y cada una de las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social. Dichos datos comprenden sus balances, cuentas de resultados y estados de ejecución del presupuesto. Con esta incorporación el SICOSS ha dejado de ser un Sistema de Información Contable de las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, para convertirse en el Sistema de Información Contable de la Seguridad Social.

### **III. La normalización contable en la Seguridad Social**

Desde la creación del Instituto Nacional de Previsión, por Ley fundacional, en 27 de febrero de 1908, hasta la Ley de 28 de diciembre de 1963, de Bases de la Seguridad Social, el sistema de protección social se caracterizaba en España por la existencia de múltiples y variados

---

<sup>6</sup> Planing Programing Budget System.



organismos con competencias sobre la materia, que hacían realmente difícil la clarificación jurídica, económica y patrimonial de lo que podía entenderse como Sistema de la Seguridad Social, lo que conllevaba, en el área que ahora nos ocupa, la de la contabilidad, la práctica imposibilidad de plantear un esquema uniforme de funcionamiento de la misma.

Al lado del Instituto citado, coexistían las Mutualidades Laborales, las Mutuas Patronales de Accidentes de Trabajo, la Caja de Compensación del Mutualismo Laboral, las Comisiones Técnicas Calificadoras, el Fondo de Garantía de Accidentes de Trabajo, el Fondo Compensador del Seguro de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales, el Fondo de Pensiones de Accidentes de Trabajo, los Servicios Sociales de Empleo y Acción Formativa, Promoción Profesional Obrera, Higiene y Seguridad en el Trabajo, las instituciones específicas de los trabajadores del mar, etc.

En una situación como la descrita, fácil es colegir que la normalización contable de todos estos organismos y entidades era tarea difícil de acometer.

Aunque en la Seguridad Social existe una amplia tradición en materia de contabilidad patrimonial, hubo de esperarse hasta el año 1976, para que viera la luz el primer Plan General de Contabilidad de la Seguridad Social. Este plan, aprobado por Real Decreto 3261/1976, comenzó a aplicarse a partir del ejercicio de 1977, cuando aún subsistían en el seno de la Seguridad Social multitud de organismos y entidades, que luego fueron suprimidos, al promulgarse el Real Decreto-Ley 36/78, de 16 de noviembre, sobre colocación obrera, sanidad y Seguridad Social.

Como quiera que el plan de cuentas de 1976 para la Seguridad Social era muy general, en el Real Decreto por el que se aprobó se facultaba al Ministro de Trabajo para dictar las normas precisas para su desarrollo y aplicación, lo que se llevó a efecto por Orden de 2 de febrero de 1977, que versaba sobre el procedimiento contable a seguir por las entidades comprendidas en el sistema de la Seguridad Social. Esta Orden presentaba una redacción muy escueta (sólo tenía tres breves artículos) y en ella se establecía (artículo 2) que “para mantener la debida unidad de criterios, el Servicio del Mutualismo Laboral elaborará un único procedimiento para todas las Entidades que encuadra. El Instituto Nacional de Previsión, de la misma forma, lo redactará común para todas sus dependencias. El Instituto Social de la Marina establecerá también un único procedimiento. El Servicio de Reaseguro de Accidentes de Trabajo confeccionará el suyo. Cada uno de los Servicios sociales (de Higiene y Seguridad en el Trabajo, de Asistencia a los Pensionistas y de Recuperación y Rehabilitación de Minusválidos Físicos y Psíquicos) preparará su propio procedimiento. La Confederación de Entidades de Previsión Social diseñará el común para todas las Mutuas Patronales de Accidentes de Trabajo”.

En cumplimiento de esta Orden, se consiguió una cierta unidad de criterio dentro de cada una de las Entidades antes mencionadas, si bien esa unidad de criterio no fue posible mantenerla para el conjunto de todas ellas, toda vez que si bien era reconocible en las normas de desarrollo de la Orden un principio inspirador común, ello no fue suficiente, lo que dio lugar a la aparición de desajustes en las cuentas de relación de unas entidades con otras.

Por otra parte, se abrieron numerosas cuentas auxiliares, al haberse pretendido en numerosas ocasiones integrar la contabilidad auxiliar en la contabilidad principal, lo que determinó un volumen quizás excesivo de registro de operaciones en esta última, con las consiguientes dificultades que ello comportaba en una época en que la contabilidad no podía ser integralmente informatizada, al no disponerse de los medios necesarios al efecto.

La necesidad de un sistema integrado de contabilidad para la Seguridad Social, vistos los antecedentes del plan de 1976, pronto se puso de manifiesto y así, en 31 de diciembre de 1980 se promulgó la primera Orden integradora, de aplicación inmediata al ejercicio 1981, con el objetivo perfectamente delimitado de poner en marcha un nuevo sistema de contabilidad y control de ejecución del presupuesto de la Seguridad Social, basado en la aproximación al sistema contable existente en la Administración del Estado; en la desagregación de los créditos y en la informatización del registro contable.

La Orden de 31 de diciembre de 1980 introdujo en el ámbito de la Seguridad Social la ejecución del presupuesto por fases, tal y como hoy se sigue realizando, y la rendición de los estados contables con arreglo a la nueva filosofía que ello comportaba.

El desarrollo informático de la contabilidad presupuestaria quedó encomendado a la Gerencia de Informática de la Seguridad Social, y se llevó a efecto inicialmente a través del proceso “IG-01” al que anteriormente se ha hecho referencia, para ser sustituido a partir del uno de enero de 1986 por el también antes mencionado “SPP”, una vez que la técnica de presupuestación por programas se introdujo en la Seguridad Social.

El establecimiento de un nuevo plan contable para la Seguridad Social era obligado en la medida en la cual el artículo 151.2 de la Ley General Presupuestaria, en su anterior redacción<sup>7</sup>, exigía su adecuación a las directrices del régimen general de la contabilidad pública, y se había publicado en 1983 el primer Plan General de la Contabilidad Pública<sup>8</sup>.

Consecuencia de ello, fue la promulgación, por Orden del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, de 11 de febrero de 1985, de un nuevo plan de contabilidad, cuyo ámbito de aplicación sería tanto el de las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, como el de Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social.

La aplicación a las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social no tuvo lugar hasta el ejercicio de 1993, por inexistencia hasta entonces de un adecuado soporte informático para llevarla a cabo, circunstancia que, dado el tiempo transcurrido desde 1985, obligó a introducir algunas modificaciones para adaptar el plan a las nuevas necesidades surgidas y a las variaciones experimentadas, en el interregno, en los criterios a seguir en la contabilidad pública.

---

<sup>7</sup> El artículo 151 de la Ley General Presupuestaria fue posteriormente modificado por el artículo 74 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social.

<sup>8</sup> Este plan fue aprobado por Resolución de 11 de noviembre de 1983, de la Intervención General de la Administración del Estado, de conformidad con las previsiones contenidas en la Orden de 14 de octubre de 1981, del Ministerio de Economía y Hacienda, por la que se había aprobado el plan provisional.

Para las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social este plan nunca llegó a aplicarse, dadas las dificultades que para las mismas comportaba, cuando tampoco ellas disponían de los adecuados medios informáticos para su implantación y desarrollo.

Excepción hecha de las peculiaridades propias de la Seguridad Social, puede decirse que el Plan de 1985 seguía fielmente los criterios previstos en el Plan General de la Contabilidad Pública de 1983 y su aplicación en 1993 por medio del SICOSS dio lugar a la aplicación sistemática de criterios uniformes de actuación, no sólo en el ámbito individualizado de cada Entidad gestora, sino en el conjunto de todas ellas.

Como consecuencia de la promulgación del nuevo Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994, han visto la luz, a su vez, los nuevos planes de contabilidad para las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social<sup>9</sup>, y para las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social<sup>10</sup>, totalmente adaptados al mismo, si bien ha sido preciso tener en cuenta las peculiaridades que estas entidades presentan.

Los nuevos planes se caracterizan por la abundancia de información que se contempla en los mismos. Además del balance, la cuenta de resultados y los estados de liquidación del presupuesto, que ya se venían elaborando hasta ahora<sup>11</sup>, los nuevos planes han introducido la obligatoriedad de confeccionar la Memoria anual que comprende un importante número de cuadros y estados informativos, que van a permitir evaluar con mayor precisión la situación de la Seguridad Social, así como la actividad por ella realizada en el ejercicio económico al que se refieren las cuentas.

Esa nueva información que establece el Plan comprende entre otras materias, la relativa a los proyectos de inversión, contratación administrativa, créditos comprometidos con cargo a ejercicios futuros, situación y evolución de los inmovilizados material, inmaterial y financiero, situación y evolución del endeudamiento, retribuciones del personal, etc. Todo ello con suficiente detalle para que pueda disponerse de los datos necesarios para mejor valoración de la función que la Seguridad Social cumple, de su situación y de sus perspectivas de futuro.

Desde un punto de vista técnico, ha de señalarse que los nuevos Planes de Contabilidad para las entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social cumplen todos y cada uno de los principios de la contabilidad pública establecidos por la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas.

Desde otra óptica no menos importante, es obligado poner de manifiesto que los nuevos Planes de Contabilidad de la Seguridad Social vienen a constituir la culminación de todo el

---

<sup>9</sup> Este plan ha sido aprobado por Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado de 16 de octubre de 1997, publicada en el B.O.E. del 30 del mismo mes.

<sup>10</sup> Este plan ha sido aprobado por Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado de 22 de diciembre de 1998, publicada en el B.O.E. del 9 de enero siguiente.

<sup>11</sup> El anterior plan vigente para las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social, el de 1976, sustituía la cuenta de resultados por la cuenta de gestión por operaciones corrientes.

proceso de normalización contable en el ámbito de la Seguridad Social, que ha supuesto su constante y paulatina integración en los procedimientos y métodos de esta naturaleza propios del sector público estatal, del cual forma parte.

En suma, puede decirse que los nuevos Planes de Contabilidad de la Seguridad Social, de aplicación a las cuentas del ejercicio de 1997, para las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, y a las cuentas del ejercicio 1999, para las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social, suponen un hito muy importante dentro del objetivo general de lograr la máxima transparencia en la utilización de los recursos públicos que se asignan a la Seguridad Social.

En el área de las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, ha sido preciso elaborar un modelo contable que bajo la idea de un sujeto económico único, permita la elaboración de cuentas individuales, una para cada entidad, y cuentas consolidadas del grupo, de forma que las primeras atiendan los aspectos jurídicos, en tanto que las cuentas del grupo permitirán apreciar el comportamiento de la Seguridad Social desde el punto de vista económico.

En el modelo diseñado, la Tesorería General de la Seguridad Social se ha configurado como la central patrimonial del Sistema y se relaciona con el resto de las entidades a través de cuentas representativas de neto patrimonial en ellas existentes<sup>12</sup>.

Esta forma de proceder permite que los balances que se elaboran para cada una de las entidades gestoras y para la Tesorería General de la Seguridad Social sean lo más representativos posibles, pues aún cuando todo el patrimonio de la Seguridad Social esté titulado a nombre de la Tesorería General de la Seguridad Social los distintos elementos que lo integran figuran en los balances de las entidades que los utilizan<sup>13</sup> o generan<sup>14</sup>, sin necesidad de utilizar al efecto cuentas de otro tipo previstas para relaciones externas<sup>15</sup>, que no parece que pudieran ser adecuadas para reflejar las relaciones internas existentes entre las entidades del grupo.

En el modelo diseñado, los estados contables del grupo se obtienen por mera agregación de los de las cinco entidades, exclusión hecha de las cuentas representativas de relaciones internas. Además de ello, se ha de señalar que algunos de los cuadros que figuran definidos en la “Memoria”<sup>16</sup> sólo tienen interés si hacen referencia al grupo y no a una sola entidad.

---

<sup>12</sup> Las relaciones entre las Entidades gestoras y la Tesorería General se instrumentan a través de las cuentas 101 y 240 del plan vigente. La cuenta 101 “Treasorería General. Cuenta de neto patrimonial” representa en cada entidad gestora (INSS, INSALUD, IMSERSO e ISM) el neto patrimonial de la Seguridad Social existente en la misma y se corresponde con la cuenta 240 “Entidades gestoras de la Seguridad Social” que recoge en la Tesorería General el neto patrimonial adscrito a las otras cuatro entidades.

<sup>13</sup> Inmovilizado.

<sup>14</sup> Derechos y obligaciones.

<sup>15</sup> Patrimonio recibido o entregado en cesión.

<sup>16</sup> “Estado operativo”, “Remanente de tesorería”, etc.

Cabe pues concluir, respecto del modelo contable seguido, que resultaba necesario definir formalmente a cada Entidad gestora y a la Tesorería General de la Seguridad Social como “entidades contables”, si bien ello no habría de impedir, como no ha impedido, la visión de todas ellas como un único sujeto económico, para el que los estados contables adquieren su máximo significado y representatividad.

Las peculiaridades que presenta el Sistema de la Seguridad Social han aconsejado realizar una adaptación del Plan General de la Contabilidad Pública en lugar de aplicarlo directamente. Los aspectos más significativos a destacar, además de los hasta ahora expuestos en torno al sujeto contable, son lo que se recogen en los párrafos que siguen.

En primer lugar se ha de indicar que las prestaciones sociales<sup>17</sup> que otorga la Seguridad Social en el ámbito de su acción protectora, que constituyen la razón de ser de la misma, precisan de un adecuado tratamiento contable, a cuyos efectos se les ha abierto un subgrupo, el 63, con objeto de que las diferentes cuentas principales del mismo reflejen los tipos más importantes de las operaciones de esta naturaleza.

Por otra parte, dada la importancia fundamental que las cotizaciones sociales tienen en la financiación de la Seguridad Social, también se ha considerado oportuno abrir un subgrupo, el 72, para recoger las diferentes figuras que corresponden a este tipo de ingresos coactivos. El desglose de este subgrupo se ha hecho en dos cuentas principales, que recogen las cotizaciones a cargo de los empleadores y las cotizaciones a cargo de los asalariados, y dentro de ellas se han abierto cuentas auxiliares a cada uno de los regímenes actualmente en vigor del Sistema de la Seguridad Social.

Otro aspecto que se ha tenido en cuenta a la hora de la elaboración del nuevo plan contable para la Seguridad Social, ha sido el hecho de que en cuanto a los recursos del Sistema no se aplica con carácter general el principio del devengo, resultando en consecuencia poco operativa para la Seguridad Social la distinción entre liquidaciones de contraído previo y declaraciones-liquidaciones, tal como se contempla en el Plan General de la Contabilidad Pública.

En la Seguridad Social el principio del devengo a efectos de los recursos se ha empezado a aplicar en época muy reciente y se ha limitado a las cotizaciones incursas en procedimiento ejecutivo de cobro y a los aplazamientos y fraccionamientos concedidos.

La razón de ser de tan limitada aplicación radica en la naturaleza misma de las cotizaciones a realizar por las empresas, que no pueden establecerse de manera apriorística, ya que mes a mes dependen del número efectivo de trabajadores que hayan prestado sus servicios en ellas, lo cual no puede conocerse con plena certeza hasta que las empresas no presentan los documentos correspondientes. Por ello, se ha considerado oportuno, por aplicación del principio de prudencia, no proceder a contraer en cuentas las presuntas deudas por falta de

---

<sup>17</sup> Pensiones, incapacidad temporal, maternidad, farmacia, etc.

cotización hasta que finalizadas todas las actuaciones previas conducentes a su cobro, y siendo las mismas ya firmes, se proceda en vía de apremio contra el deudor.

Por aplicación también del principio de prudencia, en fin de ejercicio se viene realizando una provisión por insolvencias calculada mediante estimación global del riesgo de fallidos existentes en los saldos deudores.

#### **IV. La Intervención General de la Seguridad Social y la contabilidad del sistema**

Por llamativo que pueda parecer a la vista de la situación actual, hay que señalar que la asunción de todas las competencias en materia de planificación, dirección y gestión de la contabilidad, por parte de la Intervención General de la Seguridad Social, ha requerido un dilatado periodo de tiempo desde la fecha de su creación.

La Intervención General de la Seguridad Social fue creada por Real Decreto 3307/1977, de 1 de diciembre, en el cual, si bien se desarrollaban con bastante detalle las competencias que se atribuían a la Intervención General de la Seguridad Social respecto de la función interventora de la Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, no ocurría lo mismo en el área contable.

En el artículo tres de este Real Decreto se establecían las competencias específicas de la Intervención General de la Seguridad Social en esta materia, dentro de las facultades conferidas a la “Intervención de la Seguridad Social”, limitándolas a “Examinar y reparar, en su caso, las cuentas y balances a que se refiere el artículo quinto de la Ley General de la Seguridad Social, así como las que hayan de rendirse al Tribunal de Cuentas del Reino”. “La dirección y desarrollo de la contabilidad de las Entidades gestoras y Servicios comunes y la revisión previa de las cuentas que dichos Organismos hayan de rendir al Tribunal de Cuentas del Reino” quedaba encomendada a los Interventores de las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, que actuarían por delegación permanente del Interventor General de la Administración del Estado, de conformidad con lo previsto en el artículo cuatro del Real Decreto, que hacía referencia a las Intervenciones de las Entidades gestoras y servicios comunes.

Quedaba pues extrañamente configurada la “Intervención de la Seguridad Social”, que si bien siempre actuaba por delegación permanente del Interventor General de la Administración del Estado, presentaba dos estamentos distintos: el del propio Centro directivo y el de las Intervenciones en las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, de forma que en las funciones atribuidas a estas últimas en materia contable, el Centro directivo no tenía competencia alguna<sup>18</sup>.

Tanto es así que el Real Decreto 1373/1979, de 8 de junio, por el que se regulaba la estructura y funciones de la Intervención General de la Seguridad Social, además de reproducir los

---

<sup>18</sup> Así se deduce sin ningún lugar a dudas de la propia estructura del Real Decreto, donde su artículo primero regula las competencias de la “Intervención de la Seguridad Social”, su artículo tres establece las competencias de la Intervención General de la Seguridad Social y su artículo cuatro fija las de las Intervenciones de las Entidades gestoras y Servicios, sin nexo de unión entre el Centro directivo y estas últimas.

planteamientos del Real Decreto anterior, creaba las Subdirecciones generales de Control de Entidades gestoras de la Seguridad Social, de Control de Servicios comunes de la Seguridad Social y de Control de Entidades que colaboren en la gestión de la Seguridad Social; pero no creaba la Subdirección General de Contabilidad de la Seguridad Social, como parece que hubiera resultado adecuado si se hubiesen reconocido funciones en esta materia a la Intervención General de la Seguridad Social.

En la redacción inicial del Título VIII de la Ley General Presupuestaria y más concretamente en el artículo 151.2 se establecía que “El Ministro de Trabajo, previo informe del de Hacienda, establecerá las normas para la contabilidad de dichas Entidades gestoras, de acuerdo con las directrices del régimen general de la contabilidad pública”, siendo de señalar que esta redacción, salvo la denominación de los ministerios citados, ha permanecido invariable hasta que el artículo 74 de la Ley 13/1996 dio su actual redacción al precepto indicado.

Como puede apreciarse, las competencias contables en materia de Seguridad Social eran ejercidas originariamente por el Ministro de Trabajo y Seguridad Social, quien las tenía delegadas en la Secretaría General para la Seguridad Social, correspondiendo de ordinario la facultad de propuesta en el ámbito contable a otros órganos del Ministerio con menor rango, distintos de la Intervención General de la Seguridad Social, y a las Entidades gestoras y Tesorería General de la Seguridad Social, que además dictaban las normas de desarrollo que en cada caso precisaban.

Las funciones de la Intervención General de la Seguridad Social estaban orientadas exclusivamente a las de control interno y por ello únicamente se le reconocía la facultad de examinar y reparar, en su caso, las cuentas a rendir al Tribunal de Cuentas.

Hay que esperar al Real Decreto 2647/1985, de 18 de diciembre, de nueva estructura básica de la Intervención General de la Seguridad Social, para que se cree, al lado de las Subdirecciones Generales existentes con anterioridad, la Subdirección General de Contabilidad, si bien con unas competencias todavía muy limitadas, orientadas a dirigir, gestionar, impulsar y aplicar el Plan General de Contabilidad Pública en el ámbito de la Seguridad Social, así como a “Inspeccionar los Servicios de Contabilidad, organizar y aplicar la mecanización de los procesos contables en todas las Entidades, Centros y Servicios de la Seguridad Social en que sea necesario, en colaboración con las Direcciones Generales que tiene atribuida la gestión de los medios informáticos del Departamento y de sus Entidades gestoras y Servicios”.

En este Real Decreto, como se ve, no se atribuían a la Intervención General de la Seguridad Social competencias para dictar normas contables, sino sólo las relacionadas con los aspectos indicados de dirigir, gestionar, aplicar, etc., pero sin incluir la posibilidad de dictar normas al efecto, que en todo caso siguieron siendo promulgadas por los órganos a los que antes se ha hecho referencia.

La primera referencia a la Intervención General de la Seguridad Social como Centro directivo de la contabilidad del Sistema, con capacidad para dictar normas, hay que buscarla en la Orden del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, de 5 de marzo de 1992, sobre contabilidad y seguimiento presupuestario, por la que se implantó el SICOSS en el ámbito de las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, cuando en su apartado 13.6, párrafo segundo, establecía que “Corresponde a la Intervención General de la Seguridad Social, en su calidad de Centro directivo de la contabilidad del Sistema, definir los informes que deban obtenerse de la base de datos del SICOSS, no contemplados expresamente en esta Orden, pudiendo convocar reuniones de grupos de trabajo para mejor cumplimiento de estas funciones, en los que podrán integrarse los distintos agentes gestores”.

Las disposiciones finales segunda y tercera venían a completar lo anterior. La disposición final segunda facultaba a la Intervención General de la Seguridad Social, en su respectivo ámbito de competencia, para dictar las resoluciones necesarias para la aplicación de la Orden, así como para adaptar la codificación y los modelos de impresos, en la medida que fuere necesario para el cumplimiento de los fines de la misma.

La disposición final tercera facultaba a la Intervención General de la Seguridad Social “para ampliar las operaciones del SICOSS a las áreas del presupuesto de recursos y aplicaciones, presupuestos cerrados, operaciones extrapresupuestarias, y contabilidad patrimonial, dictando las resoluciones precisas a tal fin”.

Basándose en estos tres “fundamentos legales”, la Intervención General de la Seguridad Social comenzó a dictar la práctica totalidad de las disposiciones en materia contable, al haberse hecho una interpretación extensiva de las autorizaciones concedidas, habiéndose reservando únicamente al ámbito de las competencias de la Secretaría General para la Seguridad Social y del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, aquellas normas que por su importancia y transcendencia, o por afectar en cierta medida a determinadas tareas de gestión, pareció conveniente que siguieran siendo dictadas por estos órganos.

La disposición adicional trigésima segunda de la Ley 42/1994, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social estableció ciertos criterios a seguir sobre impagados, retrocesiones y reintegros de pagos indebidos de prestaciones de la Seguridad Social. En desarrollo del precepto expresado se dictó el Real Decreto 1299/1995, de 21 de julio.

En este Real Decreto y concretamente en su disposición final primera, se reconocía igualmente a la Intervención General de la Seguridad Social la capacidad para dictar instrucciones contables, a la cual, además se otorgaba textualmente la cualidad de “centro directivo de la contabilidad pública en el ámbito de la Seguridad Social”.

Ello tenía tanto más importancia en la medida en la cual se daban dos circunstancias adicionales que merecen ser destacadas. La primera era que el Real Decreto no facultaba al Ministerio de Trabajo, sino a la Intervención General de la Seguridad Social, para dictar las instrucciones contables que fueren precisas para su aplicación; y la segunda, que el Real



Decreto había sido informado favorablemente por el Consejo de Estado, al haberse dictado en desarrollo de una Ley, y ello a pesar de haberse emitido en algún caso informe desfavorable, previo al dictamen, en relación con la capacidad de la Intervención General de la Seguridad Social para dictar normas contables.

La promulgación del citado Real Decreto dejaba expedita la vía para la reforma del artículo 151 de la Ley General Presupuestaria y no sólo eso, sino que tal reforma resultaba obligada en la medida en la cual un Real Decreto había atribuido a la Intervención General de la Seguridad Social la condición de centro directivo de la contabilidad pública en el ámbito de la Seguridad Social, con capacidad para dictar instrucciones contables, ya que según la Ley General Presupuestaria el Ministro de Trabajo continuaba siendo el titular de la potestad normativa en materia contable de la Seguridad Social.

En consecuencia, en el proyecto de Ley de medidas fiscales, administrativas y de orden social para el ejercicio de 1997, se incluyó un artículo, que luego se convertiría en el 74 de la Ley 13/1996, de 30 diciembre, en virtud del cual se dio nueva redacción al artículo 151 de la Ley General Presupuestaria, dejándola en su forma actual.

Este artículo dispone que “La Intervención General de la Administración del Estado, establecerá las normas para la contabilidad de las Entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social<sup>19</sup>, de acuerdo con las directrices de régimen general de la contabilidad pública”, y configura a la Intervención General de la Seguridad Social como centro directivo de la contabilidad de todo el Sistema de la Seguridad Social.

Según el número 3 del mismo artículo 151, en su versión actual, corresponden a la Intervención General de la Seguridad Social las siguientes funciones:

- a) “Elaborar la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a las entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social y someterlo para su aprobación a la Intervención General de la Administración del Estado.
- b) Aprobar la normativa de desarrollo de dicho Plan Contable y los planes parciales o especiales que se elaboren conforme al mismo, así como los de las entidades de dicho sector sujetos al régimen de contabilidad empresarial, respecto al Plan General de Contabilidad, sin perjuicio de la aprobación de planes sectoriales por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- c) Aprobar las instrucciones de contabilidad mediante las cuales se establezcan las reglas contables a las que habrán de someterse los entes sujetos al régimen de contabilidad pública, criterios de funcionamiento de sus oficinas contables y cuentas, estados e informes contables en general que no deban rendirse al Tribunal de Cuentas.

---

<sup>19</sup> La expresión “Entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social” comprende tanto a las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, como a las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social.

- d) Inspeccionar la actividad de las oficinas de contabilidad de las entidades gestoras y servicios comunes y realizar la auditoría financiera de las mismas conforme a la normativa vigente.
- e) Actuar como central contable del Sistema de la Seguridad Social centralizando la información contable de las distintas entidades integrantes de dicho Sistema, a cuyos efectos le corresponde determinar la información que las entidades habrán de remitir a la misma, así como su periodicidad y procedimientos de comunicación.
- f) Recabar la presentación de las cuentas y demás documentos que hayan de rendirse al Tribunal de Cuentas.
- g) Examinar las cuentas que hayan de rendirse para su enjuiciamiento por el Tribunal de Cuentas, formulando, en su caso, las observaciones que considere oportunas.
- h) Formar la Cuenta General de la Seguridad Social”.

A la vista de los apartados anteriores parece no haber duda del progreso logrado en la medida en la cual se han alcanzado tres objetivos básicos: Sometimiento de la Seguridad Social al procedimiento contable común de las Administraciones públicas, mayor transparencia contable de la Seguridad Social y creación del Centro Directivo de la Contabilidad de la Seguridad Social.

El sometimiento de la Seguridad Social al procedimiento contable común de las Administraciones Públicas se halla asegurado en la medida en la cual la Intervención General de la Administración del Estado aprueba el plan contable de la Seguridad Social y determina las cuentas que la misma ha de rendir al Tribunal de Cuentas, en tanto que las demás normas contables que no precisen ser dictadas por ella, serán autorizadas por la Intervención General de la Seguridad Social.

La mayor transparencia contable se halla asegurada en la medida en la cual, además de encontrarse la Seguridad Social sometida al procedimiento contable común de las Administraciones públicas, todo los datos contables son suministrados por una única fuente: la Intervención General de la Seguridad Social y gozar esa fuente de independencia funcional respecto de los órganos sobre los cuales se facilita la información contable.

La creación del Centro directivo de la Contabilidad de la Seguridad Social supone que la Intervención General de la Seguridad Social es la única fuente de la que emanan, en las condiciones antes señaladas, todas las normas contables en el ámbito de la Seguridad Social; que la Intervención General de la Seguridad Social es la coordinadora de todas las oficinas contables del sistema, a las cuales inspecciona; que la Intervención General de la Seguridad Social es la central contable del Sistema, entendida esta cualidad como ente centralizador de todos los datos contables a suministrar por la Seguridad Social, incluida la Cuenta General de la Seguridad Social; y que la Intervención General de la Seguridad Social es el órgano natural

de enlace entre las entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social y el Tribunal de Cuentas.

Como central contable del sistema, la Intervención General de la Seguridad Social, se convierte, al igual que la Intervención General de la Administración del Estado para el subsector Estado, en la fuente oficial de datos contables de la Seguridad Social, que, por tanto, parece, debería citarse en publicaciones realizadas por terceros para garantizar la autenticidad de los datos de esta naturaleza en ellas contenidos.

Con posterioridad a la modificación del artículo 151 de la Ley General Presupuestaria a la que antes se ha hecho referencia, ha visto la luz el Real Decreto 622/1988, de 17 de abril, por el que se establece la estructura y funciones de la Intervención General de la Seguridad Social, en el que se desarrollan las disposiciones contenidas en el número 3 del citado artículo 151 de la Ley General Presupuestaria.

Actualmente está en trámite de elaboración un proyecto de Real Decreto por el que se estructura el Sistema de Información Contable de la Seguridad Social, que mantendrá las mismas siglas que el SICOSS (Sistema Integrado de Contabilidad de la Seguridad Social), pero con un contenido notablemente más amplio, al abarcar todo el ámbito de la Seguridad Social y no sólo el de las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, sin perjuicio de la autonomía de gestión contable que en el proyecto elaborado se reconoce a las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social.

## **V. La Intervención General de la Seguridad Social como central contable del sistema**

Las actuaciones de la Intervención General de la Seguridad Social como central contable del Sistema merecen ser especialmente comentadas, por cuanto se ha pasado de una situación en la que prácticamente era nula esta actividad, a otra, como la actual, en la que dicha actividad resultaría de difícil sustitución en el proceso de toma de decisiones que deban afectar a la Seguridad Social.

Con anterioridad en la puesta en marcha del SICOSS puede decirse que era muy escasa la información contable suministrada directamente por la Intervención General de la Seguridad Social y que la misma estaba dirigida prioritariamente a la Intervención General de la Administración del Estado.

En este sentido resulta especialmente digno de mención el llamado proceso “IG-4”, que permitía ofrecer una pequeña información sobre los ingresos y pagos de un mes determinado, para lo cual todas las Intervenciones del Sistema habían de emplear entre diez y quince días para elaborar los datos correspondientes a cada uno de los centros, que luego serían agregados inicialmente por las Intervenciones Centrales, y, finalmente, por la Intervención General de la Seguridad Social.

Era necesario todo este tiempo porque prácticamente todas las actividades se hacían de una forma manual, y con escasos medios materiales para realizar estas tareas.

La puesta en funcionamiento del SICOSS hizo innecesario seguir desarrollando los procesos anteriores, de forma que, ya desde el momento mismo de su entrada en vigor, el SICOSS vino a aliviar notablemente a todas las oficinas contables de las tareas que hasta entonces habían de realizar.

Una vez que el SICOSS entró en funcionamiento en 1991, en el área del presupuesto de gastos, la Intervención General de la Seguridad Social comenzó a distribuir un cuadernillo con los datos de ejecución del presupuesto de gastos, en los tres primeros días del mes, con información cerrada al fin del mes anterior, que mejoraba la ofrecida hasta entonces, tanto por ella misma, como por otros servicios de la Seguridad Social, en la medida en la cual se acortaban notoriamente los plazos en que estaba disponible.

La entrada en vigor en el año 1993 del resto de las áreas contables permitió igualmente ofrecer los datos relativos al presupuesto de ingresos, operaciones extrapresupuestarias, contabilidad patrimonial etc.

No obstante lo anterior, aún no estaba del todo resuelto el problema de la información contable de la Seguridad Social, pues al lado de los datos oficiales del SICOSS, otros servicios venían tradicionalmente elaborando otros datos “contables” alternativos, por aplicación de criterios distintos. Esta circunstancia podía dar lugar a discrepancias difíciles de explicar a terceros ajenos al Sistema de la Seguridad Social y aún a sus órganos directivos. Así frente al principio contable de devengo, introducido parcialmente para los recursos de la Seguridad Social, se seguía utilizando en algunos estamentos el criterio de “caja convencional”, especie de mezcla entre los criterios de devengo y caja, muy arraigado en el ámbito de la Seguridad Social con anterioridad a la aplicación de los actuales criterios contables.

La disparidad de criterios hoy en día parece haber sido superada, en la medida en la cual los datos ofrecidos por la Intervención General de la Seguridad Social se han ido revelando como incuestionables con el devenir del tiempo y en la medida en la cual la Intervención General de la Seguridad Social ha sido capaz de ofrecer la información que suministra desde ópticas diversas, inclusión hecha de los datos relativos al déficit de caja, de muy reciente elaboración.

El seguimiento del presupuesto de recursos de la Seguridad Social presenta un desfase de dos meses aproximadamente respecto al seguimiento del presupuesto de gastos, ya que si bien el conocimiento de los datos de este último es inmediato, no sucede lo mismo con los recursos, habida cuenta de los convenios establecidos con las entidades financieras para su recaudación y puesta a disposición de la Tesorería General de la Seguridad Social.

Por ello, en determinados casos los datos del SICOSS precisan ser complementados con la estimación de las dos mensualidades pendientes de incorporar al mismo, que, no obstante, ya han sido cobradas por las entidades financieras y cuyos montantes ya se conocen, aunque no su distribución por conceptos presupuestarios. Todo ello, con objeto de que durante el ejercicio puedan efectuarse comparaciones homogéneas entre los ingresos y los gastos de la Seguridad Social, y efectuarse las extrapolaciones que se consideren oportunas.

Para ello, la Intervención General de la Seguridad Social, a través de su Intervención Delegada en los Servicios Centrales de la Tesorería General de la Seguridad Social, ha elaborado un procedimiento que permite facilitar los datos con bastante fiabilidad, estando en estudio la incorporación de este procedimiento al SICOSS, lo cual se espera que pueda producirse en un plazo razonable.

Superadas todas las etapas que la Intervención General de la Seguridad Social había de recorrer hasta cumplir la importante función de central contable del Sistema de la Seguridad Social, hoy la misma pone a disposición de los diferentes servicios los siguientes medios e informaciones:

- El SICOSS CyD (cifras y datos), que es el subsistema que se presenta en la exposición montada por la Intervención General de la Administración del Estado, en la Biblioteca Nacional, bajo la denominación de “Quenta y Razón de los Caudales Públicos. 1874-1999”. El SICOSS CyD tiene información al día y series históricas desde 1991 correspondientes a presupuesto de gastos, presupuesto de ingresos, balances, cuentas de resultados y operaciones extrapresupuestarias, incorporando también datos de las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social, a excepción de los relativos a operaciones extrapresupuestarias.
- Un volumen mensual conteniendo toda la información relativa a la ejecución de los presupuestos de ingresos y gastos de las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, con una tirada que supera los 500 ejemplares.
- Un volumen trimestral conteniendo la misma información, que se remite a las Comisiones de Presupuestos del Congreso de los Diputados y del Senado, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 151.4 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, y que la Intervención General de la Seguridad Social está en condiciones de suministrar mensualmente, cuando así se acuerde, para homologar esta información con la que se remite a estas mismas Comisiones por la Intervención General de la Administración del Estado.
- Información estadística mensual para la COFISS<sup>20</sup>, en la que se presentan los datos de seguimiento de la actividad de la Seguridad Social según los aspectos concretos requeridos por los miembros de esta Comisión.
- Un informe de coyuntura que se acompaña a la información anterior, elaborado con criterios estrictamente técnicos, en el que se ponen de manifiesto las causas básicas que, desde el punto de vista contable, podrían explicar los cumplimientos de objetivos y desviaciones que en cada caso se hayan podido producir.
- Información puntual sobre aspectos que en cada caso requieren la actuación de la Intervención General de la Seguridad Social como central contable del Sistema, a petición

---

<sup>20</sup> Comisión para la Financiación de la Seguridad Social.

de diferentes órganos rectores de la economía pública entre los que cabe destacar: el Ministerio de Economía y Hacienda, el Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales, la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos, la Oficina Presupuestaria, la Secretaría de Estado de la Seguridad Social, la Intervención General de la Administración del Estado y la Dirección General de Presupuestos.

- Las cuentas anuales de todas y cada una de las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, que se elaboran automáticamente por el SICOSS<sup>21</sup>, una vez validados los últimos documentos de cada ejercicio económico, realizándose en forma igualmente automática el proceso de regularización y cierre de la contabilidad.
- Las cuentas anuales de todos y cada una de los Centros de gestión de las referidas Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, en calidad de subentidades contables, en las mismas condiciones que las de las cuentas de las entidades.
- Las cuentas anuales consolidadas de dichas Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, también en forma automática.
- Los programas de control y elaboración de las cuentas anuales de las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social, que, puestos a disposición de estas entidades, son de obligatoria utilización por parte de las mismas.
- La cuenta agregada de las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social, que se elabora automáticamente por el SICOSS en función de los datos remitidos por éstas, vía internet o por medio disquete, conteniendo las magnitudes obtenidas por los programas de control y elaboración de cuentas puestos a su disposición.
- La Cuenta General de la Seguridad Social, que se elabora automáticamente por el SICOSS<sup>22</sup>, por agregación de los datos consolidados de las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social, con los datos agregados de las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social, obtenidos unos y otros en la forma antes indicada.
- La cuenta agregada de las Fundaciones del INSALUD a partir de los datos suministrados por estas entidades.

## **VI. El futuro de la contabilidad de la Seguridad Social**

Siendo mucho camino el que se ha recorrido desde que el SICOSS comenzara su andadura en la presente década, se ha de reconocer que aún queda mucha tarea por delante y que las posibilidades de desarrollo del mismo son realmente importantes.

---

<sup>21</sup> A excepción de algunos pasajes de la Memoria.

<sup>22</sup> A excepción, igualmente, de algunos pasajes de la Memoria.

En primer lugar ha de agilizarse el proceso de captación de datos, evitando duplicidades innecesarias y acercando el SICOSS al origen mismo donde se producen los hechos contables.

Ello ha de lograrse inicialmente a través de la captación de las facturas y documentos similares que afluyen al Sistema de la Seguridad Social, con unas garantías mínimas para evitar duplicidades, probablemente mediante un proceso simultáneo de escaneo y digitación de determinados datos; para en un futuro, lo más próximo posible, incardinar la gestión contable en la gestión ordinaria, de forma que el sistema contable sea capaz de captar y suministrar la información allí donde resulte preciso.

También deben captarse los hechos contables relativos a los recursos de la Seguridad Social en el momento mismo en que se emiten los títulos representativos de los derechos de la Seguridad Social, aunque ello no haya de comportar, igual que en el caso de las facturas y documentos similares, el inmediato reconocimiento de derechos y obligaciones.

Debe suprimirse “el papel”. Parece imprescindible aprovechar las nuevas tecnologías para conservar los libros, cuentas, documentos, etc., por medio de instrumentos electrónicos e informáticos. En este sentido el SICOSS está bastante avanzado, pero ha de recordarse que la eliminación física del papel no sólo depende de la capacidad de almacenamiento y seguridad de que dispongan los sistemas públicos de información, sino de otros muchos factores, ajenos a los mismos, que es preciso tener en cuenta para resolver las cuestiones que de ellos se derivan.

Debe abordarse el área de los compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros, cuyo control se realiza de forma individualizada por las oficinas de contabilidad de los diversos centros.

Debe actuarse en el área del seguimiento de los proyectos de inversión, donde la aplicación SICOSS existente en la actualidad está un tanto desfasada.

Es preciso abordar el área de inventarios, desarrollando toda la problemática del control del inmovilizado; pero también la del control de los diversos deudores y acreedores extrapresupuestarios, en especial la del control de los deudores por cobro indebido de prestaciones de la Seguridad Social.

No se ha abordado el área de la contabilidad analítica, especialmente necesaria para los centros del INSALUD. Este es un aspecto al que, a pesar de las dificultades que entraña, convendría aproximarse en forma paulatina.

Finalmente, en el terreno normativo, parece aconsejable dictar la Instrucción General de Contabilidad de la Seguridad Social, refundiendo diversos textos que se hallan dispersos en unas pocas normas de diferente rango jerárquico.



*Ilmo. Sr. D. José María Santacana Gómez*

*Interventor Delegado en el Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación*

Ante todo quiero agradecer a los responsables de la Organización de estas jornadas, realizadas con motivo del 125 Aniversario de la creación de la Intervención General de la Administración del Estado, el que me hayan concedido la oportunidad de poder exponer la situación de la Contabilidad a cargo de las Intervenciones Delegadas en Departamentos Ministeriales, tanto con referencia a su situación actual como a sus posibilidades de desarrollo en el futuro.

En los últimos 20 años, el sistema contable público ha experimentado una transformación profunda, que ha supuesto el paso de la contabilidad de manguito a una contabilidad moderna e informatizada.

En la actualidad el artículo 7.1.d) del R.D. 405/1996, de 1 de marzo determina que a las Intervenciones Delegadas de la Administración General del Estado en los Departamentos Ministeriales y Centros dependientes corresponde: “ejercer, a través de las oficinas de contabilidad integradas en las mismas, las competencias de gestión contable a que se refiere el Real Decreto 324/1986”.

En este sentido el referido R.D. 324/1986 consolidó como oficinas que integraban la organización contable descentralizada, a las oficinas de contabilidad de las Intervenciones Delegadas en los Departamentos Ministeriales de carácter civil.

El nuevo sistema se implantó en su afán de modernizar la Contabilidad Pública, y de acuerdo con la Ley General Presupuestaria subordinó la contabilidad a las necesidades de gestión, control e información que en este momento siente la Hacienda Pública, de ahí que desde el tradicional de hacer posible el control de legalidad, se ampliaron los fines de la contabilidad pública a fines de gestión, mediante la determinación de resultados presupuestarios, económicos y analíticos; de control permitiendo llevar a cabo también los necesarios controles de eficacia y eficiencia; de información cubriendo las necesidades sentidas cada día con mayor intensidad por los Gestores Públicos, a la hora de tomar decisiones y de analizar los efectos económicos de la gestión.

En este sentido el sistema contable que se implantó, y que en la actualidad está funcionando en las Intervenciones Delegadas a través del programa S.I.C.2, ha conseguido una gran seguridad en su funcionamiento, consiguiendo la unicidad de la aplicación de los criterios



contables, el tratamiento informático homogéneo de todos los centros contables y la comunicación y coordinación entre los mismos, con lo que se garantiza la coherencia de la información obtenida y se evitan desfases que provoquen deficiencias en la información consolidada.

No obstante lo anterior, entiendo que el Real Decreto-Ley 14/1999, de 17 de septiembre, sobre firma electrónica, abre un período nuevo acorde con las nuevas tecnologías, que va a obligar a realizar una profunda revisión de los distintos procedimientos de gestión financiera, que obligatoriamente incidirán en los procedimientos contables actualmente vigentes y cuya tendencia irreversible será la de ir suprimiendo en un futuro no muy lejano el movimiento de documentos, e incluso sin ninguna duda en muchos casos la supresión del papel en la tramitación administrativa.

En este sentido sería muy interesante el poder conocer las actuaciones que con relación a este tema han podido iniciar la Subdirección General de Procedimientos y Racionalización de la Gestión de la Dirección General de Inspección, Simplificación y Calidad de los Servicios, del Ministerio de Administraciones Públicas, y las distintas unidades del Ministerio de Economía y Hacienda en orden a la aplicación del referido Real Decreto-Ley 14/1999, sobre firma electrónica.

Con relación a esta Mesa redonda quiero centrarme en las posibles actuaciones a realizar a corto plazo que creo necesarias y convenientes a efectos de mejorar la consecución de uno de los fines que se recoge en el artículo 124 de la Ley General Presupuestaria que determina en su apartado f que la organización de la Contabilidad Pública debe entre otros tener como fin el poder proporcionar la información económica y financiera que sea necesaria para la toma de decisiones, tanto en el orden político como en el de gestión. Concretamente, dada la duración de mi exposición el tema que pretendo desarrollar consistirá en plantear las posibles mejoras en la utilización de la información que contiene el sistema contable utilizado por las Intervenciones Delegadas.

Con relación a este tema entiendo que la filosofía que debe conllevar nuestras actuaciones es la de conseguir que el Órgano Gestor considere a la contabilidad llevada por las oficinas de contabilidad de las Intervenciones Delegadas como propia del Departamento Ministerial, independientemente de que su administración se realice por personal de la referida Intervención Delegada. En este sentido todas las actuaciones que se realicen con esta finalidad deben tener como objetivo el poner a disposición del Órgano Gestor de la forma mas adecuada posible toda la información contable existente en el sistema informático gestionado por las oficinas de contabilidad de las Intervenciones Delegadas de los Departamentos Ministeriales.

A efectos del suministro de esta información entiendo que conviene distinguir entre cuatro posibles destinatarios de la información contable a suministrar:

1. Máximos responsables de la gestión económica y financiera de los recursos públicos (Ministro de Economía y Hacienda, Secretario de Estado de Presupuestos y Gasto público, etc.).
2. Los altos cargos, responsables políticos de los Departamentos Ministeriales (Ministros, Secretarios de Estado, Subsecretarios, Directores Generales).
3. Los responsables directos, encargados de la gestión económica de las distintas Unidades Gestoras.
4. El Tribunal de Cuentas de acuerdo con los preceptos establecidos en la normativa vigente.

En relación con la información suministrada a los primeros destinatarios citados (Ministro de Economía y Hacienda, Secretario de Estado de Presupuestos, Comisión de presupuestos del Congreso etc.) considero que la información elaborada por la Intervención General de la Administración del Estado, en base a la contenida en las oficinas de Contabilidad de las Intervenciones Delegadas en los Departamentos Ministeriales, y en las Intervenciones Territoriales de las Delegaciones de Economía y Hacienda, es la información más completa y la mas utilizada por los referidos destinatarios, teniendo un contenido muy amplio y una regularidad adecuada, por lo que entiendo que en este sentido el sistema cumple con todos los fines para los que fue diseñado, pudiendo incluso manifestarse que la principal finalidad de su diseño fue la de facilitar este tipo de información. Como la misma es conocida por su elevada difusión y publicación por la Intervención General de la Administración del Estado no creo que sea necesario aquí enumerar sus tipos de informes sino ratificar una vez más su validez, tanto por su contenido como por su difusión.

Con relación a los segundos destinatarios referidos (responsables políticos de los Departamentos Ministeriales) creo que la información que suministra el sistema es manifiestamente mejorable, dado su falta de homologación, y variable periodicidad en su remisión.

En este sentido creo que los sistemas diseñados por la I.G.A.E. para realizar esta función T.E.I.D.E. y C.I.E. no son suficientemente utilizados por los destinatarios de la información contenida en los mismos, y entiendo que en este aspecto es necesario realizar un esfuerzo en orden a diseñar un sistema que de acuerdo con mi experiencia deba suministrar una información clara, concisa, esquemática y fácil de asimilar por el destinatario, de tal forma que con un simple vistazo al documento que contenga los datos contables, el responsable político sea capaz de comprender y asimilar la información que se le pretende suministrar, y que lógicamente debe de coincidir con la que él estima que necesita.

Como ejemplo señalo la elaboración que al efecto se realiza por la oficina de Contabilidad del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación que se efectúa de forma artesanal por el personal de la Intervención Delegada a mi cargo, en base a los datos contenidos en los programas S.I.C.2 y T.E.I.D.E.con una periodicidad mensual, y que aunque como todo es

mejorable, se está convirtiendo en un instrumento muy útil para los destinatarios de este tipo de información.

En el cuadro siguiente figuran los destinatarios y el ámbito de los informes elaborados al efecto siendo su estructura el que aparece en anexo III.

| <b>DESTINATARIO</b>                 | <b>AMBITO DEL INFORME</b>                      |
|-------------------------------------|------------------------------------------------|
| Subsecretario                       | Todos los Servicios del Departamento (1) y (2) |
| Secretario General de Agricultura   | Servicio Presupuestario a su cargo (2)         |
| Secretario General de Pesca         | Servicio Presupuestario a su cargo (2)         |
| Jefe del Gabinete del Subsecretario | Servicio Presupuestario a su cargo (1)         |
| Jefe de la Oficina Presupuestaria   | Todos los Servicios del Departamento (1)       |
| Subdirector de Gestión Contable     | Todos los Servicios del Departamento (1)       |

(1) Informe General, que consta: Ejecución del Presupuesto de Gastos del Ministerio con su distribución temporal y acumulada, en el que se incluyen la ejecución por Programas y por Servicios.

(2) Informe Específico, que consta: Ejecución del Presupuesto de Gastos de la Subsecretaría o Secretaría correspondiente con su distribución temporal y acumulada.

Con relación a la información a suministrar a los responsables directos de la gestión económica, esta se envía de forma diversa según los Ministerios que analicemos, aunque en todas la información se suministra de una de las formas siguientes:

- a) Mediante conexión directa al sistema, lo que significa la posibilidad de acceso en tiempo real al sistema de consultas del S.I.C.2.
- b) Mediante suministro de información en soporte magnético a los usuarios que lo soliciten.
- c) Mediante la emisión de informes y listados, elaborados del propio sistema de información contable S.I.C.2 o de la aplicación T.E.I.D.E.

Como resumen podemos concluir que la información suministrada es acorde con la demandada por los distintos usuarios, aunque hay que destacar que esta varía mucho en función de los distintos Departamentos Ministeriales, dado que la que se considera suficiente para determinados Departamentos, no lo es para otros de carácter inversor en los que la información contable es fundamental para garantizar la consecución de una buena gestión económica.

Como ejemplo expongo la información que la Intervención Delegada del Ministerio de Fomento, elabora para sus centros gestores que considero la mas completa de las existentes.

CONEXIÓN DIRECTA SISTEMA: (Red de Área Local I.D. Mº Fomento. Consultas al Sistema Contable SIC-2 y en algunos casos CIE (Centro de Información Estratégica)).

Conectados en la actualidad (31):

- D.G. Programación Económica y Presupuestaria:
  - Oficina Presupuestaria (Red a I.G.A.E. (10).
  - Subd. Gral. Seguimiento Económico e Inversiones (1).
  - Subd. Gral. Análisis Presupuestario (2).
- Subsecretaría:
  - Subd. Gral. Tecnología y Sistemas de Información (1).
- Secretaría General de Comunicaciones (2).
- D.G. Marina Mercante (1).
- D.G. Instituto Geográfico Nacional (1).
- D.G. Ferrocarriles y Transporte por Carreteras (4).
- D.G. Carreteras:
  - Secretaría General (1).
  - Subd. Gral. Tecnología y Proyectos (1).
  - Subd. Gral. Programas y Presupuestos (1).
- Gabinete Secretaría Estado Infraestructura y Transportes (2).
- Secretaría Gral. Técnica (1).
- D.G. Vivienda y Urbanismo:
  - Subd. Gral. Ayuda Vivienda (2).
  - Subd. Gral. Arquitectura (1).

En Fase de Conexión (12).

- Subsecretaría.
  - Gabinete Técnico (1).
  - Oficialía Mayor (3).
  - Subd. Gral. Administración y Gestión Financiera (1).
  - Subd. Gral. Recursos Humanos (2).
- D.G. de Aviación Civil. (2)
- D.G. Transporte Terrestre.
  - Subd. Gral. Ordenación y Normativa (3).

INFORMACIÓN EN SOPORTE MAGNÉTICO

- Oficina Presupuestaria (mensualmente):
  - Resumen de Operaciones.
  - Resumen de Proyectos de Inversión.
- Subd. Gral. Administración y Gestión Financiera (semanalmente):
  - Resumen de Operaciones con Tipos de Pagos a Justificar.
- D.G. de Análisis Presupuestario (semanalmente)
- Estados de situación y Modificaciones del Crédito a fecha actual de todos los capítulos (individualizados), a detalle de Programas.
- Informes personalizados de importes y saldos plurianuales (años 2000, 2001, 2002 y 2003) del capítulo 6, a detalle de Programa.

INFORMES Y LISTADOS

- Del propio sistema de información contable SIC-2 (anexo I)
- De la aplicación TEIDE (Técnica de Información Departamental) (anexo II)

Con relación a la mejora de la información a suministrar al Tribunal de Cuentas, es de destacar las actuaciones que está realizando la I.G.A.E. en la elaboración de un proyecto de norma contable que permita la rendición de cuentas en soporte informático.

Como complemento a este proyecto, sugiero incluir en el mismo, la posibilidad de remitir la documentación requerida por el Tribunal de Cuentas en soporte informático, toda vez que ya existen algunos Departamentos Ministeriales que desde hace ya varios años viene utilizando un sistema de archivo de documentos en discos ópticos de la distinta documentación tramitada a través de las Intervenciones Delegadas.

En principio la utilización de este sistema de archivo supone las siguientes ventajas sobre el archivo documental tradicional.

a) Archivo definitivo es espacio físico reducido

En el cuadro siguiente se detallan el número de discos utilizados para el archivo de la distinta documentación en tres Departamentos Ministeriales de dimensión pequeña, media y grande como son el Ministerio de la Presidencia, el Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación y el Ministerio de Fomento.

| Año  | Nº de discos utilizados |          |               | Nº operaciones contables |          |               |
|------|-------------------------|----------|---------------|--------------------------|----------|---------------|
|      | Mº<br>Presidencia       | M.A.P.A. | Mº<br>Fomento | Mº<br>Presidencia        | M.A.P.A. | Mº<br>Fomento |
| 1995 | 3                       | 12       | 3             | 4.155                    | 14.408   | 102.908       |
| 1996 | 1,5                     | 21       | 3             | 2.995                    | 21.446   | 105.996       |
| 1997 | 1,5                     | 15       | 1,5           | 2.910                    | 17.234   | 58.069        |
| 1998 | 1,5                     | 11       | 1,5           | 2.477                    | 17.142   | 66.551        |

En el Ministerio de la Presidencia y en el M.A.P.A., utilizando un sistema Canonfile 250, se puede almacenar con seguridad miles de documentos en discos ópticos compactos fáciles de manejar, en concreto en cada disco se vienen almacenando una 5.000 páginas por cada una de las dos caras, un total de 10.000 páginas aproximadamente por disco óptico que corresponde aproximadamente con unos 500 expedientes, dependiendo de la cantidad de justificación incluida en cada uno de ellos.

Por su parte en el Ministerio de Fomento, con un sistema UNISIS se archivan una media de diez documentos por expediente lo que supone que en cada disco se incluyan mas de 300.000 documentos.

En la actualidad toda la documentación archivada en los discos que además es requerida por el Tribunal de Cuentas, se archiva manualmente en cajas, por orden de operación contable y es enviada una vez requerida por el referido Tribunal semestralmente a la I.G.A.E., quien a posteriori la enviará al Tribunal de Cuentas.

- a) Posibilidad de efectuar copias de seguridad de los discos archivados, con mínimo coste y escasa utilización de espacio físico.
- b) Fácil localización y visualización de los expedientes, dado que el archivo se realiza a través de un sistema numérico, tomando como dato el número de operación compuesto de nueve dígitos que corresponde con el de la operación contable establecido por el Servicio de Contabilidad a través del S.I.C.2. El sistema permite gran variedad de funciones de recuperación que admiten buscar un documento almacenado especificando su nombre o número de archivo, o su fecha de almacenamiento.
- c) Posibilidad de suministrar información a las distintas unidades, bien de la Intervención Delegada, bien de los órganos gestores, bien de terceros ajenos al Departamento, mediante la extracción de la documentación almacenada a través de impresora.

Pues bien lo que se plantea aquí es la inclusión en el proyecto de normas elaborado por la I.G.A.E. de la posibilidad de remitir al Tribunal de Cuentas la documentación requerida a través de la remisión de copias de los discos ópticos en los que se contiene la documentación archivada, evitando de esta forma el movimiento de papel con todos los inconvenientes que ello trae consigo, quedando la documentación original en poder de los Centros Gestores para su correspondiente custodia, posibilidad que siempre será compatible con la remisión en su caso de la documentación de los expedientes por los Ministerios que no tienen asumido un sistema informático de archivo.

Si se permitiera el sistema propuesto solamente en el Ministerio de Fomento se sustituiría el envío de 682 legajos que suponen mas de 600.000 documentos por el envío de dos discos ópticos.

Esto estaría en consonancia con las recomendaciones del Tribunal de Cuentas, contenidas en la Resolución de 30 de septiembre de 1997, aprobada por la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación a la moción sobre diversos aspectos relativos a la rendición de cuentas en el sector público estatal y al contenido y ámbito de la Cuenta General del Estado en cuyo apartado cuarto se determina “La Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas considera necesario que se modifique el actual proceso de transmisión automática de copias de documentación al Tribunal de Cuentas, sustituyéndolo por la obligación de facilitar, en el momento y en la forma en que el Tribunal de Cuentas lo considere necesario, la consulta de los diversos documentos originales que puedan requerirse.

Asimismo esta recomendación se desarrolla en el punto IV.1ºe) de la referida Resolución que determina que la revisión de la regulación del proceso de rendición de las cuentas al Tribunal, debería tener por objeto entre otros el “limitar la rendición de las cuentas a los estados financieros, dejándose de remitir la documentación justificativa, hasta su petición por el Tribunal de Cuentas, a cuya disposición quedará en las Oficinas Contables. **Ello sin perjuicio de que, cuando el desarrollo tecnológico lo permita a un coste razonable, se envíe copia de dicha documentación en soporte informático”.**

 Ilmo. Sr. D. Jaime Sánchez Revenga  
Interventor General de la Seguridad Social

Tras lo tan brillantemente expuesto por quienes han precedido mi intervención, poco queda por decir.

Únicamente, indicar que compartiendo el interés por los problemas doctrinales hasta aquí expuestos y en línea con los mismos, voy a exponer a continuación algunos específicos del ejercicio del control interno dentro del Sistema de la Seguridad Social.

Como todos sabéis la función de control interno en el Sistema de la Seguridad Social se extiende a tres grandes áreas de gestión:

- a) La gestión de prestaciones económicas, que cuantitativamente puede cifrarse alrededor de 9 billones de pesetas.
- b) La gestión de prestaciones sanitarias y farmacéuticas con un importe de unos 4 billones de pesetas.
- c) La gestión y recaudación de cotizaciones sociales, incluidas las cotizaciones para el desempleo, que superan los 9 billones de pesetas, y
- d) Un resto formado por el importe de las inversiones reales con un importe de unos 100.000 millones de pesetas, además de la gestión de personal (mas de 200.000 personas) distribuidas entre:
  - 300 Centros de gasto:
    - 150 Direcciones Provinciales
    - 90 Hospitales
    - 50 Gerencias de Atención Primaria.
  - 500 Centros de Gestión de Prestaciones (CAISS), Administraciones de la Tesorería, y Unidades de Recaudación Ejecutiva (URE).

Además de:



30 Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales.

7,5 millones de Pensiones y 7 millones de Pensionistas.

455.000 pensiones anuales reconocidas.

1,7 millones de empresas inscritas.

Más de 14,5 millones de afiliados cuyos datos son tratados en su totalidad mensualmente.

Y un largo etc.

La enunciación de estas características de la gestión de la Seguridad Social *tiene como única finalidad* la de resaltar la existencia de unos procedimientos de administración propios de los actos recurrentes y en masa, que sin embargo y por las razones que más adelante se apuntarán no tienen el carácter de repetitivos en su contenido, lo que exige un cuidadoso control individual de cada uno de ellos, no sólo en su procedimiento de gestión.

Para cada una de las grandes áreas de gestión indicadas, son de aplicación distintos procedimientos de control:

Así, para las prestaciones económicas es de aplicación la función interventora, aun cuando el artículo 38 del Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo, prevé su sustitución por el control financiero permanente.

Para las prestaciones sanitarias, el artículo 73 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, estableció el control financiero permanente en sustitución de la función interventora.

El mismo procedimiento es de aplicación para el control de ingresos, tanto en vía voluntaria como en vía ejecutiva.

Por último, las prestaciones farmacéuticas son controladas mediante la aplicación de la función interventora, aun cuando también está prevista sustitución por el control financiero permanente.

Haciendo especial referencia a las *prestaciones económicas*, cabría resaltar las siguientes características y peculiaridades de su gestión:

- Una normativa casuística y compleja.
- Gran variedad de situaciones reales (ninguna situación personal es exactamente igual).
- Aspecto solidario y tutelar de la normativa, que se entrecruza con situaciones de fraude en algunas prestaciones, (complementos de mínimos e incapacidad temporal, principalmente)

e incluso con situaciones de “fraude de ley” mediante la denominada “compra de prestaciones”<sup>1</sup>.

Ello, junto a su carácter de actos recurrentes y en masa al que antes se ha hecho referencia facilita el que los mismos sean gestionados mediante “procedimientos blindados”.

Que se entiende, a estos efectos, por procedimientos blindados:

Aquellos procedimientos informatizados en los que *únicamente* puede procederse en la forma prevista en sus manuales de funcionamiento, incluso en lo que hace referencia a las propias del órgano de control.

La búsqueda de la eficiencia en este área de prestaciones económicas ha sido una constante de gestión por parte del Sistema de la Seguridad Social. La reducción de plazos en el reconocimiento de los derechos y la atención e información al ciudadano es una realidad constatable.

Gran parte de esta eficiencia (si entendemos como tal este acortamiento de plazos y esta mayor calidad en la atención al ciudadano) ha tenido su origen en la informatización integral de dichos procedimientos de gestión.

Este es un punto sumamente interesante desde la óptica de la función interventora, y sobre todo la de una de sus fases, la de la fiscalización previa del gasto, aunque también afecte de forma importante a la intervención de la obligación.

Recordemos la normativa a este respecto:

- Artículo 13 del Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo: *“La Intervención recibirá el expediente original completo o copia debidamente autenticada del mismo, una vez reunidos todos los documentos, justificantes e informes preceptivos emitidos y cuando este en disposición de que se dicte el acuerdo por quien corresponda...”* Su redacción es análoga a la del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre.

Ante la realidad específica de los procedimientos de gestión en el seno del Sistema de la Seguridad Social, la norma antes indicada intentó tanto poner de manifiesto el problema, como abrir el camino para aportar alguna solución adecuada.

Y así en la Exposición de Motivos de dicho Real Decreto se enunciaba lo siguiente:

*“En el tiempo transcurrido desde su aprobación,<sup>2</sup> la organización de la Seguridad Social ha avanzado notablemente, tanto en sus modelos, como en sus procedimientos, dando origen a una Administración de la Seguridad Social moderna, donde muchos de los procedimientos se*

---

<sup>1</sup> El interesado asegura su futura prestación mediante el alta y el pago de unas cotizaciones a un nivel insuficiente, las cuales generaran una pensión que habrá de ser complementada mediante el denominado “complemento de mínimos”.

<sup>2</sup> Hace referencia al Real Decreto 3307/1997, de 1 de diciembre, que creo la Intervención General de la Seguridad Social y estableció las normas para el ejercicio del control interno en el Sistema de la Seguridad Social

*realizan mediante la utilización integral de procesos informáticos, con lo que la función interventora se enfrentó al reto de no tener base documental para realizar la fiscalización previa.*

*En estos supuestos el frenar el avance en la modernización de los sistemas de gestión, en base a que los procedimientos de control se realicen de acuerdo con una normativa que no esté acorde con dichos avances, no parece una solución adecuada, por lo que es necesario establecer mecanismos que compatibilicen la gestión a través de procesos informáticos con la necesidad de que el control interno se ejerza sobre una base documental.”*

El informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Economía y Hacienda al indicado Real Decreto en su fase de proyecto indicaba lo siguiente:

*“Una lectura de los dos primeros párrafos de la página segunda de la norma propuesta - parte expositiva del proyecto podría llevar a la interpretación de que el sistema actualmente establecido de gestión del Sistema de la Seguridad Social ha optado por una solución tecnológica avanzada en lo mecánico, pero insuficiente desde el lado de la legalidad y de la racionalidad económica, ya que impide el control documentado, lo que puede estar impidiendo el ejercicio de competencias atribuidas tanto a la propia Intervención como a otros órganos de la Administración. La solución adoptada en la parte dispositiva -artículo 17.3- elude una regulación positiva de estos supuestos, habilitando a la Intervención General de la Seguridad Social para “establecer la forma de ejercicio de la función interventora, sin que en ningún caso ello pueda implicar la disminución de garantías en la verificación del cumplimiento de la normativa aplicable”.*

*El tema de la contradicción existente entre una gestión moderna y avanzada tecnológicamente y un sistema de preservación de valores jurídicos y sociales fundamentales -en este caso, el más estricto control de los caudales públicos- no tiene todavía una solución sencilla y se manifiestan tensiones entre la tendencia a la velocidad del gestor y la voluntad de sosiego del controlador.*

*Un ejemplo en el ámbito del Derecho positivo español del esfuerzo normativo por lograr fórmulas equilibradas entre ambos extremos de la contradicción se encuentran en los apartados 5 y 9 de la Exposición de Motivos y en los artículos 45 y 46 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en los que se regula el uso de las tecnologías informáticas y telemáticas en las Administraciones Públicas y se establecen requisitos mínimos de seguridad jurídica.*

*Por otra parte la información que acompaña al proyecto, no permite conocer si los sistemas existentes permiten cumplir con lo previsto en el artículo 13 del proyecto, idéntico al de igual número del citado Real Decreto 2188/1995 que dice.: “1. La Intervención recibirá el expediente original completo una vez reunidos todos los justificantes y emitidos los informes preceptivos y cuando esté en disposición de que se dicte acuerdo por quien corresponda”.*

*Esta Secretaría General Técnica entiende que un sistema informático funcione sin documentos materiales y que este hecho sea deseable desde muchos puntos de vista. Ahora bien, otra cosa distinta es que el sistema no produzca dichos documentos en caso necesario. Esta es una opción de sus administradores, ya que cualquier información o conjunto de datos digitales puede traducirse en documentos materiales controlables.*

*Por ello esta Secretaría General Técnica considera, a falta de una mayor precisión en los supuestos a que se refiere, que la habilitación del artículo 17.3 párrafo segundo puede plantear problemas de legalidad”.*

Recordar a estos efectos que el planteamiento que sobre este tema realiza la Ley 30/1992, aun cuando supone un sensible avance respecto a situaciones anteriores, en que tales posibilidades de gestión informática ni siquiera se contemplaban, y aun cuando en el apartado V de su Exposición de Motivos hace una condena implícita al inmovilismo que las técnicas burocráticas formalistas suponen, resulta insuficiente y ha quedado ya desbordada por la realidad, aparte el hecho de la inexistencia de una reglamentación adecuada que permitiera avanzar en lo que la Ley esboza, prácticamente, como simples principios generales.

Eliminada esa habilitación el texto del artículo 17.3 del Real Decreto indicado quedó como sigue:

*“La utilización de procesos informáticos no implicará en ningún caso la disminución de garantías en la verificación de la legislación aplicable.*

*Dichos procesos informáticos deberán permitir la comprobación y generación de los documentos y antecedentes que integren el expediente o hayan servido de base para el reconocimiento del derecho o de la obligación, así como la identificación de los órganos y personas que hayan intervenido en los mismos, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 45.3 de la Ley 30/1992, de 25 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.*

*En particular y a efectos de la fiscalización previa, el órgano de gestión tendrá a disposición de la Intervención la documentación que justifique los extremos adicionales que, en su caso, establezca el Consejo de Ministros en aplicación del artículo 19.1 c) de esta Sección.*

*Igualmente y a efectos del control posterior a que se refiere el artículo 21 de este Reglamento, el órgano de gestión proporcionará a la Intervención la documentación que ésta considere necesaria para la práctica de dicha forma de control”.*

Pero ¿Cual es la respuesta a esta exigencia legal y reglamentaria cuando *materialmente no hay expediente físico* y, en consecuencia, el mismo tampoco puede extraerse de la información reflejada en las pantallas del ordenador que maneja el órgano interventor?

La solución de: si no lo hay, que lo haya, no por voluntarista será siempre posible.

La solución que prevé la Ley 30/1992 y la que aboca la Secretaría General Técnica del Departamento de Economía y Hacienda es desbordada en la actualidad por la realidad y por las posibilidades de los procedimientos informatizados integrales.

Efectivamente, la exigencia de expediente físico no ha de asimilarse a la exigencia de papel, dado que toda información observada en una pantalla puede imprimirse, pero esta visión simple del problema esta ya muy alejada de lo real.

¿Que ocurre cuando la información deducida de la “pantalla”, que por supuesto puede imprimirse, es consecuencia de un proceso previo complejo de captación de información y es este proceso, no el resultado del mismo, el que habría de quedar reflejado en el expediente para ser fiscalizado, con independencia de que tal expediente tenga su concreción física tanto en papel como en soportes digitales.

¿Y que ocurre si dicho proceso consiste a su vez en la consulta a otras bases de datos de las que se deduce la información final que se contiene en la información digitalizada que se presenta a fiscalización del órgano interventor?.

La solución y respuesta a estos interrogantes no puede ser otra que la que permita que el órgano interventor tenga la capacidad informática y el conocimiento necesario para poder acceder a las mismas fuentes y bases de datos de las que se ha extraído la indicada información.

Porque en ese acceso automático y en esas bases de datos consultadas está integrado de forma virtual el expediente físico al que se refiere la norma vigente. Una interpretación literal de la misma, aun concediendo el carácter de expediente físico a la información digital imprimible, nos llevaría inmediatamente a situaciones de gestión de hace mas de veinte años.

Pero tal solución solo es posible si el órgano de control, si la Intervención está desde el principio presente en el diseño de los procedimientos informatizados de gestión al objeto de regular e integrar su función dentro de los mismos de una forma también informatizada de manera integral. No es posible, ni aceptable, que sean los propios órganos de gestión controlados, apoyados por los servicios informáticos, los que diseñen dichos procedimientos de forma integral, aun cuando fuese su intención respetar los aspectos formales del procedimiento de control.

El órgano de control no puede encontrarse diseñado su papel, sus funciones e, incluso, sus rutinas de trabajo, dentro de dichos procedimientos sin haber participado de forma activa en el diseño de los mismos al objeto de asegurar su adecuado desarrollo y garantizar el cumplimiento de su función de control, que recordemos no es otra que garantizar a los órganos directivos de las Unidades de gestión, que los actos administrativos adoptados por su organización, se adaptan a la legalidad vigente.

Cualquier otra solución lleva a dos conclusiones, aparte de la antes enunciada:

a) A la imposibilidad de ejercer la función interventora de manera adecuada.

- b) A que el órgano de control sea atacado con falaces argumentos relacionados con su falta de participación en la modernización y en la eficiencia de los procedimientos de gestión. *“Técnicas burocráticas formalistas, supuestamente garantistas”*, en versión de la Ley 30/1992, antes citada.

El sustituir el control de todos los actos administrativos derivados de la utilización de estos procedimientos desde la función interventora al control mediante auditorías, en literal aplicación del dicho castellano de *“muerto el perro se acabó la rabia”*, no es tampoco la solución mágica que resuelve inmediatamente el problema dado que también para desarrollar el procedimiento de auditoría hará falta consultar el expediente físico y este expediente físico no existirá mas que como resultado de la consulta a las bases de datos existentes.

Alguna actuación puede sin embargo iniciarse para mejorar la seguridad de estos procedimientos.

El ejercicio de la función interventora en este tipo de prestaciones, dentro del Sistema de la Seguridad Social, había puesto de manifiesto muchas de las circunstancias antes relatadas que han intentado subsanarse, cuando ello ha sido posible, como consecuencia del inicio en la aplicación del control posterior propio del procedimiento de fiscalización previa limitada.

El Acuerdo de Consejo de Ministros de 25 de septiembre de 1998, que desarrolla en este campo el contenido del artículo 19 del Real Decreto 706/1997, antes citado, sobre el procedimiento de fiscalización previa limitada, recoge en su contenido cual ha de ser la composición de este expediente físico exigido por la normativa vigente, que deberá estar formado, al menos, por los documentos que garanticen el derecho a la prestación y los que acrediten el adecuado cálculo de su cuantía.

Pero aun estas exigencias, que parecen destacar por su simpleza, han sido difíciles de cumplir por las razones apuntadas.

Esta exigencia de adaptación derivada del lógico e imparable avance de la gestión informática integral se esta planteando también en otros campos. Ejemplos de ello pueden ser: la demanda de aceptación de procedimientos de facturación electrónica en áreas de gestión con gran número de proveedores que cuentan con avanzados procedimientos de administración (tal es el caso de los suministros hospitalarios) cuya consulta sobre su posible utilización ya ha sido demandada al órgano de control; la información y acceso telemático a los concursos de obras y suministros, tanto en lo referente a ofertas como a la prueba y aportación de los requisitos exigidos y comprobados en las mesas de contratación; la integración de los procesos contables con los de gestión en el campo de la relación con administrados y proveedores en orden a la eliminación física de los soportes de papel, etc.

La oposición, el recelo o, simplemente, la tardanza en captar estos movimientos y adaptarse a estas necesidades de la actual realidad jurídica, económica y técnica puede perjudicar no solo la eficiencia, sino también la imagen del órgano de control y, quizás, en estas situaciones,

como en algunas otras, puede ser mas interesante, y discúlpeleme el término coloquial, encabezar la manifestación.

Entiendo que este es uno de los grandes retos que tiene el órgano de control dentro del ejercicio de la función interventora en una Administración moderna y actual, como el título de esta Mesa redonda enuncia, y entiendo también, que tal reto está asumido por la institución de control y por todos y cada uno de nosotros, como todos los que se le han planteado a lo largo de estos CXXV años de historia que ahora compartimos y celebramos, junto con el recuerdo a los compañeros que nos han precedido.

 Ilmo. Sr. D. Jaime López Alonso  
S.G. de Intervención y Fiscalización. IGAE.

## IRREGULARIDADES DETECTADAS EN EL EJERCICIO DEL CONTROL INTERNO

### I. Introducción

El control interno de la gestión económico-financiera del Sector Público estatal viene atribuido por los **artículos 16 y 17** del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, a la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE).

El desarrollo reglamentario de los preceptos de carácter legal contenidos en el citado texto refundido se ha llevado a cabo a través del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, *"por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado"*. El **artículo 2º** de este Real Decreto recoge las formas de ejercicio de dicho control, al señalar en su apartado 1º que *"el control interno de la gestión económico financiera del Sector Público estatal se realizará mediante el ejercicio de la función interventora y del control financiero"*.

El **artículo 3º** del Real Decreto señala como principios de ejercicio del control interno, los de autonomía funcional, ejercicio desconcentrado y procedimiento contradictorio; siendo éste último de especial importancia en los procedimientos que aquí se van a tratar.

Finalmente, el apartado 2º del **artículo 4º** del Real Decreto señala, refiriéndose al control interno en general, que *"cuando en la práctica de un control, el Interventor actuante aprecie que los hechos acreditados en el expediente pudieran ser susceptibles de constituir una infracción administrativa o de responsabilidades contables o penales, lo deberá poner en conocimiento de la Intervención General de la Administración del Estado la cual, si procede, remitirá lo actuado al órgano competente para la iniciación de los oportunos procedimientos"*.

De este modo se establece la competencia de la IGAE para la realización de determinadas actuaciones tendentes a la exigencia de las responsabilidades que se detecten en el ejercicio del control interno. En el siguiente epígrafe se detallan las competencias de la IGAE en esta materia.



## II. Órganos competentes

El Real Decreto 1884/1996, de 2 de agosto, por el que se desarrolla la estructura del Ministerio de Economía y Hacienda hasta el nivel de Subdirección General, recoge en su artículo 8º la estructura de la Intervención General de la Administración del Estado, a la que se atribuye el carácter de órgano superior del Ministerio, con rango de Subsecretaría, adscrita a la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos.

Entre las Subdirecciones Generales que integran la estructura central de la IGAE aparece la Subdirección General de Intervención y Fiscalización a la que corresponde, entre otras funciones, el seguimiento de las actuaciones de exigencia de responsabilidad iniciadas por la IGAE como consecuencia del ejercicio de sus funciones.

De este modo corresponde a la Subdirección General de Intervención y Fiscalización de la IGAE la remisión de las actuaciones a los órganos encargados de iniciar los procedimientos correspondientes, así como realizar el seguimiento de las actuaciones de exigencia de responsabilidad que se inicien como consecuencia de las remisiones realizadas.

Con posterioridad a la aprobación del Real Decreto 2188/1995 han sido emitidas por la IGAE la Circular 3/1996, de 30 de abril, por la que se dictan instrucciones sobre la función interventora, y la 1/1999, de 26 de marzo, de control financiero, en las que se configuran los procedimientos mediante los cuales debe darse cumplimiento a la obligación establecida en el apartado 2º del artículo 4º del citado Real Decreto.

**La Circular 1/1999, de control financiero**, establece en su **Instrucción 15ª** que *"cuando al practicar el control financiero el Jefe de División de la Oficina Nacional de Auditoría o el Interventor Delegado actuante entienda que los hechos acreditados en el expediente pudieran ser constitutivos de infracciones administrativas o de responsabilidades contables o penales, se emitirá un informe especial"*. Estos informes especiales se deben emitir 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 control financiero y de que en él se hagan constar los hechos manifestados.

Por su parte **la Circular 3/1996, por la que se dictan instrucciones sobre función interventora**, establece en su **Instrucción 6ª** que *"cuando en el ejercicio de la función interventora, el Interventor actuante entienda que los hechos acreditados en el expediente pudieran ser constitutivos de infracciones administrativas o de responsabilidades contables o penales se emitirá un informe especial"*. En particular, se emitirá este informe cuando en el examen de las cuentas de fondos librados a justificar o como anticipo de caja fija y de sus justificantes se detectaran defectos graves que, a juicio del Interventor, impliquen la falta de justificación parcial o total de la cuenta a la que se refieren. En estos casos se extenderá el examen a fin de obtener evidencia suficiente sobre la irregularidad apreciada y su alcance, debiendo extenderse sobre la cuenta, gasto o caja pagadora de que se trate, en función del tipo y características de los defectos advertidos.

### **III. Procedimiento de elaboración y contenido de los informes especiales**

#### ***Trámite de alegaciones***

Tanto en la Circular 1/1999 como en la 3/1996 se establece la necesidad de remitir el informe especial a los órganos gestores a efectos de alegaciones por un plazo de 15 días. Transcurrido este plazo si, a juicio del Jefe de División o del Interventor, los defectos o anomalías no hubiesen sido subsanados suficientemente, el informe debe remitirse a la Subdirección General de Intervención y Fiscalización de la Intervención General de la Administración del Estado.

La remisión del informe especial a los órganos gestores a efectos de alegaciones supone la recepción expresa del principio de audiencia en el procedimiento de producción de actos administrativos recogido en el artículo 84 de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en el que se exige la puesta de manifiesto a los interesados del procedimiento instruido, inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, para que en un plazo no inferior a diez días ni superior a quince puedan alegar y presentar los documentos y justificaciones que estimen pertinente.

El artículo 3º del Real Decreto 2188/1995 recoge como uno de los principios de ejercicio del control interno el principio de procedimiento contradictorio. Así las Circulares 1/1999 y 3/1996 exigen la remisión al órgano gestor por un plazo de quince días a efectos de alegaciones. En este trámite de audiencia también serán de aplicación las normas que sobre participación de los interesados se recogen en los artículos 84 a 86 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (Ley 30/1992).

Para el caso de los controles financieros de subvenciones la Circular 1/1999 señala que la remisión del informe especial a efectos de alegaciones debe realizarse al órgano o sujeto en cuya área de actuación se hayan producido los hechos que fundamentan su emisión.

Además, por aplicación del artículo 84 de la Ley 30/1992 se plantea la conveniencia de remitir los informes especiales no sólo a los órganos gestores, sino también, cuando se trate de ayudas y subvenciones públicas, a los beneficiarios y a las Entidades Colaboradoras respecto de quienes se hayan detectado los hechos que pudieran ser constitutivos de responsabilidad contable, penal o de infracciones administrativas.

De este modo el principio de audiencia, que en el procedimiento administrativo común tiende a evitar la indefensión de los particulares, tiene en el ámbito del control interno una función adicional: la de posibilitar la subsanación de los defectos y anomalías observadas sin necesidad de incoar procedimientos de responsabilidad, lo que redundará en un reforzamiento de la eficacia, tanto del órgano controlado como del órgano de control.

Por otro lado la Circular 1/1999, de control financiero, señala que cuando se aprecie la existencia de delito debe valorarse la comunicación inmediata a la Subdirección General de Intervención y Fiscalización, sin traslado previo a efectos de alegaciones.

### ***Requisitos de los informes especiales***

El informe especial que se remita a la Subdirección General de Intervención y Fiscalización debe cumplir los siguientes requisitos:

1. Debe indicar cuáles son las presuntas infracciones, con descripción de los hechos constatados y los elementos que suponen su inclusión en el correspondiente tipo de infracción penal, administrativa o contable.
2. Debe identificar a los presuntos responsables.
3. Cuando del supuesto de hecho pueda derivarse responsabilidad contable, deben cuantificarse los perjuicios causados.
4. Debe acompañarse copia de la documentación en la que conste la evidencia obtenida, así como, en su caso, las alegaciones que hubiera realizado el ente controlado.
5. Deben indicarse las actuaciones realizadas por el órgano gestor en relación a las presuntas infracciones detectadas.

De lo hasta aquí transcrito interesa destacar cuáles son las posibles infracciones o responsabilidades que dan lugar a la emisión de un informe especial; a saber, infracciones administrativas, responsabilidades contables y responsabilidades penales. A todas ellas nos referimos en el apartado IV de este estudio.

En el apartado V nos referiremos a las vías existentes para exigir las responsabilidades detectadas y, en concreto, a las actuaciones que por la Intervención General de la Administración del Estado pueden realizarse para conseguir el resarcimiento de los daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública.

Finalmente se hará referencia a la prescripción de las distintas responsabilidades detectadas, con el fin de determinar la necesidad o no de iniciar o proseguir los expedientes de exigencia de las mismas.

## **IV. Posibles responsabilidades que dan lugar a la emisión de un informe especial**

### ***IV.1. Responsabilidad contable de la Ley General Presupuestaria.***

El **artículo 140** del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, (LGP) señala que "las autoridades y funcionarios de cualquier orden que por dolo, culpa o negligencia graves adopten resoluciones o realicen actos con infracción de las disposiciones de esta Ley estarán obligados a indemnizar a la Hacienda Pública los daños y perjuicios que sean consecuencia

*de aquéllos, con independencia de la responsabilidad penal o disciplinaria que les pueda corresponder".*

A estos efectos el **artículo 141** de Ley General Presupuestaria recoge en su apartado 1º una serie de supuestos que constituyen infracciones de la propia Ley. Esta lista no tiene el carácter de cerrada, en cuanto que en su apartado g) se señala que también constituyen infracciones *"cualquier otro acto o resolución con infracción de la presente Ley"*.

Por su parte, el **artículo 142** extiende la obligación de indemnizar a la Hacienda Pública a *"los Interventores y ordenadores de pagos con dolo, culpa, negligencia o ignorancia inexcusable, que no hayan salvado su actuación en el respectivo expediente, mediante observación escrita acerca de la improcedencia o ilegalidad del acto o resolución"*.

Finalmente el artículo 142, en su apartado 2º, señala que *"la responsabilidad de quienes hayan participado en la resolución o en el acto será mancomunada, excepto en los casos de dolo, que será solidaria"*.

De todo lo anterior cabe concluir que los **requisitos** necesarios para que exista la responsabilidad contable a que se refieren los artículos 140 y siguientes de la Ley General Presupuestaria son:

- 1º. Que exista una resolución o acto adoptado o realizado con infracción de la Ley General Presupuestaria. La infracción debe serlo precisamente de esta Ley, y no de cualquier otra norma de rango legal o reglamentario, salvo que la propia Ley General Presupuestaria se remita a éstas. (Como así hace en varios supuestos).

A estos efectos constituyen infracciones de esta Ley, entre otros, los señalados en el apartado 1º del artículo 141:

- a) Haber incurrido en alcance o malversación en la administración de los fondos públicos, en cuyo caso la responsabilidad será exigida por el Tribunal de Cuentas mediante el oportuno procedimiento de reintegro por alcance (o mediante un juicio de cuentas, como se verá).
- b) Administrar los recursos y demás derechos de la Hacienda Pública sin sujetarse a las disposiciones que regulan su liquidación, recaudación o ingreso en el Tesoro. Las disposiciones que regulan dichos procedimientos se recogen en normas tanto legales como reglamentarias, por lo que este apartado posibilita la existencia de supuestos de responsabilidad contable en vía administrativa por infracción de normas de rango legal distintas a la LGP así como de rango reglamentario.
- c) Comprometer gastos y ordenar pagos sin crédito suficiente para realizarlos o con infracción de lo dispuesto en la presente Ley o en la de Presupuestos que sea aplicable.

- d) Dar lugar a pagos indebidos al liquidar las obligaciones o al expedir documentos en virtud de funciones encomendadas.
- e) No rendir las cuentas reglamentariamente exigidas o presentarlas con graves defectos. Este apartado queda subsumido en los supuestos contemplados en los apartados restantes, de tal modo que por si mismo, a tenor de la redacción dada al artículo 144, apartado 1º, por la Ley 22/1993, no da lugar a la exigencia de responsabilidad contable en vía administrativa. Por tanto, para que la falta de rendición de cuentas o su presentación con graves defectos pueda dar lugar a la exigencia de responsabilidad contable es necesario que además exista alcance o malversación o que concurra infracción de la Ley General Presupuestaria, contemplada o no en el artículo 141.
- f) No justificar la inversión de los fondos a que se refieren los artículos 79 y 81 de esta Ley. El artículo 79 se refiere a los fondos librados con el carácter de "pagos a justificar" y a los "anticipos de caja fija", mientras el artículo 81 se refiere a las ayudas y subvenciones públicas.

2º. Que de esa infracción se derive un daño o perjuicio a la Hacienda Pública.

A estos efectos se entiende por Hacienda Pública el conjunto de derechos y de obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde al Estado o a sus Organismos autónomos. (Artículo 2º del texto refundido de la LGP)

De este modo la responsabilidad contable a que se refiere la Ley General Presupuestaria sólo abarca la exigencia de reparación de los perjuicios causados a la Hacienda Pública estatal, comprensiva de los derechos y obligaciones económicos de la Administración General del Estado y de sus Organismos autónomos. Como se verá, este elemento es una de las diferencias existentes con la responsabilidad contable exigible por el Tribunal de Cuentas.

3º. Que concurra dolo, culpa o negligencia graves.

Este elemento de culpabilidad, al igual que el que aparece en la responsabilidad contable exigible en vía jurisdiccional por el Tribunal de Cuentas, se desglosa en dos supuestos: por un lado el dolo y por otro la culpa o negligencia graves.

El dolo supone una intención deliberada de producir el perjuicio a la Hacienda Pública, mientras que la culpa o negligencia graves suponen un incumplimiento de los deberes substanciales que llevan a la producción del perjuicio.

Así, la culpa o negligencia leves no darían lugar a la exigencia de responsabilidad contable. Este sería el caso, por ejemplo, de una interpretación errónea, pero lógica y justificada de la legislación que resulte de aplicación.

Este requisito es coincidente con el exigido para la responsabilidad contable a que se refieren la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y su Ley de Funcionamiento, por lo que la doctrina elaborada por el Tribunal de Cuentas será aplicable a la exigencia de la responsabilidad contable en vía administrativa en defecto de doctrina emanada de la propia Administración.

Así, la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas en su Sentencia de 25 de junio de 1992 señala que: *"la responsabilidad contable directa ha de surgir de acciones u omisiones llevadas a cabo por quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, que con infracción de leyes contables o presupuestarias e interviniendo **dolo o culpa grave**, hayan originado menoscabo en tales caudales o efectos. Lo que significa que la responsabilidad contable se configura como una responsabilidad por culpa (...). Se precisa, por tanto, la concurrencia del elemento intencional para su determinación. Básicamente, porque era ya una exigencia expresa del artículo 140 de la Ley General Presupuestaria; además, porque sería absurdo que fuera un requisito sólo a exigir cuando se tratara de responsabilidades contables declaradas en vía administrativa y no lo fueran cuando se exigieran a través de esta jurisdicción contable."*

- 4º. Que la resolución o acto sean adoptadas o realizados por autoridades o funcionarios de cualquier orden. A estos efectos tienen la consideración de funcionarios de la Administración Pública las personas incorporadas a la misma por una relación de servicios profesionales y retribuidos, regulada por el Derecho Administrativo; bien se trate de funcionarios de carrera, bien se trate de funcionarios eventuales o de funcionarios interinos.

Y tienen la consideración de autoridades aquellos funcionarios públicos cualificados por el ámbito de sus competencias y, en consecuencia, por la posibilidad de ejercer el mando sobre sus subordinados.

A efectos del Real Decreto 700/1988, por el que se establece la tramitación a seguir en los procedimientos de responsabilidad contable en vía administrativa, también se consideran autoridades a los altos cargos de la Administración del Estado a que se refiere el artículo 1º de la Ley 12/1995 (que derogó la Ley 25/1983), con la modificación operada por la disposición derogatoria única de la Ley 50/1997, del Gobierno.

#### ***IV.2. Reintegro de cantidades percibidas en concepto de subvención***

En aquellos casos en que no exista alcance ni malversación (cuyo conocimiento corresponde al Tribunal de Cuentas) ni los responsables sean funcionarios o autoridades (en cuyo caso la responsabilidad se exige en expediente administrativo de responsabilidad contable) el artículo 81 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, en su apartado 9º establece determinados casos en que procede el reintegro de las cantidades percibidas en concepto de subvención junto con los intereses de demora desde el momento del pago de la subvención.

Estos casos son los que siguen:

- a) el incumplimiento de la obligación de justificación,
- b) la obtención de la subvención sin reunir las condiciones requeridas para ello,
- c) el incumplimiento de la finalidad para la que la subvención fue concedida,
- d) el incumplimiento de las condiciones impuestas a las Entidades colaboradoras y beneficiarios con motivo de la concesión de la subvención,
- e) también procede el reintegro del exceso de subvención obtenido sobre el coste de la actividad desarrollada.

De acuerdo con el **apartado 10º del artículo 81**, las cantidades a reintegrar tienen la consideración de ingresos de derecho público, lo que permite al órgano gestor concedente de la subvención o ayuda y, en su caso, a las Comunidades Autónomas y Entidades Colaboradoras, la cobranza de dichas cantidades con las prerrogativas establecidas en los artículos 31 y siguientes de la Ley General Presupuestaria.

A partir de ese momento el órgano gestor o, en su caso, la Comunidad Autónoma y la Entidad Colaboradora, deben realizar las actuaciones necesarias para el reintegro de las subvenciones, hasta el punto de que si los derechos de la Hacienda Pública estatal se perjudican podrá exigirse a las autoridades o funcionarios responsables, por aplicación de los artículos 140 y siguientes de la Ley General Presupuestaria, la indemnización de los daños o perjuicios causados cuando medie dolo o culpa o negligencia graves, sin perjuicio de las responsabilidades penales o disciplinarias que puedan corresponderles.

No obstante, en los casos en que se aprecie alcance o malversación, será el Tribunal de Cuentas quien deberá exigir las responsabilidades contables tanto del beneficiario como de las personas titulares del órgano gestor, tal y como se establece en el artículo 49 de su Ley de Funcionamiento, al que nos referimos a continuación.

#### ***IV.3. Responsabilidad contable exigible por el Tribunal de Cuentas***

La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y su Ley de Funcionamiento configuran un concepto de responsabilidad contable, que por un lado es más amplio que el establecido en el texto refundido de la Ley General Presupuestaria -por referirse a todo el sector público y no solo a la Hacienda Pública estatal- y por otro lado es más restrictivo -al referirse solo a los supuestos de alcance y malversación-, existiendo además un campo de responsabilidad común a ambos conceptos, cuya exigencia será competencia del Tribunal de Cuentas (el relativo a los supuestos de alcance o malversación por autoridades o funcionarios de la Hacienda Pública estatal).

En general se trata de un tipo de responsabilidad diferente, tanto por su ámbito objetivo y subjetivo, como también por ser exigida por un órgano diferente y mediante distinto procedimiento. (Se acompaña un cuadro en el que se recogen las principales diferencias entre la responsabilidad contable exigible en vía administrativa y en vía jurisdiccional).

La nota principal de la responsabilidad contable exigida por el Tribunal de Cuentas es la necesidad de que exista alcance o malversación, en los términos que se definen en el **artículo 72** de la Ley 7/1988 de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

Así, a efectos de esta Ley se entiende por alcance *"el saldo deudor injustificado de una cuenta o, en términos generales, la ausencia de numerario o de justificación en las cuentas que deban rendir las personas que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, ostenten o no la condición de cuentadantes ante el Tribunal de Cuentas"*.

El apartado 2º del propio artículo 72 señala que *"a los mismos efectos, se considerará malversación de caudales o efectos públicos su sustracción, o el consentimiento para que ésta se verifique, o su aplicación a usos propios o ajenos por parte de quien los tenga a su cargo"*.

En este sentido, la Sentencia de 10 de marzo de 1995 de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas señala que: *"no se trata de dilucidar si el Sr. ... malversó («se quedó» podríamos decir) con fondos públicos, sino, muy por el contrario, si tales fondos fueron justificados como es debido en cuanto a su empleo y utilización"*.

## CARACTERÍSTICAS

Las características de esta responsabilidad contable se recogen en el artículo 38 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y en el artículo 49 de su Ley de Funcionamiento. A partir de estos preceptos la Sección de Enjuiciamiento, y en concreto su Sala de Apelación, ha llegado a configurar los requisitos necesarios para que pueda considerarse que existe responsabilidad contable exigible por el Tribunal de Cuentas. Estos son los siguientes:

- 1º. Acción u omisión contraria a las leyes. El artículo 49 de la Ley de Funcionamiento exige textualmente *"acciones u omisiones contrarias a las leyes reguladoras del régimen presupuestario y de contabilidad que resulte aplicable"*.

Como primera conclusión se deriva la posibilidad de que la ley infringida pueda ser una ley distinta de la Ley General Presupuestaria. En este sentido la jurisdicción del Tribunal de Cuentas se extiende más allá del sector público estatal, a diferencia de lo establecido en la Ley General Presupuestaria que sólo es aplicable a la Hacienda Pública estatal. Por el contrario el Tribunal de Cuentas extiende su jurisdicción a todo el sector público, integrado por la Administración del Estado, las Comunidades Autónomas, las Corporaciones Locales, las Entidades Gestoras de la Seguridad Social, los Organismos Autónomos, las sociedades estatales y las demás empresas públicas.

Respecto a la extensión que debe darse al término Leyes debe entenderse en sentido amplio, en la medida que las normas reguladoras del régimen presupuestario y de la contabilidad, tanto pública como privada, se encuentran recogidas también, y principalmente, en textos de carácter reglamentario, cuya infracción da lugar a la exigencia de responsabilidad contable.



- 2º. Menoscabo de caudales o efectos públicos. Este menoscabo, exige la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas en su sentencia de 30 de junio de 1992, debe ser *"efectivo e individualizado con relación a determinados caudales o efectos y evaluable económicamente"*.

El menoscabo aquí exigido es un concepto más estricto que el mero daño o perjuicio a la Hacienda Pública a que se refiere el texto refundido de la Ley General Presupuestaria. Así, la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas señala en su artículo 74 que *"los hechos se concretarán, exclusivamente, a supuestos de malversación o alcance, en los términos en que los define la presente Ley"*. Por el contrario, el artículo 141.1 de la Ley General Presupuestaria recoge en sus apartados b), c), d), f), y en su caso, g) infracciones distintas del alcance o malversación, de las cuales se pueden derivar responsabilidades contables exigibles en vía administrativa y distintas de las exigibles por el Tribunal de Cuentas.

- 3º. Que exista dolo, culpa o negligencia graves, en los términos ya expuestos.

En este sentido, la Sentencia de 23 de febrero de 1995 de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas señala que: *"Las razones que conducen a apreciar la gravedad en la culpa o negligencia del apelante son claras: en primer término, si el apelante era consciente de la falta de medios de seguridad y de la desorganización imperante en las Oficinas unidas de Correos y Caja Postal, donde prestaba sus servicios como cajero lo razonable debió ser, dada su experiencia como antiguo funcionario, prever la posibilidad de que, tal estado de cosas, unido a los problemas habituales y a su estado físico y psíquico (...) podría redundar en el menoscabo de los fondos que tenía encomendados; previsión que tendría que haber llevado, al hoy apelante, a adoptar las medidas necesarias e imprescindibles para evitar el posible daño, extremando su diligencia y cuidado, como mínimo, en los términos en que se exige a un buen contable o gestor de bienes ajenos"*.

- 4º. Que el responsable tenga a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos. Mientras el artículo 140 de la Ley General Presupuestaria refiere la responsabilidad contable a las autoridades y funcionarios, el concepto dibujado por la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y su Ley de Funcionamiento va más allá, al referirlo a todos aquellos que *"recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos"*, tal y como señala el artículo 15 de la Ley Orgánica.

Este ámbito subjetivo incluye también a los perceptores de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas procedentes del sector público, lo que amplía aún más el marco de la jurisdicción contable del Tribunal. Por el contrario la Ley General Presupuestaria no incluye las responsabilidades derivadas de la percepción y gestión de subvenciones como susceptibles de exigencia en vía administrativa de responsabilidad contable, en cuanto no afecten a autoridades y funcionarios, sino que se regulan como obligación de reintegrar en el artículo 81, junto a las infracciones de orden administrativo del artículo 82 (que se estudia seguidamente).

- 5º. Que la acción u omisión se derive de las cuentas que deben rendir quienes tienen a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos. Respecto a la extensión que debe darse al término "cuentas" la Sentencia de la Sala de Apelación de 30 de octubre de 1992 señala lo siguiente:

*"entendiendo el término cuentas en el sentido más amplio posible, como aquél documento -público o privado, según los casos- de índole contable, en el que constan, se registran o figuran, con o sin valoraciones finales o ajustes numéricos, según técnicas habituales y generalmente normadas, operaciones relacionadas directa o indirectamente con la actividad económico-financiera del sector público o de las personas físicas o jurídicas destinatarias de las subvenciones o ayudas."*

- 6º. Que exista una relación de causalidad entre la acción u omisión de referencia y el daño efectivamente producido.

## CLASES DE RESPONSABILIDAD

De acuerdo con el artículo 38 de la Ley Orgánica, quien sea declarado responsable queda obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados. Esta responsabilidad puede ser directa o subsidiaria.

Son responsables directos quienes ejecuten, fuercen o induzcan a ejecutar o cooperen en la comisión de los hechos o participen con posterioridad para ocultarlos o impedir su persecución. La responsabilidad directa siempre es solidaria y comprende todos los perjuicios causados.

Por el contrario, son responsables subsidiarios quienes por negligencia o demora en el cumplimiento de obligaciones atribuidas expresamente por las leyes o reglamentos hayan dado ocasión directa o indirecta a que los caudales públicos resulten menoscabados o a que no pueda conseguirse el resarcimiento total o parcial del importe de las responsabilidades directas. La cuantía de su responsabilidad se limitará a los perjuicios que sean consecuencia de sus actos.

La exigencia de responsabilidad subsidiaria sólo procede cuando la responsabilidad directa, previamente declarada y no hecha efectiva, sea también de índole contable, como mantiene el Tribunal de Cuentas en su Sentencia de 29 de septiembre de 1992, en la que se señala que: *"en materia de responsabilidades subsidiarias limitan el conocimiento de las mismas por parte del orden jurisdiccional contable únicamente cuando la responsabilidad directa, previamente declarada y no hecha efectiva, tenga naturaleza jurídica contable."*

*Del expresado artículo 49.1 no sólo se desprende la imposibilidad de admitir en nuestro Ordenamiento la existencia de las denominadas «responsabilidades subsidiarias autónomas», sino que pueden extraerse también, entre otras y como más significativas, las siguientes consecuencias: a) Tanto la ausencia de responsables directos, como la existencia de responsables ajenos al ámbito del orden jurisdiccional contable, impiden formular*

*pronunciamientos de responsabilidades contables subsidiarias; b) Toda responsabilidad contable subsidiaria debe depender de una responsabilidad directa de idéntica naturaleza jurídica contable (...)."*

**Diferencias con la responsabilidad contable  
en vía administrativa.**

|                      | <b>Responsabilidad contable de la<br/>Ley General Presupuestaria.</b> | <b>Responsabilidad contable<br/>exigible en vía jurisdiccional<br/>(art. 49 Ley 7/1988)</b>          |
|----------------------|-----------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| HACIENDA<br>AFECTADA | Hacienda Pública estatal.                                             | Sector público.                                                                                      |
| NORMA<br>INFRINGIDA  | Ley General Presupuestaria.                                           | Leyes reguladoras del régimen<br>presupuestario y de contabilidad.                                   |
| TIPO DE PERJUICIO    | Que no exista alcance ni<br>malversación.                             | Alcance o malversación.                                                                              |
| CAUSANTE DEL<br>DAÑO | Autoridad o funcionario.                                              | Cualquiera que recaude,<br>intervenga, caudales públicos y<br>los perceptores de ayudas<br>públicas. |
| PROCEDIMIENTO        | Real Decreto 700/1988                                                 | Ley 7/1988, de Funcionamiento<br>del Tribunal de Cuentas.                                            |

**IV.4. Infracciones administrativas en materia de subvenciones**

El **artículo 82** de la Ley General Presupuestaria recoge determinadas conductas que constituyen infracciones administrativas en materia de subvenciones cuando concurra dolo, culpa o simple negligencia.

Estas infracciones se sancionan mediante multa hasta el triple de la cantidad indebidamente obtenida o aplicada o no justificada; y pueden además sancionarse con la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones públicas y con la prohibición para celebrar contratos con el Estado u otros Entes Públicos, ambas durante un plazo de hasta cinco años. Estas sanciones son compatibles e independientes de la obligación de reintegro a que ya nos hemos referido.

El órgano competente para la imposición de estas sanciones es el titular del Departamento Ministerial que haya concedido la subvención, o del Departamento Ministerial al que estuviera adscrito el Organismo Autónomo que concedió la misma. El expediente administrativo de imposición de sanciones puede iniciarse de oficio, como consecuencia de la actuación investigadora desarrollada por el órgano concedente o por la entidad colaboradora,

o bien como consecuencia de las actuaciones de control financiero efectuadas conforme a lo establecido en el artículo 18 de la Ley General Presupuestaria.

De acuerdo con el **artículo 82, apartado 1º** de la Ley General Presupuestaria *"constituyen infracciones administrativas en materia de subvenciones y ayudas públicas, las siguientes conductas, cuando en ellas intervenga dolo, culpa o simple negligencia:*

- a) la obtención de una subvención o ayuda falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubiesen impedido o limitado,*
- b) la no aplicación de las cantidades recibidas a los fines para los que la subvención fue concedida, siempre que no se haya procedido a su devolución sin previo requerimiento,*
- c) el incumplimiento, por razones imputables al beneficiario, de las obligaciones asumidas como consecuencia de la concesión de la subvención, y*
- d) la falta de justificación del empleo dado a los fondos recibidos."*

El apartado 2º del artículo 82 señala como responsables de las infracciones a *"los beneficiarios o, en su caso, las Entidades Colaboradoras que realicen las conductas tipificadas"*.

En los supuestos en que la conducta pudiera ser constitutiva del delito contra la Hacienda Pública, tipificado en el artículo 350 del antiguo Código Penal o en los artículos 306 y siguientes del nuevo, la Administración debe pasar el conocimiento a la jurisdicción competente y abstenerse de seguir el procedimiento sancionador mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme. En el caso de que la autoridad judicial imponga una pena, ésta excluye la imposición de sanción administrativa. Por el contrario, de no haberse estimado la existencia de delito, la Administración debe continuar el expediente sancionador en base a los hechos que los Tribunales hayan considerado probados.

Finalmente el apartado 8º del artículo 82 establece que son responsables subsidiarios de la obligación de reintegro y de la sanción, en su caso:

- los administradores de las personas jurídicas que no realicen los actos necesarios que fueran de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones infringidas
- los administradores de las personas jurídicas que adopten acuerdos que hagan posibles los incumplimientos o consintieran el de quienes de ellos dependan,
- así como los administradores de las personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades.

Por el contrario, la responsabilidad será solidaria, hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que se les hubiere adjudicado, cuando se trate de los socios o partícipes en el capital de Sociedades o Entidades disueltas y liquidadas.

#### ***IV.5. Otras responsabilidades administrativas***

Son numerosos los textos legales en los que se recogen actuaciones constitutivas de infracción administrativa, por lo que vamos a limitarnos a describir las más importantes de éstas.

- a) La Ley Orgánica 5/1992, de 29 de octubre, de regulación del tratamiento automatizado de los datos de carácter personal, recoge en sus artículos 42 a 48 las responsabilidades administrativas de los encargados de los ficheros automatizados.
- b) La Ley 30/1984, de 2 de agosto, de medidas para la reforma de la función pública, recoge en su artículo 31 las actuaciones que son consideradas faltas disciplinarias muy graves. Por su parte, la Ley de funcionarios civiles del Estado de 1964 establece su régimen disciplinario, clasificando las faltas en leves, graves y muy graves. Incurren en responsabilidad disciplinaria, además de los autores de las faltas, los jefes que las toleren y los funcionarios que la encubran, así como los que induzcan a su comisión.
- c) También la Ley de Tasas y Precios públicos recoge en su artículo 4º una falta disciplinaria muy grave, al referirse a la exigencia indebida, de forma voluntaria y culpable de una tasa o precio público, así como a la exigencia por una cuantía mayor que la establecida.
- d) La Ley General Tributaria recoge en sus artículos 77 y siguientes las infracciones tributarias, mientras la Ley Orgánica 12/1995, de represión del contrabando, recoge además de los delitos, las infracciones administrativas en materia de contrabando.
- e) El artículo 44 de la Ley 30/1992 de régimen jurídico de la Administración Pública y del procedimiento administrativo común, recoge como infracción muy grave la no emisión, cuando proceda, de la certificación de actos presuntos dentro del plazo y con los requisitos establecidos, una vez solicitada en debida forma.
- f) Finalmente señalaremos que el Real Decreto 33/1986, de 10 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de régimen disciplinario de los funcionarios de la Administración del Estado, aún cuando no puede establecer infracciones ni sanciones, por mandato constitucional, si que puede regular el procedimiento aplicable, detallar (no establecer) las infracciones y sanciones previstas en las leyes correspondientes así como establecer los órganos competentes para la imposición de las sanciones disciplinarias.

#### ***IV.6. Responsabilidades penales***

El nuevo Código Penal, aprobado por Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, recoge un amplio catálogo de supuestos que pueden dar lugar a la elaboración de un informe especial. Por ello se hace necesario centrar el estudio en aquellos casos que pueden detectarse con mayor frecuencia en el ejercicio de las actuaciones de control interno. Así nos referiremos a los delitos contra el patrimonio y el orden socioeconómico, contra la Hacienda Pública y contra la Administración Pública, así como a las falsedades y otros delitos y faltas; sin perjuicio de que cuando se tenga conocimiento de la posible existencia de cualquier otra responsabilidad penal deba elaborarse el correspondiente informe especial.

#### ***IV.6.a) Delitos contra el patrimonio y contra el orden socioeconómico***

Los artículos 234 y siguientes del Código Penal recogen los delitos de hurto, de robo, de extorsión y usurpación, así como la estafa y la apropiación indebida. A dichos artículos nos remitimos, señalando que todos ellos tienen una nota de voluntad de enriquecimiento a costa de otros, por lo que no es infrecuente su realización a costa de la Hacienda Pública.

El artículo 263 recoge un tipo distinto de los anteriores, en cuanto la voluntad existente no es la de obtener un beneficio patrimonial para los autores, sino la de causar un detrimento en el patrimonio del dueño de los bienes. Es el delito de daños en propiedad ajena.

Finalmente el artículo 269 castiga también la provocación, la conspiración y la proposición para cometer los delitos de robo, extorsión, estafa o apropiación indebida.

#### ***IV.6.b) Delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social***

Se recogen en los artículos 305 a 310 del Código Penal determinados tipos delictivos relacionados con el manejo de fondos públicos y cuyos indicios es posible detectar en el ejercicio de las actuaciones del control interno.

Se recogen de forma diferenciada los delitos de defraudación tributaria, los delitos de fraude de subvenciones y los delitos contra la Seguridad Social.

Para el caso de los delitos de defraudación tributaria (305 y 306) y de los delitos contra la Seguridad Social (307) se establece una cuantía mínima de quince millones de pesetas cuando se trate de la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local (o, en su caso, de la Seguridad Social), y de cincuenta mil ecus cuando se trate de la Hacienda de las Comunidades Europeas.

Para los casos de fraude de subvenciones la cuantía mínima para la existencia de responsabilidad penal se establece en diez millones cuando se trate de las Administraciones Públicas españolas (artículo 308) y en cincuenta mil ecus cuando se trate de la Hacienda de las Comunidades Europeas (artículo 309).

Finalmente se tipifican en el artículo 310 los denominados delitos contables en los que pueden incurrir quienes por ley tributaria estén obligados a llevar contabilidad mercantil, libros o registros fiscales.

#### ***IV.6.c) Falsedades***

Se recogen en los artículos 386 y siguientes determinadas conductas delictivas entre las que interesa destacar la falsedad documental y la usurpación de funciones públicas. Los artículos 390 y 391 se refieren al tipo de falsedad en documento público, oficial o mercantil cuando sea realizado por un funcionario o autoridad pública en el ejercicio de sus funciones. Por el contrario el artículo 392 recoge los supuestos en que la falsedad se cometa por un particular.

Además el artículo 398 recoge el tipo de falsedad consistente en el libramiento de una certificación falsa por una autoridad o funcionario público.

Finalmente se recoge entre los delitos de falsedad la usurpación de funciones públicas, castigando el artículo 402 a quien ilegítimamente ejerza actos propios de una autoridad o funcionario público.

#### ***IV.6.d) Delitos contra la Administración Pública***

Se recogen en los artículos 404 y siguientes del Código Penal determinados tipos delictivos en los que el bien jurídico protegido es el correcto desempeño de las distintas actividades públicas. Se incluyen en el Título XIX, entre otros, los delitos de prevaricación y cohecho, el abandono de destino para no impedir o no perseguir delitos o para no ejecutar las penas, los delitos de desobediencia y denegación de auxilio a otro poder público, la infidelidad en la custodia de documentos y las violación de secretos, el tráfico de influencias y la malversación.

El artículo 432 tipifica como delito de malversación la sustracción, y el consentimiento para la misma, por una autoridad o funcionario público, de caudales o efectos públicos que tenga a su cargo por razón de sus funciones.

Los artículos 436 y siguientes recogen los fraudes y exacciones ilegales realizados por funcionarios o autoridades públicas y los artículos 439 y siguientes los delitos de negociaciones y actividades prohibidas a los funcionarios.

#### ***IV.6.e) Otros delitos y faltas***

Para terminar con esta enumeración de algunos de los supuestos de responsabilidad penal que pueden detectarse con el ejercicio de las actuaciones de control interno, señalaremos que los artículos 529 y siguientes tipifican los delitos cometidos por los funcionarios públicos contra las garantías constitucionales, como la libertad individual, la inviolabilidad del domicilio o el derecho a la intimidad.

Finalmente recoge el Código Penal las faltas y sus penas, como las relativas al hurto, la estafa o la apropiación indebida y la defraudación a las Comunidades Europeas por importe superior a cuatro mil ecus.

### **V. Vías para la exigencia de las distintas responsabilidades**

Previamente al estudio de las distintas vías por los que pueda exigirse las responsabilidades detectadas debemos referirnos a las incompatibilidades entre unos y otros procedimientos.

Así, la exigencia de responsabilidad contable en vía administrativa es incompatible con su exigencia en vía jurisdiccional por el Tribunal de Cuentas, pero es compatible e independiente de la responsabilidad penal o disciplinaria que pueda corresponder, y se exigirá en expediente separado.

También la jurisdicción contable, atribuida al Tribunal de Cuentas, es compatible con el ejercicio de la potestad disciplinaria y con la actuación de la jurisdicción penal, no correspondiendo a la jurisdicción contable el enjuiciamiento de los hechos constitutivos de delito o faltas.

En este sentido, la Sentencia de 6 de mayo de 1994 de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas señala que: *"A tal efecto no está de más afirmar que la compatibilidad entre ambas y que proclama el artículo 18 de la Ley Orgánica de este Tribunal de Cuentas está de acuerdo con la naturaleza de las cosas y principios que informan el sistema, ya que no hay coincidencia objetiva y de finalidad entre ellas; una, la contable tiene un carácter exclusivamente reparatorio de los daños y perjuicios ocasionados a la Hacienda Pública como consecuencia del manejo, etc, de fondos públicos; la otra o disciplinaria es una manifestación de una potestad atribuida legal y constitucionalmente a la Administración con objeto de velar por el correcto funcionamiento de su propia organización y disciplina interna de la misma; la lejanía de objetivos entre ambas aparece como indudable, al resultar diáfano el carácter de responsabilidad patrimonial que cabe atribuir al contenido de la responsabilidad contable, ajena al campo en que se prescriben la concurrencia de sanciones, tal como prescribe el artículo 133 de la Ley 30/92, de Régimen Jurídico y Procedimiento Administrativo".*

Además, cuando los hechos fueran constitutivos de delito, la responsabilidad civil debe ser determinada por la jurisdicción contable, a diferencia de la regla general establecida en el Código Penal, según la cual corresponde a la jurisdicción penal la determinación de la obligación de reparar los daños y perjuicios causados por el delito o la falta, sin perjuicio de la posibilidad del perjudicado de optar, en todo caso, por exigir la responsabilidad civil ante la jurisdicción civil.

Adicionalmente, la Sentencia de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas de fecha 10 de marzo de 1995 señala que: *"teniendo en cuenta la distinta naturaleza de la responsabilidad penal y de la contable, es claro que unos mismos hechos pueden ser enjuiciados por ambas jurisdicciones, dado que la prevalencia de orden penal lo es sólo respecto de la fijación de los hechos y autoría de los mismos, pero no respecto de la apreciación de los hechos y de las consecuencias jurídicas que se puedan desprender de los mismos, como así viene también a recoger la Sentencia de la Sala de 25 de febrero de 1993. En este sentido, el problema se plantea cuando la fijación de responsabilidades civiles se lleva a cabo en la misma sentencia penal. En este supuesto hemos de tener en cuenta que mientras para la jurisdicción contable el conocer de la responsabilidad civil derivada de determinados delitos es fruto de su competencia básica y originaria, para la penal ese mismo conocimiento es accesorio y distinto de aquél que sustancialmente le corresponde depurar y exigir, que no es otro que el de la responsabilidad criminal".*

Por esta razón el artículo 49.3 de la Ley de Funcionamiento señala que cuando los hechos fueran constitutivos de delito el juez o tribunal que entienda de la causa debe abstenerse de conocer de la responsabilidad contable, dando traslado al Tribunal de Cuentas de los



antecedentes necesarios para que éste concrete el importe de los daños y perjuicios causados en los caudales o efectos públicos.

La Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas ha manifestado en su Sentencia de 10 de marzo de 1995 que: *"en todos aquellos delitos en los que exista un daño o menoscabo en los fondos públicos, perpetrado por lo que tienen a su cargo el manejo de los mismos, si los jueces o tribunales penales dictan sentencias declarando no sólo la responsabilidad criminal sino también la civil derivada del delito, actúan con notable exceso de jurisdicción y en un ámbito de competencias que no les es propio. Ello compromete gravemente no sólo el carácter pleno y exclusivo de la jurisdicción contable, sino también su necesidad e improrrogabilidad, notas éstas reconocidas en el artículo 17.1 de la Ley Orgánica 2/82. A estos efectos, la doctrina del Tribunal es unánime en considerar que los pronunciamientos sobre responsabilidades civiles contenidos en sentencias penales, no impide que el Tribunal de Cuentas pueda efectuar en su caso la correspondiente declaración sobre responsabilidad contable, sin perjuicio de que en fase de ejecución se tenga en cuenta, en su caso, lo abonado anteriormente, para evitar duplicidad en el reintegro al erario público"*.

Respecto a la obligación de reintegro de las subvenciones, la misma no tiene carácter sancionador, por lo que es también compatible con la imposición de sanciones penales o administrativas. Así, cuando el procedimiento de reintegro se inicie como consecuencia de hechos que pudieran ser constitutivos de infracción administrativa, deben ponerse en conocimiento del órgano competente para la iniciación del correspondiente procedimiento sancionador.

Para el caso de las infracciones administrativas en materia de subvenciones el artículo 82.7 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria señala que cuando los hechos puedan ser constitutivos de delito contra la Hacienda Pública debe pasarse el tanto de culpa a la jurisdicción penal, absteniéndose la Administración de seguir el procedimiento sancionador hasta que recaiga sentencia firme.

Si la autoridad judicial impone una pena, ésta excluye la sanción administrativa, en aplicación del principio "non bis in ídem".

Si por el contrario la jurisdicción penal no estima la existencia de delito, la Administración debe continuar el expediente sancionador, tomando como base los hechos declarados probados por los tribunales.

Así, señala el Tribunal de Cuentas que: *"entre la jurisdicción contable y la penal, y las actuaciones disciplinarias existe proclamada legalmente la más absoluta compatibilidad, que permite la adopción de pronunciamientos diferentes partiendo de los mismos hechos probados"* (Sentencia de 10 de marzo de 1995).

A este respecto, y aplicable a todo procedimiento sancionador, se establece en el artículo 133 de la Ley 30/1992 que no pueden sancionarse los hechos que ya lo hayan sido penal o administrativamente y exista identidad de sujeto, hecho y fundamento. Por esto el artículo 7º

del Real Decreto 1398/1993, por el que se aprueba el Reglamento del Procedimiento para el ejercicio de la Potestad Sancionadora, señala que en cualquier momento del procedimiento sancionador en que los órganos competentes estimen que los hechos también pudieran ser constitutivos de ilícito penal, deben comunicarlo al Ministerio Fiscal y solicitar al mismo o al órgano judicial que esté conociendo los hechos, comunicación sobre la identidad de sujeto, hecho y fundamento, para acordar la suspensión del procedimiento hasta que recaiga resolución judicial. El Tribunal Constitucional señala que a los más elementales criterios de la razón jurídica repugna, aceptar la firmeza de distintas resoluciones judiciales en virtud de las cuales resulta que unos mismos hechos ocurrieron y no ocurrieron, pues ello vulneraría el principio de seguridad jurídica que consagra el artículo 9.3 de la Constitución.

Por el contrario, para el ejercicio de la potestad disciplinaria, el artículo 23 del Real Decreto 33/1986, por el que se aprueba el Reglamento de Régimen Disciplinario de los Funcionarios de la Administración del Estado, señala que cuando el instructor del expediente aprecie que la supuesta falta puede ser constitutiva de delito o falta debe ponerlo en conocimiento de la autoridad que ordenó incoar el expediente para su comunicación al Ministerio Fiscal, pero se continuará con la tramitación del expediente disciplinario hasta su resolución. No obstante cuando se trate de los Delitos contra la Administración Pública y de los demás delitos cometidos por los funcionarios públicos debe suspenderse la tramitación del expediente disciplinario hasta que recaiga resolución judicial.

### ***V.1. Real Decreto 700/1988***

El artículo 144 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria señala que en los supuestos descritos en los apartados b), c), d), f) y, en su caso, g), del apartado 1º del artículo 141, la responsabilidad será exigida en expediente administrativo instruido al interesado, sin perjuicio de la facultad del Tribunal de Cuentas de avocar el conocimiento del asunto, a tenor de lo previsto en el artículo 41 de la Ley Orgánica 2/1982 y en el apartado e) del artículo 3º de la Ley 7/1988, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

Para orientar las actuaciones de los Instructores de este tipo de expedientes y para garantizar el conocimiento y defensa de los posibles inculpadados, se aprobó el Real Decreto 700/1988, de 1 de julio, que regula la tramitación de los expedientes de responsabilidad contable que se incoen en vía administrativa como consecuencia de las infracciones contempladas en el Título VII de la Ley General Presupuestaria.

### **ORIGEN**

El artículo 2º del citado Real Decreto señala como posible origen de los expedientes administrativos de responsabilidad contable:

- a) Las comunicaciones dirigidas al Ministro de Economía y Hacienda por los jefes de los presuntos responsables y los ordenadores de pagos realizados conforme al artículo 146 del texto refundido tan pronto se tenga noticia de un daño o perjuicio a la Hacienda

Pública o hayan transcurrido los plazos señalados en el artículo 79 sin haber justificado las órdenes de pagos a justificar y la aplicación de los anticipos de caja fija.

- b) Las actuaciones de control interno realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado.
- c) Las inspecciones de servicios.
- d) Denuncia, investigación administrativa u otra causa.

Las comunicaciones que a estos efectos se realicen al Ministerio de Economía y Hacienda deben contener los datos y antecedentes necesarios para efectuar la calificación de las posibles infracciones y la identificación de los presuntos responsables, sin perjuicio de que dicho Departamento pueda acordar la instrucción de una información reservada con anterioridad al acuerdo de incoación del expediente por el órgano competente.

Si de estas comunicaciones se desprende la posible existencia de las infracciones del apartado a) del artículo 141.1 (alcance o malversación) se dará traslado al Tribunal de Cuentas, poniéndose fin a las actuaciones de la Administración.

### COMPETENCIA

La competencia para la incoación del expediente, el nombramiento del Juez instructor y la resolución del expediente corresponde:

- a) Al Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda cuando se trate de personas que tengan la condición de Autoridad. A estos efectos se considera Autoridad a los altos cargos de la Administración del Estado.
- b) Al Ministro de Economía y Hacienda en los demás casos.

La incoación del expediente, así como el nombramiento del instructor, los adjuntos y los secretarios de aquéllos, deben notificarse al responsable y al órgano que lo hubiera promovido, así como darse traslado al Tribunal de Cuentas a efectos de que éste pueda recabar el conocimiento del asunto.

### PROCEDIMIENTO

El órgano competente para la incoación del expediente designará un Instructor y, si lo estima necesario, uno o varios adjuntos a las órdenes del Instructor. El Instructor puede, además, nombrar un Secretario del expediente y Secretarios adjuntos para los Instructores adjuntos.

Las funciones del Instructor y sus adjuntos consisten en recabar los documentos, antecedentes e informes necesarios y practicar las pruebas y actuaciones conducentes al esclarecimiento de los hechos y a la determinación de las responsabilidades.

Si el Instructor apreciase que la presunta infracción puede ser constitutiva de delito lo pondrá en conocimiento de la Autoridad que ordenó la incoación del expediente para su comunicación al Ministerio Fiscal.

Si apreciase que los hechos pudieran ser constitutivos de falta disciplinaria lo deberá poner en conocimiento del Subsecretario del Departamento respectivo.

### DECLARACIÓN Y PLIEGO DE CARGOS

El Instructor deberá recibir declaración de los posibles inculpados y formular el correspondiente pliego de cargos, con indicación de los hechos imputados, la infracción presuntamente cometida y la exposición y cuantificación de los daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública.

El pliego de cargos debe notificarse al inculpado, a efectos de que pueda ejercitarse el derecho de audiencia, concediéndole un plazo de 15 días para poder presentar sus alegaciones, aportar los documentos que considere de interés y solicitar la práctica de las pruebas que estime convenientes.

### PRACTICA DE PRUEBAS

El Instructor puede acordar la práctica de las pruebas solicitadas que considere oportunas, así como de todas aquéllas otras que considere pertinentes. Para la práctica de las mismas existe un plazo de un mes que puede ser ampliado por el Instructor conforme a las normas contenidas en la Ley 30/1992.

Practicadas las pruebas se da nuevamente vista del expediente al inculpado, para que en el plazo de 10 días pueda alegar lo que estime oportuno a su defensa y aportar los documentos que considere de interés.

### PROPUESTA DE RESOLUCIÓN

El Instructor debe formular una propuesta de resolución donde se fijarán los hechos, se calificarán los mismos, se determinará la responsabilidad del inculpado y se valorarán los daños y perjuicios causados, señalando la cuantía y el plazo para la indemnización.

Nuevamente se notifica al interesado la propuesta de resolución a efectos de alegaciones por plazo de 10 días.

El expediente completo debe remitirse a la Unidad de Responsabilidades Administrativas de la Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda, que puede ordenar al Instructor la práctica de diligencias adicionales (de las que se dará vista por plazo de 10 días al inculpado a efectos de alegaciones).

Finalmente, el expediente completo se remite a la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado para que emita su informe y para que la Inspección General redacte la propuesta de

resolución, la cual se someterá al Subsecretario del Ministerio para su elevación al Consejo de Ministros o al Ministro de Economía y Hacienda para que dicten la Resolución, que pone fin al expediente, la cual debe ser notificada al inculpado, que tendrá un plazo de dos meses para recurrir ante el Tribunal de Cuentas.

Por otro lado, el artículo 145 del texto refundido recoge determinadas prerrogativas de la Hacienda Pública a efectos del cobro de las cantidades que se determinen como indemnización por los perjuicios causados. Así, dichas cantidades tienen la consideración de derechos de la Hacienda Pública y gozan de las prerrogativas a que se refiere el artículo 32.1 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, así como de la posibilidad de su exigencia y cobro en vía de apremio.

Además también tiene derecho al interés de demora desde el día en que se irroguen los perjuicios.

## **V.2. Tribunal de Cuentas**

A diferencia de la función fiscalizadora que ejerce el Tribunal de Cuentas por delegación de las Cortes Generales, la función jurisdiccional la ejerce como propia, constituyendo una auténtica jurisdicción contable, con el carácter de necesaria e improrrogable, exclusiva y plena.

La exigencia de responsabilidad contable en los supuestos de alcance o malversación de fondos públicos se lleva a cabo a través de los juicios de cuentas y de los procedimientos de reintegro por alcance, estando legitimadas activamente la Administración o Entidad Pública perjudicada y el Ministerio Fiscal. Además, se establece la posibilidad de que estos procedimientos puedan iniciarse mediante el ejercicio de la acción pública.

### **JUICIO DE CUENTAS**

Una vez concluido en la Sección de Fiscalización del Tribunal de Cuentas un procedimiento fiscalizador, si aparecieran hechos que pudieran dar lugar a responsabilidades contables distintas del alcance el Consejero de Cuentas que haya dirigido la fiscalización acordará la formación de una **pieza separada** con la finalidad de concretar los hechos, los presuntos responsables y la cuantía de los perjuicios ocasionados.

Una vez ultimada la pieza separada se remite a la Sección de Enjuiciamiento a efectos de la iniciación del oportuno juicio de cuentas.

También se iniciará un procedimiento de juicio de cuentas cuando, comunicado un expediente administrativo de exigencia de responsabilidades contables, el Tribunal de Cuentas entienda que los hechos sean propios de su jurisdicción, avocando el conocimiento de los mismos.

En el juicio de cuentas, una vez presentada y contestada la demanda según lo previsto en la Ley de Funcionamiento, el procedimiento se continuará por los trámites del contencioso administrativo ordinario, con determinadas especialidades recogidas en la propia Ley.

## REINTEGRO POR ALCANCE

Si del procedimiento fiscalizador se derivan hechos supuestamente constitutivos de alcance, éstos se pasarán directamente a la Sección de Enjuiciamiento para que se proceda al nombramiento de un Delegado Instructor o bien se decrete el archivo de las actuaciones.

El Delegado Instructor realizará las **actuaciones previas** a que se refiere el artículo 47 de la Ley de Funcionamiento, como la liquidación provisional del alcance, el requerimiento a los supuestos responsables para que efectúen depósito o fianza del importe provisional del alcance y el embargo de sus bienes si no afianzaran en debida forma.

En el procedimiento de reintegro por alcance se seguirán los trámites del juicio declarativo que corresponda a la cuantía del alcance según la Ley de Enjuiciamiento Civil, con determinadas especialidades recogidas en la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

En la práctica la mayor parte de los procedimientos se tramitan como juicios de reintegro por alcance, por la dificultad de deslindar los supuestos de alcance de aquellos otros constitutivos de responsabilidad contable exigibles en vía jurisdiccional (malversación).

La Exposición de Motivos de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, distingue claramente el juicio de cuentas del reintegro por alcance **por razón de objeto**. Las presuntas responsabilidades contables derivadas de alcance deben encauzarse por el segundo de ellos y las derivadas de supuestos distintos, por el primero. La razón que menciona dicha Exposición de Motivos es la mayor complejidad de los procedimientos para determinar responsabilidades contables distintas del alcance.

La ejecución de las Sentencias del Tribunal de Cuentas, una vez firmes, corresponde al mismo órgano jurisdiccional que la hubiera dictado en primera instancia, en la forma establecida en la Ley de Enjuiciamiento Civil.

### ***V.3. Reintegro de subvenciones***

El artículo 81.10 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria señala que las cantidades a reintegrar tienen la consideración de ingresos de derecho público, y les son de aplicación las prerrogativas establecidas en los artículos 31 a 34 del propio texto refundido.

Al órgano concedente de la subvención le corresponde la constatación del cumplimiento de las obligaciones contenidas en la normativa reguladora.

Cuando existan indicios de la concurrencia de alguna de las circunstancias que dan lugar al reintegro y el perceptor no lo realice voluntariamente, el órgano concedente debe instruir un expediente conforme a las normas específicas aplicables a la subvención de que se trate, y en su defecto, conforme a lo establecido en el artículo 8 del Real Decreto 2225/1993, de 17 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Procedimiento para la Concesión de Subvenciones Públicas.

En dicho procedimiento se debe garantizar el derecho a la audiencia del interesado. Si la resolución expresa no recae en su plazo de seis meses se inicia el plazo de 30 días para la caducidad y archivo de las actuaciones a que se refiere el artículo 43.4 de la Ley 30/1992.

Una vez resuelto el procedimiento y declarada la obligación de reintegro, el órgano concedente de la subvención exigirá el cobro en periodo voluntario, correspondiendo su cobranza en período ejecutivo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Junto a la cantidad a reintegrar se exigirán también los intereses de demora correspondientes a la misma desde el momento del pago de la subvención. Este interés, de acuerdo con lo establecido en el artículo 36 de la Ley General Presupuestaria es el interés legal del dinero vigente en el momento en que los fondos se pusieron a disposición del obligado a reintegrar. No obstante el Tribunal Supremo ha establecido la doctrina, ya consolidada, sobre la naturaleza jurídica de los intereses, que vienen a ser una indemnización o compensación, pero en ningún caso una sanción, por lo que el interés legal a aplicar deberá ser el vigente a lo largo del período en que aquél se devengue. En otro caso, en un contexto de tipos de interés legal variables cada año, la aplicación estricta del artículo 82, iría más allá de la mera compensación y el exceso del interés vigente en el momento en que los fondos se pusieran a disposición del obligado a reintegrar sobre el vigente en años posteriores supondría una auténtica sanción.

#### ***V.4. Infracciones administrativas en materia de subvenciones***

El artículo 82 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, referido a las infracciones administrativas en materia de subvenciones, señala como órgano competente para acordar las sanciones correspondientes a los titulares de los Departamentos Ministeriales concedentes de la subvención, y en el caso de que fueran concedidas por Organismos autónomos, a los titulares de los Departamentos Ministeriales a los que estuvieran adscritos.

Para la imposición de estas sanciones se tramitará un expediente administrativo conforme a las normas establecidas en el Título IX de la Ley 30/1992 y al Real Decreto 1398/1993, de 4 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del procedimiento para el ejercicio de la potestad sancionadora.

Los titulares de los Departamentos Ministeriales pueden también acordar la condonación de las sanciones impuestas cuando se acredite la buena fe y la falta de lucro personal del responsable.

#### ***V.5. Otras infracciones administrativas***

La Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, regula en su Título IX, artículos 127 a 138, los principios de la potestad sancionadora y del procedimiento sancionador, constituyendo un régimen general. Por el contrario estas normas no son de aplicación al ejercicio de la potestad disciplinaria de las Administraciones Públicas, siendo aplicable, en el caso de los funcionarios

de la Administración del Estado el Real Decreto 33/1986, de 10 de enero, por el que se aprueba el Reglamento del régimen disciplinario de los funcionarios de la Administración del Estado.

### LEY 30/1992

El título IX de la Ley 30/1992, acogiendo el principio de legalidad del artículo 25 de la Constitución en su interpretación dada por el Tribunal Constitucional (STC de 8 de junio de 1988, entre otras), exige que la potestad sancionadora haya sido atribuida expresamente por una norma con rango de Ley, así como que las infracciones y sanciones sean también establecidas por ley.

Las normas reglamentarias no pueden, por tanto, establecer infracciones ni sanciones, pero pueden especificarlas y graduarlas, dentro de los límites establecidos por la ley, para la más correcta identificación de las infracciones y las más precisa determinación de las sanciones.

Como ya se ha señalado, el Real Decreto 1398/1993 desarrolla el procedimiento sancionador cuyos principios regula el Título IX de la Ley 30/1992. Este Real Decreto señala que el procedimiento sancionador se inicia siempre de oficio, bien sea mediante propia iniciativa del órgano competente, orden superior, petición razonada o denuncia. El artículo 11 del citado Real Decreto señala que se entiende por petición razonada la propuesta de iniciación del procedimiento formulada por cualquier órgano administrativo que no tenga competencia para iniciar el procedimiento pero haya tenido conocimiento de las conductas o hechos que puedan constituir infracción, por ejemplo en el caso de tener atribuidas funciones de inspección, averiguación o investigación, como es el caso del ejercicio del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado. En estos casos las peticiones deben especificar las personas supuestamente responsables, las conductas que pueden constituir infracción y su tipificación, así como el lugar y la fecha o periodo de comisión.

La formulación de esta petición no vincula al órgano competente para iniciar el procedimiento sancionador, pero deberá comunicar al órgano que formuló la petición los motivos por los que no proceda a la iniciación del procedimiento.

Finalmente, la resolución dictada no será ejecutiva hasta que la misma ponga fin a la vía administrativa.

### POTESTAD DISCIPLINARIA

El título IX de la Ley 30/1992 no es de aplicación al ejercicio de la potestad disciplinaria, siendo necesario acudir a su normativa específica.

En el caso de los funcionarios de la Administración del Estado les será de aplicación el Real Decreto 33/1986, de 10 de enero, que aprueba el Reglamento de su régimen disciplinario, así como los artículos 87 a 93 de la Ley de funcionarios civiles del Estado de 1964, en la medida en que no hayan sido derogados.



Así, las faltas se clarifican en muy graves, graves y leves.

Los artículos 6º a 8º del Real Decreto enumeran cuáles son aquéllas, señalando el artículo 89 de la Ley de 1964 los criterios para fijar reglamentariamente la gravedad o levedad de las faltas.

Las sanciones previstas son la separación de servicio para las faltas muy graves, la suspensión de funciones y el traslado con cambio de residencia para las faltas muy graves y graves, y el apercibimiento para las faltas leves.

El inicio del procedimiento disciplinario debe realizarse de oficio, bien sea por propia iniciativa, por orden superior, por moción razonada de los subordinados o por denuncia. Si el procedimiento se inicia como consecuencia de una denuncia, la resolución debe ser notificada al firmante de la misma.

#### **V.6. Delitos y faltas**

En el caso de existir infracciones de carácter penal el conocimiento de las mismas corresponde a la jurisdicción penal. La Ley de Enjuiciamiento Criminal, en sus artículos 259 y siguientes, regula la obligación de denuncia que corresponde a cualquiera que presencie la perpetración de un delito público. En especial el artículo 262 establece la obligación de denunciar inmediatamente los delitos públicos de que se tuviera noticia por razón del cargo, profesión u oficio. En el caso de empleados públicos el incumplimiento de esta obligación de denuncia se comunicará por el órgano judicial al superior jerárquico de aquéllos por si la omisión pudiera ser constitutiva de infracción disciplinaria.

El artículo 1º del Código Penal recoge el principio de legalidad consagrado en el artículo 25 de la Constitución, señalando que no será castigada ninguna acción ni omisión que no esté prevista como delito o falta por una ley anterior a su perpetración. Además se exige que la pena correspondiente también esté prevista en una ley anterior a la perpetración, sin perjuicio de la posibilidad de que tengan efecto retroactivo las leyes penales que favorezcan al reo, aun cuando al entrar en vigor hubiera recaído sentencia firme y estuviese cumpliendo condena.

#### **VI. Prescripción**

Para terminar el estudio de las responsabilidades detectadas en el ejercicio del control interno y las posibles vías para su exigencia, queda referirnos a la prescripción de aquéllas.

El Tribunal Constitucional señala en su Sentencia de 18 de octubre de 1990 que la institución de la prescripción, en general, encuentra su propia justificación constitucional en el principio de seguridad jurídica consagrado de manera expresa en el artículo 9.3 de la Constitución, puesto que en la prescripción existe un equilibrio entre las exigencias de la seguridad jurídica y las de la justicia material, que ha de ceder a veces para permitir un adecuado desenvolvimiento de las relaciones jurídicas.

### **VI.1. Responsabilidad contable**

La disposición adicional tercera de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas establece lo siguiente:

*"1. Las responsabilidades contables prescriben por el transcurso de cinco años contados desde la fecha en que se hubieren cometido los hechos que las originen.*

*2. Esto no obstante, las responsabilidades contables detectadas en el examen y comprobación de cuentas o en cualquier procedimiento fiscalizador y los declarados por sentencia firme prescribirán por el transcurso de tres años contados desde la fecha de terminación del examen o procedimiento correspondiente o desde que la sentencia quedó firme."*

La Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, en consulta planteada por la Intervención General de la Administración del Estado, resuelta con fecha de 17 de noviembre de 1997, manifiesta que las actuaciones de la Intervención General de la Administración del Estado en materia de control interno de la gestión económico-financiera del sector público estatal, en cualquiera de sus formas o modalidades, están incluidas en el concepto de *"cualquier procedimiento fiscalizador"* en el que puedan detectarse las responsabilidades contables a que alude el apartado 2º de la disposición adicional tercera de la Ley de funcionamiento del Tribunal de Cuentas. De este modo las reglas establecidas en dicha disposición adicional son de aplicación tanto a las responsabilidades contables exigibles en vía administrativa como en vía jurisdiccional.

La interpretación conjunta de los apartados primero y segundo de la transcrita disposición adicional tercera implica que, a efectos de la prescripción de la responsabilidad contable, el examen y comprobación de cuentas o el procedimiento fiscalizador de que se trate están afectados, en cuanto a su iniciación, por el límite temporal de cinco años desde la fecha en que se hubiesen cometido los hechos que originen la responsabilidad contable, de modo que si las actuaciones de examen y comprobación o de fiscalización se iniciaran antes del transcurso del mencionado plazo de cinco años, la responsabilidad contable no prescribirá hasta que transcurran tres años desde la fecha de terminación de las aludidas actuaciones, mientras que si las citadas actuaciones fueran iniciadas una vez transcurrido el plazo de cinco años desde que se hubiesen cometido los hechos de los que surge la responsabilidad contable, ésta habrá prescrito.

Otro problema que puede plantearse es el de que la posible responsabilidad por daños a la Hacienda Pública se derive de una omisión de las autoridades y funcionarios encargados de la liquidación y recaudación de los derechos de la Hacienda Pública. En este caso, de acuerdo con el criterio manifestado por la Dirección General del Servicio Jurídico, la fecha en que se entiende cometido el hecho que podría originar la responsabilidad contable será aquella en que, por mantenerse la situación de omisión o de inacción, se produzca la prescripción del crédito de la Hacienda Pública. En general, por el transcurso del plazo de cinco años desde el día en que el derecho pudo ejercitarse, como señala el artículo 40 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria.

De este modo, para el cómputo de los plazos de prescripción de la responsabilidad contable derivada de la omisión de las actuaciones conducentes al cobro de los derechos públicos, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- a) El plazo para liquidar los derechos de la Hacienda Pública es de cinco años desde el día en que el derecho pudo ejercitarse. Tratándose de créditos tributarios el plazo, a partir del 1 de enero de 1999 será de cuatro años, en virtud de la modificación operada en la Ley General Tributaria por la Ley 1/1998, de Defensa y Garantías del Contribuyente.
- b) Una vez transcurrido el referido plazo de cinco años (o de cuatro años, en su caso), comienza el nuevo plazo de cinco años, al que se refiere el apartado 1º de la disposición adicional tercera de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas para la prescripción de la responsabilidad contable, de modo que estarán prescritas las responsabilidades contables que pudieran derivarse de actuaciones de control iniciadas una vez transcurrido el plazo de cinco años desde que prescribiera el derecho de la Hacienda Pública a liquidar los créditos a su favor.
- c) Una vez iniciadas las actuaciones de control financiero antes del transcurso del plazo de cinco años desde la prescripción del referido derecho de la Hacienda Pública, las actuaciones tendentes a la exigencia de la responsabilidad contable que de aquél se deriven deberán iniciarse antes de que transcurran tres años desde la fecha de terminación del examen o procedimiento correspondiente.

## **VI.2. Reintegro de subvenciones**

El artículo 46 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria señala que, salvo lo establecido por Leyes especiales, prescriben a los cinco años tanto el derecho al reconocimiento o liquidación por la Hacienda Pública de la obligación de reintegrar, como el derecho a exigir el pago de las obligaciones ya reconocidas o liquidadas.

Esta prescripción se interrumpirá conforme a las disposiciones del Código Civil.

## **VI.3. Infracciones administrativas en materia de subvenciones**

El apartado 6º del artículo 82 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria señala que la acción para imponer las sanciones administrativas en materia de subvenciones prescribe a los cinco años desde el momento en que se cometió la respectiva infracción.

## **VI.4. Otras infracciones administrativas**

Para las restantes infracciones administrativas deberá distinguirse entre el procedimiento general establecido en la Ley 30/1992 y el régimen especial aplicable a los funcionarios de las Administraciones Públicas.

El artículo 132 de la Ley 30/1992 señala que las infracciones y sanciones prescriben según lo dispuesto en las leyes que las establezcan, si bien, cuando éstas no fijan plazos de

prescripción, las infracciones muy graves prescribirán a los tres años, las graves a los dos años y las leves a los seis meses; mientras las sanciones impuestas por faltas muy graves prescribirán a los tres años, las impuestas por faltas graves a los dos años y las impuestas por faltas leves al año.

El plazo de prescripción de las infracciones comenzará a contarse desde el día en que la infracción se hubiera cometido, mientras el plazo de prescripción de las sanciones comenzará a contarse desde el día siguiente a aquel en que adquiriera firmeza la resolución por la que se impone la sanción.

Por otro lado, el artículo 87.2 de la Ley de Funcionarios de 1964 y el artículo 20 del Real Decreto 33/1986 señalan que las faltas disciplinarias de los funcionarios de la Administración del Estado prescriben, cuando sean muy graves a los seis años, cuando sean graves a los dos años y cuando sean leves al mes. Los mismos plazos son aplicables a la prescripción de las sanciones impuestas por faltas disciplinarias.

#### ***VI.5. Delitos y faltas***

El artículo 131 de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, que aprueba el Código Penal, señala que los delitos graves prescriben, en función de las penas máximas señaladas, a los veinte, quince, diez o cinco años desde el día en que se haya cometido la infracción penal. Si se trata de casos de delito continuado o de delito permanente, el cómputo se realizará desde el día en que se realizó la última infracción o desde el día en que se eliminó la situación ilícita, respectivamente.

Tratándose de delitos menos graves la prescripción tiene lugar a los tres años; si se trata de los delitos de calumnia e injuria al año y en el caso de las faltas a los seis meses.



*Ilmo. Sr. D. José María Portabella i D'alos*  
*Interventor General de la Generalidad de Cataluña*

En primer lugar, quisiera agradecer sinceramente a la IGAE su amable invitación a participar en esta ponencia y felicitar a todos sus miembros por este 125 aniversario y por la celebración de estas jornadas tan interesantes.

Entrando en materia, los ponentes, siguiendo la sugerencia del moderador, en lugar de disertar todos genéricamente sobre el título de la ponencia, con lo cual corríamos el riesgo de repetirnos, decidimos tratar cada uno un aspecto puntual de la función interventora. Así, tratando diversos aspectos puntuales podremos luego, sin duda, extraer conclusiones generales.

En este reparto de temas me corresponde tratar de la función interventora en un área de gasto muy importante y compleja, incluso a veces polémica, que es el área de las subvenciones.

Las subvenciones han tenido en los últimos años una importancia creciente. Especialmente a partir de la llegada de los Fondos Europeos, ya que si bien algunos de ellos se gastan mediante inversiones (FEDER, Fondo de Cohesión) otros se gastan fundamentalmente concediendo subvenciones. Según datos de una publicación del Ministerio de Economía y Hacienda en 1999, el FEOGA representa en España 957.000 MPTA y el Fondo Social Europeo 225.000 MPTA . Es decir, entre estos dos fondos más de un billón de pesetas que prácticamente todo se distribuye en subvenciones. Sin contar otros fondos de menor importancia, como el IFOP y todas las subvenciones financiadas con fondos propios.

Pero la importancia de las subvenciones no es su importancia cuantitativa, que lo es, como hemos visto, sino su complejidad. No hay dos líneas de subvenciones iguales. No tienen nada que ver las subvenciones en materia de Cultura con las de Industria o las de Medio Ambiente o las asistenciales. El fiscalizador debe controlar expedientes muy diversos con normativas diferentes y con hábitos en los distintos gestores también diversos.

Para acabarlo de complicar, con frecuencia hay que aplicar normativa de distinta procedencia. Eso ocurre, por ejemplo, en el caso de las subvenciones cofinanciadas. Hay algunas subvenciones que tienen financiación de tres presupuestos. El de la Comunidad Autónoma, el del Estado y el de la Unión Europea y tres normativas a aplicar. Quien ejerce la función interventora debe conocer y controlar el cumplimiento de distintas normativas que a veces pueden ser no del todo coincidentes.

Por otra parte, las subvenciones financiadas con Fondos Europeos con frecuencia la Comisión exige al controlador del Estado Miembro que fiscalice aplicando normativa comunitaria, y aunque en estos casos el control se ejerce principalmente mediante control financiero, en algún caso, como por ejemplo en el informe sobre el organismo pagador del FEOGA, se le exige al interventor que se pronuncie sobre si se están defendiendo correctamente los intereses comunitarios. Intereses que no siempre coinciden exactamente con los del gestor que concede las subvenciones financiadas con Fondos Europeos. A veces parece que exista más rigor con los fondos propios que con los europeos. Pero al interventor la Comisión le exige aplicar su normativa, que cada vez es más estricta.

En mi experiencia, muchos de los problemas que se plantean al ejercer la función interventora en las subvenciones, se podrían evitar si las reglas del juego estuvieran muy claras, cosa que no siempre es así. Estas reglas se contienen principalmente en las bases de la subvención de que se trate, en la convocatoria y la resolución de concesión .

Ya he comentado anteriormente la diversidad y complejidad de las distintas subvenciones. Por ello, es difícil establecer normas generales aplicables a todas, salvo que sean muy genéricas, y aún así siempre habrá muchas excepciones. Por ello, entiendo que es fundamental que las bases sean claras y establezcan sin ambigüedades que es lo que se va a subvencionar y en que condiciones y que requisitos debe cumplir el beneficiario y la justificación que presente. En las bases se pueden contemplar perfectamente las especialidades y las características de cada tipo de subvención. Muchos problemas que se presentan a la hora de fiscalizar la concesión o la justificación son porque un aspecto concreto no queda claro en las bases y caben varias interpretaciones, el gestor interpreta una cosa y el interventor otra.

Por ejemplo, un caso típico es cuando se subvenciona parte de una actividad y la actividad no se realiza entera. ¿Se debe reducir la subvención o no?. Depende de si se subvenciona un porcentaje, una cantidad fija. Si la actividad se dice que costará 100 y se subvenciona 50 y luego cuesta sólo 80 ¿la subvención tiene que ser de 50 o de 40? ¿Se debe exigir justificación de 100 o sólo de 50, que es la cantidad que se subvenciona? Si las bases indican que se subvenciona un porcentaje o que se subvenciona una cantidad fija y que se debe justificar sólo esta, con independencia de lo que cueste el resto de la actividad, ya sabemos a que atenarnos. Pero si las bases no lo indican, que por desgracia es lo corriente, ya tenemos el problema planteado, pues el gestor suele entender que con justificar la cantidad subvencionada es suficiente y el interventor puede entender que esta cantidad se fijó atendiendo al coste total, y que si éste es otro hay que revisar el importe de la subvención.

Otros muchos aspectos, como por ejemplo forma y límite de imputación de gastos generales a la actividad subvencionada son frecuentemente objeto de conflicto y todo ello se evitaría si las bases lo aclarasen.

Por lo expuesto en la Ley de Medidas Fiscales y Administrativas (Ley de Acompañamiento) de la Generalitat de Cataluña de este año se introdujo toda una nueva regulación de las subvenciones añadiendo diversos artículos a la Ley de Finanzas Públicas de Cataluña, y en

ellos se intenta establecer el contenido de bases, convocatoria y resolución de concesión, determinando los aspectos que como mínimo deben tratar cada uno.

En las bases se introduce una novedad consistente en que éstas deben ser informadas por los servicios jurídicos y por la Intervención Delegada del departamento correspondiente. No sé muy bien si este informe de la Intervención es ejercicio de la función interventora. Yo creo que no porque no es vinculante y porque las bases se aprueban normalmente por orden del departamento, pero a veces por decreto, y no puede haber fiscalización previa de una norma. Pero la experiencia ha demostrado que este informe es muy útil porque normalmente lo que se plantea es solicitar que se aclaren determinados temas que se considera que luego pueden presentar problemas, para que queden claras las reglas del juego y todo el mundo sepa después a que atenerse. Y en la práctica nos está evitando muchos conflictos a la hora de fiscalizar la concesión y la justificación.

Respecto a la convocatoria se exige la aprobación previa del gasto con su correspondiente fiscalización y reserva de crédito, acreditada mediante certificación expedida por el Interventor. Este extremo es trascendental, puede parecer que es obvio pero antes no siempre era así. Para evitar encontrarse con subvenciones concedidas sin consignación es fundamental no convocar si no hay reserva de crédito trabada por la Intervención. Esto se consiguió totalmente a partir del momento en que se colocó un filtro en la remisión de convocatorias al Boletín Oficial, que no dejaba llegar al mismo anuncios de convocatorias si a la solicitud no se acompañaba el certificado del Interventor de existencia de crédito. El Interventor no lo expide sino ha efectuado una reserva, que deja trabada.

Entendemos que si se es riguroso en las bases y en la convocatoria, la fiscalización de las concesiones y justificaciones, no es que puedan ser menos rigurosas, pero si que pueden utilizarse técnicas que no impidan una ágil gestión, especialmente cuando se trata de expedientes muy numerosos todos similares y de escasa cuantía individual. En estos casos hay que ir a la fiscalización previa limitada o al muestreo.

Si pensamos por ejemplo que en Agricultura hay líneas con centenares, a veces miles de perceptores muchos de ellos con cuantías inferiores a 50.000 PTA y que los expedientes están dispersos por el territorio en las oficinas comarcales, pretender una fiscalización previa plena de todos los expedientes es entorpecer y retrasar gravemente su gestión .

En la Ley de Acompañamiento citada anteriormente, se establece para este tipo de expedientes numerosos y de escasa cuantía individual la posibilidad de la fiscalización previa por muestreo. La decisión corresponde al Interventor General, a propuesta del Interventor Delegado, quien fija las condiciones y la forma en que se va a efectuar ese muestreo.

Existe una Circular de la Intervención General sobre el muestreo, básicamente dando instrucciones sobre como efectuar la muestra y como actuar cuando se detectan defectos o errores en el muestreo. No entro en su detalle, para no alargar esta exposición.

Una cosa que hay que tener muy presente en la fiscalización previa de las subvenciones es la posibilidad de efectuar después control financiero. Esto no deja de presentar después algún problema, por ejemplo el que un Interventor pueda revisar y discrepar de lo que otro interventor ha fiscalizado antes de conformidad.

Aunque no entraré ahora en el control financiero porque no es objeto de esta ponencia, no hay duda de que en el momento de planificar y efectuar la fiscalización previa hay que tener presente si luego va haber control financiero o no. No es lo mismo la fiscalización de un expediente que luego nunca nadie más se va a mirar que la de uno que luego será objeto de control financiero.

Fiscalización previa y control financiero son actuaciones complementarias. A la hora de ejecutar una de ellas debe tenerse presente si se va a efectuar o se ha efectuado la otra, y por lo tanto la fiscalización previa de las subvenciones debe realizarse teniendo presente el control financiero que luego se vaya a efectuar.

Intentando resumir y excusándome por una exposición tan escueta y concentrada, yo diría que el reto de la función interventora en una administración moderna, en términos generales, consiste en lograr la máxima fiabilidad del cumplimiento de la legalidad sin obstaculizar lo más mínimo, o lo menos posible una gestión ágil y eficiente, ayudando a la vez a hacerla más eficaz en todos los sentidos.

Respecto a las subvenciones y para dar tan solo unas pinceladas que en todo caso después en el coloquio pueden ampliarse, los rasgos principales serían: en primer lugar intervenir en el proceso de elaboración de las bases para conseguir evitar luego problemas que siempre entorpecen tanto la gestión como la fiscalización, asegurando que quedan bien definidas las reglas del juego y no quedan temas sujetos a distintas interpretaciones. En segundo lugar asegurar rigurosamente la existencia de consignación y reserva de crédito en el momento de la convocatoria. Si esto se cumple en las concesiones y justificaciones, cuando se trate de cuantías individualmente poco elevadas y muchos expedientes, se debe ir por fuerza a controles previos por muestreo o a sistemas de fiscalización limitada, o una combinación de los dos. Finalmente entiendo que en las subvenciones es fundamental un control financiero posterior, lo más amplio posible.

A propósito del control financiero, aunque sé que es objeto de otra mesa redonda y por ello no me extenderé en él, no quiero dejar de decir que para mi lo más importante, a parte de la independencia de los controladores, es asegurar que sus propuestas y recomendaciones se cumplen, especialmente cuando se formulan propuestas de revocación y reintegro.

Yo creo que el controlador no debe acabar su tarea cuando envía el informe con una serie de propuestas y recomendaciones. Se debe hacer el seguimiento de su cumplimiento. Es bastante desmotivador ver como la propuesta queda sobre una mesa y no se hace nada.

Este es para mi un punto difícil y crucial del control financiero en las subvenciones. Para intentar resolverlo en la Ley de medidas antes comentada, introdujimos la obligación del



departamento que concedió la subvención de iniciar expediente de revocación y reintegro cuando existe una propuesta en este sentido de la Intervención General a la vista del resultado del control. Naturalmente el departamento puede discrepar y la discrepancia es tratada por el procedimiento normal de discrepancia con los reparos de la Intervención. Es decir, elevación de la discrepancia al Interventor General y si éste confirma la propuesta de revocación el departamento puede llevar el asunto a la resolución definitiva del Gobierno.

Para forzar ese inicio del expediente en determinados casos previstos por la Ley, la Tesorería, a propuesta de la Intervención, puede adoptar medidas cautelares como la retención de otros pagos que tenga pendientes de cobro el beneficiario, por importe igual al reintegro propuesto.

Espero con estas breves ideas haber resumido mi postura respecto a la función interventora en las subvenciones y estoy a disposición para cualquier aclaración o profundización durante el coloquio.



*Ilmo. Sr. D. Carlos Vázquez Cobos*

*Secretario General Técnico del Ministerio de Medio Ambiente*

Señoras y Señores, quisiera en primer lugar agradecer de forma expresa la invitación que la Intervención General me ha hecho para participar en estos actos conmemorativos y, en especial, en esta mesa redonda; honor y agradecimiento que es doble. Primero por una razón institucional, por poder hablar en nombre del Ministerio de Medio Ambiente, un Departamento de reciente creación, de escasamente tres años de vida. En segundo lugar, por razones personales. Hace catorce años ingresé en la Administración General del Estado y mi primer destino como funcionario fue en la Intervención General donde estuve nueve meses. Fueron nueve meses muy gratos que recuerdo con especial cariño.

Es evidente que por razones de la calidad profesional de los miembros de esta Mesa, más expertos que yo en esta materia, voy a tratar de hacer una exposición no estrictamente jurídica, sino más bien, hacer unos comentarios sobre los principales problemas que, desde el punto de vista de los centros gestores, encontramos cuando hablamos del control de la gestión económico-financiera del Sector público. Breves pinceladas que nos permitirán luego, en el turno del coloquio, comentarlas de una manera más concreta.

En primer lugar, me agrada hablar de disciplina presupuestaria, porque creo que es algo que tenemos que alcanzar entre todos; conseguir que la Administración Pública sea capaz de gastar menos. Pero también, como centro gestor, escucho constantemente que debemos gastar más. Es decir, la sociedad civil demanda al Sector Público más infraestructuras, más obras públicas o ayudas para fomentar determinadas actividades. Por tanto, hay un cierto contrasentido que es necesario poner de manifiesto porque, evidentemente, los centros gestores sólo pueden cumplir sus objetivos si son capaces de disponer de los necesarios créditos presupuestarios y tienen la adecuada flexibilidad en su gestión para desarrollar sus funciones.

En estas circunstancias, lo importante es fijar cuáles son los objetivos a la hora de gastar. Utilizando términos coloquiales, diría que éstos son dos: Un buen gestor debe gastar bien y gastar rápido. ¿Qué significa gastar bien? Gastar cumpliendo la legalidad vigente. A nadie se le ocurre pensar que un buen gestor quiere gastar de forma ilegal. De la misma manera, gastar bien es tratar de gastar de forma eficaz y eficiente, al menor coste posible y cumpliendo cuantos mayores objetivos se haya propuesto. Pero, junto con la idea de gastar bien, surge la

idea de gastar rápido, y esto es especialmente importante, en una Administración Pública moderna.

Voy a dar tres razones: En primer lugar, porque vivimos en una sociedad democrática. Cada cuatro años se celebran elecciones generales y la cuenta de resultados de los directivos de la Administración, es decir, de los responsables políticos, se manifiesta en las urnas. Por tanto, los gestores públicos tienen que explicar cuanto han gastado durante esos cuatro años y en que lo han gastado. Para lo cual es necesario gastar de forma rápida, terminar lo que se ha empezado o cumplir lo prometido.

En segundo lugar, por razones legales. Curiosamente los criterios de disciplina presupuestaria han complicado la gestión diaria, pues con anterioridad no era necesario gastar con tal celeridad. No había tanta necesidad de ajustarse estrictamente al ejercicio presupuestario, es decir, ejecutar la total anualidad presupuestaria prevista. De tal manera que si había alguna complejidad en la tramitación del expediente, se podía ejecutar al año siguiente mediante, por ejemplo, la incorporación de remanentes. Hoy esto es prácticamente imposible, nacemos con un crédito y tenemos casi como obligación a 31 de diciembre, gastarlo en su totalidad, porque si por alguna razón lo dejamos pendiente, comprometemos el presupuesto del año siguiente, y las anualidades previstas hay que empezar a retrasarlas, haciendo determinados malabarismos jurídicos y económicos para ajustarlos a una nueva programación plurianual. Lo que es especialmente complicado en materia de inversiones, porque ninguno de los grandes proyectos de infraestructuras abarcan a un año, al ser programaciones que se ejecutan en períodos muy largos.

Y una tercera razón, que es la económica. Hoy en día la mayoría de los proyectos que hacemos en la Administración pública están financiados por Bruselas, y Europa nos exige plazos de ejecución muy rápidos. Esto hasta el presente no era muy riguroso, pero a partir de ahora lo va a ser mucho más. Lo estamos viendo en parte este año. Tenemos muchos proyectos cofinanciados con el FEDER que tienen que estar contratados necesariamente antes del 31 de diciembre y si no perdemos la financiación comunitaria. Pero es que a partir del nuevo periodo de programación, los reglamentos comunitarios son más estrictos en que se inicien y ejecuten los proyectos en determinados periodos desde que la solicitud de ayuda ha sido aprobada o desde que se ha incluido en un programa operativo.

Por tanto, el centro gestor necesariamente tiene que plantearse cuál es el control de la gestión económico-financiera más adecuado para el cumplimiento de sus funciones. Ya se ha hablado de estas cuestiones en las intervenciones previas de esta Mesa. He escuchado como la función interventora da garantía, es decir permite cumplir mejor el primer principio, el de gestionar bien. Y también he escuchado como el control financiero produce mayor agilidad, es decir, nos permite cumplir el segundo principio, el de gastar rápido. Pero a veces no se cumplen los dos a la vez, lo que nos obliga a buscar las fórmulas más adecuadas para dar cuenta de los dos principios antes indicados, cualquiera que sea el control o la modalidad de control que utilicemos.

En estos términos, me ha parecido oportuno hacer un breve esquema jurídico y económico de la situación actual, con el objetivo de reflexionar en voz alta. Como saben, la LOFAGE ha establecido una nueva tipología de los Entes públicos que trata de simplificar la proliferación de organismos públicos distintos de la Administración General del Estado. En la LOFAGE se habla de Organismos autónomos, de Entes públicos empresariales, de otros entes públicos y sociedades mercantiles. En materia de control interno, la LOFAGE se remite a la Ley General Presupuestaria, la cual se ha modificado recientemente. La Ley de Acompañamiento para este año ha dado una nueva redacción al art. 99 de la Ley General Presupuestaria estableciendo de una forma clara y concisa, cuáles son las modalidades de control interno para cada ente público, de tal manera que el gasto público de la Administración General del Estado y los Organismos Autónomos básicamente será controlado a través de la función interventora, si bien complementada por el control financiero; y en los demás casos resultará de aplicación el control financiero ya sea en su modalidad de control financiero permanente o control centralizado por la Intervención General.

¿Cuál es el criterio empleado? Parece que ha sido el de dar mayor importancia a la agilidad cuando la naturaleza del ente es la de un ente empresarial, más vinculado con el mercado, con la producción de bienes o con la gestión de servicios; y dar más importancia a la seguridad cuando la función que se lleva a cabo por el ente público es la propiamente administrativa, el ejercicio de potestades públicas. Esta clasificación que tiene su lógica, plantea problemas importantes, porque hoy en día para un gestor público, ya lo sea de la Administración del Estado, o de una sociedad mercantil estatal o de un ente público empresarial, uno de los principios básicos como ya hemos visto para la calificación de su gestión, es su un gestor rápido, ágil, que pueda dar respuesta a los problemas que se le plantean en un tiempo relativamente breve.

Junto a la tipología jurídica, he considerado también oportuno intentar un pequeño análisis económico. Para ello he empleado los datos del Presupuesto del próximo año, del Proyecto de Presupuestos que se está discutiendo en las Cortes Generales, y he hecho una primera clasificación distinguiendo dos tipos de gastos. La experiencia en el Ministerio me indica que hay gastos que son importantes pero que son de cumplimiento automático, “comprometidos” (aunque no es exactamente la palabra, y pido perdón por no utilizar un término riguroso). Son gastos en donde el nivel de discrecionalidad del centro gestor es pequeño. En este bloque incluyo los gastos de personal, porque las nóminas ya están normalmente establecidas, la masa salarial existe, y las limitaciones vienen planteadas por la propia Ley. También las transferencias a otras Administraciones Públicas, donde básicamente hay un solo centro gestor, la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales. Y también he incluido los gastos financieros y operaciones financieras. Y después, en un segundo bloque he sumado lo que podríamos llamar gastos no comprometidos, gastos donde el nivel de discrecionalidad es mucho más elevado y por tanto la importancia del control interno, del control que lleva a cabo el órgano fiscalizador, cobra todo su sentido.

Como vemos un 84%, 18 billones, corresponden a gasto comprometido, y un 16%, 3,5 billones a gastos no comprometidos. (Cuadro Nº 1) Podemos observar como la gran mayoría

de los desembolsos económicos, es decir, de la actividad económica de la Administración General del Estado, de la Administración Pública Estatal, está vinculada a gastos cuyo grado de ejecución es en cierta manera automático, y en donde la importancia del control interno es menor.

**Cuadro n° 1. Presupuesto 2000**

| <b>Presupuesto EDO+OO.AA.+OO.PP</b> | <b>Miles millones pts.</b> | <b>%</b>    |
|-------------------------------------|----------------------------|-------------|
| Gastos y transferencias s/ personal | 5.436                      | 25%         |
| Gastos y operaciones financieras    | 6.243                      | 28%         |
| Transferencias otras AA.PP.         | 6.750                      | 31%         |
| <b>TOTAL GASTO COMPROMETIDO</b>     | <b>18.429</b>              | <b>84%</b>  |
| Gastos corrientes                   | 618                        | 3%          |
| Inversiones                         | 1.260                      | 6%          |
| Otras transferencias                | 1.697                      | 8%          |
| <b>TOTAL GASTO NO COMPROMETIDO</b>  | <b>3.575</b>               | <b>16%</b>  |
| <b>TOTOTAL GASTO</b>                | <b>22.004</b>              | <b>100%</b> |

Centrándonos en el segundo bloque, que es el que a nosotros más nos importa, he sumado a los datos presupuestarios del Estado y sus Organos Autónomos, los presupuestos de las Entidades públicas empresariales y de las Sociedades mercantiles, agrupándolos en tres bloques, de gastos corrientes, inversiones y subvenciones. Ahí se ve la importancia que tienen las inversiones, también las subvenciones y, en tercer lugar, los gastos corrientes, que aunque son menores en comparación con las anteriores, también tienen una transcendencia económica digna de mención.

**Cuadro n° 2. Presupuesto 2000**

(en miles de millones pts.)

|                    | <b>EDO</b>   | <b>OOAd</b> | <b>OACm</b>  | <b>EPE</b> | <b>SM</b>  | <b>Total</b> |
|--------------------|--------------|-------------|--------------|------------|------------|--------------|
| Gastos corrientes  | 339          | 225         | 54           | 296        | 163        | 1.007        |
| Inversiones Reales | 1.015        | 118         | 127          | 654        | 185        | 2.099        |
| Subvenciones       | 536          | 107         | 1.054        | 0          | 0          | 1.697        |
| <b>Total Gasto</b> | <b>1.890</b> | <b>450</b>  | <b>1.235</b> | <b>950</b> | <b>348</b> | <b>4.873</b> |

Los datos económicos figuran en el Cuadro N° 2. He hecho una primera clasificación entre Administración del Estado, Organismos Autónomos Administrativos, Organismos Autónomos Comerciales, Entidades públicas empresariales y Sociedades mercantiles. Vuelvo a clasificar los Organismos Autónomos en Comerciales y Administrativos porque, a pesar del régimen jurídico aplicable según la Ley General Presupuestaria, al entrar en vigor la Ley de Acompañamiento para 1999, el Consejo de Ministro tuvo que aprobar un Acuerdo en virtud

del cual se establecía un periodo transitorio. Por tanto, en estos instantes, el régimen de control interno sigue siendo en gran medida el que existía con anterioridad a dicha modificación, en espera de que se apruebe un nuevo texto refundido de la citada Ley.

Si vemos los importes de cada uno de los Entes públicos, según el tipo de actividad, y agrupamos los que están sujetos a fiscalización previa, y los que después están sujetos a control financiero, nos da un resultado curioso, pues del total de dichos gastos, (gastos de inversión, gastos corrientes y subvenciones), es mayor el importe sujeto a control financiero que a fiscalización previa, si bien esta fiscalización previa se complementa con el control financiero en los términos que establece la legislación vigente. Los datos cuantitativos se pueden analizar por cada tipo de gasto en el Cuadro N° 3. Como se puede comprobar, de los gastos corrientes un 52% está sujeto a fiscalización previa y un 48% a control financiero (con entidades importantes como RENFE, como Correos, que tienen una gran trascendencia económica), de las inversiones reales el 54% frente al 46%, y de subvenciones, (como consecuencia de las subvenciones agrícolas del FEGA, del FEOGA Garantía que es un Organismo Autónomo comercial sujeto a control financiero), donde nos da un resultado de 32% frente a 68%.

**Cuadro n° 3. Presupuesto 2000**

(en miles de millones pts.)

|                    | <b>F.P.</b>  | <b>%</b>   | <b>C.F.</b>  | <b>%</b>   | <b>Total</b> |
|--------------------|--------------|------------|--------------|------------|--------------|
| Gastos corrientes  | 564          | 52%        | 513          | 48%        | 1.077        |
| Inversiones Reales | 1.133        | 54%        | 966          | 46%        | 2.099        |
| Subvenciones       | 536          | 32%        | 1.161        | 68%        | 1.697        |
| <b>Total Gasto</b> | <b>2.233</b> | <b>46%</b> | <b>2.640</b> | <b>54%</b> | <b>4.873</b> |

Es decir, tenemos dos modalidades de control clasificadas en función de la naturaleza de los entes públicos que gestionan la actividad administrativa, y en estos momentos, menos del 50% de esos gastos está sujeto a función interventora y más del 50%, casi la otra mitad, está sujeto a control financiero. En estos términos, ¿cuál sería la mejor opción?, o ¿cuál sería desde el punto de vista del centro gestor la fórmula más adecuada?

Si realizamos este análisis en el Ministerio de Medio Ambiente, en relación con la inversión pública, también se llega al 50% en un sentido y el 50% en otro (Cuadro N° 4), porque la inversión del Ministerio a través del Capítulo VI, es de 189.000 millones (fiscalización previa), y la inversión fuera del Departamento, de 169.000 millones, a través de Confederaciones Hidrográficas 40.000 millones, y en Sociedades estatales, 129.000 millones (control financiero).

Estas cifras son el resultado, del cambio sustancial producido en los últimos años. Gran cantidad de inversiones públicas han pasado de ser gestionadas desde los Ministerios a ser gestionadas por otros Entes Públicos, que están sujetos a un tipo de modalidad de control distinto. Me estoy refiriendo, por ejemplo, en el ámbito del Ministerio de Fomento, al Ente

Público Gestor de Infraestructuras Ferroviarias o, hace ya más tiempo, a las Autoridades Portuarias.

#### **Cuadro nº 4. Modalidades de gestión**

| Inversión 2000 Ministerio de Medio Ambiente |                  |
|---------------------------------------------|------------------|
| • Inversión Ministerio .....                | 189.555 millones |
| • Inversión CCHH .....                      | 40638 millones   |
| • Inversión sociedades estatales .....      | 129.664 millones |

Lo cual nos plantea la primera duda, ¿por qué razón en algunos casos cuando se trata de infraestructuras públicas, estamos ante una modalidad de control o ante otra? Esta es una pregunta cuya respuesta no es clara, y sería la primera cuestión que quiero transmitir a esta sala: ¿Porqué una Entidad Portuaria está sometida a control financiero y cuando junto al puerto, dominio público portuario, hago un paseo marítimo o arreglo alguna playa por la Dirección General de Costas, dominio público marítimo-terrestre, estoy sujeto a una fiscalización previa? ¿Porqué cuando yo construyo una depuradora a través de una Sociedad estatal o una Confederación Hidrográfica estoy sujeto a un control financiero y cuando la ejecuta el Ministerio estoy sujeto a fiscalización previa? ¿Es correcta, por tanto, esa distinción o ese criterio de diferenciación en cuanto a modalidad de control en función de la naturaleza de la entidad pública o, tratándose de inversiones públicas, debería establecerse una única modalidad de control?.

La razón utilizada en algunos casos, de que en ciertas obras los usuarios pagan alguna contraprestación sea en forma de tasas, precio público o algún tipo de tarifa, es relativamente discutible. En primer lugar porque salvo en algún supuesto muy aislado, hoy en día hay un criterio generalizado, por ejemplo, en materia de obras hidráulicas, de que el coste de la infraestructura se repercute al usuario, entre otras razones por aplicación del “principio de quien contamina debe pagar”, recogido en el Tratado de la Unión Europea; y por otro, por un criterio de justicia redistributiva. Pero es que aunque con posterioridad la obra sea explotada por una entidad pública distinta a la Administración del Estado, no hay razones aparentes que den lugar a distintas modalidades de control en la ejecución de la inversión.

Junto a esta primera reflexión sobre cuáles son los criterios para aplicar una modalidad u otra de control, existiría otra relativa al ejercicio del control interno que igualmente quisiera comentar.

Si por exigencia legal es necesario aplicar un control basado en la fiscalización previa, desde el punto de vista de los centros gestores tenemos ciertos interrogantes que es necesario poner de manifiesto. He tratado de resumirlos en tres.

En primer lugar, el alcance de la fiscalización limitada previa. Si como hemos escuchado, se ha desarrollado un régimen de fiscalización limitada previa riguroso, ¿cuál es en la práctica la diferencia con la fiscalización previa?. En el día a día, ¿se han simplificado los trámites, o de

hecho nos estamos encontrando con los mismos problemas en que podríamos tener con la fiscalización plena?.

En segundo lugar, los efectos del reparo. En la tramitación administrativa se observa la necesidad de no suspender la tramitación del procedimiento de contratación, y habría que buscar fórmulas para que en la fiscalización previa, cuando se planteen observaciones, tengamos algunos criterios para determinar las que son esenciales, y las que no lo son; porque en muchos casos debería haber una relación de lo que son reparos que permitieran al centro gestor resolverlos sin necesidad de una nueva fiscalización. Si no, podemos entrar en una especie de ida y vuelta en cientos de expedientes, de cuantías a veces pequeña, que suponen multitud de papeles que van y vienen, y que no nos permite dar respuesta a los principios de agilidad que comentábamos, a pesar de que queramos cumplir con la garantía que proporciona la fiscalización previa.

Y, por último, el alcance de la autonomía de la función interventora. No quiero suscitar ninguna cuestión que pueda poner mínimamente en duda la autonomía de la Intervención que, incluso, se tendría que reforzar en mayor medida. La duda que tengo es otra. Los centros gestores nos hemos concienciado de la necesidad de cumplir con criterios que hasta ahora estaban exclusivamente en la Intervención, es decir, de conseguir un mayor control del gasto público. No se puede llegar a una situación en la cual gran cantidad de gastos no estaban contabilizados, y en que existían compromisos cuya regularización jurídica es muy complicada. Hemos tenido que trabajar muy duramente, junto con la Intervención Delegada del Ministerio y la Intervención General, en ir poco a poco poniendo al día toda esa situación, y todos somos conscientes de que no debe volver a repetirse. Pero es verdad que, por otro lado, tenemos que dar respuesta al cumplimiento de nuestras obligaciones como responsables de determinados servicios públicos.

Y yo observo que los representantes de la Intervención tienen dificultades para sentirse parte de esa gestión, sin perder su autonomía. En definitiva, que cuando la Intervención tiene que dar su opinión, aunque comprende los problemas del gestor y aunque le gustaría buscar una solución viable, no tiene facilidad para dar una respuesta sin comprometer su responsabilidad. Especialmente en temas de cambio de criterio, o de nuevos preceptos que hay que interpretar, que afectan a la tramitación de muchos expedientes en curso.

Creo que sería bueno buscar procedimientos en las que no haya pérdida de autonomía, pero sí ese vínculo con la necesidad de cumplir con la realización de las funciones encomendadas a la Administración Pública, mediante fórmulas que diesen una respuesta más flexible a los diferentes casos que se plantean diariamente.

Este conjunto de reflexiones, más que de opiniones, son en definitiva la síntesis de las principales cuestiones que a un centro gestor (y aquí he hecho un poco portavoz no de la Secretaría General Técnica sino de las distintas Direcciones Generales del Ministerio) plantea el control previo, la fiscalización previa en la Administración Pública moderna.





*Ilmo. Sr. D. José Luis García García*  
*Interventor Delegado en el Ministerio de Fomento*

## **1. Consideraciones introductorias**

En la trayectoria histórica de la IGAE desde 1874, el control contable y de legalidad, en sus formas fiscalizadoras e interventoras, fueron las casi únicas manifestaciones del control interno hasta la derogación de la Ley de Administración y Contabilidad de 1911 por la Ley General Presupuestaria de 4 de enero de 1977.

Era inicialmente lo propio de una Hacienda Pública que, declarándose mínima y no beligerante, fué creciendo en importancia y complejidad desde los años previos al ya derogado Reglamento de 3 de marzo de 1925, cuya protectora sombra se proyectó, como máxima referencia reglamentaria de la función interventora, más allá de 1977, hasta la promulgación del R.D. 2188/1995, de 28 de diciembre.

En este largo período de tiempo (1925-1995) fueron muchos, diversos e incluso contrarios los avatares económicos y socio-políticos que se sucedieron. Sus hitos más significativos, en la historia reciente, han sido la Constitución de 1978 y la adhesión de España a los Tratados de las Comunidades Europeas en 1985.

Habría de esperarse a los años setenta para que se produjera la toma de conciencia sobre los objetivos de economía y eficiencia, de los que se hizo eco la Ley General Presupuestaria, plasmándose luego constitucionalmente en el art. 31.2 de la Constitución Española.

La Constitución motivó la necesidad de adaptación de la Ley General Presupuestaria mediante las Leyes de Presupuestos de los ejercicios siguientes, lo que dio lugar a la elaboración y aprobación del vigente Texto Refundido de 23 de septiembre de 1988.

Y fue inmediatamente antes, al aprobarse la Ley de Presupuestos para el ejercicio 1988, cuando se produjo la modificación más significativa del control previo de legalidad al establecerse el sistema de fiscalización previa, complementado con un control posterior de legalidad, basado en técnicas de muestreo y auditoría.

Ha de señalarse que en aquellos años de optimismo socio-económico creciente se achacaban al control previo de legalidad interferencias y defectos que no lo eran, al menos en su aspecto esencial, del control, sinó del imparable crecimiento administrativo, de la crónica

insuficiencia de medios y, en muchos casos, de la inadecuada normación legal o reglamentaria.

A mi juicio, debería haberse tenido más en cuenta que el control previo de legalidad no es, aunque lo parezca procedimentalmente, un mero y escueto problema de interferencias. También es un problema de garantías gestoras de la Administración General del Estado y sus Organismos autónomos ante la Hacienda Pública y ante los ciudadanos, estos últimos jurisdiccionalmente indefensos ante el devenir interno del gasto público que, en definitiva, justifica y legitima las exigencias tributarias del Estado.

Pero los argumentos de agilidad y eficacia prevalecieron significativamente para fundamentar la reforma, aunque inicialmente, en el plano técnico, pudieron pesar también otras consideraciones de insuficiencia o economía de medios, ante la dificultad real de aplicar el régimen de fiscalización plena a todo el gasto público presupuestario con homogeneidad y eficacia y con un tolerable riesgo de responsabilidad interventora.

Se producía así una especie de limitación funcional, amortiguada por el acento de confianza que despertaban las modernas formas de control posterior, afines en cuanto al procedimiento a las utilizadas en el esperanzador y todavía novedoso control financiero.

Las modificaciones técnicas o coyunturales del TRLGP siguieron produciéndose sin interrupción con diversa finalidad hasta 1995.

Pero a finales de 1996 se dio un nuevo golpe de timón. El rigor y la disciplina que exigían urgentemente las políticas presupuestarias para la convergencia nominal requerida en orden al ingreso en la Unión Europea, tuvieron una especial recepción normativa en dicho texto legal, así como en otros de no menor importancia para el gasto público. Y debe anotarse que esta tendencia se ha mantenido en las modificaciones más recientes, de 1997 y 1998, después del éxito de la integración definitiva en la Unión Europea o Área del Euro y en vista de los compromisos asumidos en el Pacto de Estabilidad y Crecimiento y en los objetivos de la Agenda 2000.

A todo ello podría añadirse, sin duda, el proceso de conformación y consolidación de la Organización Territorial del Estado hasta la configuración actual de éste como un complejo y solidario Estado de Autonomías.

El escenario presente en nada o muy poco se parece al de los años setenta o anteriores.

Es en este marco, sumamente complejo y exigente, donde ha de producirse, al parecer próximamente, la actualización normativa de una nueva Ley General Presupuestaria.

En tales circunstancias, debo dejar sentada mi convicción de que el regreso histórico a la fiscalización previa plena, como forma única de fiscalización es, no sólo improbable, sino poco deseable cuando ya existe otro entorno y se cuenta con otras técnicas que complementan y amplían sus objetivos y cuando la celeridad y la eficacia constituyen el predicamento básico de cualquier Administración moderna.

Pero las actuales preocupaciones de disciplina presupuestaria y de transparencia y objetividad en la gestión, harían, a mi juicio, inconsecuente cualquier posición pesimista sobre las perspectivas del control previo de legalidad en el gasto público presupuestario. Por el contrario, parece que fundamentarían la previsión de que las orientaciones inmediatas deben ser de mejora y consolidación en dicho ámbito.

Es en esta situación y campo problemático, con vistas a la futura Ley General Presupuestaria, en el que he seleccionado para su comentario el tema de la fiscalización limitada previa.

## **2. Situación actual y sugerencias en torno a la fiscalización limitada previa**

El TRLGP, en particular su art. 95, plantea por si sólo las siguientes consideraciones en cuanto a la limitación del control previo de legalidad:

Primera: Que, en principio, el régimen de fiscalización plena, denominado “ordinario” en el RD 2188/1995, se configura como generalmente aplicable a la fiscalización previa y tiene su ámbito mínimo de aplicación preceptiva, definido por norma de rango de Ley, en los gastos de cuantía indeterminada y aquellos otros que deban ser aprobados por el Consejo de Ministros, pero su grado de generalidad depende de la implantación y ámbito del régimen de fiscalización limitada que puede decidir el Gobierno.

Segunda: La reserva formal de Ley, que en el aludido régimen “ordinario” ampara la exigencia de cuatro aspectos genéricos sustanciales ( a), b), c) y d) el art. 97 del TRLGP), mediante una verificación plena, queda reducida en el de “limitada” a dos:

1. Crédito presupuestario adecuado y suficiente, así como cumplimiento de los límites legales en los gastos de carácter plurianual (que se corresponde con el apartado a) del art. 97).
2. Generación de la obligación o gasto por órgano competente (que no tiene, en concreto, correspondencia alguna con el art. 97, pero que podría entenderse comprendido en la enunciación genérica de su apartado c) ).

Tercera: Se atribuye al Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, previo informe de la IGAE, la competencia para determinar y limitar los demás aspectos generales o extremos adicionales a comprobar preceptivamente.

Cuarta: Las observaciones potestativas sobre aspectos distintos a los dos que exige la Ley y a los que se enuncien en el correspondiente Acuerdo sólo pueden tener carácter informativo, disuasorio de salvaguardia, ya que no se les confiere efectos suspensivos.

Quinta: Las obligaciones o gastos sometidos a este régimen de fiscalización limitada, deben ser objeto de otra plena “a posteriori”, mediante muestreo o auditoria, emitiendo y tramitando, previo trámite de alegaciones, el correspondiente informe al respecto.

Dentro de este esquema normativo y haciendo uso de la correspondiente autorización legal, el Consejo de Ministros adoptó en los años 1988 y 1989 varios acuerdos para su aplicación sucesiva en áreas de gasto de la Administración Civil y Militar del Estado y de la Seguridad Social.

Después de la coyuntura política que suscitaron los escándalos financiero de 1992 y 1993, se adoptó el Acuerdo de 29 de julio de 1994 que supuso una ampliación significativa de los extremos a comprobar en numerosos tipos de expedientes e incluyó el control posterior en el esquema reglamentario del control financiero permanente, con objetivos adicionales que excedían a los de legalidad.

No obstante, resulta destacable que la Ley 13/1995, de 19 de mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas, determinó una ampliación cualitativamente muy significativa del ámbito de gastos sometidos a fiscalización limitada y a cargo de las Intervenciones Delegadas, al declarar su art. 12, en los supuestos a que se refiere, que la autorización del Consejo de Ministros habría de ser previa a la aprobación del gasto que corresponde al órgano de contratación.

Finalmente, la necesidad de adaptación a las normas de dicha Ley, el aseguramiento de los criterios de las Directivas de la CE en materia de contratación y el perfeccionamiento del control previo de subvenciones, fueron las principales motivaciones del Acuerdo en vigor de 4 de julio de 1997.

En vista de todo ello, puede concluirse:

1. Que la evolución del régimen de fiscalización limitada, en los diez años siguientes a su implantación, ha sido de un progresivo perfeccionamiento en cuanto a los objetivos de conjunto y a la ampliación de extremos a comprobar.
2. Que el esquema general o de fiscalización plena es realmente ocasional en la actualidad, pues su ámbito mínimo obligatorio con reserva formal de la Ley es muy reducido (Convenios a que se refiere al art. 74.4 del TRLGP principalmente) y a este sólo pueden añadirse otras actuaciones aisladas o poco frecuentes, como consecuencia de la casi exhaustiva delimitación de tipos de gasto y expedientes en el mencionado Acuerdo de Consejo de Ministros.

Como consecuencia, el juicio crítico sobre la efectividad del control previo de legalidad depende casi completamente del número, amplitud y rigor con el que se enuncien en el Acuerdo los extremos a comprobar, cuyo incumplimiento debe ser causa de reparo.

En este sentido, el Acuerdo de Consejo de Ministros vigente comprende extremos que se califican como generales, a comprobar en todo tipo de gastos, y extremos adicionales para cada clase de expediente y fase de gasto.

Los generales son, además de los exigidos por la Ley, otros tres que sólo lo son realmente cuando se dé el supuesto de hecho o de derecho que motiva su aplicación.

Respecto a los mencionados extremos generales ha de señalarse:

1. Que los requisitos de legalidad presupuestaria y de competencia, que constituyen el elemento básico esencial de las decisiones que desencadenan el proceso de gasto en sus distintas fases y cuya falta puede implicar la nulidad de pleno derecho, pueden ser apreciados libre y plenamente por el Interventor. Ello significa que la verificación interventora de estos requisitos, de los cuales el primero es la causa más frecuente de reparos, sea la máxima garantía del cumplimiento de toda norma de disciplina presupuestaria que pueda y debe ser objeto de control previo de legalidad.
2. Que los otros tres extremos denominados también “generales” cubren importantes aspectos de competencia administrativa especial o condicionada a autorización previa, así como la verificación de la preceptiva emisión del informe fiscal favorable y la adecuada solvencia del reparo, en su caso.

En cuanto a los extremos adicionales pueden hacerse los siguientes comentarios generales:

1. Que viene siendo preceptiva la verificación de la comprobación material de la inversión y su intervención, así como la acreditación documental de la entrega o prestación correspondiente, lo cual representa la exigencia también en este régimen del cumplimiento de lo establecido en los apartados b) y d) del art. 97 del TRLGP.
2. Que el resto de los extremos adicionales son los que realmente vienen a concretar o delimitar la generalidad con la que está redactado el apartado c) de dicho artículo 97. Además, en lo que se refiere a la apreciación de la trascendencia de irregularidades no citadas expresamente o de la posibilidad de causar quebrantos económicos al Tesoro o a un tercero, el Acuerdo contiene una limitación determinativa y además un mandato amplio y muy significativo:
  - a) Que deben deducirse de los informes preceptivos enunciados en los extremos adicionales.
  - b) Que, en tal caso, procede el examen exhaustivo del documento o documentos objeto del informe y si, a juicio del Interventor, se dan las mencionadas circunstancias, debe formularse reparo.
- 3.- Que, como consecuencia de lo anterior, la enunciación, inclusión de informes preceptivos y redacción de los extremos adicionales reviste extraordinaria importancia. Tales extremos pueden implicar y actualmente implican la valoración del adecuado cumplimiento formal o material de principios generales (como la objetividad, publicidad y concurrencia en el ámbito contractual y en las subvenciones) o de los presupuestos materiales y elementos esenciales del acto, negocio jurídico, acuerdo o resolución que motive el expediente de gasto, aunque también consista con frecuencia en la mera constatación de la existencia de un documento o trámite.

4.- Que existen, por lo general, extremos vinculados a asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y de la Seguridad Social, así como, en su caso, de las garantías exigidas a favor de la Administración.

Todo ello configura en la actualidad un régimen en el que el ámbito de las comprobaciones preceptivas es mucho menos limitado de lo que pudiera temerse, debiendo reconocerse también que, sin perjuicio de que puedan formularse diversas críticas de detalle, representa en conjunto una determinación operativa bastante significativa y realista y, en cualquier caso, una exigencia mínima garantizada.

Estas consideraciones, unidas a la mayor valoración de los informes de control financiero y de su efectividad, fundamentan la conclusión de que los extremos a comprobar en este régimen merecen ahora un juicio crítico mucho más favorable que el que pudieron tener inicialmente.

Pero esta misma conclusión, que resalta su calidad coyuntural, me lleva a formular la siguiente y principal opinión crítica: Que el precepto legal, es decir, el número 3 del art. 95 del TRLGP, basándose quizá en una priorización casi absoluta de la condición conceptual de la fiscalización previa como parte del autocontrol o control interno, carece de una norma marco respecto a la autorización legislativa que señale las pautas esenciales o criterios mínimos a tener en cuenta por el Consejo de Ministros para fijar los extremos adicionales a comprobar, salvo la frase demasiado genérica de “su trascendencia en el proceso de gestión”.

Para remediarlo, la norma sugerida podría tomar como referencia algunos de los criterios recogidos en las leyes reguladoras de la actividad y de la contratación administrativa, conectándose además con el objeto esencial de las que se contienen actualmente en los apartados b), c) y d) del art. 97 del TRLGP.

La ausencia de una norma de este tipo resulta, a mi juicio, inconsecuente con el rango formal de Ley que institucionaliza, con una importancia y universalidad relevantes, el control interno, y cuya condición de interno no obsta, sin embargo, para que exista la prevención legal de que se sometan a fiscalización previa plena los acuerdos de gasto que deban ser aprobados por el Consejo de Ministros.

E indirectamente relacionada con la última argumentación del párrafo anterior, estimo que también debería tenerse en cuenta la repercusión que ha supuesto la reducción de expedientes sometidos a la aprobación del Consejo de Ministros en la ampliación objetiva de un régimen que en 1990 no comprendía los gastos contractuales superiores a 2000 millones de pesetas, gastos que, por su cuantía, podrían haber aconsejado desde 1995 una diferenciación cualitativa en orden a su fiscalización.

Por otra parte, el Acuerdo de Consejo de Ministros de referencia comprende hasta dieciséis grupos de actuaciones administrativas de gasto, dentro de los cuales se concretan los tipos de expediente, sus fases y sus incidencias.

Uno de los problemas que ha suscitado su aplicación y la de los anteriores ha sido el de interpretar su estructura, la inclusión del caso concreto en uno u otro de dichos grupos y tipos y las consecuencias en orden a la aplicación de la fiscalización plena o a la comprobación solo de los extremos generales o de éstos más los adicionales.

En definitiva, la calificación y subsunción adecuada del expediente, en cada caso, resulta ser la base para la determinación del régimen correspondiente y del alcance de la comprobación a realizar. Y debe decirse que tales cuestiones no son indiferentes para el gestor y no siempre pueden resolverse con adecuada convicción y claridad por el interventor.

Pero entiendo que todo ello no es más que una consecuencia ineludible del sistema y que sólo la práctica y la clarificación por parte de la IGAE pueden resolver, como se viene efectuando hasta ahora.

No obstante, debe añadirse que este régimen, al pretender la determinación máxima, adolece de rigidez y plantea, en consecuencia, lagunas no previstas, exigencias de imposible cumplimiento en casos concretos o supuestos que, habiendo sido objeto de nueva regulación, discurren en un terreno ambiguo si no se realiza puntualmente la oportuna modificación del Acuerdo de Consejo de Ministros.

Para facilitar y agilizar la solución de estos casos, entiendo que la norma legal debiera contemplar también expresamente la iniciativa de la IGAE en orden a tales correcciones y actuaciones, e incluirse en los Acuerdos del Consejo de Ministros la mención de su facultad para dar instrucciones interpretativas de carácter complementario, que de hecho viene ejerciendo.

Por último, me referiré a la circunstancia de que hoy esté bastante generalizada la opinión de que no fué, en su día, afortunada la identificación de este régimen de fiscalización mediante el calificativo legal de “limitada”.

A este respecto, estimo que en la redacción de la nueva Ley General Presupuestaria podría ponderarse, en vista de las posibles reformas, la conveniencia de utilizar para su denominación alguna de las otras connotaciones de este régimen, como la de su carácter selectivo o determinativo, entre otras posibles alternativas, aunque puede que no sea fácil o correcto eludir, en principio, la idea de una limitación evidente.

En cualquier caso, considero estas cuestiones semánticas de una menor importancia que aquellas, ya sugeridas, que se refieren a la mejora efectiva del marco legal de este régimen.



*Ilmo. Sr. D. Carlos López Barrio*

*Catedrático de la Escuela Técnica Superior de Ingenieros de Telecomunicaciones  
(resumen de la ponencia)*

Quiero dar las gracias a los organizadores de estas Jornadas y a la Intervención General por haberme invitado a participar en esta mesa redonda, que para mí no es un trabajo, sino una diversión. Tengo que reconocer que pasé por momentos un poco difíciles al prepararla, llegando a la conclusión, después de meditarlo mucho, de que el tema básico es el de Internet, éste es el futuro.

Mi planteamiento en relación con las tecnologías de la información, va a ser mirar un poco hacia el futuro, tratando de ver desde fuera lo que aquí se puede necesitar y pensando un poco lo que las tecnologías pueden dar. No me puedo privar de decir que esto es un impacto mayor que la Revolución Industrial. Nosotros estamos asumiendo ya ese cambio, pero es algo que tenemos que aceptar. Tratamos de conseguir un modelo de gestión más eficiente y las tecnologías de la información pueden ayudarnos.

Quiero también llamar la atención sobre la existencia de un nuevo orden económico que viene, respecto al que voy a tratar de apuntar algunos temas. La pregunta que nos tenemos que hacer es ¿hasta dónde nos van a llevar las tecnologías de la información? ¿Es verdad que puede ocurrir un nuevo orden económico? Esto es lo que me gustaría discutir brevemente.

Tratando de simplificar el problema y el mensaje que quiero transmitir, he tratado de establecer cuáles son los requisitos que yo entiendo que tienen la hacienda y la economía públicas. Primero, creo que es mejorar la gestión interna, y lo que sí he escuchado es que hay mucho y me ha sorprendido gratamente, pero también veo que hay una sensibilidad por hacer mucho más. Lo segundo es que tenemos que hacer relaciones desde las Administraciones; hay que relacionarse con el ciudadano, relacionarse con los suministradores y con otros usuarios internos, con el resto de la Administración; se ha hablado del Parlamento, pareciendo que estamos esperando que la próxima versión de los Presupuestos lleve un PC bajo el brazo o se conecte pomposamente a Internet; también se ha hecho alusión al correo electrónico, etc.

Hay una característica en cada uno de estos conceptos. Para mí, en la gestión interna lo que buscamos es información, se necesitan elementos para poder auditar, para poder hacer ciertas funciones.



Con el ciudadano, lo que se requiere es presencia. Estamos llamados a hacer todo este tema transparente al usuario.

La tercera para mí sería la relación con los suministradores, globalización, una visión ya totalmente paneuropea en la Unión Europea y una visión mundial, las barreras han desaparecido, tenemos que tener esa visión en la que todo esté integrado. Eficiencia cuando estamos relacionándonos con otras Administraciones. Se ha hablado de entornos separados difíciles de comunicar, etc. Y, finalmente, con los funcionarios necesitamos comunicación.

¿Cuáles son las tecnologías? Se han apuntado ya y voy a dar simplemente una pincelada en cada una de ellas. En el caso de la gestión interna, necesitamos la gran palabra mágica que habéis dicho aquí que soluciona todos vuestros problemas, que es el Datawhare House, el almacén de datos.

En la presencia con el ciudadano, es Internet. La globalización es eso extendido hacia la relación de la propia Administración con sus suministradores, con otros elementos, que es el concepto de *extranet* donde aparecen dos conceptos que ya fueron citados: el comercio electrónico como una faceta que va a ir soportando esto, y el EDI que es el concepto de las transacciones seguras.

En el caso de la relación con otros entornos, está el trabajo en grupo, el flujo de trabajo que en el fondo no es nada más que un reflejo de un proceso que estamos gestionando, procesos que relacionan distintas Administraciones. Claramente tenemos que hacer una reingeniería de esos procesos, entenderlos. El concepto que trataba de transmitir es que Internet no es hacer lo de siempre con otro formato. El que de verdad quiera sacar partido a Internet tiene que cambiar radicalmente su forma de pensar.

¿Qué pasa con los funcionarios propios? Pues la Intranet. También ha sido mencionada. Es un concepto de cómo internamente vamos a relacionarnos en un entorno y cómo vamos a trabajar en grupo

Todo esto tiene que hacerse con seguridad, tiene que hacerse con calidad y, para mí, hay un requisito fundamental y ese es otro concepto que yo creo que está flotando aquí, que son unas comunicaciones avanzadas. Algor propuso el concepto de las superautopistas de la información. Se ha quedado en un concepto, porque cualquiera que entre en Internet verá que es bastante lento y que uno se desespera haciendo descargas. Pero es un hecho claro: necesitamos unas buenas comunicaciones. Está claro que cuando salimos a la red global, a la Internet, no se puede controlar, pero en el concepto interno, dentro de la propia Administración, el concepto de mi relación con los suministradores, etc., se puede poner el ancho de banda requerido que garantice la existencia de una infraestructura potente para hacer lo que yo quiero hacer.

Pero es que hay otro concepto detrás, “la globalidad”, el concepto de mezclar todo, ese el concepto de fuerza que viene. Por lo tanto, hablar de datos como ordenadores que se comunican entre sí, eso está pasado; hablar de la voz como un elemento que permite

comunicar, eso está pasado; hablar de los móviles que nosotros utilizamos para comunicarnos, eso está pasado. Lo que no está pasado es cuando “mezclo” el móvil para recibir un dato y, a continuación, dejo un mensaje que queda en la red, que yo puedo sacar a través de mi teléfono que está enganchado a la red y, a la vez mando un dato y, por la misma línea, estoy mezclando voz, datos, etc. Ese concepto de una red multiservicio es el gran concepto. Por lo tanto, evolucionar hacia el futuro implica evolucionar en un concepto global, no un concepto de elementos aislados.

Y aquí tenemos el concepto de almacén de datos que permite consolidar, agregar todos los datos en un entorno para posteriormente hacer el seguimiento y análisis.

Este concepto del almacén de datos para mí es un gran elemento que tenemos que tener nosotros en nuestras manos para ser capaces de hacer estos planteamientos.

La frase que tenía resumida y que no la he reflejado aquí, es la siguiente: nosotros hasta ahora estamos acostumbrados a tener datos y lo que necesitamos es información. Ésta es la herramienta para que estos datos se transformen en información, para que se puedan tomar decisiones y que pueda dar valor añadido a todo el tratamiento que se está teniendo detrás de esto.

El segundo concepto fundamental es el de Internet. Me refiero genéricamente a una Internet en el concepto amplio, una Intranet en el concepto interno, una Extranet en la apertura hacia suministradores de forma seleccionada.

¿Cómo funciona Internet? Hoy por hoy lo que hay detrás de Internet es un nuevo concepto con una potencialidad enorme de crear algo nuevo. El usuario, en un momento determinado a través de su proveedor de información, va a través de Internet a donde quiera. En este caso, no hay una identificación entre usuario y número de teléfono. Lo único que hay es que cada vez que hago una petición, el proveedor de información coge una de las direcciones y me la asigna. Cuando vuelva otra vez a otra página, tratará de leer si este usuario ha venido varias veces y qué tipo de información pide, obteniéndose así el perfil del usuario. Lo que trata Internet es buscar cómo identificar al usuario con sus funciones, sus intereses, sus características, para tratar de ofrecerle negocio. Este negocio parece bastante próspero, por lo que surgen los “predictores de comportamiento”, que son profesionales que analizan los ordenadores, controlan el 98% de los ordenadores del mundo y saben los perfiles de los usuarios, afortunadamente, no ligan usuario con nombre. Lo que hacen es subastas *on line*.

Este negocio están intentando cogerlo los proveedores de acceso a Internet ya que conocen el perfil de los usuarios. Acercarse al usuario final es fundamental. Estoy hablando de Internet, pero refiriéndome a otro modelo económico, estoy hablando de una potencialidad ya que todo depende de lo que nosotros pensemos respecto a cómo transformar el negocio, la sociedad, la forma de relacionarnos... Este es un nuevo paradigma.

Todo este tema está prácticamente obsoleto; ahora yo no tengo que acceder al ordenador, sino que tengo que acceder simplemente a mi móvil para sacar la información que a mí me

interesa. Hasta ahora lo importante era el ordenador, a partir de este momento el PC queda relegado a un segundo plano y lo importante es el desarrollo de la tecnología para Internet, Internet a través de lo móvil, sin hilos. El tema de la tecnología ya no es solamente para los tecnólogos.

Bueno, hasta ahora he hablado un poco de tecnologías que nos pueden ayudar y de unos cambios claramente tremendos que pueden surgir en la sociedad. Pero fijaos, Internet surge en los años 60 en un proyecto que se llamó Arpanet, por lo tanto, lo que hay detrás no es tan sólo una cuestión de idea o concepto de comunicación simplemente entre ordenadores. Lo que estoy tratando de resaltar es que lo que era Arpanet, que se transformó en Internet, es en este momento un nuevo paradigma económico, un nuevo modelo. Surgen nuevos conceptos como la reintermediación (tú le das el perfil de lo que buscas y te dice cuál es el suministrador más económico de toda la red)

La desintermediación, desaparecen los intermediarios tradicionales. Por lo tanto, nuevos conceptos surgen, otros conceptos desaparecen. El comercio electrónico, que ya está empezando a tener su fuerza con todos los conceptos anteriores, puede dar lugar a otro concepto que empieza a surgir. ¿Volveremos al trueque? ¿Qué es lo que está pasando aquí? Puede hacerse un nuevo tipo de transacción económica, puede aparecer un nuevo modelo de impuestos, está es la nueva sociedad.

En relación con el tema del trabajo en grupo, hay tres palabras básicas que son: comunicación, colaboración y coordinación. Vamos desde un grupo autónomo, un grupo pequeño, hasta llegar a una organización extendida con el concepto de Extranet, vamos desde el simple flujo de información a un flujo de conocimiento, a un flujo de trabajo donde ya interconectamos todos los procesos, y un poco la tendencia va siendo la globalización y mayor potencialidad.

En el trabajo en grupo con este concepto de flujo, la decisión con el almacén de datos, el concepto de Internet en su concepto más amplio, ese es el núcleo del futuro, ese es el gran mensaje. Esa visión global es el gran futuro que tenemos y que hoy se está viviendo de una forma clara a todos los niveles. Es fundamental el que podamos tener un puesto de trabajo ubicado en cualquier punto, que el conocimiento esté en la organización y no en las personas, de modo que volquemos todo ese conocimiento al entorno y que la organización virtual que incluye usuario, relaciones externas, etc., toda la globalización, favorezca un trabajo colaborativo y ese es claramente el punto en el que nos encontramos. ¿Cuál es el reto? Pues que culturalmente lo asimilemos, que entendamos que esto es así y que empecemos a cambiar nuestra mente para adaptarnos a este nuevo servicio. Pero lo que está claro es que tenemos una herramienta que puede resolver todos los problemas que nos habíamos planteado y lo que sí tenemos que empezar es a pensar desde esta nueva perspectiva y no con la visión de siempre.



*D. Federico Montero Hita*

*Director General de Área de Investigación, S.A.*

## **Análisis histórico**

### **1. Introducción**

En los últimos años se está produciendo en nuestro país, como en el resto del mundo, un uso intensivo de la Informática y de las Telecomunicaciones, no sólo en el área profesional sino en el particular y doméstico.

Las nuevas Tecnologías de la Información (T.I.) tienden a integrar en una sola red digital cualquier tipo de información, datos, voz, imágenes, fijas y en movimiento, etc. La fibra óptica, las comunicaciones por cable, las autopistas de la información, están dando otra dimensión al mundo. Todo se globaliza y se redefinen los conceptos de espacio y tiempo.

En una sociedad que se configura en torno a estas posibilidades, los profesionales del Ministerio de Hacienda, habituados al uso de estas Tecnologías, les asiste el derecho de considerar como normal la actual situación, en lo que se refiere a la aplicación de las mismas al Presupuesto, a la Contabilidad y al Control.

Sin embargo, **para valorar lo que realmente ha significado y significa la incorporación de las T.I. a la Administración Pública Financiera**, es preciso remontarnos a la situación existente al comienzo de los años 80, hacer así un poco de historia y servir con ello al propósito recapitulativo de los proyectos realizados por la I.G.A.E. en los últimos 25 años, en la celebración de su 125 Aniversario.

### **2. Situación anterior a enero de 1980. Escasez de medios y organización deficiente**

Hasta entonces, el Presupuesto, la Contabilidad Pública y el Control del Gasto estaban **desasistidos de medios informáticos**. Esta situación no dejaba de ser contradictoria con los medios de esta índole existentes en la Administración Tributaria.

Las razones de este desequilibrio habría que buscarlas en la concepción de la Hacienda Pública, que, desde la teoría y la práctica, se tenía dentro y fuera del Ministerio. El Sistema Tributario, que debe ser un medio a través del cual se recaban los recursos que necesita el Presupuesto de Gastos, se había convertido en un fin en si mismo y en torno a él proliferaban

las doctrinas, al tiempo que la Administración que lo gestionaba estaba apoyada por una potente organización y dotada con los mas avanzados equipos informáticos de su época.

La necesidad de mejorar la gestión y la integración de la información fiscal se acrecentó con la Reforma Tributaria de los años 1977-1978, lo que motivó un impulso importante para incrementar la dotación de medios.

El Centro de Proceso de Datos del Ministerio de Hacienda, a pesar de su nombre, se dedicaba casi exclusivamente al Control del Sistema Tributario, llegando a alcanzar la categoría de Dirección General en el año 1980 y situándose, por sus instalaciones, entre los más importantes de los dedicados a estos fines en Europa.

Al contrario del Ingreso, **el Gasto Público carecía en dicho año de Sistemas Informáticos** que le dieran el necesario servicio para la elaboración del Presupuesto, la confección de la Contabilidad y la realización del Control.

Por inexplicable que pueda resultar hoy, el **Presupuesto**, principal vehículo de la política económica de cualquier Gobierno, **carecía entonces de este valor político**. Era un Presupuesto de medios, dedicado exclusivamente a mantener una estructura administrativa muy técnica, cuyo principal capítulo económico era el de Gastos de Personal, en el que su principal Sección era el Ministerio de Defensa, y donde los Ministerios Sociales dedicados a la distribución de la riqueza, como Educación o Trabajo y Seguridad Social, tenían una baja participación.

**La existencia de este Presupuesto apolítico y tecnocrático**, al que no llegaban las reivindicaciones políticas y de carácter social, unido a la ausencia de déficit público, no precisaba de un gran aparataje que lo apoyara. Sin caer en el tópico de las máquinas de escribir y calculadoras, lo cierto es que poco más se necesitaba para su elaboración, **careciendo por otro lado de una mínima organización administrativa de contenido informático**.

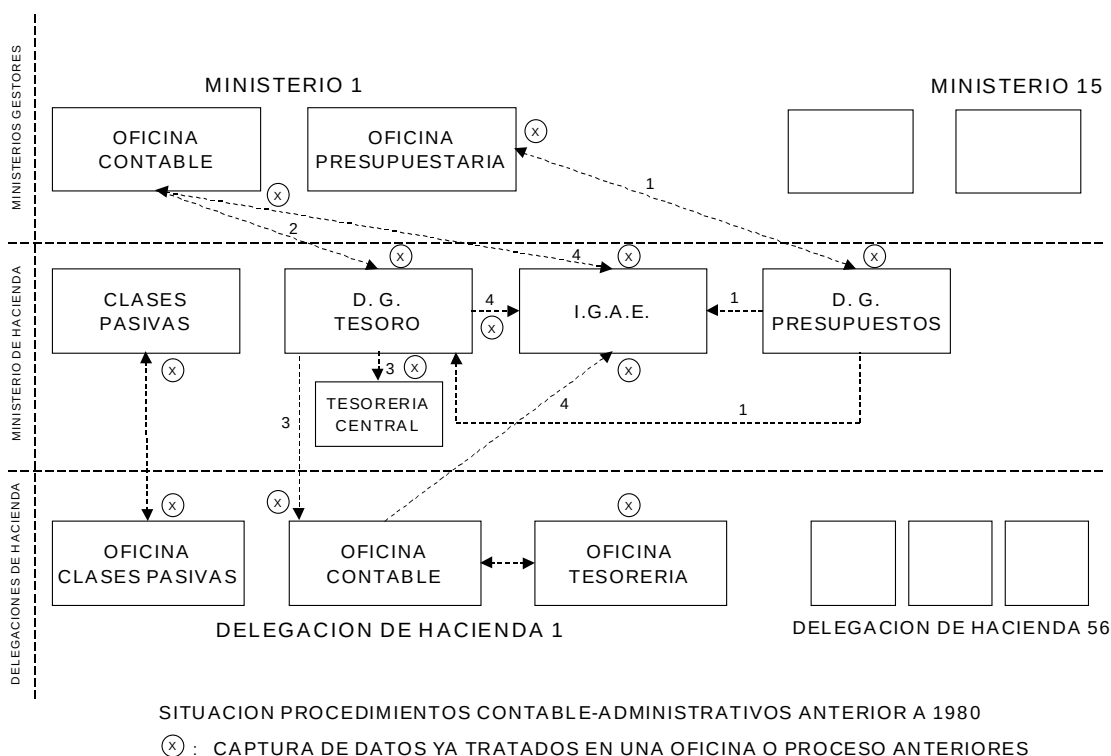
**Respecto a la Contabilidad, el Sistema mecanizado que le servía de soporte era rudimentario y tenía desconectadas sus distintas parcelas**. Mientras que el Sistema Tributario ya utilizaba en 1980 el teleproceso como medio de transmisión de la información, los equipos dedicados a procesar los asientos contables, instalados en los Ministerios que gestionaban el Gasto Público, eran simples facturadoras y los recursos disponibles de los Interventores Delegados dependían de la solvencia presupuestaria del Ministerio en el que estuvieran destinados.

Por otro lado, los Servicios Centrales de Contabilidad de la I.G.A.E. tampoco disponían de mejores equipos. En cuanto a las Intervenciones Territoriales, hay que mencionarlas únicamente para destacar que carecían absolutamente de cualquier clase de equipos.

Unicamente, en la Dirección General del Tesoro, por la necesidad de gestionar y controlar los pagos del Estado, existía un servicio de Mecanización, creado en 1974, dotado con equipos de grabación y medios informáticos mínimos que habían llegado a su límite de capacidad.

En este punto, es conveniente **resaltar cómo la organización de la ejecución del Presupuesto estaba condicionada por los medios tecnológicos disponibles.**

En el gráfico adjunto pueden observarse, de una manera muy resumida, los principales pasos de elaboración y ejecución del Presupuesto, destacando con una X los puntos en los que era preciso reproducir o capturar de nuevo la información ya elaborada previamente en otra Oficina o proceso anterior.



En la fase de elaboración, toda la información del Presupuesto se transmitía de manera manual entre los Ministerios y la D.G. de Presupuestos, sucediendo lo mismo con las modificaciones presupuestarias del año. Una vez aprobado por las Cortes, la D.G. de Presupuestos trasladaba el documento resultante a la I.G.A.E., D.G. del Tesoro y a los Ministerios (a estos últimos en la parte que les afectaba). En estos Centros se volvían a capturar los datos ya elaborados previamente (1).

Los Ministerios Civiles, responsables de la ejecución del Gasto Público, expedían los documentos contables de la Autorización, Disposición, Obligación y Pago, aunque solo en las dos primeras fases estaban autorizados para su reconocimiento y contabilización. En cambio, la fase de la Obligación y el Pago debían ser autorizadas por el Ordenador de Pagos, es decir el Director General del Tesoro.

Se daba así la paradoja de que, siendo el Ministerio Gestor el receptor del servicio o el producto, no podía autorizar el reconocimiento de la obligación con el acreedor.

En efecto, **los documentos A, D, O, P se trasladaban físicamente desde los Ministerios a la Dirección General del Tesoro (2)**, donde se sometían a un nuevo y repetitivo proceso de autorización, grabación y tratamiento informático que terminaba con el envío a las Cajas Pagadoras de los documentos P, de pago, es decir **con el traslado físico de los mismos, bien a la Tesorería Central si los pagos estaban centralizados, o bien a las Tesorerías de las Delegaciones de Hacienda**, en el caso de pagos descentralizados, utilizando a estos efectos el Servicio de Correos (3).

Recibidos en las Delegaciones de Hacienda, los documentos de pago eran nuevamente sometidos a un tratamiento manual, desde su recepción hasta su liquidación.

Todo este proceso complejo de pagos ocasionaba retrasos muy importantes. Desde que el Ministerio deudor proponía el pago a la D.G. del Tesoro, hasta que el acreedor del Estado recibía el dinero, podían transcurrir meses.

Como colofón, el Director General del Tesoro rendía al Tribunal de Cuentas, la Cuenta de Gastos Públicos de los Ministerios Civiles y Obligaciones Generales del Estado.

El Ministerio de Defensa, por su parte, ejecutaba íntegramente su Presupuesto en todos sus aspectos, era el Ordenador de Pagos Militares y rendía su propia cuenta al Tribunal de Cuentas.

Esta situación, **definida por procesos burocráticos, repetitivos e ineficientes**, había imposibilitado el avance en el tratamiento de la información y que la I.G.A.E. pudiera ofrecer de manera puntual la Cuenta General del Estado y las cuentas económicas del Sector Público.

Al estar la **información de la Contabilidad Pública parcelada** entre la I.G.A.E., los Ministerios Civiles, el Ministerio de Defensa, la Dirección General de Tesoro y las Delegaciones de Hacienda, era preciso **desarrollar un considerable esfuerzo para, posteriormente y con retraso de años, integrar toda esta información de manera casi manual (4)**.

Una imagen gráfica de la situación podría ofrecerla una serie de islas, desconectadas entre si y sin posibilidad de integrar su información a medio plazo.

### **3. Período 1980-1983. Se colocan las bases del cambio**

Ante todo, hay que recordar que a raíz de la Constitución de 1978 y del reconocimiento de España como un Estado democrático, organizado en Autonomías, el Presupuesto adquiere la dimensión política que le corresponde y hasta él comienzan a llegar las reivindicaciones de carácter social, sindical y político-autonómicas. Con ello se hace mas complejo, se dilatan los tiempos de discusión, intervienen mas Agentes en la misma, se requiere mayor y mas puntual

información y, por tanto, aumenta la urgencia de mejorar todos los aspectos de su organización y funcionamiento.

- a) **En cuanto a organización y definición de fines y objetivos**, cabe citar el Real Decreto 968/1980, de 19 de Mayo, que reestructura los Servicios de Proceso de Datos del Ministerio de Hacienda y constituye una norma innovadora en materia de organización informática del Ministerio.

Por un lado, eleva al rango de Dirección General al Centro de Proceso de Datos Tributario, y por otro, potencia los fines y la organización informática de las áreas del Presupuesto y la Contabilidad.

Así, se establece que la Subsecretaría de Presupuesto y Gasto Público “dirigirá y coordinará las aplicaciones informáticas relacionadas con el Presupuesto, el Tesoro, el Gasto Público y el Patrimonio del Estado, en sus diversas fases de programación, gestión, contabilidad y rendición de cuentas”.

Entre las aplicaciones informáticas a desarrollar se mencionan todas las relacionadas con el Presupuesto, su elaboración, las modificaciones presupuestarias, la distribución por programas y la territorial.

En cuanto a la Contabilidad Pública, se citan todas las aplicaciones relativas a las operaciones del Presupuesto, destacando la contabilidad de gestión y analítica de los gastos públicos, que permitan el seguimiento de la ejecución de los Presupuestos por Programas y suministren información sobre el coste y rendimiento de los servicios públicos.

Para llevar a cabo todas las aplicaciones citadas, los servicios informáticos de la Subsecretaría de Presupuesto y Gasto Público se estructuraban en:

1. Un Centro Informático Contable, con nivel de Subdirección, ubicado en la Dirección General del Tesoro.
2. Unidades Periféricas de Mecanización (obsérvese la palabra), adscritas a cada una de las Direcciones Generales dependientes de la Subsecretaría.
3. Un Consejero Técnico en la Dirección General de Presupuestos.

- b) **En cuanto a las normas relativas al registro de las operaciones de ejecución presupuestaria y de gestión económica**, constituye un hito la aprobación y publicación del Plan General de Contabilidad Pública, por Orden Ministerial de 14 de Octubre de 1981.

El Plan se plantea como objetivos, la modernización de la Contabilidad Pública, la normalización de los datos ofrecidos por la contabilidad de los diversos agentes del sector público y la integración de los datos normalizados del sector público en la Contabilidad Nacional.



Por otro lado, el Plan debía aplicarse a todas las Oficinas de Contabilidad del Estado.

- c) Era evidente que la modernización del Presupuesto, que significaba pasar de un Presupuesto de medios a un Presupuesto por Programas, y la implantación extensiva del Plan General de Contabilidad, no podría hacerse si no era a través de una transformación profunda en la organización financiera, revisando todos sus procesos, y de la definición de un nuevo Sistema de Información que se apoyara en las mas modernas Tecnologías existentes en aquel momento.

Era preciso la elaboración de un proyecto que analizara la situación existente, definiendo sus puntos críticos, fijara el modelo deseado y propusiera las correspondientes soluciones y los caminos que habría que recorrer para conseguir su implantación.

Con este objetivo, se constituyó a finales de 1982 un grupo de trabajo, integrado por funcionarios de la I.G.A.E. de distintas procedencias, de las Direcciones Generales del Tesoro y de Presupuestos y de la propia I.G.A.E. **El resultado fue un informe titulado “Proyecto de Reforma en la Elaboración, Mantenimiento, Contabilidad y Seguimiento de Gastos” que mas adelante se conoció por el nombre de SICOP, esto es Sistema de Información Contable y Presupuestario.**

- d) De forma paralela, a raíz de la llegada del Gobierno Socialista en las elecciones de Octubre de 1982, se producen **importantes cambios organizativos. El Real Decreto 2335/1983, de 14 de Agosto**, establece una nueva estructura orgánica del Ministerio de Hacienda, creándose, bajo la dependencia directa del Secretario General del Presupuesto y Gasto Público, **el Centro Informático del Presupuesto y el Plan**, con categoría de Dirección General y como órgano encargado de establecer y desarrollar un sistema normalizado y descentralizado de información, que permitiera la elaboración y el control de la ejecución de los Presupuestos del Estado y sus Organismos Autónomos, así como el seguimiento de la actuación económica del Sector Público.
- e) **Por consiguiente, a finales de 1983 se disponía de la normativa y estructura necesarias, y de un proyecto, SICOP, que podría transformar todo el funcionamiento de la Administración Financiera del Estado.**

En resumen, **el SICOP se planteaba como objetivos:**

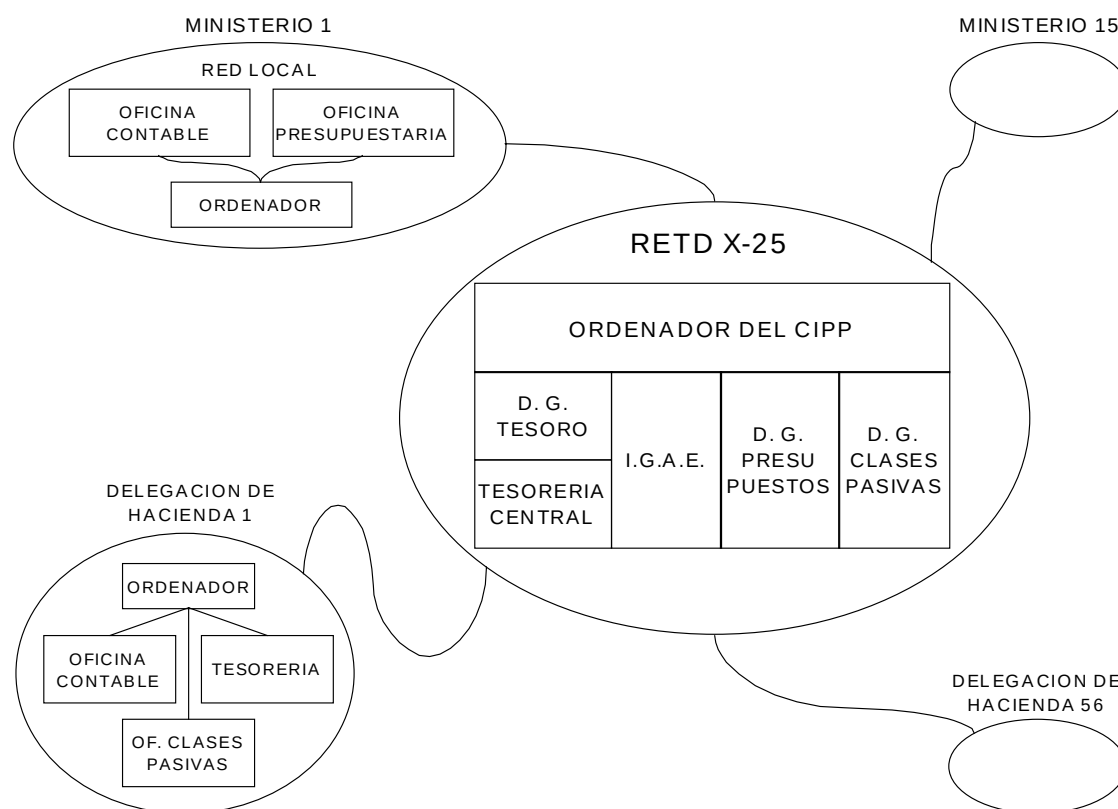
1. **Implantación del Presupuesto por Programas.** La información derivada de la elaboración y ejecución del Presupuesto debería satisfacer todas las necesidades que pudieran plantearse, según la naturaleza económica del gasto, su localización geográfica, el centro que la originara o su participación en los programas u objetivos que se establecieran.
2. **Implantación del Plan General de Contabilidad Pública**, mediante la integración de la Contabilidad financiera, la presupuestaria y la analítica, aplicándose de manera descentralizada en todas las Oficinas Contables.

3. **Simplificación de los procedimientos contable-administrativos**, mediante:
4. **El registro de las operaciones** en la oficina que las genere.
5. **La sustitución del envío físico** de documentos por la transmisión de la información por teleproceso.
6. **La supresión de duplicaciones** en la toma de datos.
7. **La centralización de la Ordenación de Pagos en la Dirección General del Tesoro.**
8. **La Transmisión de las ordenes de pago** de la Dirección General del Tesoro a las Cajas pagadoras **por teleproceso**, imprimiéndose dichas ordenes en las impresoras instaladas en las mencionadas Cajas.
9. **La orientación al Gestor.** El Sistema debería esforzarse por satisfacer en primer lugar las necesidades de información del Organo Gestor.
10. **La seguridad del Sistema**, que se garantizaba por la unicidad de criterios y homogeneidad en el tratamiento de la información de todos los Centros Contables.
11. **El soporte de las T.I.** Todo el Sistema de Información se ejecutaría en un entorno totalmente informatizado, con ordenadores instalados en cada una de las oficinas contables y en el Centro Informático del Presupuesto y el Plan, unidos por teleproceso, utilizando la Red Especial de Transmisión de Datos X-25.

Como resultado de todo ello, el nuevo Sistema debería mejorar la situación existente en cuatro planos:

- **Los gestores**, tendrían información diaria y actualizada del presupuesto que gestionaban, debiendo rendir las Cuentas Públicas correspondientes al Presupuesto del que fueran realmente responsables.
- **Las autoridades del Ministerio de Hacienda** conocerían diariamente el déficit de caja del Estado.
- **Los acreedores del Estado podrían recibir los pagos**, con independencia de su origen o naturaleza, **en el plazo de dos días** a contar desde el momento en que los Ministerios deudores formalizaran su propuesta.

**La I.G.A.E. podría conocer e integrar** las operaciones del Estado en la cadencia y medida que lo precisara.



### 3. Período 1984-1986. Desarrollo e implantación del SICOP

La descripción de este periodo resultará breve, porque no es el momento ni el lugar, y además sería imposible hacerlo, para describir el considerable esfuerzo y trabajo desarrollado en todos los ordenes. No solamente me refiero al realizado por los responsables del desarrollo e implantación del proyecto, sino de las personas habituadas a los procesos manuales, cientos de funcionarios destinados en las Intervenciones Delegadas, Interventores, Contadores, Administrativos y Auxiliares, que tuvieron que aprender una nueva cultura de informática de usuario, y que lo consiguieron en su inmensa mayoría. Permítaseme dejar constancia escrita del reconocimiento a dichos funcionarios, que en un corto espacio de tiempo quisieron y supieron superar lo que hoy en día se llama el gap de ineficiencia tecnológica.

Resumiendo, durante este periodo se llevaron a cabo los concursos públicos correspondientes del software, hardware y asistencia técnica de desarrollo. Asimismo, se llevaron a cabo innumerables cursos de formación para los futuros usuarios.

El día 1 de Enero de 1986 se implantó, no sin alguna dificultad en el arranque, el SICOP. Al mismo tiempo fue necesario dar cobertura legal al mismo, dado que dicha implantación suponía cambios de funciones y competencias en algunos Organos del Estado. Para ello, el Real Decreto 324/1986, de 10 de Febrero, aprobó el nuevo Sistema de Información Contable del Estado y la reestructuración de la función de Ordenación de Pagos.

#### 4. Período 1987-1996. Consolidación del SICOP y sinergias del mismo

El SICOP, en su primer año de andadura tuvo que superar los inconvenientes lógicos de la aplicación a la realidad de un proyecto de gran complejidad técnica, que suponía la involucración de un gran número de oficinas y personas.

Como todo cambio, tuvo sus defensores, sus detractores y aquellos que demostraron indiferencia aunque, a corto plazo, el proyecto aumentaría la eficiencia de su trabajo.

En 1987 se consolidó de manera definitiva. Desde entonces, el SICOP ha respondido a las expectativas y a las esperanzas que se depositaron en él, satisfaciendo las necesidades de información que demandaba la ejecución del Presupuesto, en el ámbito de la Administración Financiera del Estado.

Pero, además de vertebrar dicha Administración, ha tenido y sigue teniendo sinergias muy importantes dentro y fuera de la misma. Pero lo mas importante es que sigue siendo un proyecto vivo con potencialidades de mejora futura.

**La Red Informática** que se montó, constituyó la base o el eje sobre el que se **desarrolló el proyecto de Clases Pasivas**, que permitiría a los jubilados residentes en cualquier punto de España tramitar sus expedientes y consultar información personal, desde las ventanillas de las Delegaciones de Hacienda. Todo ello a través de los puntos de telecomunicaciones del SICOP.

Asimismo, **sobre su base se han desarrollado otros proyectos** de mayor o menor envergadura, **como el SIRCE** o Sistema de Información para las relaciones financieras entre España y la Unión Europea, el **seguimiento de las subvenciones públicas, los sistemas de apoyo al Control Financiero**, etc. Sin dejar de mencionar los **proyectos de consulta a las Bases de Datos de Ejecución Presupuestaria y Déficit Público**, orientados a las autoridades del Ministerio de Economía y Hacienda.

Pero también **la cultura del SICOP se ha llevado al resto de los Ministerios**, desarrollando la mensajería electrónica y creando un entorno informático y ofimático que les ha involucrado en la aplicación de las nuevas T.I., además de disponer de proyectos de consulta de su propio Presupuesto, desarrollados exclusivamente para los órganos de decisión de los mismos.

Como era de esperar, **el SICOP trascendió de la Administración del Estado**, instalándose sistemas similares en sus Organismos Autónomos, Universidades Públicas, Empresas Públicas y Comunidades Autónomas. También la Seguridad Social desarrolló para su Administración Financiera, un Proyecto paralelo al del Estado, basado en los mismos principios y objetivos pero adaptado a sus propias necesidades.

**En 1996 se sustituye el SICOP por el SIC'2**, nuevo Sistema de Información Contable del Estado y sus Organismos Autónomos. Las nuevas T.I. y el nuevo Plan de Contabilidad Pública de Mayo de 1999, han motivado su cambio, **aunque permanece inalterable la filosofía en la que se inspiró.**

También en 1996 se asiste a la **desaparición de la Dirección de Informática Presupuestaria (antiguo Centro Informático del Presupuesto y el Plan)**, como consecuencia de la publicación del R.D. 765/1996 de 7 de Mayo, integrándose sus funciones en el ámbito de la Intervención General.

Personalmente considero un error tal medida. Poco aporta al ahorro del Gasto Público y sí se corre el riesgo de coartar la iniciativa e imaginación que un Centro de estas características debe poseer. Creo que un Centro de esta naturaleza puede servir mejor a los intereses generales del Gasto Público, con una mayor independencia, como ocurre con el Departamento de Informática de la Agencia Tributaria.

## 5. Conclusiones

**El SICOP ha sido algo más que un proyecto informático.** Desde su puesta en marcha, su nueva cultura en el uso de las Tecnologías se extendió a todas las áreas relacionadas con la elaboración y ejecución del Presupuesto y ha contagiado a las áreas de la gestión cercanas al Gasto Público.

La influencia en el empleo de los Sistemas Informáticos del Gasto se ha extendido a los Organismos Autónomos, Universidades, Organismos de C.C.A.A., y a la Seguridad Social.

Una vez mas, el SICOP puso de manifiesto que las Reformas Administrativas, para su éxito, no basta con publicarlas en el BOE, sino que dichas Reformas se consiguen desde las ideas bien construidas, la decisión política basada en la creencia en el Sector Público, la dirección decidida de los proyectos de cambio y, sobre todo, sabiendo ilusionar a las personas e involucrarlas en dichos proyectos.

En los últimos 25 años transcurridos desde 1974, fecha de la celebración de su Centenario, la Intervención General de la Administración del Estado ha sabido estar atenta a las necesidades que le demandaba la nueva sociedad y apostar por un cambio de gran transcendencia, organizativa, cultural y de formación de las personas que trabajan en su esfera.

Por mi parte, a mi me cabe el honor y la suerte de haber podido participar, en su momento, en este proyecto irrepetible.

 *Ilmo. Sr. D. José María Sobrino Moreno*  
*S.G. de Aplicaciones de Contabilidad y Control. IGAE*

Como en los casos anteriores me gustaría comenzar expresando mi satisfacción por tener la oportunidad de participar en esta mesa redonda sobre las tecnologías de la información al servicio del presupuesto, la contabilidad y el control, materia a la que me referiré en lo sucesivo bajo el término de Informática presupuestaria.

Realmente se trata de una difícil tarea porque, por un lado, quisiera exponer mis propias ideas acerca del objeto de esta mesa redonda pero, por otro lado, debería dar respuesta a algunas cuestiones suscitadas por los ponentes que me han precedido en el uso de la palabra, fundamentalmente por José Antonio Godé y Margarita García.

Optaré por centrar el esquema de mi exposición sobre las siguientes líneas:

A. En primer lugar, abordaré, desde mi opinión, la situación actual de la Informática presupuestaria, incidiendo exclusivamente en las siguientes facetas:

1. Ambito actual de servicio.
2. La infraestructura informática en grandes cifras.
3. Los recursos humanos y el presupuesto asignado.
4. La cartera de servicio, es decir, la estructura de los servicios y sistemas de información actualmente ofrecidos.

B. A continuación analizaré algunas debilidades del actual proceso de información....

C. ... Para finalmente estar en condiciones de afrontar el siguiente apartado dedicado a las claves sobre los que, a mi juicio, debería desarrollarse el futuro de la Informática presupuestaria, desde cuatro enfoques: estratégico, organizativo, tecnológico y funcional.

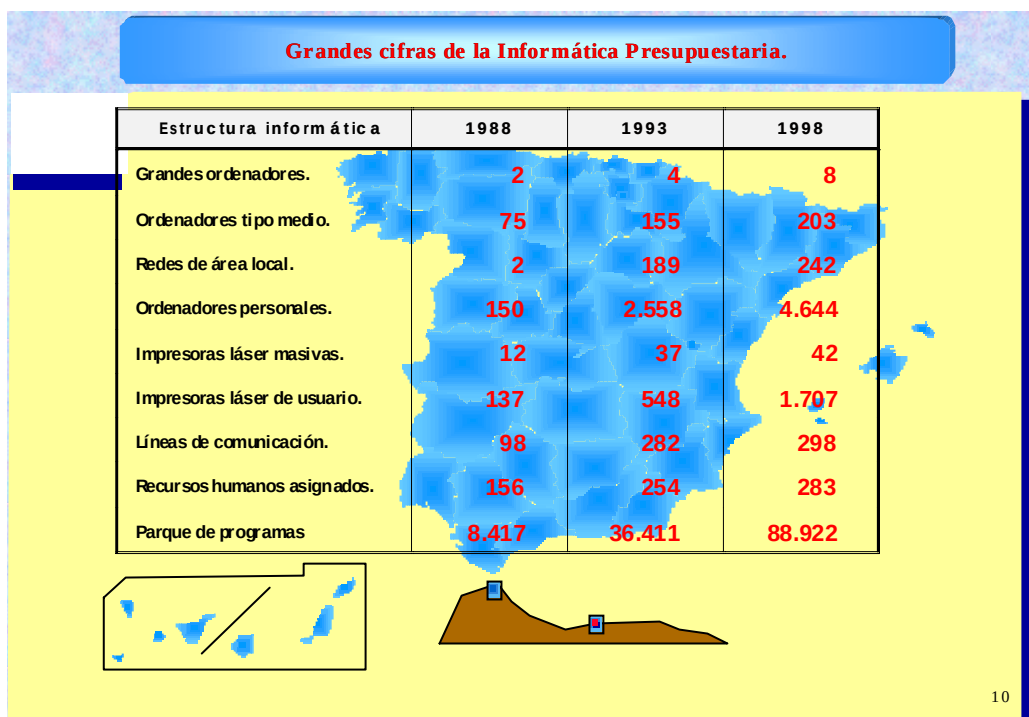
**A. En cuanto a la situación actual de la Informática presupuestaria**

1. Comenzaremos por el ámbito de servicio de la Informática presupuestaria. En el esquema que aparece en pantalla, se puede observar que desde la Informática presupuestaria de la IGAE se proporciona servicio a los Centros directivos de la

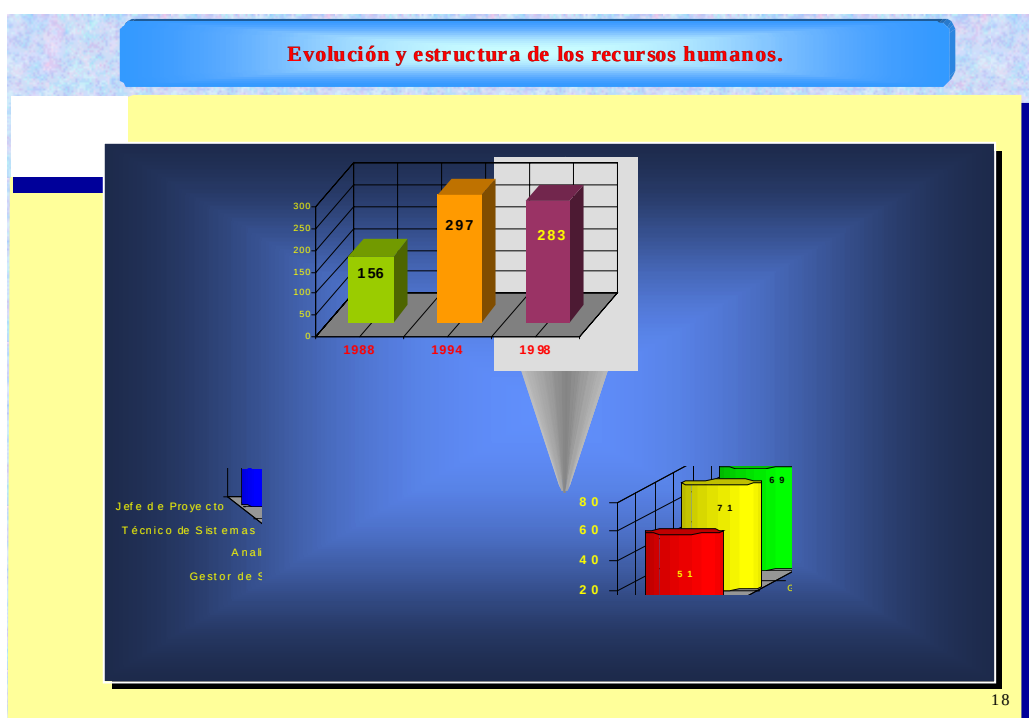
Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos y a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, en este último caso, exclusivamente en materia de Contabilidad y Tesorería. En el ámbito ministerial también se presta este servicio informático a las Intervenciones delegadas y a las Oficinas presupuestarias en los Departamentos ministeriales. En el ámbito territorial, a las Intervenciones regionales, territoriales, Tesorerías, Unidades de Clases Pasivas y de Patrimonio así como a los servicios horizontales de las Delegaciones de Economía y Hacienda. Fuera de lo que es la Administración General del Estado se atiende informáticamente a las Intervenciones delegadas en Organismos Autónomos y Entes Públicos y a aquellas oficinas contables de Organismos Autónomos, Entes Públicos y Universidades Públicas adheridas al sistema de información contable, SIC<sup>2</sup>. Asimismo desde las Comunidades Autónomas, Entes Públicos y la propia Comisión de la Unión Europea se accede al sistema informático orientado a la gestión de las acciones cofinanciadas a través del FEDER.



2. Las grandes cifras de la informática presupuestaria se pueden expresar en términos de grandes ordenadores, ordenadores de tipo medio, redes de área local, ordenadores personales, impresoras láser etc., pero de todas ellas me gustaría destacar, en primer lugar, que estamos hablando de una red de ámbito nacional; en segundo lugar, que el número de ordenadores personales a los que se atienden desde esta red es superior a los 5.000, probablemente un número ridículo en comparación con lo que nos pueda contar, a continuación, Carlos López Barrio, en relación con Telefónica, pero en cualquier caso estamos hablando ya de una significativa magnitud. En tercer término hay que señalar que el parque de programas se ha llegado a multiplicar por 10 a lo largo de los diez últimos años, acercándose, en estos momentos, a los 100.000 programas informáticos.

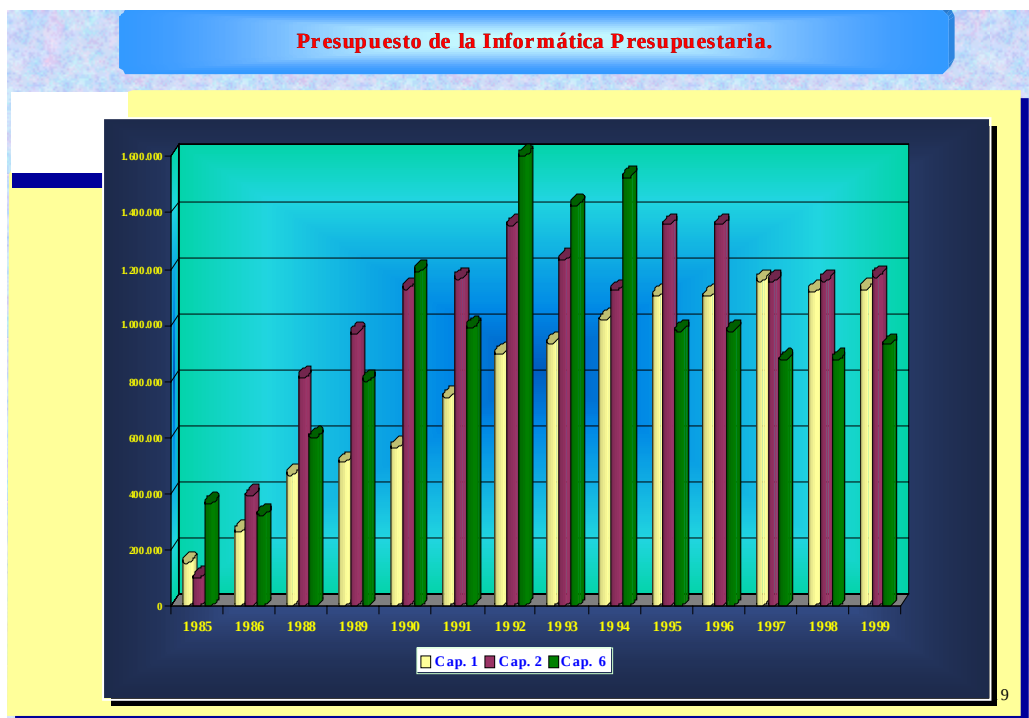


3. Todo ello se ha realizado con una estructura de recursos humanos que si bien experimentó un aumento notable durante los primeros años hasta 1994, a partir de ese momento se ha producido una estabilización en los recursos humanos asignados que fluctúa entre 280-290 aproximadamente. Éste es el aspecto esencial de lo que podemos llamar Informática presupuestaria; no lo es la estructura informática, no lo son las complejas tecnologías que se puedan utilizar sino los recursos humanos que están asignados, su actitud, su conocimiento y una cultura de trabajo orientada al servicio que, desde el primer momento, se intentó que fuera de algún modo el lema de la casa.





Algo similar, ha ocurrido en relación con los recursos presupuestarios asignados, ha habido un crecimiento lineal a lo largo de los primeros años hasta 1992 y a partir de ese momento se produjo una ligera reducción para, en los últimos años, hablar de una estabilización del presupuesto cuya dotación se reparte en terceras partes entre los capítulos I,II y VI, es decir, gastos personal, gastos corrientes e inversiones.



4. Todos estos recursos humanos y presupuestarios, toda esta estructura informática, que he comentado, de algún modo tienen sentido en la medida que estén el servicio de una cartera de prestaciones informáticas y sistemas de información que puedan ser adecuados a las necesidades de los usuarios. Precisamente lo que se pretende a través de este octógono es representar la compleja amalgama de sistemas de información y de servicios que en estos momentos se proporcionan, la mayor parte en producción y algunos de ellos actualmente en desarrollo. Cada uno de los lados del octógono pretende representar un perfil funcional diferente, desde el análisis y programación presupuestaria pasando por la presupuestación, la fiscalización, la contabilidad y el control financiero, la gestión económica, el análisis de costes de personal y, lo que podríamos denominar, sistemas comunes orientados a los distintos perfiles de trabajo. Evidentemente sería imposible, en estos momentos, describir cada uno de estos sistemas de información pero sí me gustaría enunciar aquéllos que considero más relevantes dentro de cada uno de los perfiles comentados.



En el caso de la programación, cabe destacar a los sistemas orientados a la gestión de acciones cofinanciadas a través del FEDER y del Fondo de Cohesión en los distintos marcos de apoyo comunitario 1989-1993, 1994-1999 y 2000-2006: FEDER, FEDER 94, Fondos 2000 actualmente en desarrollo, respectivamente.

La oferta de servicios en torno a la presupuestación de la que disponen la D.G. de Presupuestos y las Oficinas presupuestarias ya ha sido expuesta, en líneas muy generales, por José Antonio Godé y podría decirse que gira en torno a cuatro sistemas principales:

- El sistema para la definición de los escenarios y políticas presupuestarias (POLÍTICAS) en un contexto plurianual que proporciona el marco en el que opera ...
- El sistema para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado (PROEL), que una vez aprobados son objeto de seguimiento a través de ....
- El sistema de seguimiento de los expedientes de modificación de créditos presupuestarios (SIEMPRE 2000, en su nueva versión actualmente en desarrollo).
- El sistema de información presupuestaria en torno a las dotaciones financieras, anexo de personal y anexo de inversiones, accesible desde la Intranet o/y Internet (PGENet).

En el ámbito de la fiscalización, Margarita fundamentalmente ha incidido en el acceso a las distintas bases de datos de legislación y jurisprudencia de la actividad económica del

sector público, bien se trate de base de datos de producción propia como puede ser LEI, o bien, de bases de datos externas como la del BOE o Aranzadi.

En materia de contabilidad, ya se ha hablado también anteriormente, con suficiente énfasis, sobre la aportación que representó para la Administración presupuestaria el sistema de información contable del Estado y Organismos públicos en sus sucesivas versiones, SICOP y SIC'2, así como sobre los productos asociados para el análisis y explotación de la información contable: CIE, TEIDE, ... y, por tanto, no voy a incidir más en esta parcela.

En el caso del control financiero, es preciso reconocer que se trata de una de las asignaturas pendientes que tenemos en estos momentos, probablemente debido, en gran parte, como ha comentado Margarita, a su misma condición de fenómeno emergente. Pero es bien cierto que en la actualidad estamos trabajando intensamente sobre proyectos como el seguimiento de actuaciones de control financiero, que denominamos AUDITOR, o el conjunto de herramientas de auditoría asistida por ordenador, que representa AURIGA, así como en la base de datos nacional de perceptores de subvenciones y ayudas públicas, proyecto que denominamos TESEO, en todos los casos en colaboración con la Oficina Nacional de Auditoría.

También llegamos a aspectos de la gestión económica como, por ejemplo, el proyecto SOROLLA orientado a la gestión económica de los Centros gestores, desde la tramitación de los expedientes de gasto hasta la contabilidad de las cajas pagadoras.

En materia de análisis de costes de personal habría que citar como sistemas más significativos el dedicado a la tramitación de las pensiones de clases pasivas a través del sistema denominado OLAS, o la elaboración de las nóminas de los más de 630.000 pensionistas de clases pasivas a través del sistema ISLA.

Finalmente, en cuanto a los sistemas que calificamos como comunes a todos los perfiles, además del entorno ofimático, hay que incluir a la mensajería electrónica, que en mi opinión, cuando se implantó supuso un cambio muy importante en las relaciones dentro de nuestra organización y con el resto de organizaciones, y por supuesto a los accesos a INTERNET, al servicio INTRANET, etc.

No quisiera transmitir una impresión ni optimista ni triunfalista sobre la situación de la Informática presupuestaria; por el contrario yo creo que siempre nos movemos sobre una inestabilidad continua, generada por la dinámica de cambio tecnológico permanente. Probablemente la ola de atropello tecnológico en la que estamos instalados nos obliga a residir continuamente en un proceso de inestabilidad que, en mi opinión, es el que se debe aprovechar para generar el cambio. En ese sentido me gustaría resaltar más las debilidades que los puntos fuertes, con objeto de que puedan servir de elementos para el debate y quizás también con el propósito de dar respuesta a algunas de las cuestiones planteadas en las anteriores ponencias.

## B. Análisis de debilidades

A mi juicio, una de las principales debilidades que se nos plantean en el estado actual de la Informática Presupuestaria es que muchas de las automatizaciones de procesos que hemos llevado a cabo se han realizado sin una reforma previa de procedimientos, con excepciones como la que ya se ha comentado del proyecto SICOP; en ese momento sí que se produjo lo que ahora se llama una reingeniería de procesos, un análisis previo de procedimientos. Cuando no se hace ese análisis previo de procedimientos se corre el riesgo de lo que algunos autores llaman “la fosilización de las ineficiencias”, en definitiva, se informatiza el caos. No pretendo, en absoluto, decir que esto sea lo que se haya generado pero corremos ese riesgo y, en este sentido, llamo la atención en tanto que no es ésta una cuestión que exclusivamente deba corresponder a la Informática presupuestaria sino que debemos estar todos involucrados en esta labor de reforma continua de los procedimientos para adoptarlos también a las soluciones tecnológicas.

En algunos casos, ciertamente de forma residual, se advierte una cierta segmentación y la existencia de compartimentos estancos en el tratamiento de la información que dificultan un tratamiento global de la misma.

Por otro lado, también en determinados casos, se observa una cierta resistencia a la supresión del soporte papel. Por último, a mi juicio no se asume el conocimiento de la informática como parte esencial del negocio. Este es un aspecto muy importante: mientras que a todo controlador financiero, a todo analista presupuestario se le supone un conocimiento de economía, de derecho, de presupuestos, de contabilidad, de distintas disciplinas, parece que el conocimiento en materia informática es algo que está necesariamente depositado en el tecnólogo que está en Informática presupuestaria y ésta es una situación que debería ir cambiando si queremos adaptarnos al nuevo modelo de producción.

**C. Desde la perspectiva de futuro**, he tenido dudas sobre cual es el camino a seguir en esta mesa redonda, entre exponer las líneas de acción que tenemos programadas a medio plazo o, por el contrario, incidir sobre las bases conceptuales necesarias para el desarrollo posterior de la Informática presupuestaria. Me ha parecido más oportuno, aunque quizá pueda frustrar determinadas expectativas, optar por la segunda vía y, por tanto, me referiré a las **bases conceptuales para apoyar la estrategia de futuro**, lo que abordaré desde cuatro enfoques diferentes:

1. **Perspectiva estratégica.** Las ideas que voy a mencionar son aplicables tanto en el sector público como en el sector privado y lógicamente en la Administración presupuestaria. Estas ideas se resumirían en cuatro términos: integración, externalización, cooperación y formación.

**Integración:** es necesario avanzar hacia una mayor integración de la informática en lo que podríamos llamar el negocio presupuestario, o lo que ahora se llama, de una manera un tanto rimbombante, la cadena de valor de la producción de los servicios

administrativos. En otras palabras, es necesario aceptar que debe existir una mayor integración entre las áreas funcional y tecnológica.

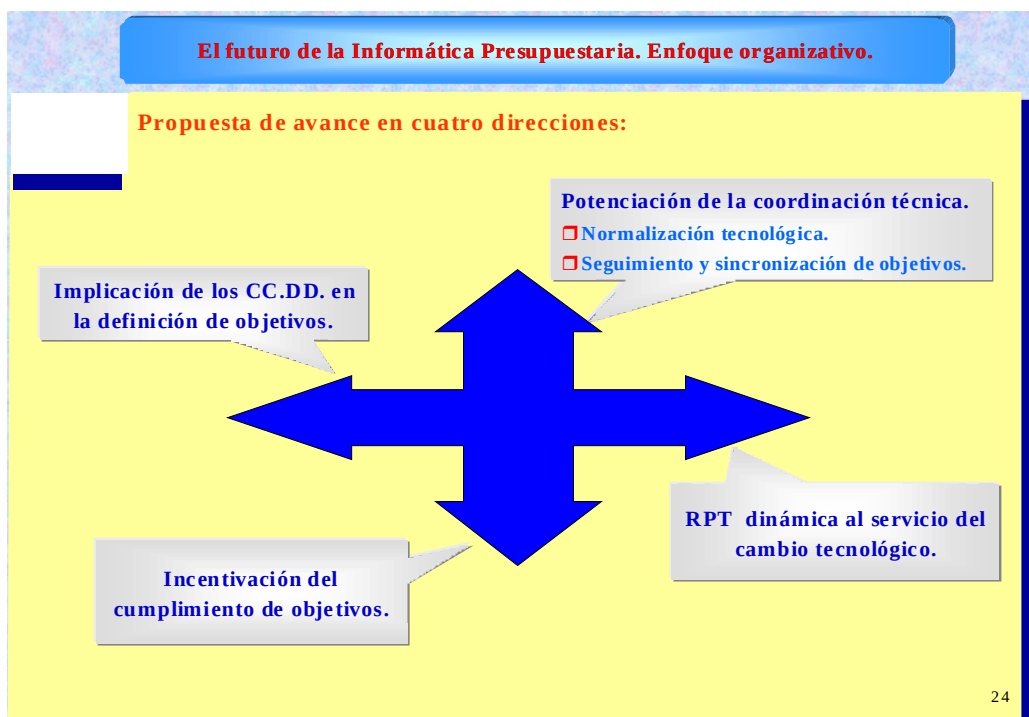
**Externalización:** se advierte una corriente favorable, fundamentalmente en el sector privado, pero también en el sector público, a la externalización de servicios y procedimientos informáticos, que suele favorecer la implantación de soluciones estándar de mercado a las que acostumbramos a referirnos como ERP'S (Enterprise Resource Planning). A mi juicio existe una cierta contradicción entre estos dos puntos que acabo de comentar, puesto que en la medida en que se externalicen procedimientos esenciales de la informática, se estará produciendo, en lugar de la integración antes propuesta, un cierto alejamiento entre el negocio funcional y la informática y, por tanto, yo sería partidario de establecer unos límites a su penetración marcados por la internalización de la parcela tecnológica esencial del "negocio presupuestario" y de los recursos humanos de elevada cualificación tecnológica.

**Cooperación:** Cuando la alternativa de la externalización y de las soluciones estándar ERP no representen una solución adecuada a la "lógica del negocio administrativo" o, siéndolo, se persiga adquirir una posición de vanguardia, puede resultar recomendable recurrir a modelos y convenios de cooperación y de alianza interadministrativa con objeto de aprovechar las sinergias y complementariedades que surgen entre las Organizaciones que colaboran, evitando la costosa duplicación de esfuerzos, recursos e inversiones.

En efecto, asistimos a un proceso de progresiva globalización que obliga a las Organizaciones a la necesidad de adaptar permanentemente su estructura a la dinámica de cambio del modelo productivo y que, al mismo tiempo, las impide responder, de forma aislada, a la permanente reestructuración de la demanda, a los cambios normativos y a la evolución tecnológica. Es precisamente este contexto el que propicia y favorece la existencia de acuerdos de cooperación.

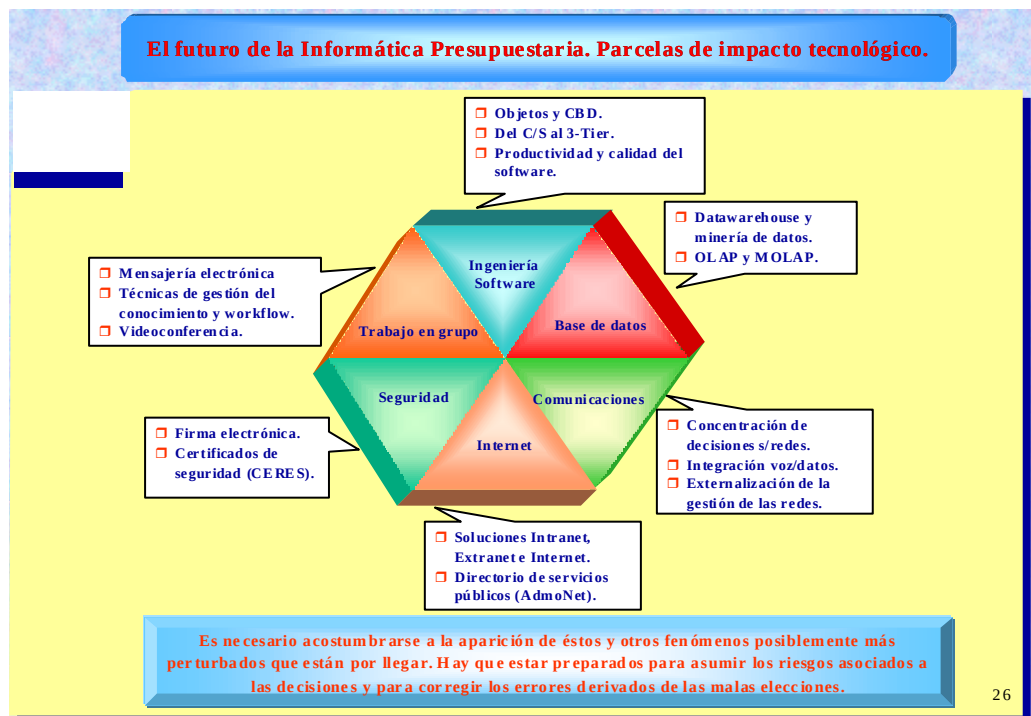
En este sentido, en el ámbito específico de las tecnologías de la información presupuestaria, sería razonable adoptar una estrategia activa y cooperativa con otros Ministerios y Organismos para la definición y normalización de procedimientos electrónicos, informáticos y telemáticos (E.I.T.) al servicio de los procedimientos administrativos utilizados en la gestión del gasto público.

**Formación:** La adopción y seguimiento de algunas de estas estrategias y la involucración en el proceso de evolución tecnológica actual no resultarían factibles sin la aportación de planes de formación coordinados e intensos en los nuevos procedimientos y técnicas E.I.T. que propicien el estado cultural adecuado para la permanente adaptación de la Administración presupuestaria a las nuevas necesidades.



2. **Perspectiva organizativa.** Voy a eludir algunos aspectos más bien de ámbito interno, pero sí voy incidir sobre otros que considero importantes, sobre todo después de lo ya comentado en ponencias anteriores acerca de la supresión de la Informática presupuestaria como centro directivo. A mi juicio, tenemos una asignatura pendiente relativa a la necesidad de generar fórmulas que faciliten una mayor implicación de los centros directivos de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos en la definición de los objetivos y prioridades de actuación e inversión en torno a las tecnologías de la información. Por otro lado, cuando hablamos de la Informática presupuestaria, estamos refiriéndonos a una organización orientada al servicio y, en ese sentido, es importante habilitar fórmulas de incentivación del cumplimiento de objetivos, no siendo deseable, por el contrario, introducir dosis adicionales de burocratización en la estructura de la Informática presupuestaria.
  
3. **Perspectiva tecnológica.** Me gustaría hacer una breve referencia a un libro titulado “Aplicaciones asesinas”, de los autores Larry Downes y Chunka Mui, en el que, entre otras cuestiones, se indica que las nuevas fuerzas que impulsan la sociedad de la información son la liberalización, la digitalización y la globalización, y estas fuerzas están propiciando la aparición de lo que estos autores denominan desarrollos devastadores que, de algún modo, perturban el mercado en el que operan, debido a la confluencia de dos leyes, la ley de **Moore** y la ley de **Metcalfe**. Según estos autores, aquellas organizaciones que son capaces de asumir la tecnología digital y que, por tanto, son propicias a estos desarrollos devastadores, normalmente están caracterizadas por estructuras ligeras, son organizaciones que asumen la información como su principal activo y, por tanto, adquieren una cierta ventaja competitiva en su sector. Por el contrario, aquellas otras organizaciones que no asumen la tecnología digital, normalmente, suelen estar caracterizadas por estructuras tremendamente rígidas,

pesadas, dotadas de grandes activos que se comportan no como tales activos sino como lastres o pasivos y que no son capaces de asumir la información y el conocimiento como su principal activo, corriendo el riesgo de desaparecer.



Evidentemente no pretendo hacer un mero trasplante de estas ideas al sector público pero sí pueden tratarse como un elemento de reflexión a tener en cuenta y, en tal caso, uno se puede preguntar, ¿cuáles serán las parcelas tecnológicas en las cuales probablemente se han de mover estos desarrollos devastadores? A estos efectos he intentado, a través de esta figura, clasificar esas posibles áreas de impacto entre las siguientes: ingeniería de software, bases de datos, comunicaciones, Internet, seguridad y trabajo en grupo. No me voy a detener en estas parcelas porque quiero además dejar totalmente libre el camino a la siguiente ponencia de Carlos López Barrio, pero sí me gustaría poner el énfasis en tres puntos.

Primero, **Internet**, que es el motor del cambio tecnológico, de todo el desarrollo tecnológico que se está produciendo en estos momentos y que se va a producir a lo largo de los próximos años. Internet en cualquiera de sus ámbitos, intranet, extranet o internet, y en cualquiera de sus modalidades, comercio electrónico, negocio electrónico, etc.

Segundo, **tecnologías de la seguridad**. Hay que conferir confianza a las transacciones electrónicas y, en este sentido, afortunadamente parece que están teniendo un desarrollo apropiado todas estas tecnologías de la seguridad y, en nuestro entorno, en pocos días vamos a tener que hablar de temas como la firma electrónica, los certificados de seguridad. Es un aspecto fundamental para luego permitir avances como la fiscalización electrónica, por ejemplo.

En tercer lugar, **tecnologías de trabajo en grupo**. Simplemente voy a enunciar, dentro de este capítulo, el concepto de gestión del conocimiento como conjunto de técnicas orientadas a potenciar el conocimiento y la información de los individuos que participan en una organización.

Citando a los autores que antes comentaba, ellos dicen que es necesario acostumbrarse a la aparición de éstos y otros fenómenos posiblemente más perturbadores que están por llegar, hay que estar preparados para asumir los riesgos asociados a las decisiones y para corregir los errores derivados de las malas elecciones.

4. **Perspectiva funcional.** Afortunadamente contamos con un desarrollo normativo básico que garantiza la validez y propicia la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos a partir de la **LORTAD** y de la Ley de Régimen Jurídico y del Procedimiento Administrativo Común, ambas de 1992, el Real Decreto de utilización de medios EIT de febrero de 1996, y el recientemente aprobado Real Decreto Ley sobre Firma Electrónica.

Sobre estas bases, yo me permitiría esbozar algunas orientaciones de carácter general. A mi juicio, sería conveniente avanzar desde el desarrollo de soluciones a medida para los procedimientos administrativos a una mayor convergencia entre los procedimientos y las soluciones tecnológicas. No hay que pensar que la tecnología se tiene que acercar necesariamente a los procedimientos administrativos, sino que tiene que haber una convergencia, probablemente a través de la previa utilización de métodos de reingeniería de procesos. Como segunda cuestión, indicar que es necesario evolucionar desde la segmentación y la compartimentación hacia planteamientos de globalización e integración horizontal de funciones y de información. El tercer apartado que me parece importante subrayar es la necesidad de tender a una mayor transparencia y apertura de la información presupuestaria y, en este sentido, debemos ser conscientes de que la información toma más valor cuanto más transparente es y más llega a ciudadanos, a empresas, etc. En cuarto término, en nuestro ámbito, creo que es muy importante tender hacia una línea de adaptación de los procedimientos administrativos para que la agilidad de las nuevas tecnologías no se vea obstaculizada por la burocracia derivada de los controles, todo ello sin perjuicio de la seguridad. Y por último, entiendo que es necesario avanzar en la supresión o reducción del flujo de documentos en soporte papel.

Había algunas ideas concretas que desde esta perspectiva funcional me hubiera gustado esbozar; solamente voy a referirme a dos o tres de ellas a modo de pinceladas.





28

Yo creo que sería necesario cambiar radicalmente la escenificación del momento de la presentación del proyecto de Presupuestos Generales del Estado a las Cortes Generales por el Ministro de Economía y Hacienda. Lamentablemente la imagen gráfica que se transmite es la de un conjunto enorme de libros. Esta situación debería actualizarse. Se preguntaba José Antonio Godé: ¿hay que introducir toda esa información en el sistema? Quizá lo que nos tenemos que plantear previamente es la conveniencia de mejorar la información presupuestaria, teniendo en cuenta que la mejor forma de informar es estructurar dicha información y, posiblemente, ofrecer una ordenación distinta de la documentación presupuestaria. Afortunadamente el estado tecnológico actual aporta herramientas más que suficientes para permitir que la escena que comentaba anteriormente, se transforme en la imagen de un Ministro conectado a Internet a través de un ordenador personal para mostrar los Presupuestos Generales del Estado.

Por otro lado, hay que avanzar en el tratamiento integrado de la información entre las funciones de gestión económica, de fiscalización y de contratación. En estos momentos cada una de estas funciones está amparada por sistemas informáticos independientes con escasa interrelación entre ellos. Este comentario no afecta exclusivamente a la IGAE; habría que poner en relación a distintos órganos de la Administración con objeto de integrar la perspectiva de la gestión, la perspectiva de fiscalización y la perspectiva del órgano de contratación, de forma que en el mismo sistema, con perspectivas distintas, convivan todas esas gestiones y sea posible la fiscalización electrónica sin necesidad de desplazamiento físico de expedientes, sin necesidad, siquiera, de desplazamiento electrónico de expedientes.

Las ideas que acabo de exponer, constituyen, a mi juicio, base suficiente como para presentarnos en la era de la denominada sociedad de la información en una posición de ventaja frente a otros sectores.



*Ilma. Sra. D<sup>a</sup>. Margarita García Muñoz*

*Interventora Delegada en el Ministerio de Economía y Hacienda (Área de Auditoría)*

## **LAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN, PRESENTE Y FUTURO EN LAS INTERVENCIONES DELEGADAS**

### **I. Introducción**

Las Tecnologías de la información han supuesto un cambio radical en el funcionamiento de cualquier organización en la sociedad actual. Este cambio no podía ser ajeno a las materias de las que, básicamente se ocupa la Intervención General, Control y Contabilidad y, como no, a su forma de actuar y de comunicarse.

Si nos situamos en el día de hoy en una Intervención Delegada, nos encontramos con una serie de aplicaciones que, aunque no voy a tratar de forma exhaustiva, conviene repasar desde el punto de vista del usuario, de la persona para la que existe un grupo de profesionales tratando de que obtenga mayor grado de optimización por el uso de la informática en su quehacer diario. Asimismo, en una segunda parte, se pueden destacar las notas que caracterizan la contabilidad y el control financiero desde esta misma óptica.

### **II. Aplicaciones disponibles en las Intervenciones Delegadas.**

En una primera aproximación y desde mi punto de vista, las tecnologías de la información son: comunicación, herramienta de trabajo e información sistematizada. Sobre estos tres elementos se pueden dar todas las interrelaciones posibles: es preciso una red de comunicaciones para conformar y sistematizar la información, se puede actuar con herramientas sobre los sistemas de información o éstos se pueden transmitir o comunicar, así podemos realizar todas las combinaciones posibles, pero con esta distinción es más fácil analizar las prestaciones que ofrece la Integración de Sistemas de la IGAE a una Intervención Delegada.

Desde el punto de la comunicación, disponemos de una red interna de correo electrónico que nos facilita el contacto persona a persona así como la distribución general o restringida de información de interés. A través de esta red, además se mantienen guías, manuales y notas informativas que permiten su utilización y actualización permanente.

Dentro de la comunicación y más cercano al término publicación se pueden encontrar las aplicaciones siguientes:

- **ARANZADI.** En todas sus vertientes que se ha convertido en una base de utilización obligada por su accesibilidad, que cubre las necesidades de documentación y referenciación a la legalidad vigente de nuestros informes.
- **Tribunal Constitucional.** Con la misma utilidad apuntada anteriormente.
- **Biblioteca.** Permite conocer los fondos disponibles en la biblioteca de la IGAE, no así su gestión.
- **LEI.** En su versión actual, se constituye en una aplicación de gran utilidad por cuanto compendia de un lado, los informes de Intervención y Fiscalización emitidos por la IGAE, tanto en funciones de fiscalización como resolviendo discrepancias y consultas de sus Delegados; y de otro, las disposiciones que afectan a las materias que normalmente se plantean en las Intervenciones Delegadas.

En segundo lugar me voy a referir a las técnicas de la información como herramientas para el trabajo normal de una Intervención Delegada. He tratado de incluir en este capítulo las aplicaciones que no son un producto en sí mismo, sino en la medida que se aplican o son útiles para elaborar, tratar o presentar información. En este capítulo concreto disponemos:

- Aplicaciones de la denominada ofimática.- Elementos de uso común en cualquier oficina, como son: una aplicación de tratamiento de textos, hoja de cálculo, base de datos, una aplicación para presentaciones y un traductor.
- Aplicaciones específicas para el tratamiento de la contabilidad y el control. En este apartado se pueden encontrar desde el punto de vista de la contabilidad, **TEIDE**, que mediante la selección y volcado de datos contables, para su posterior tratamiento como base de datos ACCESS, permite la emisión de informes con los datos extraídos.

**CIE** - Con gran capacidad en la presentación de información global de los Ministerios.

Desde el punto de vista del control aun no disponemos de una herramienta específica que permita el tratamiento de la información obtenida de los Centros Gestores y de la deducida por los auditores en el ejercicio de sus funciones.

Si nos paramos, brevemente, en este punto, habría que señalar que está pendiente de distribución el proyecto AURIGA, que según se define en la documentación recibida, se constituye en una aplicación para el tratamiento informático de base de datos de los gestores como evidencia de control, y que tiene sus antecedentes en otra, que no llegó a tener difusión general denominada AUDITOOLS.

En último lugar cabe mencionar los sistemas de información, en el sentido de presentación de información ya elaborada, como producto final.

En una Intervención Delegada los sistemas de los que disponemos son:

- Sistema de información contable de la Administración del Estado **SIC.2**, sobre este se ha escrito y hablado mucho. Posiblemente haya sido y siga siendo el producto estrella de la Intervención General y un motivo de orgullo institucional.

El **SIC.2** se constituye como un sistema contable impecable en su concepción, que permite mantener la contabilidad Pública, en lo que a la Administración General del Estado se refiere, permanentemente actualizada, uniendo las operaciones de toda España a diario tanto desde su presupuestación, proceso de ejecución del gasto expediente a expediente, tramitación y proceso de pago.

- **AUDITOR**. Esta aplicación, aún en fase de proyecto, permitirá el seguimiento del desarrollo del Plan de Auditorias de la IGAE y el cálculo de algunos costes inherentes a los controles ejecutados.
- **SICRAN**. La aplicación que se emplea como registro de las Intervenciones, permite conocer la tramitación de los expedientes que tienen entrada en nuestras oficinas y en tiempos permitía realizar el muestreo de los mismos para realizar el control de legalidad posterior. En la actualidad, su utilidad es básicamente la primera.
- **MAP**. Que mantenida por el Ministerio de Administraciones Públicas y en base a la información del Registro Central de Personal pretende ofrecer toda la información relativa a los funcionarios de la Administración así como de los puesto en la misma.

Este repaso ha resultado extenso y como justificación solo encuentro el hecho de ser partidaria y defensora del trabajo en equipo, así al igual que en los equipos humanos tan importante es una buena dirección de los trabajos como la entrega de éste en tiempo y forma a su destinatario, en el ámbito de la informática nos tendremos que acostumbrar a considerar el conjunto de aplicaciones como un equipo; de nada nos vale contar con un sistema óptimo de recogida de datos, si no disponemos de desarrollos adecuados para su tratamiento; la aplicación más eficaz para su presentación y en último término un sistema de comunicaciones que permita que llegue a su destinatario en las condiciones de integridad y seguridad que sean precisas, sin olvidar los asesoramientos en todo el proceso.

### **III. Presente y futuro de la utilización de las técnicas de la información en las Intervenciones Delegadas**

Una vez enunciadas las disponibilidades de una Intervención Delegada en estos momentos, se pueden realizar las siguientes notas, que caracterizan la contabilidad y el control financiero en cuanto a su proceso de informatización:

1. Cuando hablamos de contabilidad y control en relación a las técnicas de la información nos referimos a dos disciplinas que tienen un desarrollo cronológico desigual.

Desde el punto de vista de la evolución de ambas disciplinas, la contabilidad tiene un bagaje de años de experiencia que no disponemos en el otro área. Así el punto de partida del sistema de Información Contable anterior, el SICOP, lo encontramos en la Ley de Presupuestos Generales para 1977, y su regulación específica en 1986. En el control financiero en los Ministerios no nos podemos remontar más allá del acuerdo de Consejo de Ministros de 29 de julio de 1994, no en su tratamiento informatizado o no, sino en su propia esencia, por tanto frente a la contabilidad ya existente que inicia el proceso de informatización en 1977, nos encontramos con que la existencia misma del control financiero en órganos y organismos de la Administración del Estado se inicia en 1994, apareciendo las guías Marco de Control Financiero en 1996.

No obstante, el desarrollo del control ha de ser más acelerado por cuanto las infraestructuras creadas para un sistema pueden ser útiles para el otro, así como por la propia evolución de las técnicas de la información.

2. Existe una importante diferencia entre la aplicación de técnicas de la información en la contabilidad y en el control: la contabilidad es básicamente información, el control es opinión, por tanto, desde la perspectiva que estamos analizando en esta sesión, el sistema en el caso de la contabilidad nos está ofreciendo un producto final, listo para el consumo, en el segundo caso, la información que puede ofrecer el sistema informático ha de ser objeto de análisis hasta obtener el producto terminado.

La circunstancia apuntada anteriormente determina el desarrollo futuro de ambas disciplinas. En una Intervención Delegada que aspira a la óptima utilización de las posibilidades que ofrecen los actuales sistemas informáticos, los retos para los próximos años se encuentran en:

- Desde el punto de vista de la contabilidad la introducción de técnicas de análisis y seguimiento de las magnitudes económicas de los órganos administrativos, es decir, la explotación de un sistema de información que en la actualidad tiene una gestión en mi opinión, eficaz en manos de unos servicios de contabilidad con una gran preparación técnica y conocimiento tanto del SIC.2 como de la normativa económico-contable.
  - Desde la perspectiva del control, se ha de construir el sistema de información que conforme, base y evidencie la opinión.
3. En lo referente a la explotación de los datos contables ha de existir en las Intervenciones Delegadas un ánimo por analizar los datos existentes en el SIC.2, no solo por realizar la gestión de la Contabilidad, aspecto sin duda esencial en nuestras oficinas, sino de ofrecer el análisis económico-financiero de los datos existentes con carácter periódico y en cualquier momento a solicitud del órgano gestor.

En ocasiones se produce un desconocimiento de esta posibilidad por parte de los centros gestores del gasto, principales usuarios de la información contable. Con anterioridad, cualquier informe solicitado al sistema contable solía inundar los despachos de listados o

de operaciones, mayores, diarios, que no permitían hacer abstracción de los gastos y su evolución a lo largo del ejercicio o análisis comparativos interanuales. En la actualidad con CIE y TEIDE se pueden realizar informes de interés y presentarlos de forma atractiva al potencial usuario. Esta posibilidad creo que no ha sido convenientemente explotada y difundida por las Intervenciones Delegadas.

4. En el control se abren grandes posibilidades a la hora de enfocar el sistema informativo y de aplicar técnicas de la información. Se pueden señalar:

- Información relativa al Plan de Auditorías, en este sentido se va a implantar, el AUDITOR en las Intervenciones Delegadas. El sistema posibilitará el seguimiento de la ejecución de los Controles por la ONA e Intervenciones Delegadas, tanto desde el punto de vista de grado de ejecución, áreas, equipos auditores y algunos costes como pueden ser dietas y personal.
- Este es un producto genuino a la hora de la aplicación de las técnicas de la información en tanto el sistema pretende hacer un seguimiento del estado de ejecución del Plan.
- Ejecución de controles Financieros. Este es el terreno en el que la aplicación de técnicas de la información ofrece innumerables posibilidades y en el que conviene delimitar en todo momento la actuación del usuario de la herramienta informática.

Para la ejecución de los trabajos de control se ha de contar con:

- Herramientas para el tratamiento de la información de uso normal del Centro Gestor, es decir, de las bases de datos del auditado. Los productos de esta índole que ofrece la IGAE son básicamente AUDITOOLS y más recientemente en fase de proyecto, AURIGA.

Estos sistemas pretenden el tratamiento de lo que en sus manuales de usuario se denomina "evidencia informática". Con independencia de otras consideraciones relativas a la seguridad de dichos sistemas que tendrían más que ver con la auditoría informática que con la utilización de la informática en la auditoría, nos podemos plantear qué es la evidencia informática y si no podemos estar conformando una opinión, no sobre la evidencia, sino sobre la información acerca de la misma. Se puede decir que la evidencia informática es la que conforma directamente la opinión del auditor sin necesidad de pruebas adicionales, así si el proceso de liquidación de una tasa está mecanizado, podremos obtener información directa del ordenador de las liquidaciones emitidas y si la emisión de las mismas es correcta.

En el ejemplo anterior no podríamos concluir que todos los servicios se liquidan sin pruebas adicionales de auditoría relativas a la gestión de servicios y su introducción en el sistema informático, con la salvedad, por supuesto, de que el

sistema y gestión de la tasa estuviera absolutamente informatizado desde la solicitud del servicio.

- Bases y Herramientas informáticas para uso normal del auditor- En este caso estoy refiriéndome a la concepción de cada control financiero como un sistema que se va conformando con sus distintos componentes, básicamente: información, distinguiendo entre la permanente y la coyuntural; pruebas de auditoría, realizadas por el equipo de control y con soporte en "hojas de trabajo" informatizadas y por último, la evidencia documental, el sistema ha de permitir asociar la documentación "scaneada" en aquellos casos en que las conclusiones de control hagan referencia a la misma.

5. Como nexo con los dos puntos señalados anteriormente, y dentro del capítulo de explotación de los datos del sistema de Información contable SIC.2 cabe señalar la utilización de información útil al control. En este sentido, el SIC.2 se constituye como base de pruebas de auditoría o como evidencia a tratar, así dentro del mismo encontramos aspectos esenciales del control financiero como pueden ser, entre otros:

- Evidencia del reflejo contable de los actos con repercusión económica.
- Información relativa a la tramitación de los expedientes a través del módulo de gestión de gastos.
- Evidencia del pago y posibles incidencias sobre el mismo.

Entiendo que al día de hoy es difícil sistematizar esta información por cuanto en la auditoría se ha de ir marcando las operaciones seleccionadas por el sistema de muestreo elegido.

6. Por último, se pueden señalar algunos aspectos que agilizaría el control realizado por la IGAE a través de las Intervenciones Delegadas y que no depende de esta Institución, entre estos:

- Potenciación de la aplicación MAP, que permitiría realizar las pruebas del área de personal sobre datos deducidos del sistema informático aligerando las comprobaciones necesarias sobre la documentación de las unidades de personal, sobre todo en cuanto a antecedentes previos al destino actual del personal.
- Actualización permanente de la legislación en función de los avances que se van produciendo en la materia en áreas que afectan a la actuación de la IGAE y sus Delegados. En este aspecto se puede señalar como ejemplo la acreditación de las transmisiones de datos por medios telemáticos e informáticos de declaraciones tributarias o la iniciación de trabajos tendentes a la centralización de una base de licitadores habituales de las Administraciones Públicas.



#### **IV. Conclusión**

- Al hablar de las tecnologías de la información en relación con el presupuesto, la contabilidad y el control no tratamos temas homogéneos por cuanto:
  - El presupuesto y la contabilidad se iniciaron, en lo que a su informatización se refiere, en los años 80 cuando el control tiene un desarrollo iniciado en los últimos años.
  - La contabilidad es información, directamente tratable, el control financiero es opinión, por lo que el sistema de información solo colabora a su formación.
- El futuro de la contabilidad se encuentra en el mantenimiento y ampliación de su ámbito, como sistema de información y como herramienta útil al análisis económico-financiero de los entes. Mientras en el campo del control financiero todavía se ha de conformar el sistema que lleve a la opinión de auditoría de acuerdo con los principios y normas que lo rigen.
- Además de las herramientas que permiten el análisis contable sobre el SIC, se han de desarrollar las necesarias para el ejercicio de la función auditora que incluya el tratamiento de la evidencia recogida en el sistema contable, sin que exista confusión entre uno y otro sistema.
- Se ha de analizar la incidencia y validez de avances en el terreno de las tecnologías de la información en otros campos de las Administraciones Públicas, y su utilidad en el ejercicio de las funciones propias de la Intervención General de la Administración del Estado.



*Ilmo. Sr. D. José Antonio Godé Sánchez*  
*Subdirector General de Política Presupuestaria*

La implantación de la informática en el presupuesto fue tardía. Llegó con retraso, pero llegó con mucha fuerza, casi con excesiva fuerza porque a punto se estuvo de no terminar a tiempo los primeros presupuestos con soporte informático por exceso de prisas e interés en hacerlos con esa base informática. Pero el milagro se produjo y el Presupuesto de 1983 salió de una base de informática presupuestaria, no asentada, pero sí sólida.

Fue un impulso decisivo. En los 16 años que han transcurrido desde entonces la base informática ha evolucionado modernizándose, separándose de la parte de contabilidad y con menor desarrollo en el área presupuestaria que en el área contable (esto hay que señalarlo como una carencia), pero se ha consolidado de una manera firme.

En este momento el Presupuesto es inseparable de la informática. No podrían hacerse hoy día los Presupuestos Generales del Estado sin una base informática como la que tienen. Pero, por otro lado, no se ha llegado al sistema informático total. Hemos avanzado mucho, pero no hemos llegado a la meta y quizá es que se está perdiendo un poco de la fuerza y del impulso inicial.

Para poder centrar las tecnologías de la información en el Presupuesto, quizá convenga recordar a qué nos dedicamos en esta Dirección General [de Presupuestos]. No tendría sentido hablar de aplicaciones presupuestarias si no se sabe para qué van a servir.

Fundamentalmente en la Dirección de Presupuestos tenemos la responsabilidad de elaborar el Presupuesto; quizá en estas tres palabras está dicho todo lo que tenemos que hacer a lo largo del año. Diversificándolo un poco más, tenemos que elaborar el Presupuesto junto a su estudio y análisis, y separo intencionadamente la tarea de la elaboración material del Presupuesto de lo que es la confección física de los presupuestos, de los famosos cincuenta y tantos libros o cuarenta y tantos kilos de material impreso que se presenta por parte del Ejecutivo a las Cortes cada año.

Hay que destacar esta fase de elaboración porque pienso que es muy importante y lo será mucho más en el futuro. La presupuestación plurianual, de manera tímida o larvada está ya presente en la elaboración del Presupuesto, pero tiene que ir ganando terreno, esta misma mañana el Secretario de Estado [de Presupuestos y Gastos] hacía referencia a este Presupuesto

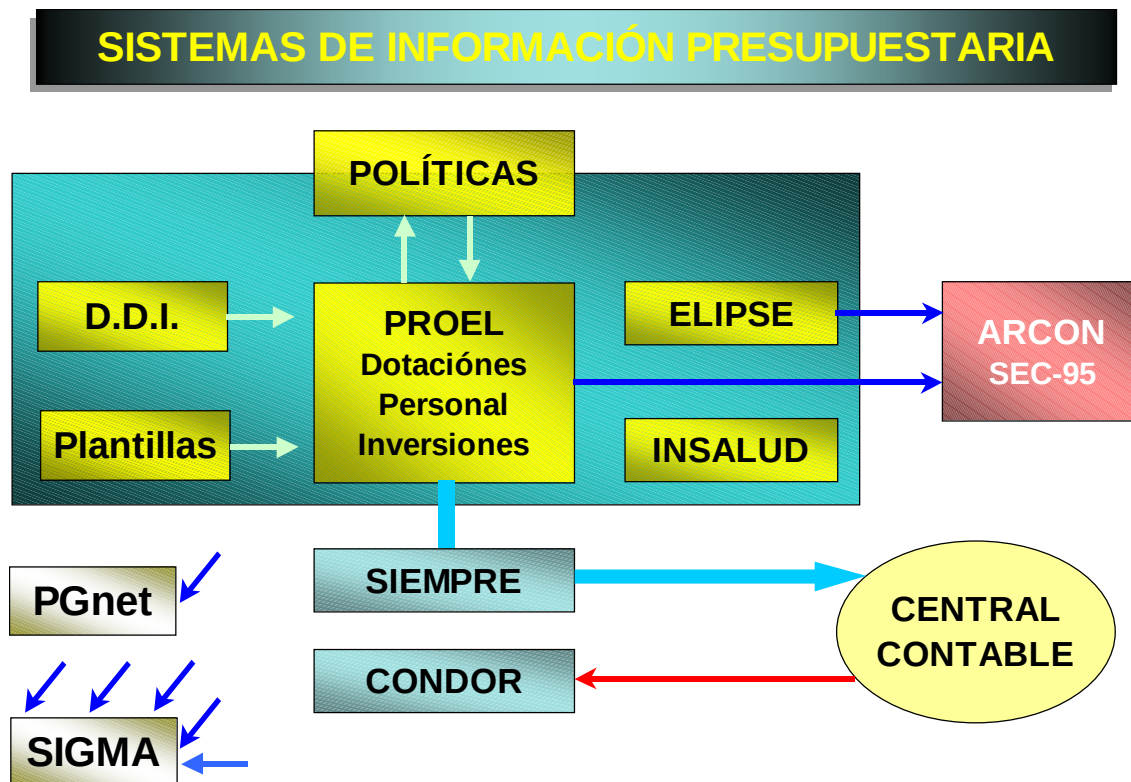
plurianual con el cual tenemos que trabajar en el futuro hasta que se constituya en núcleo de la presupuestación.

Junto a la elaboración del Presupuesto, que es la parte fundamental de nuestra tarea presupuestaria, está “la fase que nunca debería existir”, que es la de su modificación. También esta mañana se decía que las modificaciones habrá que tratarlas con cuidado, pero las modificaciones están allí y, por tanto, parte de nuestro trabajo consiste en modificar el Presupuesto aprobado.

Complementando a estas tareas, hay unas actividades de seguimiento de toda esta actividad de elaboración, modificación y de ejecución del Presupuesto; y, naturalmente, como en cualquier centro directivo, en cualquier área de la Administración, en cualquier empresa, unas cuantas tareas complementarias que no tienen que ver con el presupuesto: gestión de material, gestión de personal, biblioteca, bases documentales, etc.

Esa es la sustancia del trabajo presupuestario que ha venido a ser soportado mediante procedimientos informáticos de una manera decisiva.

Podemos ver en el esquema siguiente las aplicaciones que componen este Sistema de Información presupuestaria:



En fondo oscuro queremos significar gráficamente lo que es la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado. En el centro de la elaboración está la aplicación PROEL

la sucesora de la parte presupuestaria del SICOP, que permite la elaboración del Presupuesto. Es una aplicación complicada, detallada, minuciosa, quizás en exceso, pero es la que permite la elaboración del Presupuesto de acuerdo con las normas legales vigentes. No sólo facilita a la Dirección de Presupuestos la realización del proyecto del Presupuesto, sino que está a disposición de los distintos ministerios para que formulen su propuesta de anteproyecto de presupuesto. Es una aplicación a la que tienen acceso las oficinas presupuestarias de los distintos ministerios y, por lo tanto, es una aplicación compartida por muchos usuarios. Cada cual tiene su parte de acceso, pero al final viene a confluir en un proyecto que se elabora a través de las redes informáticas mediante la transmisión informática de información, de la validación por parte de la Dirección G. de Presupuestos, y que continúa hasta convertir las distintas propuestas de los ministerios en lo que va a ser el Anteproyecto del Presupuesto.

Habría que plantear si la estructura del código presupuestario, que en este momento está en el centro de la aplicación, es la más adecuada para la gestión de las modernas bases de datos. El código presupuestario es un código complejo que representa las tres partes de cualquier crédito presupuestario: su visión orgánica, su visión económica y su visión funcional y de programas. Por tanto, es un número complejo de unos 13 ó 14 dígitos, de manera que la sola lectura numérica o alfanumérica del código permite conocer, aunque únicamente a los expertos, en qué posición del presupuesto nos encontramos. No sé si es lo mejor para gestionar modernas bases de datos.

La herramienta es muy potente, pero desde la perspectiva de los usuarios la consideramos insuficiente, es decir, la Dirección G. de Presupuestos nunca ha elaborado los estados presupuestarios exclusivamente con la herramienta PROEL porque paradójicamente la propia capacidad de la máquina resulta excesiva. Hemos hecho una máquina excesivamente potente y cuando estamos en la fase de elaboración del Presupuesto, necesitamos manejar cifras muy agregadas, grandes partidas. Prácticamente el Presupuesto se inicia modernamente con una sola cifra que es el importe total del Presupuesto, por referencia a un determinado déficit, lo cual hace chirriar toda la filosofía y toda la estructura minuciosa de PROEL. Por tanto, siempre se ha tenido que recurrir a herramientas que ayuden a suministrar la información un poco más agregada de lo que admite PROEL.

Así, por otro lado se utiliza el DDI (Documento de Decisión Interna) informático pero muy artesanal, es un documento poco estructurado, poco más tiene que una estructura de ministerios y capítulos que permite hacer las primeras aproximaciones de prioridades, de asignaciones, de excesos en la dotación, de líneas de retirada en un presupuesto que todavía está muy verde para manejarlo con PROEL.

Y para otras tareas está la aplicación de PLANTILLAS, una aplicación más ofimática que informática (no tiene nada que ver con el personal, no piense nadie que estamos tratando de meternos en las relaciones de puestos de trabajo). Las PLANTILLAS son modelos informatizados que permiten recoger la información literaria o cualitativa del Presupuesto a la que PROEL se resiste dado su alto grado de formalización.

Con estas tres herramientas, ciertamente desarticuladas, se consigue montar el Presupuesto como proyecto de cada año.

Pero, cada vez más, estamos necesitando una conexión con las POLÍTICAS de gasto que nacieron como aplicación presupuestaria con unos objetivos algo distintos, pero que pueden ser la génesis o el substrato de un futuro presupuesto plurianual donde puedan desarrollarse todas las estrategias de presupuestación plurianual que estamos echando de menos. Tiene una desagregación económica inferior a la del PROEL, pero nos permite la carga de un presupuesto en vigor y, a partir de allí, proyectar cuatro ejercicios presupuestarios más, y realizar simulaciones globales o efectuar dotaciones singulares. En definitiva, permite una gran adaptabilidad a la hora de hacer un presupuesto que no tiene la formalidad del anteproyecto del presupuesto anual, pero que sí permite lanzar la vista a los ejercicios futuros que es por donde entendemos que la tarea del presupuestador va a ir en el futuro.

En el esquema pueden verse dos flechas de comunicación que efectivamente existen, aunque sean insuficientes, desde POLÍTICAS se puede descender a PROEL, de PROEL se puede subir a POLÍTICAS, pero siempre con limitaciones en las que ahora no podemos entrar, pero que nos hacen plantearnos estas conexiones como necesitadas de reforma y de un mayor estudio y desarrollo.

Con esto estaríamos en condiciones de construir, con la ayuda informática, lo que se entiende por estados presupuestarios en el ámbito consolidado, pero se nos quedan fuera dos aspectos del Presupuesto: Primero, todo lo referente a Entidades Públicas Empresariales y Sociedades Mercantiles (Sociedades Estatales en la terminología anterior), que naturalmente tienen un presupuesto que no cabe en la estructura del código de PROEL puesto que tienen un Presupuesto de Explotación y de Capital, y es la aplicación ELIPSE la que permite elaborar el proyecto de presupuesto de estos entes. El segundo y para completar el panorama básico de la elaboración informatizada del Presupuesto la aplicación INSALUD que responde a la especialidad que presentan las competencias de elaboración del Presupuesto del Instituto N. de la Salud que está incorporado al Presupuesto de la Seguridad Social pero que tiene un trámite, un bucle en la terminología informática, que obliga a que antes de que vaya al Presupuesto de la Seguridad Social tiene que ser visto por el Ministerio de Economía y Hacienda, por la Dirección G. de Presupuestos, para darle un visto bueno a priori. Es a través de esta aplicación como el Presupuesto del INSALUD se presenta al Ministerio de Economía, y éste lo devuelve al de Sanidad para que a su vez lo envíe al Ministerio de Trabajo quien lo incorpora al Presupuesto de la Seguridad Social.

Con esto tendremos el presupuesto ya preparado para mandarlo a las Cortes y, cuando vuelva del Parlamento estará preparado (tal como anunciaba Federico Montero, que había sido una de las intenciones en la filosofía del nuevo sistema) para enviarlo, siguiendo la flecha, para cargar de manera automática la Central Contable. Es decir, todos los pasos que había que dar para iniciar el día 1 de enero la contabilidad se han eliminado, de manera que hay una transmisión electrónica de la base de datos del presupuesto, tal cual sale del PROEL, una vez que se incorporan al mismo las modificaciones que pueden resultar del trámite parlamentario.

Por esta vía informática se está en disposición (respetando las competencias de cada Centro) de abrir la Contabilidad y, a partir de ahí, iniciar la gestión de contabilidad presupuestaria sin ninguna otra manipulación.

La segunda (o tercera) fase de nuestra tarea consiste en la tramitación de las modificaciones presupuestarias, por eso hemos interpuesto en el flujo de información del esquema el programa SIEMPRE, que es una aplicación que tiene casi la misma antigüedad que PROEL, a través de la cual se gestionan informáticamente las modificaciones presupuestarias. Es una aplicación muy consolidada y comprende el ciclo completo puesto que los expedientes de modificación pueden crearse siempre en la propia Oficina presupuestaria y, con todos los trámites cumplidos en el Ministerio proponente, efectuar su transmisión electrónica a la Dirección General de Presupuestos. Naturalmente que hay pasos que en el día de hoy no es concebible que se gestionen informáticamente, como puede ser la elevación a la aprobación del Ministro de Economía y Hacienda o del Consejo de Ministros y menos aún la aprobación de modificaciones presupuestarias que tienen que pasar por el trámite parlamentario, pero salvando estas limitaciones el ciclo es completo y cuando la modificación presupuestaria ha incorporado todas las autorizaciones necesarias se descarga en Central Contable, de manera que se modifican los créditos iniciales para que puedan gestionarse de la misma manera que se gestiona el presupuesto inicial.

En la última fase de seguimiento de toda la ejecución presupuestaria, se cuenta con un dispositivo mucho más reciente que nació como consecuencia de las repetidas disposiciones del art. 11 (en años anteriores art. 10) de la Ley de Presupuestos de cada año, en el que establece una limitación en cuanto al total de obligaciones reconocidas inicialmente y, posteriormente, de créditos comprometidos, de manera que en el conjunto de estos compromisos, de estas obligaciones reconocidas, no pueden exceder del límite que establece el importe total de los créditos iniciales. Me estoy refiriendo a la aplicación CONDOR, que es un control de obligaciones reconocidas que toma su información de la Central Contable para en cada momento tener noticia de cómo va la ejecución del presupuesto y se contrapone con información que se le suministra al CONDOR y al comienzo del ejercicio con los planes de ejecución presupuestaria de todos y cada uno de los gestores y con los sucesivos elementos de rectificación. De manera que se puede obtener de la aplicación CONDOR o informes muy resumidos o perfectamente detallados de en qué grado se están ejecutando cada uno de los créditos presupuestarios o de la totalidad de los créditos de un Departamento, lo cual permite hacer este seguimiento con vistas al cumplimiento de esta limitación legal.

Por último, ya que la limitación de tiempo aconseja no exponer la aplicación ARCON relativa a Contabilidad Nacional, en la parte inferior izquierda del esquema, hay un “aguacero o chaparrón” que es una descarga de información presupuestaria (la he querido representar así) sobre dos aplicaciones que soportan el correspondiente aguacero que son la SIGMA y DGNET. No sé si es el momento de hacer críticas a la informática presupuestaria, pero en definitiva he empezado por decir que PROEL era una aplicación pesada, tiene mucha información y es difícil de gestionar. La aplicación SIGMA es una pequeña herramienta (pequeña para el usuario, por dentro me temo que será extremadamente complicada) que nos

permite descargar información de cada una de las aplicaciones parciales que tienen que ver con el presupuesto, de POLÍTICAS, de PROEL, de ELIPSE, creo que también de INSALUD, por supuesto de SIEMPRE, y de CONDOR, a petición del usuario. Cualquier analista de la Dirección de Presupuestos utilizando el SIGMA puede, por ejemplo, tomar información cruzada de políticas de gasto con modificaciones presupuestarias y crearse cuadros de información *ad hoc* con las raíces que quiera (funcional, económica) de manera que pueda hacer informes a su medida para extraer información que de otra manera sería muy laborioso obtener.

Por otra parte, el PGENET es otro paso más en la perfección de las comunicaciones entre la informática y la telemática. Es una aplicación que se ha desarrollado con vistas incluso a ofrecerla en *Intranet*, y tal vez algún día en *Internet*, de manera que nos permite hacer una entrada en PROEL, de la misma manera que se podría hacer en Central Contable, a través de la cual podemos hacer descargas parciales a medida del presupuesto de un año determinado, obtener el capítulo “x” de un ministerio cualquiera, una dirección general, un concepto cualquiera. Es una herramienta muy versátil que nos permite obtener también informaciones agregadas a medida, distinta de SIGMA que pretende dar una visión combinada de las distintas aplicaciones presupuestarias; el PGENET creo que actualmente sólo trabaja con PROEL pero sí permite obtener información que de otra manera sería muy difícil de extraer.

Estos son, expuestos de manera muy esquemática, los principales elementos del Sistema de Información que tenemos al servicio del Presupuesto. Habría que añadir sobre ello que la implantación de la informática está absolutamente asentada en la Dirección no sólo desde el punto de vista técnico, sino que los funcionarios de la Dirección G. de Presupuestos la han asumido, naturalmente en etapas, ha habido algunas resistencias como siempre ocurre con estas tecnologías novedosas, pero hoy en día todo funcionario de la Dirección tiene su PC y además lo utiliza. El día que hay una caída de la red, y alguna vez desgraciadamente ocurre y hay que admitirlo, la desazón cunde en la Dirección porque estamos empezando a no saber trabajar sin los ordenadores.

Voy a obviar, en atención a la brevedad, lo que considero son los beneficios y los inconvenientes de la informática porque, con la especial dimensión de lo que es el presupuesto, son comunes a cualquier implantación informática. Pero sí quisiera decir que crea cierta rigidez en el manejo de estructuras presupuestarias puesto que hay que contar siempre de antemano con la informática para cualquier modificación que se quiera hacer. Eso por la parte de lo que es el sistema presupuestario, por la parte humana estamos detectando que cada vez se necesita personal con mayor especialización, con mayor formación, cuesta manejar una variedad de herramientas que son complejas aunque sólo sea porque no hemos logrado la unidad de la herramienta informática.

Desde otra perspectiva, en este momento existe una servidumbre en nuestra informática que es la configuración orgánica que en este momento tienen sus servicios. Quiero decir con mucha claridad -aunque ya se haya dicho en esta mesa- que personalmente considero que fue un error y una precipitación el suprimir el rango de dirección general de la Dirección General

de Informática Presupuestaria. Creo que se ha perdido, y me sitúo como “cliente”, la visualización del centro informático. Se han difuminado en cierta medida las competencias. El Real Decreto 1884/1996 atribuyó directamente la competencia en materia informática a la Intervención General, lo cual me pareció un exceso vuelto del revés, no entiendo que la competencia del diseño de la política informática de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos corresponda íntegramente a la Intervención General con todo lo que ésta significa; la Intervención General es mucho más que el diseñador informático del presupuesto, tendría que haber un centro informático, no sé si con personalidad propia, en un sentido jurídico quizá no hiciera falta, pero sí con su responsabilidad y su visualización respecto del usuario. Considero que eso hay que decirlo desde esta mesa.

En cuanto al camino que tenemos por recorrer, que hay que recorrerlo tirando del carro, no haciendo que el carro nos empuje a nosotros. No esperemos a que los progresos en materia informática nos fuercen a ello, hay que ser inconformista, hay que renovar el impulso que se dio en los años 83-86, y entiendo que habría que fijar nuestra atención en tres puntos para esta renovación:

1. Conseguir la elaboración y mantenimiento de un presupuesto plurianual, pero mantenimiento en el sentido más esencial del término, no de mantenimiento en el sentido de que la aplicación funcione, sino de que haya un presupuesto plurianual, que las decisiones políticas de priorización presupuestaria estén presentes y apoyadas por la informática.
2. La integración de los distintos procesos: del proceso de presupuestación plurianual y presupuestación anual; de elaboración en el sentido de análisis y de confección del presupuesto; de integración de modificaciones presupuestarias con el presupuesto, no sólo del anual, sino especialmente plurianual, porque ahí estaría el mantenimiento. Conseguir que la próxima vez, en el CL Aniversario de la IGAE, cuando yo venga a explicar como está la informática presupuestaria en la Dirección General de Presupuestos, el esquema simplemente tenga un gran recuadro azul y en el centro una sola aplicación que sea el soporte informático de las tareas presupuestarias.

Por último, yo no sé si puede parecer accesorio, pero se tendría que avanzar en la accesibilidad al presupuesto como documento. Tal vez esto choca con la esencia misma de las tecnologías de la información, pero hoy en día no existe un presupuesto informatizado, el presupuesto sigue siendo de papel. Tenemos muchas bases de datos, pero no tenemos un presupuesto completo. El presupuesto no solamente son las dotaciones presupuestarias, son las memorias de objetivos, son los indicadores, y todo esto no está en un documento informático ni siquiera troceado. Hay que acudir a la ayuda de las plantillas para poder leer las memorias presupuestarias y sus objetivos y creo que hay que avanzar en que el presupuesto pueda verse aunque sea un presupuesto informatizado. Por ello resulta ahora imposible el envío electrónico del presupuesto al Parlamento. Efectivamente, es una barbaridad pretender mandar el PROEL al Parlamento, no hay que mandar el PROEL al Parlamento. Lo que hay que mandar al Parlamento es el Presupuesto [informatizado]. Este presupuesto no existe por



eso hay que seguir mandándolo en papel, y este es un reto al que hay que hacerle cara y resolverlo. Y, en un aspecto no menos importante, pero sí menos formal, hay que poder ofrecer al ciudadano el Presupuesto, hay que hacer llegar el Presupuesto no el papel, no el famoso libro rojo que seguimos haciendo, sino a través de *Internet* y de tecnologías de la información. Creo que estos serían los retos fundamentales que dejo sobre la mesa para un presupuesto de los años futuros.



*Excmo. Sr. D. Vicente Martínez-Pujalte López*  
*Partido Popular*

En primer lugar, quiero agradecer la invitación a participar en estas jornadas organizadas por la Intervención General de la Administración del Estado con motivo de su 125 aniversario, a la vez que felicitar a todos los Interventores en esta efeméride, que contribuye a poner de manifiesto una vez más la importantísima tarea que los Interventores han desempeñado, y continuarán desempeñando en el futuro, en beneficio de la sociedad.

La labor de la Intervención se hace cada día más necesaria y más compleja técnicamente. Los Interventores están respondiendo a los nuevos retos que se plantean en las técnicas presupuestarias y de control, con una preparación cada vez más intensa y con un esfuerzo que es justo sea reconocido por la sociedad y de modo especial por quienes ocupamos responsabilidades públicas.

El Presupuesto General del Estado tiene cada día una mayor importancia como instrumento de política económica. El Presupuesto es la herramienta principal de que disponen los Estados modernos, para el cumplimiento de sus objetivos de crecimiento, creación de empleo y prestación de servicios sociales. Es pues imprescindible contar con una buena técnica de presupuestación y con buenos profesionales para la elaboración, ejecución y control del Presupuesto.

En un Estado moderno, el Presupuesto debe gozar de un altísimo grado de credibilidad, pues esta es la base esencial para el logro de sus objetivos.

Es fundamental, por tanto, que la IGAE sea cada vez más independiente, cumpla adecuadamente su función, y cuente con los medios técnicos y humanos necesarios para una buena confección y una acertada ejecución de nuestras cuentas públicas.

En los cuatro años de esta Legislatura, en que el Partido Popular ha ejercido por primera vez responsabilidades de Gobierno, hemos tenido la firme voluntad de aumentar el peso y el prestigio de la IGAE en el conjunto de la Administración Pública. Hemos querido que la IGAE cuente con los recursos técnicos y humanos necesarios, y, ya al principio de la Legislatura, establecimos elevar su rango al de Subsecretaría de Estado. Además, se creó el ONA (Oficina Nacional de Auditoría), para impulsar las tareas de control financiero de todas las Empresas y Entes Públicos.

Estamos intentando promover, junto al control de legalidad previo, un mayor control financiero posterior. Nos gustaría que en el futuro, entre las importantes funciones que desarrolla la Intervención, se encontrara no sólo el control de legalidad previo, sino un control de la eficacia del gasto. A los políticos nos preocupa no sólo que el gasto se ajuste a la legalidad prevista, sino que ese gasto sea eficiente y eficaz.

A lo largo de la Legislatura hemos ido aprobando también modificaciones de las normas contables con la voluntad de aumentar el control y la transparencia del presupuesto público. Mi grupo político ha defendido siempre la transparencia presupuestaria como elemento esencial para la credibilidad de las cuentas públicas. En este sentido, se está haciendo un esfuerzo enorme, que hay que intensificar en el futuro, para que el gasto que aprueban las Cortes Generales sea el que finalmente se ejecuta. Del mismo modo, en estos últimos años se ha avanzado notabilísimamente en asegurar que el déficit aprobado sea el techo máximo del que se produce realmente. Somos conscientes de que hay que seguir adelante en este empeño por garantizar la plena transparencia presupuestaria.

Para que los miembros del Congreso de los Diputados podamos desarrollar eficazmente nuestra tarea estamos impulsando la constitución de una oficina presupuestaria en el propio Congreso. Esta oficina tendrá el cometido de ayudar a los Diputados a estudiar el Proyecto de Presupuestos, preparar iniciativas para su modificación y dotarles de instrumentos y mecanismos que permitan un control más exhaustivo.

En este foro, de todos modos, no quiero dejar de agradecer los informes que periódicamente remite la IGAE a los miembros del Parlamento, y que nos son utilísimos para poder seguir con detenimiento a lo largo del ejercicio la ejecución de los ingresos y gastos públicos.

En esta Legislatura los controles presupuestarios están siendo más intensos. El nombramiento de un Secretario de Estado específico de Presupuesto y Gasto Público, que comparece periódicamente en el Parlamento, ha sido de una gran utilidad para que los Diputados y Diputadas -y también la opinión pública- conozcan el desarrollo de las cuentas públicas y puedan formular sugerencias para su mejor ejecución.

La implantación de la oficina presupuestaria del Congreso de los Diputados se está dilatando, lamentablemente, porque su creación está supeditada a la aprobación del nuevo reglamento del Congreso de los Diputados, que se retrasa por falta de consenso entre los grupos políticos. Desde la Comisión de Presupuestos del Congreso de los Diputados estamos trabajando, no obstante, en el diseño de esta oficina: qué dotación debe tener; de quién debe depender; y qué información debe recibir del Poder Ejecutivo. Es imposible que se ponga en marcha durante esta Legislatura, pero tenemos el compromiso de iniciar sus tareas al comienzo de la Legislatura siguiente.

Decía antes que el Presupuesto es un instrumento básico para la consecución de los objetivos de la política económica. Concretamente, hoy el Presupuesto debe garantizar un marco económico que impulse el crecimiento y sea capaz de generar empleo con intensidad.

La presencia de España en la zona de moneda única supone un éxito sin precedentes para nuestro país, pero a la vez exige nuevas propuestas de futuro, por el radical cambio de escenario que se produce.

España, como el resto de los países que se han incorporado al euro, ha cedido su política monetaria al Banco Central Europeo. Desde ese momento la política presupuestaria ha cobrado inmediatamente una mayor importancia. El Presupuesto no puede ser ya un simple instrumento de fijación de ingresos y gastos, sino que se convierte en la herramienta esencial para garantizar los objetivos que cada Gobierno se marca.

Desde 1996, el Gobierno del Partido Popular ha utilizado la política presupuestaria como una pieza clave para impulsar el crecimiento económico, dotar de mayor dinamismo a la economía, generar empleo con gran intensidad y afrontar una redistribución más justa de la riqueza.

Eramos conscientes de que el Presupuesto en España había perdido toda la fiabilidad. Los ingresos nunca alcanzaban su objetivo, los gastos se elevaban por encima de lo previsto y el déficit continuamente se superaba al alza. La doctrina venía criticando con dureza las “flexibilidades” del Presupuesto español, y exigía la recuperación de la credibilidad como medida necesaria para impulsar el crecimiento económico.

No era posible bajar los tipos de interés sin un Presupuesto creíble, y durante la época socialista había llegado a decir un Ministro de Economía que “bastaba con que el Presupuesto se lo creyera él”.

Al inicio de esta Legislatura se aprobó la Ley de Disciplina Presupuestaria, que pretendía hacer más fiable el Presupuesto, y a la vez se estableció como objetivo prioritario para el Gobierno el control del déficit público, e incluso en los nuevos planes de estabilidad se ha fijado como objetivo el déficit cero.

Se ha dado efectivamente un empujón enorme al control del déficit, que ha pasado de más del 7 por ciento en 1995 al 0,8 para el 2000, y el grado de ejecución de los Presupuestos en estos ejercicios ha sido elevadísimo. Hubiera sido imposible lograr estos objetivos sin la voluntad expresa del Gobierno de alcanzarlos, sin modificar la técnica presupuestaria y, por supuesto, sin contar con la valiosa colaboración de este Cuerpo de Interventores del Estado.

Al finalizar 1999 contamos con un Presupuesto creíble, del que nadie duda, y que está contribuyendo de manera eficaz a que España esté creciendo por encima del resto de los países de la Unión Europea de una manera importante, que los tipos de interés se hayan reducido a una tercera parte de su valor, que se hayan generado más de 1.800.000 puestos de trabajo y que hayamos podido impulsar las políticas sociales, sobre todo las sanitarias, las educativas y la mejora de las pensiones.

Para la próxima Legislatura queda un reto pendiente: la aprobación de una nueva Ley General Presupuestaria que incorpore medidas de transparencia, control y eficiencia del gasto público. Esperamos poder afrontar lo antes posible este importante objetivo.



*Excmo. Sr. D. Ángel Martínez Sanjuan*  
*Partido Socialista Obrero Español*

Mis primeras palabras son de felicitación a toda la Intervención por el 125 Aniversario en representación del grupo parlamentario socialista.

La Intervención General, los órganos de control interno de los gastos e ingresos públicos, por su propia evolución, están muy ligados a la actividad democrática del Parlamento y del Congreso de los Diputados.

Coincido plenamente con un brillante artículo de mi contertulio Juan Francisco Martín Seco, respecto a que la Intervención, que surge como surge y en los momentos que surge, tiene su vigor en función de las reglas democráticas, de la apertura y en función de que se abren espacios de libertad. Creo que el control político y el control interno tienen que ver con la salud democrática de un país, y creo que son vidas paralelas. La Intervención se ha desarrollado, ha tenido sus momentos álgidos, los tiene y los seguirá teniendo, en función de una credibilidad democrática, lo mismo que le ocurre al Congreso de los Diputados y las Cortes Generales.

Tenemos misiones relativamente similares en algunas áreas, como son la aprobación de los Presupuestos por parte del Congreso de los Diputados, el control democrático y político de los ingresos y gastos que hacemos los parlamentarios, que hacen las Cortes Generales, y el control interno de legalidad, de justificación, de valoración positiva del gasto y del ingreso que hace internamente la Intervención y, externamente, el Tribunal de Cuentas.

Así, creo que es una regla de oro de la democracia el que se avance en el fortalecimiento de la Intervención General y en el papel de las Cortes Generales y el Congreso de los Diputados en algo tan importante como son las cuentas públicas y su control.

Estamos en un momento en el que el Congreso de los Diputados tiene para su examen, debate y aprobación, los Presupuestos del año 2000. La aprobación de los Presupuestos y de la Ley de Acompañamiento que se ha pegado y soldado históricamente desde hace unos años a la aprobación de los Presupuestos del Estado, y en la medida en que suponen un conjunto de disposiciones jurídicas, orientaciones económicas y numéricas, afectan de una forma importantísima a la sociedad española. Pero la dinámica política, la dinámica parlamentaria hace que una vez superado el debate de totalidad que se producirá los próximos 25 y 26,

dentro de 10 días, se tenga la sensación de que el debate parlamentario o el debate de los presupuestos pierde actualidad.

Superado el debate de totalidad, si se rechaza o no, si se devuelve o no, que depende fundamentalmente en términos de claves políticas de si el Gobierno tiene el apoyo suficiente para seguir adelante el trámite parlamentario, lo que debiera ser realmente un debate a fondo, sosegado y con tiempo para aprobar 32.688.000 millones este año de presupuesto consolidado, es algo que no interesa a nadie, que pasa absolutamente desapercibido y que se lleva realmente a “uña de caballo” en función de la propia dinámica del trámite parlamentario que es un trámite de urgencia, un trámite específico que tiene graves carencias desde el punto de vista democrático, de información y de debate político.

Los parlamentarios examinan las cuentas previamente, solicitan una serie de comparecencias para que los altos cargos de los diferentes órganos ministeriales expliquen a los Diputados en la Comisión de Presupuestos y en otras todo lo que es la letra pequeña de los presupuestos. Pero se hace con poco tiempo de examen (este año se ha hecho con menos que nunca: a los cuatro días de haberse presentado realmente los presupuestos se celebraban las comparecencias de altos cargos, sin tiempo suficiente para analizar a fondo lo que hay detrás de cada una de las partidas presupuestarias).

En segundo lugar, hay otro problema histórico no resuelto, quizá no pueda ser de otra forma, en la medida en que los presupuestos del año 2000, lo mismo que lo fueron los del 99, 94 ó 92 también, tienen una particularidad: que los grupos parlamentarios, los políticos que tenemos que aprobar los presupuestos, realmente no conocemos a fondo más que un avance de lo que será la ejecución presupuestaria del año en curso. Es decir, los presupuestos se terminan prácticamente de cerrar con información no más allá del mes de julio o agosto, aunque se presentan en septiembre, y con un avance de liquidación global o general a 31 de diciembre del año en curso. En esta medida surge un primer problema, una primera discrepancia a la hora de valorar los presupuestos, es que los ingresos estimados para el ejercicio del año que se van a analizar, en este caso el año 2000, se comparan posibles créditos presupuestarios de ingresos con avance de liquidación de créditos reconocidos en materia de ingresos del año, y en relación con los créditos de gastos lo que se compara fundamentalmente son créditos iniciales, con créditos iniciales del ejercicio. Y todos sabemos que a lo largo de un ejercicio presupuestario, gobierne quien gobierne, hay modificaciones presupuestarias importantes a lo largo del ejercicio presupuestario, lo cual a la hora de comparar, de analizar y de valorar esa política incrementalista o no incrementalista, o incrementalista en el sentido negativo dificulta el saber cuál es el grado de realidad de la aproximación presupuestaria que se va a realizar para el ejercicio siguiente en relación con la realidad del ejercicio corriente.

Este año la “desviación del gasto sobre el crédito inicial” es de aproximadamente un billón de pesetas; me parece que el avance que se ha hecho de estimación es de 980.000 por créditos ampliables, generaciones de créditos, aportaciones suplementarias, etc., lo cual hace que comparar créditos iniciales de gasto con créditos iniciales de gasto realmente sabiendo que a lo largo del ejercicio presupuestario hay casi un billón de pesetas de desviación en gastos,

suponga una complejidad o, por lo menos, una desaproximación a la realidad que creemos que con un control político y económico desde el Congreso de los Diputados (y luego me referiré a él) sería bueno de realizar.

Todo esto lleva a mi grupo parlamentario a hacer algunas reflexiones:

Es verdad que el artículo 134.3 de la Constitución dice que el Gobierno presentará los Presupuestos para el ejercicio siguiente con no menos de tres meses a la entrada en vigor, lo cual no significa que no pueda ser antes de tres meses. Primera cuestión: creo que se debería plantear en serio que el trámite parlamentario, que el trámite de aprobación en Congreso y Senado de los Presupuestos Generales del Estado pudiera realizarse con más tiempo que tres meses, lo cual obligaría lógicamente a que el gobierno de turno tuviera que aprobar los Presupuestos con el tiempo suficiente para que el plazo de tres meses no pudiera ser el tiempo mínimo y máximo para el debate parlamentario. Creo que en tres meses no se pueden realmente discutir, estudiar a fondo y hacer una política seria presupuestaria de control por parte de las Cortes Generales para la aprobación de los Presupuestos Generales del Estado. Es decir, creo que el gobierno de turno debería presentar al Congreso de los Diputados con tiempo suficiente y no tres meses; los presupuestos. Se me ocurre que podría ser no más tarde del uno de septiembre para que hubiera cuatro meses y no tres, y así el debate podría ser mucho más sosegado.

En segundo lugar, nosotros abogamos por que la Ley de Presupuestos recupere en sus términos generales un conjunto de disposiciones adicionales y de debate en una única ley que nos fuera separando de este elemento tan perverso y maquiavélico en el que se ha convertido la Ley de Acompañamiento. Este año el Gobierno parece que ha sido un poco más sosegado y “solamente” pretende cambiar 43 leyes importantes que afectan a todas las leyes tributarias, a la propia Ley General Presupuestaria y a otra serie de disposiciones. Me parece que habría que recuperar el presupuesto como marco integral de lo que sería un único cuerpo legislativo y económico.

En tercer lugar, creo que la Intervención General de la Administración del Estado debe de seguir teniendo un peso y un papel importante. Llama la atención, viendo el programa, el número de Interventores Generales del Estado que han estado moderando estos actos que se han celebrado y que han ejercido sus funciones en los últimos años. Creo que la Intervención General siendo como es, y no pretendo que sea de una forma distinta, debiera tener una estabilidad mayor en lo que sería su dirección. No iría yo a un planteamiento, como el del Instituto Nacional de Estadística que se quiere convertir en un Organismo Autónomo al margen y controlado directamente por el Parlamento, para eso está el Tribunal de Cuentas, pero creo que la Intervención General debería tener una estabilidad en sus direcciones.

En cuarto lugar, creo que es necesario que haya una nueva Ley General Presupuestaria. No podemos modificarla permanentemente en cada ejercicio presupuestario en función de la coyuntura, a través de la Ley de Acompañamiento y de Presupuestos. Creo que es urgente.



Por último, estoy absolutamente de acuerdo en que el Congreso de los Diputados tenga una Oficina Presupuestaria, no creo que debamos llegar a un modelo como el americano, con un poder y unos medios tremendos, pero sí que el Congreso de los Diputados debe tener unos medios conectados fundamentalmente con la Intervención General para hacer un seguimiento no sólo del trámite presupuestario, sino de las leyes, la evaluación económica de los proyectos de ley, porque es verdad que en estos momentos las enmiendas que puedan suponer alteración de ingresos o gastos pueden ser o no ser tramitadas, decidiéndolo, en función de la propia Constitución y del propio Reglamento del Congreso, el gobierno de turno. Me parece que tiene que haber un órgano más o menos neutral que realmente entienda y vea cuál es el papel de los grupos parlamentarios a la hora de enmendar los presupuestos y sus respectivas propuestas.

Pero como en este tema me podría extender mucho, lo dejo en estas cinco reflexiones que quiere hacer el Partido Socialista en esta reunión con ustedes.



*Excmo. Sr. D. Jordi Jané i Guasch*  
*Convergència i Unió*

En primer lugar, quisiera unirme a la felicitación a la Intervención General por este CXXV Aniversario y agradecer la invitación a participar en estas XIII Jornadas sobre Presupuestación, Contabilidad y Control del Gasto Público. La actividad de control presenta tres escenarios: un primer escenario, el control interno, que hacen los propios Interventores; un segundo escenario, el control externo que hacen los Tribunales de Cuentas u órganos autonómicos equivalentes; y un tercer y último escenario, el control parlamentario. A este último me voy a referir porque a nosotros nos toca realizarlo como Diputados y, en su caso, también los Senadores.

En este mismo debate, Ángel Martínez Sanjuán se quejaba de que existe una falta de estabilidad en quién ocupa la Intervención General, en quién tiene la máxima responsabilidad. No obstante, en el ámbito parlamentario nosotros sí que tenemos una falta de estabilidad total porque estamos siempre sometidos a una renovación electoral y, por tanto, somos unos “controladores periódicos”. Estamos o no, dependiendo del resultado de cada proceso electoral, pero nos corresponde esta actividad porque la Constitución nos da a los parlamentarios, al Congreso de los Diputados y al Senado, da a las Cortes Generales, esa función de control del Presupuesto, de aprobación del mismo y después de control de su ejecución.

Antes de referirme a este control parlamentario, querría hacer una reflexión sobre el control interno, sobre el control que mayoritariamente realizan los que están participando en estas Jornadas. Considero que tanto el control exterior que realiza el Tribunal de Cuentas, como el control parlamentario son dos niveles de control que pueden ser siempre muy poco rigurosos si lo comparamos con el control interno. Nosotros debemos confiar, en primer lugar, en ese control interno porque la propia dinámica de las Administraciones Públicas, con centenares, con miles de actos, con miles de gastos semanales, nos muestra que únicamente puede realizar un buen control el Interventor. Debemos confiar en ese Interventor. Después vendrá el Tribunal de Cuentas a realizar su control externo, podrá en algún caso polémico quizá profundizar en unas cifras, pero realmente la base democrática del control necesario de todo gasto público debe descansar en el control interno. Debemos tener un buen control interno. Yo quiero felicitar a la Intervención General de la Administración General del Estado por su labor en este ámbito, labor que, antes de pasar al control que hacemos nosotros los parlamentarios, considero difícil. Difícil porque lo realizan personas altamente cualificadas

técnicamente, que pertenecen a Cuerpos específicos, pero que son altos funcionarios de la Administración y siempre es difícil realizar un control del gasto público, control que a veces supone enmendar lo que un directivo quiere hacer, intentar controlar aquello que un superior jerárquico está realizando o pretende realizar. Es una tarea difícil en la que quiero destacar la necesidad democrática que tenemos de que ustedes hagan bien esa tarea, porque los otros controles son más institucionales, pero, en muchas ocasiones, pueden entrar poco en el detalle de esos centenares y miles de actos administrativos que ustedes deben controlar y, por tanto, debemos confiar en que se haga bien.

Nosotros, desde CiU, hemos dado siempre un apoyo a esta actividad de control interno y en Catalunya somos, creo, la única Comunidad Autónoma que ha creado su propio Cuerpo de Interventores por esta voluntad de intentar potenciar la Intervención General. Por tanto, antes de pasar a ese comentario sobre el control parlamentario, sí que quería enfatizar la importancia de que el control que hagamos nosotros o incluso el que haga el Tribunal de Cuentas, debe descansar muchísimo en una confianza previa en el control interno que hacen los Interventores Generales.

Hecha esta introducción, paso a referirme al control parlamentario. Si ahora analizáramos de dónde surge la institución del Parlamento como representación de la soberanía popular, el Parlamento como representación directa del pueblo, una de las funciones básicas que todo Parlamento hace cuando nace es controlar el gasto. Uno de los motivos que originaron la función parlamentaria ya en la Edad Media era la de controlar cómo iba el monarca a gastar el dinero. Hay un origen parlamentario del control de gasto público. Desde que hay Parlamento, hay control parlamentario del gasto público. Por tanto nosotros, los parlamentarios, tenemos la función de control del presupuesto, la función de aprobación del presupuesto y, una vez aprobado el presupuesto, tenemos la función de controlar su ejecución. Pues bien, ante este panorama y ante estas funciones que tenemos directamente asumidas, desde mi grupo parlamentario, quiero poner de relieve que los parlamentarios no estamos satisfechos de los medios que tenemos actualmente para realizar esta función de control. Hay un índice de disciplina presupuestaria que analiza una serie de parámetros sobre si se está haciendo bien o no esa función de disciplina presupuestaria en un país, analiza la elaboración, ejecución y transparencia informativa de los presupuestos. En ese índice, España es el país que está en la cola: si el máximo rigor sería 100, España está en un 18, Portugal en un 33, Reino Unido en un 58 y Francia en un 60. Por tanto, tenemos mucho que avanzar en esa necesaria transparencia.

Yo hago más las palabras de Sáenz de Bujanda que dice “muchas veces se envía con los presupuestos una información que pretende ser exhaustiva y resulta simplemente abrumadora”. Todos tenemos esa imagen del Ministro de Economía de turno que llega con su furgoneta, con sus cada vez más Secretarios de Estado y con todo su equipo económico a presentar al Parlamento esa cuantiosa, voluminosa documentación con los presupuestos. Documentación que llega lo máximo de tarde que la Constitución permite: a finales de septiembre, porque es el plazo que la Constitución nos marca como máximo; podría ser antes, aunque yo no creo de todas formas que pueda ser factible antes por el propio devenir de los

ejercicios presupuestarios. Difícil ya es para un Gobierno cumplir ese plazo del 30 de septiembre, pero la cuestión es que cuando llega ¿qué hacen los servicios de la Cámara?. Pues, primero, ordenan la publicación y quizá una semana después los diversos Grupos Parlamentarios tenemos ese ejemplar, esos cuantiosos tomos, esa exhaustiva pero abrumadora información. Nosotros pediríamos que a través de esa Oficina Presupuestaria o a través de unos anexos que el propio Gobierno remitiera cuando presenta el proyecto, esa información viniera de algún modo más elaborada desde el punto de vista político. Nosotros somos una Cámara de control parlamentario, pero somos una Cámara de representación política y necesitamos unas cifras que no sean frías, que aporten comparaciones, que ayuden a encontrar mejor ese crédito. Por tanto, destacar que tenemos una clara insuficiencia, nadie nos asesora en el Parlamento de cómo hacer las enmiendas, de dónde podemos poner la baja si ponemos esa alta, si técnicamente está bien hecha esa enmienda o no. Nadie nos ayuda a localizar el crédito concreto que queremos aumentar o disminuir, y nadie nos da una información más detallada que nos permita comparar las diversas cifras de esa abrumadora información presupuestaria que nos llega. Por tanto, yo me conformaría con que llegase el 30 de septiembre, pero que después tuviéramos unos medios más eficaces.

Para dar respuesta a esto, la Ley de Presupuestos del año 1999, en su disposición adicional vigésima, creó la Oficina Presupuestaria. La Oficina Presupuestaria está creada, pero no ha entrado en funcionamiento porque va colateral a la reforma del Reglamento. Nosotros consideramos que esa Oficina Presupuestaria tiene que tener un papel y un protagonismo. Hay voluntad, el Grupo Popular la tiene, el Grupo de Izquierda Unida, el Grupo Socialista y nosotros, por supuesto, también. Hay voluntad de empezar a trabajar en esa Oficina Presupuestaria.

Que conste que cuando gobernaban los socialistas, quien menos interés tenía en impulsarla era el PSOE, ya que a todo Gobierno ya le va bien que el Parlamento no tenga muchos medios de transparencia de datos. Y ahora es el PP y será siempre así. Al partido que gobierna no le interesa un Parlamento bien informado en materia presupuestaria. Pero es una función constitucional que nosotros tenemos el deber de cumplir y, por tanto, yo quiero apostar y tengo la plena confianza, porque sé que el Grupo Popular también quiere impulsarla a pesar de que está en el Gobierno, de que pondremos en funcionamiento la Oficina Presupuestaria. Como tengo que terminar, quiero hacer una aportación explicando cómo esa Oficina Parlamentaria les puede influir a ustedes, a los Interventores. Creo que la Oficina Parlamentaria, entre las funciones que debe cumplir, incluirá una función de intercambio de mutua información. Nosotros confiamos en ese control interno, pero ese control interno que son ustedes nos van a tener que aportar datos, habrá una clara transparencia, habrá una colaboración a través de programas informáticos que deberán cederse a esa Oficina Presupuestaria. Habrá una conexión entre las Cortes Generales y el sistema de información contable de la Administración, el SICOP. Por tanto, por esa senda queremos seguir trabajando y confío plenamente en que, a pesar de la cicatería del Gobierno de turno en permitir una mayor transparencia, ésta se alcance. Cuando se aprueba una Ley tan importante como son los presupuestos, uno tiene el deber de controlar su ejecución. ¿Cómo se realiza ahora este control de la ejecución? El Secretario de Estado, de forma muy brillante, comparece cada

trimestre para dar una información de cómo está evolucionando, pero ¿es una información concreta y detallada?. No, es política, es un debate político, como un debate político es la aprobación del Proyecto de Ley de Presupuestos. El debate de totalidad es un debate político. El Gobierno que no supera el debate de totalidad de los presupuestos ha perdido la confianza de la Cámara y llega a equipararse a una censura política global a su gestión. En 1995 cuando no prosperaron porque nuestro Grupo negó la confianza al PSOE en esos presupuestos del 96, se disolvieron las Cámaras anticipadamente. Por tanto, es un debate político. Pero al debate político necesario que debemos hacer los parlamentarios tenemos también la obligación de dotarnos de medios técnicos que nos ayuden a cumplir esa misión constitucional de controlar el presupuesto y su ejecución.



*Ilmo. Sr. D. Juan Francisco Martín Seco*  
*Izquierda Unida*

Antes que nada, quiero agradecer en nombre de IU la invitación a participar en esta mesa redonda.

Dada la premura de tiempo limitaré mi intervención a exponer de forma breve algunas ideas acerca de lo que mi formación política piensa del control del gasto público.

Deseo dejar claro, desde el principio, que para nosotros es inadecuado identificar control del gasto público con reducción del gasto público. Tradicionalmente se viene afirmando que existe una visión incrementalista del presupuesto. Algo similar, aunque a la inversa, sucede con el control del gasto público, puede darse y de hecho se da, incluso de forma muy extendida, una visión decrementalista, visión equivocada que considera que el control está garantizado simplemente por reducir los gastos o las partidas presupuestarias.

Nosotros no estamos de acuerdo con esa posición por cuatro razones que paso brevemente a enumerar:

En primer lugar, porque rechazamos esa idea tan generalizada de creer que lo único productivo y eficaz es el sector privado o los bienes privados. Muy por el contrario consideramos que la mayoría de los bienes y servicios públicos tienen enorme productividad y eficiencia, no sólo desde el punto de vista social, sino incluso desde el punto de vista económico; pensemos en la transcendencia que poseen para el correcto funcionamiento de un país, servicios tales como la educación, la sanidad, la justicia, un adecuado equipamiento de infraestructuras, las carreteras, las comunicaciones, los aeropuertos, etc. Constituyen piezas esenciales en el desarrollo económico e inversiones de gran rentabilidad. ¿Cuánto tiempo y recursos se podrían haber ahorrado si se hubiesen acometido a tiempo, por ejemplo, las obras de modernización y expansión del aeropuerto de Madrid?

La segunda razón, es porque estimamos que en España existe todavía un gran margen para el gasto público. Se quiere converger con la Unión Europea y con los países europeos en el déficit público, en la inflación; pues bien, ¿por qué no converger también en la cuantía del gasto público y en la presión fiscal, es decir, en el peso que el sector público tiene en la economía? Actualmente la diferencia que nuestro país mantiene en estas dos variables con la media europea es de seis puntos porcentuales del PIB. Desde luego, existe margen.

En tercer lugar, porque la reducción sin más del gasto público no representa ahorro de recursos. La mayoría de estos bienes son imprescindibles y necesarios. Cuando el sector público no los suministra, termina suministrándolos el sector privado, pero eso sí a mayor coste e incrementando la desigualdad entre los ciudadanos. Buen ejemplo de ello encontramos en materia de sanidad. En Estados Unidos, que la sanidad es privada en su mayoría, a pesar del déficit en asistencia sanitaria que padece una buena parte de la sociedad, el gasto por habitante y año es cuatro veces el de España. Creemos que ciertas actividades y determinados bienes deben encomendarse al sector público y financiarse con impuestos y no con precios.

Y en cuarto y último término, porque poner el acento del control de gasto público en su reducción, conduce a menudo a la ineficacia, ineficiencia y despilfarro. Lo barato termina muchas veces siendo caro. Tenemos cantidad de ejemplos: se intenta disminuir el número de personal en educación y entonces nos sobran las escuelas; o sobran los quirófanos porque no hay médicos, o están los médicos pero no está el material sanitario. Es decir, los recortes indiscriminados del gasto público en lugar de conseguir un mejor aprovechamiento de los recursos crean con frecuencia el descontrol y el caos.

Dicho esto, quiero dejar claro también que IU aboga por el control del gasto público. Pero un control cualitativo y no cuantitativo, selectivo. Primero, que atienda a la legalidad para evitar, por supuesto, cualquier tipo de corrupción, pero también la arbitrariedad y la discrecionalidad en el manejo de los recursos públicos. Este tipo de control es una condición necesaria de la democracia. En la actualidad el tamaño del sector público en cualquier Estado es tan enorme, que si un gobierno o un partido político manejase esos recursos de manera arbitraria o discrecional, sin seguir unos procedimientos pautados, unas normas fijadas, devendría un poder tal que le sería sumamente fácil desvirtuar la democracia y distorsionar el juego político y electoral. Este riesgo está siempre presente, pero resulta fundamental minimizarlo.

Y, segundo, un control del gasto público que ayude a incrementar la eficiencia y eficacia. No tanto para reducir fines u objetivos, sino para que una vez fijados éstos, se logren con los menores recursos posibles o los medios más económicos.

Por eso IU apuesta claramente por el control del gasto público y por potenciar las instituciones encargadas de ese control, especialmente la Intervención General y el Tribunal de Cuentas. Y como estamos en unas Jornadas de la Intervención General, me voy a centrar exclusivamente en ésta. Dejo aparcado el tema del Tribunal de Cuentas. Desde luego, habría bastante que hablar especialmente de cómo se nombran los Consejeros y de la pérdida de independencia y autonomía que tales nombramientos comportan. En cuanto a la Intervención General, suscribo muchas de las afirmaciones del representante de CiU Sr. Jané i Guasch, pero a mí me gustaría aludir a cinco puntos muy concretos.

El Sr. Martínez-Pujalte se ha referido a lo que se ha hecho. A él le correspondía, como representante del partido en el gobierno, resaltarlo. Yo voy a centrarme en lo que creo que falta por hacer. De ninguna manera pretendo ser exhaustivo, sino citar únicamente algunos puntos que, a mí entender, son importantes.

El primero es el tema administrativo. Hay que reconocerle a este Gobierno el mérito de haber elevado el rango de la Intervención General, de Dirección General a Subsecretaría. Lo de Dirección General, en tiempos de Echegaray, era algo así como un ministerio. Hoy, por el contrario, con la proliferación de Direcciones Generales, de Secretarías Generales, de Secretarías de Estado, la categoría administrativa de Dirección General está absolutamente desfasada para la Intervención General. Por ello la medida tomada por el Gobierno era urgente y sumamente necesaria para adecuar el órgano de control interno a las nuevas circunstancias; pero hay que decir que se ha quedado a mitad de camino. En primer lugar, porque lo que había prometido desde la oposición no era Subsecretaría, era Secretaría de Estado. De ello soy un testigo de excepción, porque el propio Presidente del Gobierno pocos meses antes de las elecciones generales de 1996, en un Seminario en el diario El Mundo, -yo estaba entonces en el Comité Editorial de este periódico-, en contestación a una de mis preguntas prometió, de manera clara, que si él ganaba las elecciones la Intervención General iba a ser Secretaría de Estado. Pero más vale Subsecretaría que nada.

Existe, sin embargo, un tema más preocupante en ese "quedarse a mitad de camino" y es la estructura administrativa. Se le ha dado rango de Subsecretaría, pero no se le ha dotado de una organización adecuada para ese rango. No se han creado Direcciones Generales, no se han creado unidades intermedias entre el Interventor General y las subdirecciones con lo que se produce, a mi entender, la anormalidad administrativa de que de una sola persona -el Interventor General de la Administración del Estado (en este caso Interventora General)- dependan directamente 17 Subdirecciones Generales, la Intervención General de la Defensa, la Intervención General de la Seguridad Social y un número ilimitado de Interventores Delegados en Ministerios, en Entes públicos y en Organismos. Lo que tiene que ser por fuerza inmanejable y repercutir negativamente sobre la eficacia y la eficiencia de la labor de la Intervención General.

El segundo punto sería la necesidad de un estatuto para la Intervención General. En estas Jornadas, el mismo Presidente del Consejo de Estado habló de uno parecido al del Fiscal General del Estado. No sé si debe ser como el del Fiscal General del Estado u otro similar, pero parece lógico que se garantice una cierta estabilidad en la Intervención General, incluso en la Intervenciones Delegadas, que potencie la autonomía e independencia de los órganos de control. Nadie niega la posibilidad de remover de su cargo al Interventor General y a los Interventores Delegados, pero tal remoción debería adecuarse a un procedimiento reglado que evitase toda arbitrariedad. Por ejemplo, se podía establecer que el Interventor General lo fuese por acuerdo motivado del Consejo de Ministros con comunicación al Parlamento y al Tribunal de Cuentas, tal como en este momento figura en la Unión Europea; y a los interventores delegados por resolución motivada de la Intervención General. Asimismo habría que establecer las comisiones y los órganos colectivos a los que preceptivamente debería pertenecer el Interventor General. Y por citar algún asunto más de los que deberían figurar en este estatuto, hacer referencia a la autonomía en la dotación de medios y recursos, porque es muy fácil ahogar una organización de control por el procedimiento simple de negarle los medios y los recursos necesarios.



El tercer punto remite al control financiero de los Entes públicos. Hace ya bastantes años, que la Administración del Estado está inmersa en un proceso a nuestro entender negativo y caótico, sometido a una fuerza centrífuga que con el pretexto de la eficacia y de los métodos de gestión privada independiza parcelas de la Administración, constituyendo unidades con personalidades jurídicas atípicas -Agencias, Entes públicos, etc- cada una con una organización administrativa distinta, pero todas ellas con un objetivo común, huir de los controles lógicos que deben darse en toda parcela administrativa. Es lo que Gaspar Ariño, llama *la huida del derecho administrativo*. El PP cuando estaba en la oposición criticó este proceso, pero después, en el gobierno, lo ha seguido profusamente utilizando. No voy a entrar en este tema, que desde luego es de sumo interés pero que nos llevaría muy lejos, deseo centrarme en el papel de la Intervención General o de las Intervenciones delegadas en estos Entes públicos, es decir, más concretamente en el tema del control financiero permanente.

Desde el punto de vista legal ha quedado claro el procedimiento para establecer la sujeción de los Entes públicos al control financiero permanente. El Consejo de Ministros aprueba a propuesta de la Intervención General cuáles son los que están sometidos a control financiero permanente y cuáles al control financiero a posteriori. Pero muchas veces, el problema no está en la norma, sino en cómo se aplica. En la actualidad la división entre unos y otros no obedece a motivos racionales sino a la pura inercia o al mayor o menor poder e influencia que de goza el Presidente de turno del Ente público. Es preciso un proceso de racionalización, y teniendo en cuenta la proliferación de este tipo de entidades, habría que inclinarse porque el control financiero permanente fuera lo general y la excepción la no sujeción.

El cuarto punto se refiere a las Sociedades Estatales y a las auditorías financieras. Antes de la Ley de Auditoría no existían dudas acerca del papel de la Intervención General. Era ésta la que designaba, o al menos autorizaba, con qué firma privada contrataba la auditoria financiera cada una de las sociedades estatales. La Ley de Auditoría de 1989 establece para todas las empresas públicas y privadas la obligación de auditarse y encomienda a la propia empresa, a través de su Junta de accionistas que contrate los servicios de un auditor externo. Se crea así en el sector público empresarial un problema de coordinación. Por una parte la competencia del control continúa estando en la Intervención General, pero por otra no tiene mucho sentido que la Intervención General repita la auditoría que ya ha realizado una firma privada. Bien es verdad que si tiene que fiarse de ese auditor privado, algo tendrá que decir acerca de su nombramiento y sobre todo deberá tener competencias para inspeccionar y verificar la propia auditoria. No parece que existan dudas sobre tales facultades pero en la práctica precisa de una concreción mayor y habilitar los medios para ejercerla. Como sugerencia pensamos que en las empresas públicas podían establecerse los Comités de auditoría previstos en el código de buen gobierno elaborado en febrero de 1998 por la llamada comisión Olivenza –por cierto muy criticable en otras materia– con la presencia en ellos de un interventor delegado, que asumiría su presidencia cuando el Estado, directa o indirectamente, tuviera el control de las empresas.

Y, por último, aunque no por ser el menos importante, hay que plantearse el destino de los informes de control financiero. Éste ha sido un problema perenne. La sustitución gradual de la

fiscalización previa por el control a posteriori tiene sentido si los informes a posteriori tienen efectividad, van a los órganos adecuados, se toman las medidas correctoras y no quedan en papel mojado. En un principio todos los informes iban a Consejo de Ministros. Fue sin duda una exageración, pero una exageración necesaria al inicio para dar consistencia a la función de control financiero. Con el tiempo y siguiendo la ley del péndulo se pasó al otro extremo, en que los informes quedaban almacenados sin objetivo y finalidad. Incluso algún Secretario de Estado de Hacienda se permitió preguntar en tono despectivo que para qué servían los informes de la Intervención General de la Administración del Estado; para que él los dejase en un cajón abandonado. Los decretos de 1995 y de 1998 han corregido, con los informes de actuación y con los informes resúmenes, esta cuestión; pero una cosa es la norma y otra la práctica. El problema subsistirá si la Intervención General, el Ministro de Economía y Hacienda y el Consejo de Ministro no se lo toman en serio.

Termino diciéndoles que pueden tener la seguridad de que IU estará siempre a favor del control del gasto público y de potenciar la Intervención General de la Administración del Estado. Existe para ello una razón fundamental. Creemos en el Sector Público y en el papel que de forma necesaria tiene que jugar en la economía. Quizás los que desprecian todo lo público, defienden únicamente lo privado y abogan indiscriminadamente por las privatizaciones, terminen también por minimizar y desvalorizar los órganos de control presas de cierto fatalismo: se haga lo que se haga, lo público siempre será ineficaz e improductivo; el único control adecuado es reducir el sector público lo más posible. Nosotros apostamos por lo público y, por lo tanto, intentaremos siempre desde nuestra humilde representación, apoyar a los órganos de control, tanto los internos como los externos.



**PREMIO CIENTÍFICO**  
**CONMEMORATIVO DEL CXXV ANIVERSARIO DE LA IGAE**



A Rosa



## EL CONTROL FINANCIERO INTERNO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES EUROPEOS EN LA ESPAÑA DE LAS AUTONOMÍAS

*David Ordóñez Solís*

### I. INTRODUCCIÓN

**S**i bien el Presupuesto comunitario europeo representa un porcentaje muy limitado de los recursos que manejan las Administraciones públicas, uno de los elementos más conocidos e incluso distintivos de la Unión Europea es su actividad subvencionadora<sup>1</sup>. La gestión de las subvenciones comunitarias se encomienda a la Comisión Europea; aunque, dado el modelo preferentemente descentralizado de gestión diseñado por el ordenamiento europeo, son finalmente las distintas Administraciones nacionales las que se encargan de canalizar tales ayudas comunitarias a los destinatarios últimos, sean las propias administraciones o los particulares.

Asimismo, la gestión de los fondos comunitarios se somete a múltiples mecanismos de control financiero, bien de carácter interno, cuando lo realizan las propias Administraciones — sea la Comisión, sean las Administraciones nacionales—, bien de naturaleza externa, cuando se encomienda a otras instituciones comunitarias, en particular el Tribunal de Cuentas, o a los órganos de fiscalización nacionales independientes de las Administraciones nacionales. En consecuencia, el procedimiento para acceder a los fondos europeos y los mecanismos de control resultan de suma complejidad dado que, por una parte, se regulan mediante normas comunitarias que deben ser desarrolladas y completadas por normas nacionales, y que, por otra, su aplicación se encomienda no sólo a la Comisión sino también a las Administraciones de los Estados miembros.

Tanto la gestión como el control de los fondos europeos tienen una importancia decisiva en dos ámbitos particularmente afectados por la integración europea como son el de la política agrícola y del de la política de cohesión. En el primer caso, el Presupuesto europeo llegó a dedicar tres cuartas partes a las subvenciones agrarias, y en estos momentos representa ya menos de la mitad del mismo. Tratándose de los instrumentos financieros que procuran hacer realidad el

---

<sup>1</sup> De hecho, las Perspectivas financieras comunitarias 2000-2006, adoptadas por el Consejo Europeo de Berlín, en marzo de 1999, fijaron el tope máximo al crecimiento del Presupuesto en un 1,27 % del PNB de la Unión Europea (COMISIÓN EUROPEA, *Boletín de la UE* nº 3/1999, punto 1.37.70, p. 17).

principio de cohesión económica y social, en particular los Fondos estructurales y el Fondo de Cohesión, su crecimiento ha sido muy significativo desde la entrada en vigor del Acta Única Europea en 1987 y en estos momentos más del 30% del Presupuesto europeo se canaliza a través de los referidos Fondos estructurales y de cohesión<sup>2</sup>. Porcentajes de financiación agraria y regional que, de acuerdo con las Perspectivas financieras adoptadas por el Consejo Europeo de Berlín, en marzo de 1999, se mantendrán aproximadamente durante el septenio 2000-2006.

La creciente importancia de las intervenciones estructurales, tanto cualitativamente —tal como demuestra el marco reglamentario establecido en la Comunidad Europea en 1988 y renovado en 1999— como cuantitativamente —por el crecimiento de los recursos asignados del Presupuesto—, aconseja que se haga un examen detallado de la evolución de uno de los aspectos antes señalados, del control financiero interno que realizan las propias Administraciones gestoras, en el ámbito específico de los Fondos estructurales y del Fondo de Cohesión. Asimismo, una atención tan particular se justifica porque en los últimos años el control financiero ha adquirido una relevancia inusitada, reforzándose paulatinamente mediante modificaciones de los Tratados constitutivos y del marco reglamentario europeo. Este especial interés por mantener un mayor control interno de la gestión de los fondos europeos se debe a causas tan diversas como el poder presupuestario, incluidos los mecanismos de control, asumido progresivamente por el Parlamento Europeo a partir de los años 70, las irregularidades y fraudes de los intereses financieros descubiertos por el Tribunal de Cuentas europeo o puestos de manifiesto por «Comités de Sabios» o, simplemente, por la mera necesidad de realizar una eficaz gestión financiera de los recursos comunitarios europeos.

Por otra parte, la gestión y el consiguiente control financiero interno de los fondos europeos tienen una particular trascendencia en los Estados miembros que por su propio interés y por el interés comunitario deben velar por una sana gestión de recursos que sus propias autoridades aportan o cofinancian junto con las intervenciones comunitarias. Dado que los Estados miembros, en mayor o menor medida, reparten su poder político y financiero entre las diversas instancias centrales, regionales y locales, el control financiero debería ser uno de los ejes de *su* gestión de los fondos europeos.

Si, por ejemplo, examinamos la experiencia de España, en la que prácticamente todas las Administraciones españolas se han movilizado con el fin de obtener una parte sustancial de los fondos comunitarios, comprobaremos que la gestión administrativa y, más en particular, el control financiero interno, tanto por el volumen de la ayuda como por las obligaciones impuestas por las normas comunitarias y nacionales, constituyen un verdadero desafío desde el punto de vista administrativo y financiero. Por tanto, a la vista de las nuevas perspectivas financieras europeas y dada la importancia de los Fondos estructurales, su aplicación en España resulta un ámbito apropiado para plantear los aspectos fundamentales de un eficaz control financiero interno.

El análisis referido al control financiero de los Fondos estructurales que desarrollamos en este trabajo se hace desde una perspectiva jurídica y, más en particular, desde el punto de vista jurídico-administrativo, con el fin de establecer cuál es el marco del control interno de los Fondos estructurales tanto en el Derecho comunitario europeo como en el Derecho público español; por tanto, no pretendemos profundizar en otros aspectos que son realmente relevantes en la reali-

---

<sup>2</sup> Véase la evolución tan significativa de los gastos comunitarios de 1958 al 2000 en el documento de la COMISIÓN EUROPEA, *Vademécum presupuestario*, SEC (99) 1100-ES, OPOCE, Bruselas, 1999, pp. 35-36.



zación técnica del control financiero interno como podrían ser los económicos, los financieros o los contables, pero que desbordan nuestras pretensiones<sup>3</sup>.

En consecuencia, examinamos, primero, los mecanismos fundamentales del control financiero que tanto la Comisión Europea como las Administraciones nacionales establecen sobre las distintas intervenciones financieras comunitarias. En segundo lugar, analizamos la evolución de este tipo de control financiero en relación con los Fondos estructurales, prestando una atención muy especial a las nuevas normas establecidas en este ámbito y que se aplicarán a los Fondos estructurales del próximo septenio. Y, por último, nos ocupamos detenidamente de los aspectos normativos y administrativos que ese control interno de la aplicación de los Fondos estructurales tiene en España; en este caso el estudio cobra especial interés tanto por el considerable volumen de fondos recibidos, como por las particularidades que presenta la realización del control de estos Fondos estructurales en un Estado descentralizado como el español.

---

<sup>3</sup> Por esa razón utilizaremos en este estudio indistintamente las expresiones «control financiero» o «control financiero interno» para referirnos, más propiamente, al «control interno» que, de acuerdo con las *Directrices de Aplicación Europea de las Normas de Auditoría de la INTOSAI*, Luxemburgo, 1998, p. 36, se define como “la totalidad de políticas y procedimientos creados y aplicados por la dirección de la entidad para garantizar: la consecución económica, eficiente y eficaz de los objetivos de la entidad; el cumplimiento de la normativa externa (leyes, reglamentos, ...) y de las políticas de gestión; la salvaguardia de los activos y de la información; la prevención y detección de fraudes y errores; y la calidad de los registros contables y la producción puntual de información financiera y de gestión fiables”; asimismo, de acuerdo con las Normas de Auditoría de INTOSAI, a las que se refiere la obra citada, p. 170, el control interno también se puede definir como “conjunto del sistema de controles financieros y de otro tipo —que abarcan la estructura organizativa, los métodos, los procedimientos y la auditoría interna— establecido por la dirección en el marco de sus fines corporativos para ayudar a realizar las operaciones de la entidad fiscalizada en forma regular y económica, eficiente y eficaz; a lograr la observancia de las políticas de gestión; a salvaguardar los bienes y recursos; a asegurar la exactitud y la compleción de los registros contables; y a producir información financiera y gerencial oportuna fiable”.

## II. EL CONTROL FINANCIERO DE LA COMISIÓN Y DE LAS ADMINISTRACIONES NACIONALES EN LA UNIÓN EUROPEA

Como en cualquier otro entorno administrativo moderno, en la Unión Europea el control interno de las intervenciones financieras comunitarias resulta un elemento consustancial a la ejecución presupuestaria. De hecho, en los últimos años la sensibilidad hacia estas cuestiones ha aumentado considerablemente y se ha traducido en importantes procedimientos y mecanismos fundados en un principio general de buena gestión financiera<sup>4</sup>.

El control de los fondos comunitarios se articula en torno a una serie de instituciones, mecanismos y procedimientos comunes a cualquier intervención financiera, por lo que, con el fin de examinar el control financiero de los Fondos estructurales, es preciso hacer previamente una presentación de los aspectos más relevantes de este control financiero. En cuanto se refiere a la aplicación de los Fondos estructurales podremos observar claramente la preocupación y la evolución en la implantación de procedimientos de control financiero específicos y, en particular, en relación con el próximo período de programación 2000-2006, en el que se pretende contar con normas específicas de control financiero interno que sean más claras y eficaces.

### A) LOS PROCEDIMIENTOS COMUNITARIOS DE CONTROL INTERNO DE LAS INTERVENCIONES EUROPEAS

Los mecanismos de control financiero en las instituciones de la Unión Europea se corresponden en la práctica con los llevados a cabo en cada uno de los Estados miembros pero tienen particularidades que es preciso subrayar y que los hacen especiales en relación con los homólogos de las Administraciones nacionales.

Primero distinguimos la figura del control interno de otros procedimientos de control; después examinamos el control interno realizado en el seno de la Administración comunitaria, de la Comisión Europea; y, por último, nos referimos a la influencia que otras instituciones comunitarias, como el Tribunal de Cuentas y el Parlamento Europeo, han tenido en el reforzamiento del control financiero interno.

#### 1. LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL FINANCIERO: EL CONTROL INTERNO DE LA FINANCIACIÓN EUROPEA

---

<sup>4</sup> La culminación de este proceso de sensibilización se refleja en dos Informes presentados por el Comité de expertos independientes en 1999: COMITÉ D'EXPERTS INDÉPENDANTS, *Premier Rapport sur les allégations de fraude, de mauvaise gestion et de népotisme à la Commission européenne*, Bruselas, 15 de marzo de 1999; y *Second Rapport sur la réforme de la Commission. Analyse des pratiques en vigueur et propositions visant à porter remède à la mauvaise gestion, aux irrégularités et à la fraude*, Bruselas, 10 de septiembre de 1999.

En el ámbito comunitario europeo es plenamente aplicable la distinción clásica entre el «control financiero interno», ejercido en el seno de las Administraciones; y el «control financiero externo» que se encomienda a instituciones u órganos independientes (en el caso comunitario y en los ámbitos nacionales, por ejemplo, es la misión fundamental del Tribunal de Cuentas y de los respectivos Tribunales nacionales de Cuentas). En este estudio nos referiremos fundamentalmente al control interno de las Administraciones, lo que incluye a la Comisión Europea; aunque, como veremos, son muy importantes los efectos que en el desarrollo y mejora de este control interno han provocado la fiscalización por parte de otras instituciones, particularmente el Tribunal de Cuentas y el Parlamento Europeo, a las que se confía la realización del control financiero externo.

Asimismo, es preciso distinguir entre el control interno de otros mecanismos con finalidades similares<sup>5</sup>. Así, por ejemplo, en la Unión Europea y a la vista de la experiencia y de la terminología utilizada por la Comisión en su iniciativa MEANS<sup>6</sup>, se intenta diferenciar nítidamente entre el **seguimiento**, el **control** y la **evaluación** de la gestión. En un reciente documento, la Comisión Europea ha hecho un esfuerzo descriptivo y clasificatorio de estas tres actividades, cuya competencia corresponde tanto a la Comisión como a las Administraciones nacionales, de la forma siguiente:

- “el seguimiento determina si el programa está progresando conforme al plan acordado y evalúa los resultados físicos;
- la evaluación valora el efecto final de los programas en términos sociales y económicos y considera cada vez más la eficacia del mecanismo de gestión;
- el control financiero evalúa el cumplimiento de las normas sobre el gasto de los fondos”<sup>7</sup>.

De hecho, en el nuevo Reglamento general de los Fondos estructurales el título IV, dedicado a la eficacia de las intervenciones de los Fondos, regula los procedimientos de «seguimiento», «control financiero» y «evaluación» (*previa, intermedia y posterior*), y los efectos directos

---

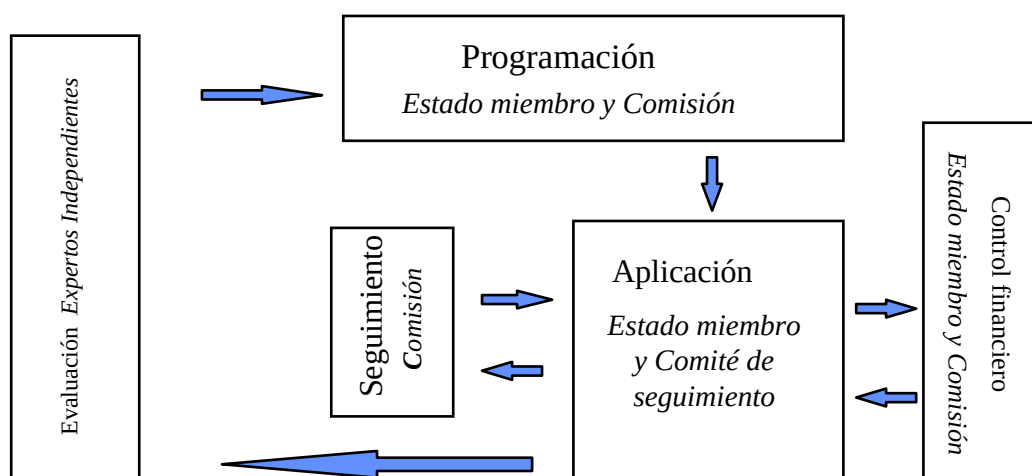
<sup>5</sup> Tal como recuerda Santiago FUENTES VEGA, *La ejecución del gasto público: procedimientos y control*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1994, pp. 137-156, a pesar de la opinión de algunos autores conforme a la cual la «evaluación» se distingue poco del «control», es habitual diferenciar ambos procedimientos. Y de manera descriptiva explica las distintas funciones de una y otro, de modo que “el controlador compara en cada ocasión la actuación controlada, ya con la norma en el control de legalidad, ya con los principios contables en el control financiero, ya con los objetivos en el control de eficacia. El evaluador analiza los efectos de una determinada política sobre la sociedad” (*Ibidem*, pp. 149-150).

<sup>6</sup> El Tribunal de Cuentas comunitario en su “Informe especial 15/98 sobre la evaluación de las intervenciones de los Fondos Estructurales para los períodos 1989-1993 y 1994-1999” (*DOCE* n° C 347, de 16 de noviembre de 1998, punto 4.13, p. 7) ha reconocido que “los resultados del programa MEANS han servido hasta ahora para sentar los cimientos de un nuevo procedimiento de evaluación, en particular mediante la introducción de un lenguaje común, y han permitido preparar la evaluación intermedia en el marco de la cooperación (...) Ahora bien, el programa MEANS no ha respondido en profundidad a las cuestiones relativas a los aspectos prácticos y operativos de la evaluación”.

<sup>7</sup> COMISIÓN EUROPEA, *Sexto informe periódico sobre la situación y la evolución socioeconómicas de las regiones de la Unión Europea*, OPOCE, Luxemburgo, 1999, pp. 138-140; precisamente en relación con la **evaluación** la Comisión insiste en que “suele considerarse que es el principal resultado innovador de los procedimientos de los Fondos Estructurales y que, aunque aún está en sus comienzos, es tanto un mecanismo para mejorar la eficacia como un precursor de otras innovaciones; si los procedimientos de los Fondos son un laboratorio, la evaluación es el instrumento de medición, que revela el éxito o fracaso de los diferentes experimentos. La evaluación de las prácticas ejemplares está comenzando, además, a difundirse, más allá de los Fondos Estructurales, a la política nacional”.

que estos mecanismos de control tienen en la «asignación de la reserva de eficacia general»<sup>8</sup>. En el gráfico adjunto se presenta la posición de cada actividad de control en la gestión de los Fondos estructurales y el reparto de funciones que se realiza entre la Comisión Europea y las Administraciones nacionales.

### *Estructura del sistema de gestión*



**Fuente:** COMISIÓN EUROPEA, Sexto informe periódico sobre la evolución de las regiones 1999, p. 138.

En suma, de estas tres categorías de control de los fondos comunitarios nos limitamos en nuestro trabajo únicamente al examen de la que denominaremos «control financiero interno» y que, por ejemplo, en el caso de la Comisión Europea y de las Administraciones españolas, puede consistir en un «control financiero *ex ante*», que se encomienda fundamentalmente a los interventores; y en un «control financiero *ex post*» que habitualmente se denomina «auditoría interna» y que realizan otros funcionarios de la misma Administración gestora<sup>9</sup>.

## 2. LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO Y SU COORDINACIÓN EN LA COMISIÓN EUROPEA: LA REFORMA PENDIENTE

La Comisión Europea, tal como dispone el artículo 274 del Tratado CE, es la encargada de ejecutar el presupuesto comunitario. De acuerdo con el párrafo primero del referido artículo:

<sup>8</sup> Artículos 34 a 44 del Reglamento 1260/1999 del Consejo por el que se establecen disposiciones generales sobre los Fondos estructurales (DOCE n° L 161, de 26 de junio de 1999, p. 1).

<sup>9</sup> Véase un ensayo de clasificación y de aplicación a la Comisión Europea sumamente práctico de estos conceptos en el referido *Segundo informe*, capítulo 4, pp. 112-140. Ya en el *Primer informe*, op. cit., punto 9.4.15, p. 144, se concluía señalando que “el control *a priori* y la auditoría interna son actividades cuyas técnicas y preocupaciones son totalmente divergentes”.

“la Comisión, bajo su propia responsabilidad y dentro del límite de los créditos autorizados, ejecutará el presupuesto de conformidad con las disposiciones de los reglamentos adoptados en virtud del artículo 279, con arreglo al principio de buena gestión financiera. Los Estados miembros cooperarán con la Comisión para garantizar que los créditos autorizados se utilizan de acuerdo con el principio de buena gestión financiera”.

Siguiendo la tradición administrativa francesa, en las instituciones de la Unión Europea, y en particular en la Comisión, el procedimiento de ejecución presupuestaria se basa en la actuación separada de ordenadores de pagos y de contables, bajo la supervisión del interventor; reduciéndose, por tanto, el control interno *ex ante*, al de legalidad ejercido por el interventor. En los últimos años, sin embargo, las frecuentes críticas de otras instituciones comunitarias como el Parlamento Europeo y el Tribunal de Cuentas, han determinado que en el seno de la Comisión Europea se hayan establecido mecanismos adicionales de control interno *ex post* o auditoría y de coordinación de la ejecución presupuestaria, reforzando el control financiero comunitario<sup>10</sup>. La última manifestación más visible de esta preocupación por establecer un serio control financiero ha sido la constitución en 1999 de una Oficina de Lucha contra el Fraude con amplias competencias de control de las intervenciones financieras comunitarias realizadas por las instituciones y órganos comunitarios europeos, especialmente de la Comisión, así como de la actuación de las Administraciones nacionales.

- a) El control financiero tradicional (intervención y auditoría) de la Comisión Europea y propuestas de reforma

El procedimiento de ejecución presupuestario, tal como se regula en el Reglamento financiero<sup>11</sup>, se basa hasta estos momentos en la actuación separada de los ordenadores de pagos, los contables y del interventor de la Comisión Europea. Las insuficiencias de este sistema fueron advertidas en los trabajos de la iniciativa SEM 2000, puesta en marcha por la Comisión Europea en 1995, y han sido acerbamente criticadas por el Comité de Expertos Independientes en 1999, desencadenando la dimisión de la Comisión presidida por SANTER. La nueva Comisión Europea, que dirige Romano PRODI desde septiembre de 1999, parece haber asumido estas críticas, lo que augura un cambio sustancial, en el alcance y en la manera de realizar el control financiero, que será efectivo, una vez aprobado el nuevo Reglamento financiero, en los primeros meses del año 2000<sup>12</sup>.

El artículo 21.2 del vigente Reglamento financiero establece por lo que se refiere al *ordenador* de pagos que “la gestión de los créditos incumbirá al ordenador, que será el único compe-

---

<sup>10</sup> Roger LEVY, “Managing Value-for-Money Audit in the European Union: the Challenge of Diversity”, *Journal of Common Market Studies* vol. 34, nº 4, diciembre de 1996, pp. 509-529.

<sup>11</sup> Reglamento financiero, aprobado por el Consejo el 21 de diciembre de 1977, aplicable al presupuesto general de las Comunidades Europea (DOCE nº L 356, de 31 de diciembre de 1977, p. 1; EE 01, vol. 02, p. 90), modificado por última vez por los Reglamentos del Consejo 2779/98, de 17 de diciembre (DOCE nº L 347, de 23 de diciembre de 1998, p. 3) y 2673/1999, de 13 de diciembre (DOCE nº L 326, de 18 de diciembre de 1999, p. 1) (versión consolidada en el DOCE nº C 80 de 25 de marzo de 1991, p. 1); y completado por el Reglamento 3418/93 de la Comisión, de 9 de diciembre de 1993, sobre normas de desarrollo de determinadas disposiciones del Reglamento financiero de 21 de diciembre de 1977 (DOCE nº L 315, de 16 de diciembre de 1993, p. 1).

<sup>12</sup> Sobre la necesidad de la revisión en profundidad del Reglamento financiero se pronunciaron conjuntamente el Tribunal de Cuentas europeo y el COREPER el 8 de octubre de 1999 en Luxemburgo (*Europe* nº 7570, de 11-12 de octubre, p. 11).

tente para comprometer los gastos, comprobar los derechos que hayan de cobrarse y emitir las órdenes de ingreso y las órdenes de pago”. Y en el caso del *contable*, el artículo 21.3 del Reglamento financiero dispone que “los cobros y los pagos se realizarán por el contable”. En cuanto al *interventor*, conforme a lo dispuesto por el artículo 24.1 y 2 del Reglamento financiero:

“Cada institución nombrará un interventor. El interventor ejercerá sus funciones de conformidad con los principios enunciados en el artículo 2 y con las disposiciones del apartado 3 del artículo 13. Informará a la Comisión de cualquier problema que observe referente a la gestión de los fondos comunitarios. Estará encargado del control:

- del compromiso y de la ordenación de todos los gastos,
- del reconocimiento y del cobro de todos los ingresos”<sup>13</sup>.

Las funciones de cada uno de estos funcionarios se detallan minuciosamente en el Reglamento financiero; así, por lo que se refiere al contable su artículo 25.5 estipula que:

“El contable será consultado sobre el establecimiento y modificación de los sistemas contables de gestión financiera utilizados por los ordenadores cuando dichos sistemas estén destinados a aportar datos a la contabilidad central. Tendrá acceso, si lo solicita, a los datos de dichos sistemas. El contable también será consultado sobre la puesta en marcha y la modificación de los sistema de inventario”.

El ejercicio del control interno *ex ante* se realiza a través del visado del interventor<sup>14</sup>. Precisamente en los últimos años se puede apreciar un constante fortalecimiento de las funciones del interventor; así ha ocurrido a la hora de reformar el Reglamento financiero, por ejemplo a través del Reglamento 2334/95, en el que se reconoce expresamente que se ha adoptado esta norma comunitaria “a fin de potenciar las funciones del interventor, garantizándole por una parte un completo acceso a los documentos o información contenidos en soporte magnético y, por otra, precisando mejor la exigencia de respetar el «Visto bueno *a priori*»”.

Esta función interventora se completa con una función de auditoría que también se atribuye tradicionalmente a la Dirección General de Control Financiero (la antigua DG XX), de modo que, tal como reconoce el artículo 24.5 del Reglamento financiero:

---

<sup>13</sup> En la Respuesta del comisario LIIKANEN, de 14 de setiembre de 1995 a la Pregunta escrita E-2042/95 sobre financiación de la Unión Europea (DOCE nº C 300, de 13 de noviembre de 1995, p. 38) se describe gráficamente el procedimiento en gestión de la siguiente manera: “las intervenciones presupuestarias de la Comunidad se fundamentan, respecto de cada una de las políticas, en actos legislativos de base que determinan las responsabilidades en el proceso de adjudicación de las financiaciones y establecen sus objetivos, los criterios de admisibilidad y las disposiciones de aplicación y seguimiento. Al dar su visto bueno a las propuestas de compromiso presentadas por los ordenadores, el interventor constata, entre otras cosas, la regularidad y la conformidad del gasto respecto de las disposiciones aplicables (letra c) del apartado 1 del artículo 38 del Reglamento Financiero. Asimismo, en el caso de las órdenes de pago, el visto bueno del interventor tiene por objeto comprobar la regularidad de los documentos justificativos y la exactitud de la designación del beneficiario (letras e) y f) del artículo 47 del Reglamento Financiero). Cuando se comprueba que una financiación no se ha destinado a los fines para los que se concedió, se procede a suspender los pagos, de acuerdo con las disposiciones previstas a tal efecto en el acto de base, y a recuperar los importes indebidamente percibidos por el beneficiario, de conformidad con las disposiciones de los artículos 28, 29 y 73 del Reglamento Financiero (en combinación con los artículos 44 a 50 del Reglamento de la Comisión, de 9 de diciembre de 1993, sobre normas de desarrollo de determinadas disposiciones del Reglamento Financiero)”.

<sup>14</sup> Véase, sobre estas cuestiones, el informe de la COMISIÓN EUROPEA, *Las finanzas públicas de la Comunidad Europea. El presupuesto europeo tras la reforma de 1988*, OPOCE, 1990, p. 85.

“el interventor ejerce la auditoría interna de la institución, de conformidad con las normas de desarrollo previstas en el artículo 139. Dicha auditoría incluye, entre otras cosas, la evaluación de la eficacia de los sistemas de gestión y de control y la verificación de la regularidad de las operaciones”<sup>15</sup>.

Este sistema, especialmente en lo que se refiere al ejercicio de la función de intervención previa, es común a otros Estados miembros con una tradición burocrática de estilo francés<sup>16</sup>, y nunca había sido puesto en tela de juicio de una manera tan directa<sup>17</sup> como lo ha hecho el Comité de Expertos Independientes tanto en su Primer Informe, de marzo de 1999, como en el Segundo, de septiembre de 1999<sup>18</sup>. De una manera muy detallada y contundente este Comité de investigación, nombrado por el Parlamento con la conformidad de la Comisión Europea, comprueba que:

“en el mundo de la gestión financiera internacional, el sistema de control financiero *ex ante* de las instituciones de la Comunidad es algo antediluviano y corresponde a una visión superada de un control que ofrece una doble seguridad, que concede poca importancia al sentido de la responsabilidad personal del «gestor», y pone el acento en los aspectos formales de las operaciones de modo que, en realidad, no puede ser efectivo más que en un entorno en el que se procese un número relativamente limitado de propuestas financieras”<sup>19</sup>.

Por esa razón, el propio Comité de Expertos propone una reorganización del control interno, haciéndolo bascular fundamentalmente hacia un modelo en el que el control interno *ex post* o de auditoría constituya la clave.

---

<sup>15</sup> Introducido en virtud de la reforma del Reglamento (CE, CECA, EURATOM) nº 2548/98 del Consejo, de 23 de noviembre de 1998, por el que se modifica el Reglamento financiero de 21 de diciembre de 1977 aplicable al presupuesto general de las Comunidades Europeas (DOCE nº L 320, de 28 de noviembre de 1998, p. 1).

<sup>16</sup> La terminología del Derecho español, tal como recuerda por ejemplo José PASCUAL GARCÍA, *Régimen jurídico del gasto público. Presupuestación, ejecución y control*, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 1999, pp. 637-666, distingue dentro de los mecanismos de control interno, entre la función interventora (que únicamente realiza un control de legalidad *a priori*) y el control financiero permanente (que se realiza *a posteriori*, por ejemplo, mediante auditorías extendiendo el control a la eficacia, a la eficiencia, etc., de la intervención).

<sup>17</sup> No obstante, como bien reconoce el Comité de Expertos Independientes en su Segundo Informe, en la Recomendación nº 11 de la iniciativa SEM 2000 se proponían algunos cambios reglamentarios como la supresión del visado previo, el establecimiento expreso en las normas de un Sistema de Auditoría Interna, etc. (véanse las 11 Recomendaciones en el *Segundo informe*, *op. cit.*, Anexo 1, Capítulo 4, p. 138. También, como recuerda Roger LEVY, “Managing Value-for-Money Audit in the European Union...”, *op. cit.*, p. 521, el Tribunal de Cuentas ya había criticado desde 1981 este sistema en el que el interventor no debería autorizar por una parte el gasto y por otra realizar una comprobación de estas decisiones *ex post facto*; como recuerda el propio Tribunal de Cuentas en su Dictamen 1/89 (DOCE nº C 72, de 20 de marzo de 1989, p. 1) “uno de los elementos esenciales de la fase de autorización es el «visado previo» que concede el interventor, que también desempeña funciones importantes a la hora de la posterior valoración de la buena gestión financiera. El Tribunal, en su estudio de 1981 sobre los sistemas de organización financiera de las Comunidades Europeas, destacó el conflicto latente entre estos dos aspectos de las funciones del interventor y opina que el planteamiento actual del visado previo centralizado es contrario a la gestión eficaz de los sistemas de organización financiera comunitarios, cada vez más complejos y cambiantes” (apartado 4.2.a).

<sup>18</sup> *Primer informe*, *op. cit.*, puntos 9.4.11 a 9.4.17, p. 144; el Comité comprueba que el control previo, ejercido por la DG XX, es un procedimiento que funciona muy mal dado que “la mayor parte de las irregularidades que el Comité ha podido constatar se habían beneficiado de un visado favorable de la intervención” (traducción propia).

<sup>19</sup> *Segundo informe*, *op. cit.*, punto 4.6.4, p. 117.

A estos efectos, los Expertos sugieren que, por una parte, se cree un sistema descentralizado de la responsabilidad financiera de manera que en los distintos departamentos el director general y los directores de los servicios independientes asuman la responsabilidad de todos los aspectos operativos incluido el de control interno, que en último término corresponde a cada Comisario; asimismo, en cada Dirección intervendría un contable delegado y los ordenadores de pagos asumirían mayores responsabilidades<sup>20</sup>. No obstante, deberá mantenerse, por razones de técnica y de gestión evidentes, una Unidad Financiera Especializada, dependiente de la Dirección General de Presupuestos, con el fin de supervisar las modalidades de control interno, de proponer y coordinar las reformas del Reglamento financiero y de otras normas, de interpretar las reglas específicas, etc.<sup>21</sup>.

Por lo que se refiere a la auditoría interna, el Comité de Sabios propone reforzar el actual sistema en la Comisión Europea creando un Servicio de Auditoría Interna profesional, independiente y responsable únicamente ante el Presidente de la Comisión, en el que también se integraría la actual Inspección General de Servicios<sup>22</sup>.

A la espera de una reforma sustancial del Reglamento financiero, en septiembre de 1999 la Comisión Europea ya se ha reorganizado administrativamente y ha reasignado en una gran medida numerosos puestos de funcionarios<sup>23</sup>. El nuevo modelo de control interno pendiente de adoptar dentro de la Comisión Europea tendrá, desde luego, efectos en las actuaciones de las demás instituciones y órganos comunitarios y, de manera indirecta, podrá servir de punto de referencia para las Administraciones nacionales en ese aspecto particular del control financiero<sup>24</sup>.

b) La coordinación en materia presupuestaria y de control financiero en la Comisión Europea

Tradicionalmente la Comisión Europea ha procurado mantener separados dos ámbitos íntimamente vinculados: por una parte la Dirección General XIX se encargaba de los Presupuestos, mientras que a la Dirección General XX se le encomendaba el control financiero<sup>25</sup>. Esta neta separación no ha impedido que en algunos casos las funciones y actividades de las dos Direcciones Generales se solapasen, especialmente en el ejercicio de actuaciones de control financiero y de evaluación.

---

<sup>20</sup> Segundo informe, punto 4.9, pp. 119-124.

<sup>21</sup> Segundo informe, punto 4.9.3, p. 120.

<sup>22</sup> Segundo informe, punto 4.13, pp. 127-130.

<sup>23</sup> En el Informe del eurodiputado Michiel VAN HULTEN cuya adopción por el Parlamento Europeo estaba prevista para el 18 de enero de 2000 apoya las conclusiones del Segundo Informe del Comité y pretende una revisión completa del Reglamento financiero, una mejora del control de los gastos de la gestión compartida por los Estados miembros y la Comisión, un reforzamiento de la lucha contra el fraude, la mala gestión, etc. (*Europe* n° 7633, de 14 de enero de 2000, p. 8).

<sup>24</sup> El 14 de diciembre de 1999 la Comisión Europea aprobó las 21 orientaciones políticas de lo que será el Libro blanco «Estrategia para la reforma» que será adoptado el 1 de marzo de 2000. Precisamente el denominado «tema 3» se dedica a la «Auditoría, gestión financiera y contable» (COMISIÓN EUROPEA, *IP/99/980*).

<sup>25</sup> De acuerdo con los datos del Presupuesto general de la Unión Europea para el ejercicio 1999 (*DOCE* n° L 39, de 12 de febrero de 1999, p. 381), los funcionarios y agentes temporales de estas dos Direcciones Generales era como sigue: la DG XIX contaba con 320 puestos, de los cuales 92 eran del grupo A; mientras que la DG XX tenía a su servicio 210 funcionarios, de los cuales 85 eran del grupo A; debe tenerse en cuenta que en 1999 la Comisión cuenta con 17201 funcionarios, de los cuales 7633 pertenecen al grupo A.



En efecto, la DG XIX se ha ocupado de la coordinación y el control presupuestario. En los últimos años ha desarrollado una metodología especial en materia de control que se ha materializado hasta el momento en la realización de dos Balances de evaluación; el primero relativo al período 1996-1997 y el segundo sobre 1998, presentados como “un inventario de los informes de evaluación realizados”<sup>26</sup>.

Por su parte, la DG XX se venía ocupando plenamente del control financiero; de hecho, su Director General es el Interventor General de la Comisión Europea, y está asistido por el Interventor adjunto y los demás interventores subordinados. La estructura de la DG XX, además de contar con una *Task-force* de racionalización y modernización de la auditoría y del control, se articulaba en torno a tres Direcciones: *Dirección A* de Control de los gastos de funcionamiento, políticas internas, contabilidad y SINCOM (Sistema Informatizado de Contabilidad); *Dirección B* de Control de las políticas complementarias (FEDER, FSE, FEOGA Orientación), del Fondo de Cohesión, de los PIM, de los préstamos y empréstitos; en cambio, a la *Dirección C* correspondía el control de los ingresos, de los gastos del FEOGA-Garantía y de los gastos relativos a las acciones exteriores.

Los esfuerzos de mejora y coordinación del control financiero en las Comunidades Europeas se canalizaron a través de la iniciativa SEM 2000 (*Sound and Efficient Management*), que fue adoptada en 1995 con el fin de promover una gestión sana y eficaz de los recursos. La iniciativa SEM 2000 se ha desarrollado en tres fases, las dos primeras se realizaron en el seno de la Comisión y la tercera fase se lleva a cabo en el marco de la asociación con los Estados miembros; la preocupación más destacable de esta última etapa se refiere precisamente a la gestión de los Fondos estructurales.

Pero han sido, sin duda, las propuestas del Comité de Expertos Independientes en sus dos Informes las que parecen tener mayores consecuencias en lo que se refiere al cambio de modelo de control financiero y de su coordinación. En efecto, el Segundo informe propone en sus conclusiones “replantear a fondo tanto el control interno como la auditoría interna” por parte de la Comisión Europea<sup>27</sup>.

En el caso de que se siguiesen estas recomendaciones estaríamos ante una verdadera reformulación de las competencias de la antigua Dirección General XX de Control Financiero de la Comisión Europea<sup>28</sup>, que desaparecería, mientras que en la Dirección General de Presupuestos se mantendría una Unidad Financiera Central “responsable de la definición y del seguimiento de los procedimientos financieros y de los mecanismos internos de control”, sin tener ninguna misión de control de las operaciones específicas sino concentrándose en la función de supervisión y coordinación<sup>29</sup>. El nuevo Servicio de Auditoría Interna, que estaría al menos al nivel de las de-

---

<sup>26</sup> Así se deduce implícitamente del *Segundo balance de evaluación 1998*, Bruselas, 1999, de la Comisión Europea (XIX/D/12018/FR), p. 37.

<sup>27</sup> Recomendaciones 35 a 52, pp. 11-15 del *Segundo informe*.

<sup>28</sup> En el *Primer informe*, op. cit., punto 9.4.15 se advertía que mantener juntos el control interno y la auditoría interna en una misma Dirección General debe ser objeto de reflexión e insistía en que “la auditoría interna debería desempeñar una función de apoyo eficaz, en servicio de la Comisión, con el fin de que ésta ejerza sus responsabilidades; por esa razón, los recursos humanos de la auditoría interna deberían reforzarse considerablemente y, además, la auditoría debe funcionar de manera independiente”.

<sup>29</sup> Punto 4.18.12, p. 136 del *Segundo informe*.

más Direcciones Generales, sería independiente y respondería únicamente ante el Presidente de la Comisión<sup>30</sup>.

En este sentido, la nueva Comisión Europea, investida por el Parlamento Europeo el 15 de septiembre de 1999, ha tomado buena nota de las recomendaciones del Comité de Expertos Independientes y ha reestructurado provisionalmente la Comisión Europea hasta que se adopte la reforma<sup>31</sup>. A la nueva Comisaria de Presupuestos se le encomienda la responsabilidad de las finanzas comunitarias, el respeto del marco financiero, la asignación de recursos y el control de su uso. En consecuencia se establecen provisionalmente tres departamentos: el de Presupuesto, el de Control Financiero y se adscribe a la misma Comisaria un tercer departamento, la Oficina de Lucha contra el Fraude (OLAF).

En el caso de la *Dirección General del Presupuesto*, que en la práctica se mantiene tal como estaba organizada la antigua DG XIX, también se incluyen las competencias relativas a la asignación de recursos humanos, de la antigua DG IX, así como la asignación de recursos informáticos. La nueva *Dirección General de Control Financiero*, que se corresponde con la antigua DG XX, se organizará y sus competencias serán reexaminadas con el fin de fortalecer la eficacia de las funciones de auditoría y de control de la Comisión Europea en el marco de la reforma general de los distintos servicios. También resulta consecuente, aunque de momento sólo en parte, con las propuestas del Comité de Sabios que, a diferencia de lo que ocurría en otras épocas, la nueva OLAF dependa, al menos funcionalmente, de la Comisaria encargada del Presupuesto, a la que se le encomienda asegurar la cooperación con otros Departamentos y mantener el necesario grado de independencia de la Oficina.

En cualquier caso, es preciso esperar que la reforma y reorganización administrativas se culminen, a lo largo del año 2000, para poder calibrar sus efectos y más en un ámbito tan técnico y complejo como es el del control financiero. No obstante, el inicio de los trabajos ya es significativo: de los cinco «Grupos Permanentes de Comisarios» creados recientemente en el seno de la nueva Comisión Europea de PRODI, uno lo constituye el «Grupo relativo a la Reforma», presidido por el Vicepresidente Neil KINNOCK e integrado además por siete Comisarios invitados a título personal, de los cuales participará, desde luego, la responsable del Presupuesto, Michaele SCHREYER<sup>32</sup>.

---

<sup>30</sup> Véase el punto 4.18.16, p. 136 del *Segundo informe*.

<sup>31</sup> En las citadas orientaciones de la Comisión de 14 de diciembre de 1999 se adelanta que “el control *ex ante* de los gastos que actualmente está centralizado en la DG de Control financiero será sustituido por un sistema de control interno encomendado a los gestores de los distintos servicios operativos; a raíz de este proceso, la DG de Control financiero será suprimida”; asimismo, la Comisión pretende crear antes del 1 de mayo de 2000 un «Servicio de Auditoría Interna» independiente y bajo la responsabilidad directa del Vicepresidente encargado de la reforma; asimismo, un nuevo «Servicio de Seguimiento de la Auditoría», presidido por la comisaria encargada del Presupuesto, supervisará la aplicación de las recomendaciones del Servicio de Auditoría. Estas importantes modificaciones exigirán la reforma del Reglamento financiero (COMISIÓN EUROPEA, *IP/99/980*).

<sup>32</sup> La Comisión Europea anunciaba el 19 de octubre de 1999 la constitución de la «Task-force para la reforma administrativa (TFRA)» que está presidida por un alto funcionario europeo, Claude CHÊNE, que debe seguir las indicaciones del Grupo de Comisarios encargados de la reforma, cuyos miembros son Neil KINNOCK —presidente—, Loyola DE PALACIO, Michaele SCHREYER, Mario MONTI, Franz FISCHLER, Poul NIELSON, Pascal LAMY y Antonio VITORINO (*IP/99/769*).

c) La Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF)

Como respuesta a la mayor sensibilidad frente a los casos de fraude y bajo la presión del Primer Informe de 15 de marzo de 1999, la propia Comisión en funciones constituyó a los pocos meses, alentada por el Parlamento Europeo y el Consejo, la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF). El germen de esta Oficina se encuentra en la Unidad de Lucha contra el Fraude, la UCLAF, constituida en 1987 en el seno de la Secretaría General de la Comisión Europea (en particular la *Dirección F* de Coordinación de la Lucha contra el Fraude)<sup>33</sup>.

La OLAF fue creada por una Decisión de la Comisión Europea el 28 de abril de 1999<sup>34</sup>; y se ha constituido con entidad propia e independencia dentro de los servicios de la Comisión Europea<sup>35</sup>. Tal como dispone la Decisión 1999/352, la OLAF asume:

“las competencias de la Comisión en materia de investigaciones administrativas externas, con el fin de reforzar la lucha contra el fraude, la corrupción y cualquier otra actividad ilegal que vaya en detrimento de los intereses financieros de las Comunidades, así como a efectos de la lucha contra el fraude referente a cualquier otro hecho o actividad por parte de operadores que constituya una infracción de las disposiciones comunitarias.  
(y) se encargará de efectuar investigaciones administrativas internas cuya finalidad será (...) luchar contra el fraude (e) indagar los hechos graves de los funcionarios y agentes de las Comunidades)...”<sup>36</sup>.

Al mismo tiempo que la Comisión Europea establecía este nuevo mecanismo, el Parlamento Europeo y el Consejo adoptaron sendos Reglamentos sobre las investigaciones administrativas que puede llevar a cabo esta Oficina: por una parte, las investigaciones de la OLAF pueden consistir en controles y verificaciones *in situ* en los Estados miembros y, de conformidad con los acuerdos de cooperación vigentes, en los terceros países (*investigaciones externas*); y, por otra, la OLAF tiene poder para realizar investigaciones administrativas en las instituciones, órganos y organismos comunitarios (*investigaciones internas*)<sup>37</sup>.

Precisamente para este último caso, al mismo tiempo que se creaba la Oficina, se celebró un Acuerdo interinstitucional entre el Parlamento, el Consejo y la Comisión por el que se adopta un régimen común que facilita el desarrollo de las investigaciones en las instituciones comunitarias, para lo que cada institución se compromete a adoptar una Decisión, cuyo contenido es simi-

---

<sup>33</sup> Véase la evolución y el contenido de la lucha contra el fraude y las irregularidades en el *Segundo informe*, *op. cit.*, capítulo 5, pp. 141-189.

<sup>34</sup> Decisión 1999/352/CE, CECA, Euratom, de 28 de abril de 1999 (*DOCE* n° L 136, de 31 de mayo de 1999, p. 20).

<sup>35</sup> Felicetta LAURIA, “Tutela degli interessi finanziari e lotta alla corruzione nell’Unione europea”, *Rivista Italiana di Diritto Pubblico Comunitario* n° 2/1999, pp. 435-494.

<sup>36</sup> Artículo 2.1 de la Decisión 1999/352. La estructura de la OLAF se reparte en ocho unidades, de las cuales la Unidad 4 se ocupa precisamente de «Acciones estructurales y gastos directos». Su director, Franz-Hermann BRÜNER, fue nombrado por la Comisión Europea en diciembre de 1999; en estos momentos forman parte de la OLAF 130 expertos que deberían llegar a 300 en el año 2001 (*Europe* n° 7622, de 24 de diciembre de 1999, p. 13).

<sup>37</sup> Reglamento (CE) n° 1073/1999, del Parlamento Europeo y del Consejo, y Reglamento (Euratom) n° 1074/1999 del Consejo, de 25 de mayo de 1999, relativos a las investigaciones efectuadas por la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF) (*DOCE* n° L 136, de 31 de mayo de 1999, p. 1).

lar para todas las instituciones, sobre los diferentes aspectos de las investigaciones internas<sup>38</sup>. En cambio, tanto el Banco Central Europeo como el Banco Europeo de Inversiones (BEI) han sido renuentes a aceptar que los inspectores de la OLAF puedan entrar en sus oficinas o decidir autónomamente iniciar investigaciones, lo que se ha traducido en un recurso de la Comisión ante el Tribunal de Justicia que aclarará, sin duda, la posición de la OLAF en el sistema institucional comunitario<sup>39</sup>.

La OLAF, por tanto, refuerza desde una posición privilegiada, dentro de la Comisión Europea pero con plena independencia y apoyo institucional, los mecanismos de control interno de la ejecución del Presupuesto comunitario, tanto por la Comisión como por las Administraciones nacionales<sup>40</sup>.

### 3. EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y EL PARLAMENTO EUROPEO COMO ESTÍMULOS DEL FORTALECIMIENTO DEL CONTROL FINANCIERO INTERNO

Aunque nuestro análisis se refiere fundamentalmente a la perspectiva interna, es preciso señalar los efectos que en el control financiero en general y en el control interno de los Fondos estructurales en particular han tenido tanto el Tribunal de Cuentas como el Parlamento Europeo<sup>41</sup>.

#### a) El Tribunal de Cuentas y el impulso del control financiero interno

Desde su creación en 1975 y a través de sus informes, el anual o los especiales, y más recientemente la declaración de fiabilidad, el Tribunal de Cuentas constituye el eje del control

---

<sup>38</sup> Acuerdo interinstitucional, de 25 de mayo de 1999, del Parlamento Europeo, el Consejo de la Unión Europea y la Comisión de las Comunidades Europeas relativo a las investigaciones internas efectuadas por la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF) (DOCE nº L 136, de 31 de mayo de 1999, p. 15).

<sup>39</sup> La Comisión Europea decidió presentar el recurso contra el Banco Central Europeo el 12 de enero de 2000; parece que el próximo 19 de enero llevará también al BEI ante el Tribunal de Justicia (*Europe* nº 7632, de 13 de enero de 2000, p. 15); la Comisión reconoce en relación con el BEI que su Decisión relativa a la OLAF distingue entre la gestión de los fondos europeos —que podría ser objeto de una cierta cooperación con la OLAF— y los fondos propios que provienen de los Estados miembros y respecto de los cuales el BEI considera que no debe rendir cuentas ante la Unión Europea.

<sup>40</sup> El Comité de Expertos Independientes se plantea en el citado *Segundo Informe*, puntos 5.9.14 a 25, pp. 161-163, las relaciones de la OLAF con los servicios de auditoría y control de la Comisión (por ejemplo, en 1994 se adoptó la nota SG(94)D/141.662 sobre cooperación y complementariedad entre el control financiero y la OLAF), llegando a la conclusión de que “es preciso disponer de la OLAF/OLAF, lo que no impide que existan solapamientos funcionales con otros servicios, en particular el servicio de auditoría en el seno de la Comisión” (punto 5.9.25). Al mismo tiempo, el Comité de Sabios plantea la introducción de un nuevo marco jurídico que consistiría en nombrar un Fiscal europeo, crear un Servicio fiscal para luchar contra el fraude en cada Estado miembro y constituir un Ministerio fiscal europeo único integrado por el Fiscal europeo y los Fiscales nacionales para fraudes de dimensión comunitaria.

<sup>41</sup> Miguel Á. ARNEDO ORBAÑANOS, “El control externo de los organismos e instituciones internacionales”, *Revista Española de Control Externo*, vol. II, nº 2, mayo de 1999, pp. 77-88; y Valentín EDO HERNÁNDEZ, y Laura DE PABLOS ESCOBAR, “Gestión pública y control externo del Presupuesto de la Unión Europea”, *Cuadernos de Información Económica* nº 144/145, marzo-abril de 1999, pp. 74-83.

financiero<sup>42</sup> y ha contribuido con su actividad a impulsar una «buena gestión financiera» en la Unión Europea<sup>43</sup>.

El Tribunal de Cuentas es la institución comunitaria encargada de la fiscalización de la ejecución del Presupuesto europeo tanto si la gestión es competencia de la Comisión Europea como si se hace a través de las Administraciones nacionales<sup>44</sup>. En este sentido, el artículo 248.3 del Tratado CE impone el principio de cooperación conforme al cual:

“en los Estados miembros, el control se efectuará en colaboración con las instituciones nacionales de control o, si éstas no poseen las competencias necesarias, con los servicios nacionales competentes. El Tribunal de Cuentas y las instituciones nacionales de control de los Estados miembros cooperarán con espíritu de confianza y manteniendo su independencia. Tales instituciones o servicios comunicarán al Tribunal de Cuentas si tienen la intención de participar en el mencionado control”.

En los últimos años la actividad del Tribunal de Cuentas ha provocado enfrentamientos institucionales, especialmente con la Comisión Europea, pero también ha intensificado la cooperación con el Parlamento Europeo, lo que, en definitiva, se ha saldado con un fortalecimiento del Tribunal de Cuentas, elevado al rango de institución en el Tratado de Maastricht, y ha exigido de todos una atención especial a la buena gestión financiera en la Unión Europea<sup>45</sup>. La nueva reorganización administrativa de la Comisión, la configuración del control financiero y el fortalecimiento del control del fraude a través de la OLAF pueden constituir el punto de partida de una eficaz colaboración entre la Comisión Europea y el Tribunal de Cuentas<sup>46</sup>. En todo caso, queda pendiente una implicación decisiva de las Administraciones nacionales y de los órganos de control financiero de cada uno de los Estados miembros.

---

<sup>42</sup> José María MÁRQUEZ JURADO, “El Tribunal de Cuentas de las Comunidades Europeas: una nueva institución en la Unión Europea”, *Comunidad Europea Aranzadi*, enero de 1994, en particular, pp. 45-48.

<sup>43</sup> Véase la construcción de este concepto de «buena gestión financiera» en los primeros momentos de funcionamiento del Tribunal de Cuentas en el estudio de Gilbert ORSONI, *La Cour des comptes des Communautés européennes*, Economica, París, 1983, pp. 83-86; en el mismo se hace referencia al debate entre las dos concepciones de la buena gestión financiera: para una significa “el empleo adecuado de los créditos, juzgando exclusivamente los medios de alcanzar un fin determinado y no el mismo fin, parándose, por tanto, sin franquearlos, en los límites de la oportunidad”; para la otra concepción la buena gestión financiera supone que “el hecho de apreciar la utilización de los medios destinados a alcanzar un fin termina por tener una incidencia en el objetivo mismo, llegando de este modo a un control de oportunidad”.

<sup>44</sup> En su fiscalización anual y, más en particular, en las respectivas Declaraciones de fiabilidad, el Tribunal de Cuentas insiste en que “los Estados miembros son los principales responsables tanto de una gestión financiera adecuada como del control” (véanse los “Informe anuales y Declaraciones de fiabilidad de los ejercicios presupuestarios de 1996, 1997 y 199” (DOCE nº C 348, de 18 de noviembre de 1997, vol. II, apartado 21.8, p. 32; y DOCE nº C 349, de 17 de noviembre de 1998, apartado 8.63, p. 135; y DOCE nº C 349, de 3 de diciembre de 1999, apartado 3.24, p. 71, y apartados 8.27 y 28, p. 174).

<sup>45</sup> Brigid LAFFAN, “Becoming a «Living Institution»: the Evolution of the European Court of Auditors”, *Journal of Common Market Studies*, junio de 1999, pp. 251-268.

<sup>46</sup> El Comité de Expertos Independientes en su *Segundo Informe sobre la reforma de la Comisión*, op. cit., p. 13, Recomendación 43, establece un mecanismo bien claro de colaboración de modo que “todos los informes de auditoría realizados por el Servicio de Auditoría Interna deberían enviarse al Tribunal de Cuentas. Asimismo, el conjunto de datos contables del Servicio, los trabajos preparatorios y las conclusiones de auditoría deberían ponerse a disposición del Tribunal de Cuentas. Estos documentos deben presentar una calidad profesional adecuada para que el Tribunal los pueda utilizar”. (traducción propia)

b) El Parlamento Europeo y su fomento del control financiero interno de la Comisión

A raíz de las competencias presupuestarias asumidas en la década de los 70 y fundándose en la legitimidad adquirida con las primeras elecciones democráticas de 1979, el Parlamento Europeo ha sido el responsable del enérgico impulso dado en el ámbito comunitario al control financiero en general y al control interno relacionado con los Fondos estructurales en particular. En efecto, la creciente intervención del Parlamento Europeo en lo que se refiere a la adopción y el control de la ejecución presupuestaria ha sido una manifestación evidente del poder del Parlamento. En este sentido, destaca el protagonismo de su Comisión de Control Presupuestario, que, además de tener encomendado el control presupuestario, tiene competencias en lo que se refiere al control financiero, al control de cuentas, la evaluación de la eficacia de las diferentes financiaciones comunitarias, la prevención y persecución del fraude y las relaciones con el Tribunal de Cuentas<sup>47</sup>.

Por otra parte, el Parlamento Europeo ha realizado, a través de las Comisiones parlamentarias especializadas, un seguimiento muy atento de los aspectos presupuestarios y financieros de la aplicación de las distintas políticas comunitarias y, tal como veremos más adelante, en el caso de las intervenciones estructurales. Sin embargo, resulta evidente que la capacidad del Parlamento Europeo de controlar financieramente a la Comisión Europea y a las Administraciones nacionales es muy limitada; desde luego, sin perjuicio de que el Parlamento Europeo constituya la caja de resonancia de las investigaciones minuciosas emprendidas por el Tribunal de Cuentas y de casos particulares que llegan directamente a la Cámara europea de representación democrática<sup>48</sup>.

**B) LOS MECANISMOS NACIONALES DE CONTROL: AUTONOMÍA NACIONAL Y COOPERACIÓN ADMINISTRATIVA**

El modelo federal que se ha elegido para realizar la Unión Europea supone una implicación decisiva de las Administraciones nacionales y, por tanto, también de sus respectivos mecanismos nacionales de control financiero. Este procedimiento de actuación es muy característico de la Unión Europea y resulta bastante alejado del modelo esencialmente tecnocrático y centralista que algunos pretenden presentar de la denominada «burocracia de Bruselas».

La realización de los controles financieros sobre las intervenciones comunitarias en cada uno de los Estados miembros está sometida a tres principios generales de la aplicación del Derecho comunitario: el principio de autonomía, el principio de cooperación y el principio de subsidiariedad<sup>49</sup>.

---

<sup>47</sup> Véanse las competencias de esta comisión parlamentaria en el Anexo VI del Reglamento interno del Parlamento Europeo (14ª edición) (DOCE nº L 202, de 2 de agosto de 1999, p. 82).

<sup>48</sup> La dimisión de la Comisión Europea de SANTER fue la respuesta lógica a la fuerte presión del Parlamento Europeo (véanse las Resoluciones A4-196/99 y A4-201/99, de 4 de mayo de 1999, sobre las cuentas de los ejercicios de 1996 y 1997, y en especial los respectivos Anexos cuyos títulos son significativos: “Razones que han llevado a la decisión de no conceder la aprobación de la gestión con arreglo a la votación del Parlamento de 17 de diciembre de 1998” y “Documento de trabajo sobre el aplazamiento de la aprobación de la gestión de la Comisión en la ejecución del presupuesto general de la Unión Europea para el ejercicio 1997” (DOCE nº C 279, de 1 de octubre de 1999, p. 114).

<sup>49</sup> Sobre la aplicación de estos principios comunitarios, véase mi estudio *La ejecución del Derecho comunitario europeo en España*, Civitas, Madrid, 1994, pp. 41-106.

Estos principios tienen una particular traducción en el ámbito del control financiero. En virtud del primero se pretende que las Administraciones nacionales mantengan sus propios procedimientos y tradiciones administrativas, siempre y cuando no se ponga en peligro la eficacia del ordenamiento comunitario. En cambio, la aplicación de la cooperación se revela como un mecanismo indispensable para poder realizar los objetivos de las intervenciones europeas. En fin, de manera complementaria se puede hacer referencia al principio de subsidiariedad, dado que la descentralización de la gestión de los Fondos estructurales tiene su fundamento, más político que jurídico, en este principio consagrado explícitamente por el Tratado de Maastricht<sup>50</sup>.

No debe olvidarse, sin embargo, que esta descentralización se hace a través de Administraciones de muy distinta entidad y tradición; por lo que:

“Si, de hecho, por un lado la aplicación del principio de subsidiariedad implica la descentralización de las responsabilidades de las acciones estructurales, por otro lado se hace necesaria la mejora de las capacidades administrativas como elemento mismo de la política de cohesión: si las autoridades regionales no están en disposición de emplear de modo adecuado los recursos, será inevitable que sus posibilidades de acceso a los fondos comunitarios más que aumentar en realidad se reduzcan”<sup>51</sup>.

## 1. LOS LÍMITES DE LA AUTONOMÍA NACIONAL EN EL CONTROL FINANCIERO

En los casos de ejecución nacional del Presupuesto europeo, son plenamente aplicables las normas comunitarias, en particular el Reglamento financiero y las normas del sector específico de que se trate, sea en materia agrícola, de Fondos estructurales, etc. No obstante, de acuerdo con el principio de autonomía institucional y procedimental el ordenamiento comunitario deja un margen de actuación, más o menos amplio según los casos, para que cada una de las Administraciones nacionales implicadas pueda imponer sus particularidades procedimentales, siempre y cuando se respete la eficaz aplicación de las disposiciones comunitarias.

En cuanto se refiere al control financiero, el margen de autonomía concedido a los Estados miembros ha sido muy amplio y sólo en los últimos años de la integración europea se ha reducido con el fin de buscar una mayor homogeneidad y un mayor control que permitan atajar las irregularidades y fraudes detectados<sup>52</sup>. Por una parte, los Estados miembros mantienen su

<sup>50</sup> Jean-Philippe VACHIA, “Le contrôle des dépenses communautaires dans les États membres et le principe de subsidiarité”, *Revue française d’administration publique* n° 63, julio-septiembre de 1992, pp. 447-457.

<sup>51</sup> Giuseppe CASALE, “Alcune riflessioni sul finanziamento, la gestione e il controllo delle politiche strutturali in ambito regionale”, *Quaderni Regionali* n° 4/1996, pp. 976-977

<sup>52</sup> Es muy llamativa, aunque por razones bien distintas, la preocupación de las instituciones comunitarias, especialmente del Consejo y de la Comisión, por la canalización de ayudas financiera a los países candidatos a la próxima adhesión; así lo refleja, por ejemplo, el Reglamento (CE) n° 1266/1999 del Consejo, de 21 de junio de 1999, relativo a la coordinación de la ayuda a los países candidatos en el marco de la estrategia de preadhesión y por el que se modifica el Reglamento (CEE) n° 3906/89 (DOCE n° L 161, de 26 de junio de 1999, p. 68) en cuyo anexo se establecen los “criterios mínimos y condiciones para la gestión descentralizada que deberán cumplir los organismos de aplicación en los países candidatos” tales como “un sistema bien definido para la gestión de fondos”, “una censura de cuentas reciente operativa y financiera”, “un sistema nacional de control financiero fiable del organismo de aplicación”, etc.; y termina subrayando que “este enfoque se entenderá sin perjuicio del derecho de la Comisión y del Tribunal de Cuentas para verificar el gasto”; en fin, el Reglamento (CE) n° 1267/1999 del Consejo, de 21 de junio de 1999, por el que se crea un instrumento de política estructural de preadhesión (DOCE n° L 161, de 26 de junio de

propia estructura administrativa y utilizan los mecanismos de control financiero tradicionales. No obstante, la autonomía nacional en materia de control financiero no es total pues, como afirma el Tribunal de Justicia en un caso relativo a la liquidación de cuentas del FEOGA-Garantía, en el que España estaba implicada:

“aunque las autoridades nacionales conservan su libertad para elegir las medidas que estimen apropiadas para la protección de los intereses financieros de la Comunidad, esta libertad no puede afectar en modo alguno a la rapidez, la buena organización y la exhaustividad de los controles y las investigaciones requeridos (véase la sentencia de 21 de enero de 1999, Alemania / Comisión, C-54/95, Rec. p. I-35, apartado 96)”<sup>53</sup>.

Sólo en casos muy determinados se ha procurado, con el fin de intensificar los mecanismos de control, adoptar un sistema común de gestión y control, concretamente en el ámbito agrario, en el que, por una parte, se apoyaba financieramente a las Administraciones nacionales para ponerlo en marcha, y, por otra, se dejaba un amplio margen de actuación a las autoridades nacionales<sup>54</sup>.

Asimismo, por lo que se refiere al régimen sancionador la autonomía nacional es más amplia, sin perjuicio de que a través de normas comunitarias como el Reglamento 2988/95 relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas se establezca un marco general de sanciones administrativas<sup>55</sup>. En este Reglamento 2988/95 se subraya el principio de cooperación entre la Comisión y los Estados miembros y la «gestión descentralizada» de las políticas comunitarias con más repercusión presupuestaria, lo que aconseja establecer “una normativa general relativa a controles homogéneos y a medidas y sanciones administrativas aplicables a las irregularidades respecto del Derecho comunitario”. Por lo que se refiere a los controles, el artículo 8 de este Reglamento consagra los principios de autonomía nacional y de uniformidad en la aplicación del Derecho europeo. Asimismo, el artículo 9 habilita a la Comisión Eu-

---

1999, p. 73) recoge en un Anexo disposiciones detalladas sobre el control y la gestión financiera, entre las que incluye medidas similares a las utilizadas con los Estados miembros en la aplicación de los Fondos estructurales (por ejemplo, una especie de correcciones financieras). Asimismo, en prácticamente todas las Decisiones 1999/850 a 1999/859 del Consejo, de 6 de diciembre de 1999, relativas a los principios, prioridades, objetivos intermedios y condiciones de la asociación para la adhesión de los 10 países de Europa central y oriental (*DOCE* nº L 335, de 28 de diciembre de 1999, p. 1) recogen un apartado relativo al “refuerzo de la capacidad administrativa y judicial, en particular la gestión y el control de los fondos de la Unión Europea”, proponiéndose específicamente “completar el marco legislativo necesario para el control financiero interno y externo: establecer una organización central dentro del gobierno que se ocupe de armonizar las funciones de control/auditoría internos; crear en los centros de pagos unidades internas de auditoría/control; establecer la independencia funcional de los controladores/auditores nacionales internos a nivel central y local, incluido el control financiero *ex ante*, reforzar el control financiero externo” (*ibídem*, p. 11, en relación con Polonia) o también “completar el marco legislativo del control financiero interno y externo y establecer unidades de auditoría y control interno en los centros donde se efectúen los pagos” (*ibídem*, p. 64, en relación con Eslovenia).

<sup>53</sup> Apartado 37 de la sentencia de 5 de octubre de 1999, España / Comisión (C-240/97, *Rec.* 1999, pendiente de publicación).

<sup>54</sup> Es el caso del Reglamento (CEE) nº 3508/92 del Consejo, de 27 de noviembre de 1992, por el que se establece un sistema integrado de gestión y control de determinados regímenes de ayuda comunitarios (*DOCE* nº L 355, de 5 de diciembre de 1992, p. 1); por una parte, la Comunidad participa hasta el 50% en los gastos generados por la implantación del sistema (artículo 10); y por otra, el margen de actuación es muy amplio tal como se deduce del artículo 8 del Reglamento; en fin, se prevén controles de los agentes de la Comisión, previa notificación a las autoridades nacionales, cuyos agentes podrán también participar en tales controles (artículo 11).

<sup>55</sup> Reglamento (CE, EURATOM) nº 2988/95 del Consejo, de 18 de diciembre de 1995, relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas (*DOCE* nº L 312, de 23 de diciembre de 1995, p. 1).



ropea para la realización de determinados controles, “informando previamente al Estado miembro de que se trate a fin de obtener toda la ayuda necesaria”.

Recientemente, el Tribunal de Justicia ha profundizado en el alcance del principio de autonomía al subrayar, en una sentencia prejudicial sobre sanciones nacionales por utilización indebida de ayudas procedentes del Fondo Social Europeo, que:

“el artículo 5 del Tratado obliga a los Estados miembros a adoptar todas las medidas efectivas para sancionar unas conductas que afecten a los intereses financieros de la Comunidad. Tales medidas pueden incluir sanciones penales, incluso cuando la normativa comunitaria únicamente prevé una sanción de naturaleza civil. La sanción prevista debe ser análoga a la aplicable en el caso de infracción de las disposiciones del Derecho nacional de naturaleza e importancia similares y debe ser efectiva, proporcionada y disuasiva”<sup>56</sup>.

## 2. LA COOPERACIÓN DE LAS INSTITUCIONES Y ÓRGANOS DE CONTROL COMUNITARIOS Y NACIONALES DE LAS INTERVENCIONES FINANCIERAS EUROPEAS

Al preverse una participación de las Administraciones nacionales en la ejecución de las políticas comunitarias, el principio de cooperación cobra un significado fundamental en cuanto a la efectividad de los controles financieros. En el propio Tratado CE se concreta el principio de cooperación entre la Comunidad y los Estados miembros en el ámbito financiero, al disponer el artículo 274.1 que “Los Estados miembros cooperarán con la Comisión para garantizar que los créditos autorizados se utilizan de acuerdo con el principio de buena gestión financiera”.

Asimismo, el artículo 280 del Tratado CE, destinado a combatir el fraude, especifica también este principio de cooperación de modo que “los Estados miembros coordinarán sus acciones encaminadas a proteger los intereses financieros de la Comunidad contra el fraude. A tal fin, organizarán, junto con la Comisión, una colaboración estrecha y regular entre las autoridades competentes”(artículo 280.3 del Tratado CE) y al mismo tiempo consagra expresamente el principio de equivalencia conforme al cual “los Estados miembros adoptarán para combatir el fraude que afecte a los intereses financieros de la Comunidad las mismas medidas que para combatir el fraude que afecte a sus propios intereses financieros” (artículo 280.2 Tratado CE)<sup>57</sup>.

El desarrollo jurisprudencial del principio de cooperación ha sido muy importante en el sentido de que el Tribunal de Justicia ha reiterado la necesidad de concretar este principio. Así, por ejemplo, en un ámbito financiero tan importante como el de la aplicación del FEOGA-Garantía, y que es plenamente extrapolable al ámbito de aplicación de los Fondos estructurales, el Tribunal comunitario ha puntualizado, por una parte, que:

“la gestión de la financiación del FEOGA descansa principalmente en las Administraciones nacionales encargadas de velar por el estricto respeto de las normas comunitarias. Este régimen, basado en la confianza entre las autoridades nacionales y comunitarias, no

<sup>56</sup> Sentencia de 8 de julio de 1999, Nunes y Matos (C-186/98, pendiente de publicación en la *Recopilación*).

<sup>57</sup> Véase el estudio de Nicolás NAVARRO BATISTA, “La lucha contra el fraude tras el Tratado de Amsterdam: un proceso inacabado”, *Revista de Derecho Comunitario Europeo* nº 1998/4, en especial pp. 450-472.

conlleve ningún control sistemático por parte de la Comisión, que, además, está en la imposibilidad material de llevarlo a cabo”.

Y, a continuación, siguiendo el mismo razonamiento, el Tribunal comunitario insiste en que el artículo 8.1 del Reglamento 729/70, donde se regula el régimen de la financiación agraria comunitaria:

“constituye en el sector agrícola una expresión de las obligaciones impuestas a los Estados miembros por el artículo 5 del Tratado CE, define los principios con arreglo a los cuales la Comunidad y los Estados miembros deben organizar la ejecución de las decisiones comunitarias de intervención agrícola financiadas por el FEOGA, así como la lucha contra el fraude y las irregularidades relacionadas con dichas operaciones (véase la sentencia de 6 de mayo de 1982, BayWa y otros, asuntos acumulados 146/81, 192/81 y 193/81, Rec. p. 1503, apartado 13). Impone a los Estados miembros la obligación general de adoptar las medidas para asegurarse de la realidad y de la regularidad de las operaciones financiadas por el FEOGA, aun cuando el acto comunitario específico no prevea expresamente la adopción de determinada medida de control (véase la sentencia de 12 de junio de 1990, Alemania / Comisión, C-8/88, Rec. p. I-2321, apartados 16 y 17)”<sup>58</sup>.

La adopción de normas como el mencionado Reglamento 2988/95 sobre protección de los intereses financieros comunitarios, la constitución de comités integrados por funcionarios nacionales y comunitarios, y la adopción de acuerdos administrativos entre la Comisión y las Administraciones nacionales o de convenios internacionales entre los Estados miembros son mecanismos específicos a través de los cuales se realiza el principio de cooperación.

En primer lugar, el principio de cooperación se ha concretado en la institucionalización de innumerables comités, integrados por representantes de cada uno de los Estados miembros, y en los que también participa la Comisión Europea. En el ámbito del control financiero los distintos comités pueden ser un marco adecuado para coordinar mejor las actuaciones entre los funcionarios nacionales y los de la Comisión Europea. Aunque no haya específicamente un comité de estas características que se ocupe directamente de las cuestiones relativas al control interno, los demás comités constituidos al calor de las distintas políticas comunitarias, principalmente en el ámbito agrario, u otros como el Comité consultivo para la coordinación de la lucha contra el fraude, pueden ser utilizados a estos fines.

En la aplicación de los Fondos estructurales estos comités también han adquirido una importancia decisiva y tienen una naturaleza variada; así, por ejemplo, los típicos comités consultivos o de gestión como el Comité para el desarrollo y reconversión de las Regiones, el Comité del Fondo Social Europeo, el Comité de estructuras agrarias o el Comité del sector de la pesca y de la acuicultura pueden ocuparse de los problemas técnicos de control interno<sup>59</sup>. Por otra

---

<sup>58</sup> Apartados 41 y 43 de la sentencia de 1 de octubre de 1998, Reino Unido / Comisión (C-209/96, Rec. 1998, p. I-5655); que se reiteran en las sentencias de la misma fecha en los asuntos Francia / Comisión, C-232/96; Dinamarca / Comisión, C-233/96; Irlanda / Comisión, C-238/96 e Italia / Comisión, C-242/96), Rec. 1998, apartados 43 y 45, p. I-5699, apartados 44 y 46, p. I-5759; apartados 87 y 89, p. I-5801; y apartados 114 y 116, p. I-5863, respectivamente); apartado 45 de la sentencia de 19 de noviembre de 1998, Francia / Comisión (C-235/97, Rec. 1998, p. I-7555); y apartados 66, 94 a 96 y 177 a 179 de la sentencia de 21 de enero de 1999 (C-54/95, Rec. 1999, p. I-35).

<sup>59</sup> La Comisión Europea en sus *Propuestas de Reglamentos sobre los Fondos estructurales, FEDER, FSE y relativo a las medidas estructurales en el sector pesquero*, COM (1998) 131 final, Bruselas, 18 de marzo de 1998, p. 28, anunciaba que “la celebración de reuniones periódicas entre los servicios gestores y los servicios de control de la

parte, los denominados comités de seguimiento que, si bien se crean con el fin realizar la función de «seguimiento», como ya vimos distinta del control financiero o de la evaluación, de cada marco comunitario de apoyo, documento único de programación o programa operativo, podrían constituir un ámbito apropiado para intercambiar información y experiencias entre los funcionarios nacionales y los comunitarios en materia de control financiero.

Por otra parte, y como resultado de la iniciativa SEM 2000, el principio de cooperación se ha concretado en relación con el control financiero en la celebración de los denominados «acuerdos administrativos» o «protocolos» entre la Comisión Europea y prácticamente todos los Estados miembros y a los que nos referiremos más adelante.

En fin, la cooperación financiera ha alcanzado un estadio particular de evolución a través de mecanismos internacionales de carácter convencional, en particular, con la adopción, el 26 de julio de 1995, del Convenio sobre la protección de los intereses financieros de las Comunidades mediante las legislaciones penales nacionales<sup>60</sup>.

---

Comisión y de los Estados miembros o de las regiones garantizaría que la eficacia de la aplicación se ajusta a los objetivos de los programas, a las políticas comunitarias y a los principios de buena gestión financiera”.

<sup>60</sup> Acto del Consejo, de 26 de julio de 1995, por el que se establece el Convenio relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas (*DOCE* n° C 316, de 27 de noviembre de 1995, p. 48). Este Convenio ha sido completado, hasta el momento, con dos Protocolos adicionales de 27 de septiembre de 1996 y de 19 de junio de 1997 (*DOCE* n° C 313, de 23 de octubre de 1996, p. 1; y *DOCE* n° C 221, de 19 de julio de 1997, p. 11, respectivamente).

### III. EL REFORZAMIENTO DE LOS MECANISMOS DE CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES EUROPEOS

El control financiero de los Fondos estructurales corresponde tanto a las instituciones comunitarias, en particular a la Comisión Europea y al Tribunal de Cuentas, como a las autoridades nacionales, generalmente a los órganos internos de las propias Administraciones nacionales y a los respectivos Tribunales de Cuentas nacionales. Aunque nuestro análisis se refiere fundamentalmente al control financiero interno, en este caso el de la propia Comisión Europea y el de las Administraciones nacionales, no podemos dejar de hacer una referencia a la influencia que en este control interno han tenido tanto el Tribunal de Cuentas comunitario como el Parlamento Europeo. En lo que se refiere a los mecanismos nacionales, de los que el caso español —que analizamos en el Capítulo siguiente de este trabajo— es un ejemplo significativo, sólo trazamos los principios o pautas generales que deben inspirar y, en su caso, limitar la aplicación de ese control financiero.

Las intervenciones estructurales europeas son un ámbito especialmente propicio para comprobar la naturaleza y complejidad del ordenamiento comunitario y más en particular para examinar la importancia que reviste el control financiero. Por una parte, los Fondos estructurales suponen ya más de un tercio del Presupuesto europeo y su canalización ha tenido una evolución muy significativa habiéndose ensayado vías *directas*, en virtud de las cuales la misma Comisión Europea se encargaba de la concesión de las ayudas, como *indirectamente* en que la Comisión Europea actúa a través de las Administraciones nacionales a la hora de gestionar los Fondos europeos<sup>61</sup>.

Los Fondos estructurales —el FEDER, el Fondo Social Europeo, el FEOGA-Orientación y el Instrumento Financiero de Orientación de la Pesca (IFOP)— constituyen, junto con el Fondo de Cohesión, los instrumentos financieros que procuran hacer efectivo el principio de cohesión en la Unión Europea. La creación, la evolución y el funcionamiento de estos Fondos ha sido diferente en cada caso<sup>62</sup>. Sin embargo, a partir del Acta Única Europea se han regulado “las funciones, los objetivos prioritarios y la organización de los Fondos con finalidad estructural” así como el procedimiento y coordinación de los Fondos entre sí. En 1988 se adoptó una reforma de los Fondos estructurales para adaptarlos a las previsiones del Acta Única. En 1993 se llevó a cabo una revisión del marco general de los Fondos estructurales con el fin de permitir canalizar las nuevas previsiones financieras de la Comunidad para el período 1994-1999<sup>63</sup>. Asimismo, en aplicación de las previsiones del Tratado de Maastricht, se adoptó en 1994 el Reglamento del Fondo de Cohesión<sup>64</sup>. Para el próximo período financiero, 2000-2006, cuyas Perspectivas finan-

---

<sup>61</sup> En términos del Comité de expertos independientes, *Segundo informe*, *op. cit.*, pp. 30 y 75, la terminología es la de «gestión directa» y «gestión compartida».

<sup>62</sup> Para mayor información y detalles sobre la evolución y funcionamiento de estos Fondos, véase mi libro *Fondos estructurales europeos. Régimen jurídico y gestión administrativa*, Marcial Pons, Madrid, 1997.

<sup>63</sup> Reglamentos 2080/93 a 2085/93 del Consejo, de 20 de julio de 1993 (*DOCE* nº L 193, de 31 de julio de 1993, p. 1).

<sup>64</sup> Reglamento 1164/94 del Consejo, de 16 de mayo de 1994, por el que se crea el Fondo de Cohesión (*DOCE* L 130, de 25 de mayo de 1994, p. 1). Provisionalmente, hasta la entrada en vigor del Tratado de Maastricht, el Conse-

cieras fueron adoptadas por el Consejo Europeo de Berlín de marzo de 1999, se ha establecido un renovado marco reglamentario que, si bien mantiene los principios fundamentales de la reforma de 1988, procura una mayor simplificación y un mejor control de los Fondos estructurales<sup>65</sup>.

La intervención de los Fondos estructurales se basa en un complejo procedimiento de planificación y programación en el que intervienen tanto la Comisión Europea como las Administraciones nacionales. La programación la inician los Estados miembros con la presentación de distintos planes y programas de desarrollo que constituyen las denominadas iniciativas nacionales; aunque en casos específicos, la programación es propuesta por la Comisión Europea a través de iniciativas comunitarias<sup>66</sup>. A partir de estas iniciativas la Comisión Europea y los Estados miembros, de común acuerdo, adoptan los Marcos Comunitarios de Apoyo o los Documentos Únicos de Programación que contienen las previsiones financieras y de intervención; a continuación, las intervenciones específicas pueden adoptar distintas modalidades: programas operativos, subvenciones globales, grandes proyectos, etc. Finalmente, es en este marco donde los proyectos individuales reciben la financiación de cada Fondo comunitario. En cambio, el Fondo de Cohesión interviene de un modo más sencillo dado que sólo requiere la aprobación por la Comisión Europea, previa presentación por las autoridades nacionales, de proyectos individuales en los ámbitos del medio ambiente y de las redes transeuropeas en materia de infraestructuras del transporte.

Este entramado normativo comunitario debe aplicarse por las distintas Administraciones nacionales, con sus propias tradiciones y estilos administrativos que, sin duda, influyen decisivamente en la canalización de los Fondos<sup>67</sup>. La misma Comisión Europea ha reconocido que:

“El hecho de que los modos de gestión de los diferentes organismos implicados —la Comisión, el Estado miembro y las autoridades regionales, los empresarios y los sindicatos y las organizaciones de voluntariado— sean muy distintos complica la situación. Por ejemplo, en el caso del sector público, la gestión británica de los Fondos Estructurales se

---

jo había adoptado el Reglamento 792/93, de 30 de marzo de 1993, por el que se establece un instrumento financiero de cohesión (*DOCE* n° L 79, de 1 de abril de 1993, p. 74).

<sup>65</sup> Reglamento 1260/1999 del Consejo por el que se establecen disposiciones generales sobre los Fondos estructurales; Reglamento 1263/1999 del Consejo relativo al instrumento financiero de orientación de la pesca; Reglamento 1264/1999 y Reglamento 1265/1999 del Consejo que modifican el Reglamento 1164/1994 del Consejo por el que se crea el Fondo de Cohesión, todos del 21 de junio de 1999 (*DOCE* L 161, de 26 de junio de 1999, p. 1); Reglamento 1257/1999 del Consejo, de 17 de mayo de 1999, sobre la ayuda al desarrollo rural a cargo del Fondo Europeo de Orientación y de Garantía Agrícola (FEOGA) y por el que se modifican y derogan determinados Reglamentos (*DOCE* n° L 160, de 26 de junio de 1999, p. 80); Reglamentos 1783/1999 y 1784/1999 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de julio, relativos al FEDER y al FSE (*DOCE* n° L 213, de 13 de agosto de 1999, pp. 1 y 5, respectivamente) y Reglamento 2792/1999 del Consejo, de 17 de diciembre de 1999, por el que se definen las modalidades y condiciones de las intervenciones con finalidad estructural en el sector de la pesca (*DOCE* n° L 337, de 31 de diciembre de 1999, p. 10)..

<sup>66</sup> El 13 de octubre de 1999 la Comisión Europea presentó sendas propuestas de Comunicación a los Estados miembros en relación con las iniciativas comunitarias EQUAL, INTERREG, LEADER y URBAN.

<sup>67</sup> En lo que al control se refiere, también podrían apuntarse las particularidades que presenta cada uno de los Fondos estructurales; y así, por ejemplo, en relación con las intervenciones del Fondo Social Europeo, Luciano MONTI, “Irregolarità e frodi ai danni del Fondo sociale europeo. Un caso in esame: il sistema italiano di prevenzione e controllo”, *Il Diritto dell’Unione Europea* n° 1/1999, p. 142, ha subrayado la inmaterialidad y la infinidad de intervenciones: “ora al FSE, vanno subito evidenziate le numerose peculiarità rispetto agli altri fondi derivanti dalla «immaterialità» delle attività generalmente finanziate e dalla estrema polverizzazione degli interventi”.

basa en gran parte en los resultados, según el estudio sobre el sistema de gestión, mientras que en Alemania, España y Portugal, los gestores del programa son responsables únicamente del cumplimiento de las reglas y las normas del programa y de la financiación pública. Finlandia e Irlanda se encuentran en una situación intermedia”<sup>68</sup>.

En suma, se puede observar una evolución en la atención prestada a los Fondos estructurales: la preocupación primera de las instituciones comunitarias y de las Administraciones se ha centrado fundamentalmente en la gestión en tanto que canalización de los fondos comunitarios; sólo después los problemas implícitos en la propia gestión, como pueden ser los de la absorción presupuestaria o administrativa y el mismo control financiero, o las perspectivas de la futura ampliación de la Unión Europea, han sido objeto de mayor atención, tal como lo demuestra la regulación de los Fondos estructurales para el próximo período de programación 2000-2006<sup>69</sup>.

### **A) LA EVOLUCIÓN DEL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES**

Con el fin de determinar el alcance del control financiero de los Fondos estructurales se pueden observar tres etapas que coinciden con los hitos más representativos de la evolución general de los Fondos estructurales: la primera etapa se caracteriza por una invocación genérica a un necesario control financiero y se extiende desde la creación de cada Fondo estructural hasta 1988; la segunda, que constituye precisamente el punto de inflexión de la evolución de los Fondos y que supone el desarrollo progresivo de un mayor y más efectivo control financiero, se inicia con la entrada en vigor de la reforma de los Fondos en 1989 y comprende los diez años siguientes; y la tercera, que es una adaptación y mejora de la anterior, desarrollando normativamente los logros del control financiero, comienza en el año 2000 con la entrada en vigor de los nuevos Reglamentos sobre los Fondos estructurales.

#### **1. PRIMERA ETAPA (1958-1988): LA PUESTA EN MARCHA DE UN CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES**

Este período se caracteriza por la creación y constitución de los distintos Fondos estructurales, muy determinados por el tipo de política sectorial que pretendían llevar a cabo: la política social, la agrícola o la regional, fundamentalmente; incluso en algunos casos, como el del Fondo Social o algunas intervenciones estructurales del FEOGA, se pretende realizar mediante una gestión *directa* de la ayuda que asigna la Comisión Europea a sus destinatarios, sean Administraciones nacionales, empresas o particulares.

Por esa razón, en lo que se refiere al control financiero, pueden encontrarse referencias específicas en los Reglamentos relativos a cada Fondo, aunque, en realidad, resultaba aplicable el régimen general del Reglamento financiero. Así, por ejemplo, el segundo Reglamento del

---

<sup>68</sup> COMISIÓN EUROPEA, *Sexto informe periódico sobre la situación y la evolución socioeconómicas de las regiones...*, op. cit., p. 139.

<sup>69</sup> Véase, por ejemplo, la opinión del Parlamento británico reflejado en “XXX Report of the Select Committee on European Communities” (HOUSE OF LORDS), de 28 de julio de 1998, sobre la reforma de los Fondos estructurales, que considera especialmente interesante mejorar la gestión financiera como un elemento de preparación para la ampliación de la Unión (apartados 123 y 148).

FEDER, el de 1984<sup>70</sup>, contenía un artículo 32 que ya se refiere básicamente a las verificaciones realizadas por los Estados miembros, previéndose, en su caso, la reducción o supresión de la contribución del FEDER.

Sin embargo, en esta primera etapa los Fondos estructurales representaban una pequeña parte del Presupuesto europeo y se aplicaban en un ámbito geográfico y administrativo, al menos hasta los años 80, bastante pequeño y homogéneo; con la salvedad del *Mezzogiorno* italiano y desde 1981 de Grecia. En el caso de Portugal y España su incorporación en 1986 fue precisamente la que forzó el cambio radical en el modo de gestión, programada y descentralizada —cuyos antecedentes más significativos son las operaciones integradas y los programas integrados mediterráneos (PIM)—, y, en particular, supuso el incremento de la dotación de los Fondos estructurales. Estas circunstancias motivaron una regulación más coordinada y eficaz de todos los Fondos estructurales que, progresivamente, se duplicaron hasta sobrepasar ya en los años 90 un tercio de Presupuesto comunitario.

## 2. SEGUNDA ETAPA (1989-1999): EL REFORZAMIENTO DEL CONTROL FINANCIERO INTERNO

La reforma de los Fondos estructurales, llevada a cabo por los Reglamentos de 1988 —y en este punto del control financiero fue mantenida en esencia en la revisión de 1993—, constituye el régimen general del control interno de las intervenciones estructurales. En efecto, tal regulación se recoge en los artículos 23 y 24 del Reglamento 4253/88 de coordinación de los Fondos estructurales, como un elemento más de las disposiciones financieras. Sólo al final de esta etapa, a partir de la aplicación en 1995 de la iniciativa SEM 2000, se ha procurado reforzar el control financiero gracias a la intervención de las instituciones comunitarias y de las autoridades nacionales. Al mismo tiempo, se ensayan nuevos mecanismos que refuerzan el control financiero como es el caso de la evaluación y del seguimiento; de hecho, la Comisión Europea pronto se proclamó, con cierto grado de autocomplacencia, “el motor de la difusión de una cultura de la evaluación, basándose en las experiencias ejemplares observadas en la Unión”<sup>71</sup>.

### a) El marco reglamentario del control financiero: artículos 23 y 24 del Reglamento 4253/88

En el artículo 23 del Reglamento 4253/88 se regulan las cuestiones relativas al «control financiero» y en particular a las obligaciones de los Estados miembros de verificar las acciones financiadas por la Comunidad, prevenir y perseguir irregularidades y recuperar los fondos perdi-

<sup>70</sup> Reglamento (CEE) n° 1787/84 del Consejo, de 19 de junio de 1984, relativo al Fondo Europeo de Desarrollo Regional (DOCE n° L 169, de 28 de junio de 1984, p. 1, EE 14 vol. 01, p. 88).

<sup>71</sup> COMISIÓN EUROPEA, *Primer informe sobre la cohesión económica y social 1996*, OPOCE, Luxemburgo, 1997, p. 113. Por su parte, el Tribunal de Cuentas en su “Informe anual sobre 1998”, *op. cit.*, apartado 0.5, p. 5, subraya que “la necesidad de cambiar la cultura de gestión financiera no se limita sólo a las instituciones comunitarias. Pese a que el artículo 274 del Tratado exige a los Estados miembros que cooperen con la Comisión para garantizar que los créditos se utilizan de acuerdo con el principio de buena gestión financiera y que el artículo 280 les exige asimismo que para combatir el fraude que afecte a los intereses financieros de la Comunidad adopten las mismas medidas que para combatir el fraude que afecte a sus propios intereses financieros, en el presente informe se mencionan numerosas debilidades importantes en la gestión y el control de los fondos comunitarios por los Estados miembros. Además, existen pruebas de que éstos con frecuencia tardan en reaccionar cuando el Tribunal o sus propios auditores les señalan dichas debilidades (véase, por ejemplo, el apartado 2.84)”.

dos. Esta regulación, tal como se establecía en el mismo artículo 23.1.4 de este Reglamento, se completó, por una parte, con el Reglamento 1681/94 de la Comisión sobre irregularidades y recuperación de sumas indebidamente abonadas<sup>72</sup>; y, por otra, aunque con bastante retraso, con el Reglamento 2064/97 de la Comisión relativo al control financiero por los Estados miembros de las operaciones cofinanciadas por los Fondos estructurales<sup>73</sup>.

El Reglamento 1681/94 sobre irregularidades y recuperación de fondos perdidos establece los mecanismos de cooperación entre la Comisión Europea y las autoridades nacionales con el fin de prevenir y perseguir las irregularidades y fraudes cometidos en la aplicación de los Fondos estructurales. Por una parte, se prevé la comunicación de las disposiciones nacionales de lucha contra las irregularidades; y por otra, se obliga a los Estados a comunicar trimestralmente a la Comisión los casos de irregularidades descubiertos siempre que alcancen la cifra de 4000 ecus. En fin, la cooperación se estrecha en el seno del «Comité consultivo para la coordinación de la lucha contra el fraude» que se había constituido recientemente y que, a diferencia de los comités especializados, tiene una vocación horizontal<sup>74</sup>.

En cambio, el artículo 24 del Reglamento 4253/88 se refiere a la “reducción, suspensión y supresión de la ayuda” por parte de la Comisión Europea. En la práctica esta disposición no ha sido objeto de desarrollo formal, salvo en casos muy particulares<sup>75</sup>; y sólo en los últimos años la Comisión Europea, tal como veremos, la ha utilizado como base para aplicar el procedimiento de las correcciones financieras; facultad que ha sido impugnada por varios Estados miembros, llegando la disputa ante el Tribunal de Justicia.

En prácticamente todos sus Informes anuales sobre los Fondos estructurales la Comisión Europea dedica un apartado específico al control financiero; así, en los primeros Informes la Comisión recoge sus observaciones bajo el título de «inspecciones» o «inspecciones *in situ*» (por ejemplo, hasta el Cuarto y Quinto Informes) y a partir del Sexto informe hace referencia a “controles y gestión financiera”. No obstante, tales apartados no contienen más que una recopilación estadística de controles sin que la aplicación de estos deje traslucir unas directrices políticas de

---

<sup>72</sup> Reglamento 1681/94 de la Comisión, de 11 de julio de 1994, relativo a las irregularidades y a la recuperación de las sumas indebidamente abonadas en el marco de la financiación de las políticas estructurales, así como a la organización de un sistema de información en esta materia (*DOCE* n° L 178, de 12 de julio de 1994, p. 43). Véase, sobre la aplicación y los efectos de esta normativa el documento de la COMISIÓN EUROPEA, “Protección de los intereses financieros comunitarios y lucha contra el fraude - Informe anual 1999”, COM (1999) 590 final, de 17 de diciembre de 1999, especialmente pp. 15, 20, 31 a 34; más adelante se detallan los casos de fraude e irregularidades comunicadas en 1998 (p. 64), su evolución desde 1995 y las investigaciones emprendidas en ese período por la UCLAF (pp. 70-71).

<sup>73</sup> Reglamento (CE) n° 2064/97 de la Comisión, de 15 de octubre de 1997, por el que se establecen las disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n° 4253/88 del Consejo, en lo relativo al control financiero por los Estados miembros de las operaciones cofinanciadas por los Fondos estructurales (*DOCE* n° L 290, de 23 de octubre de 1997, p. 1).

<sup>74</sup> Este comité, que se constituyó de acuerdo con la Decisión 94/140/CE, de 23 de febrero (*DOCE* n° L 61 de 4 de marzo de 1994, p. 27), está presidido por un representante de la Comisión y forman parte del mismo dos representantes por cada Estado miembro, que podrán estar asistidos por dos funcionarios de los servicios afectados.

<sup>75</sup> Aunque, fundándose en el artículo 24.3 del Reglamento de aplicación de los Fondos estructurales, la Comisión había adoptado el Reglamento (CEE) n° 1865/90, de 2 de julio de 1990, relativo a los intereses de demora que deberán pagarse en caso de devolución con retraso de ayudas de los Fondos estructurales (*DOCE* n° L 170, de 3 de julio de 1990, p. 35); de modo que “toda devolución a la Comisión (...) se efectuará en el plazo establecido en la orden de ingreso (...) Todo retraso en la devolución dará lugar al pago de intereses de demora”.



control y sin que tales actuaciones parezcan tener efectos, positivos o negativos, en la aplicación de los fondos asignados<sup>76</sup>.

En esta etapa el impulso para mejorar el control financiero en la aplicación de los Fondos estructurales ha partido fundamentalmente del Tribunal de Cuentas. A título de ejemplo, este Tribunal comunitario se ha quejado, en relación con las acciones estructurales del período 1994-1999, de que:

“La falta de una información actualizada y fiable tanto física como financiera sobre la ejecución de las acciones estructurales a todos los niveles de gestión (comunitario, nacional y regional) hace difícil su seguimiento. La información sobre la marcha real de las acciones se obtiene muy tarde. Algunas prácticas presupuestarias y contables, así como un sistema de indexación complejo y mal gestionado, hacen aún más difícil el conocimiento preciso de la situación. Los intentos por crear bases de datos comunes ha fracasado. En consecuencia, los datos presentados por la Comisión en su cuenta de gestión y su balance financiero como compromisos fuera de balance no son completos”<sup>77</sup>.

El Comité de Expertos Independientes en su Segundo Informe ha comprobado ya en 1999 que la Dirección General de Política Regional no cuenta con registro alguno sobre la aplicación del artículo 24. En este sentido, el Comité considera que:

“el hecho de que la Comisión no realice un seguimiento de la aplicación de un artículo importante relativo al control financiero, recogido en un Reglamento fundamental, confirma al Comité en su opinión de que este artículo ha sido letra muerta y que se trata de no aplicar las disposiciones del Reglamento más que de una inadecuación de la legislación en sí misma. Esta situación se debe en parte a la aversión de los Estados miembros por la aplicación del Reglamento”<sup>78</sup>.

Por otra parte, el Tribunal de Cuentas en sus Declaraciones de fiabilidad ha comprobado con gran detalle innumerables errores formales y sustantivos en el control de los Fondos estructurales, bien es verdad que, como advierte el propio Tribunal en la Declaración correspondiente a 1996:

“se estima que el índice de errores sustantivos detectados en el ámbito presupuestario de los fondos estructurales es, como en los dos últimos ejercicios, superior al del conjunto

---

<sup>76</sup> Véanse, en este sentido, los *Informes anuales* de 1995, 1996 y 1997; en este último en particular, *Noveno informe anual sobre los Fondos estructurales 1997*, COM (1998) 562 final, Bruselas, 30 de noviembre de 1998, pp. 133-136, parece que disminuye el interés de la Comisión por estas cuestiones, al menos en relación con los datos proporcionados en los informes anteriores. En cambio, el *Décimo Informe Anual de los Fondos Estructurales 1998*, COM (1999) 467 final, de 15 de octubre de 1999, pp. 132-136, trata de los “controles efectuados por los servicios vinculados con los Fondos, el control financiero y la UCLAF” y es bastante más minucioso al referirse a las 48 misiones de control que se realizaron en 1998: 21 para el FSE, 15 para el FEDER, 9 para el FEOGA-Orientación y 3 para el IFOP; además se realizaron 12 misiones de control de los proyectos piloto y otras 3 relacionadas con la adjudicación directa de contratos; la Comisión detalla las principales deficiencias detectadas por los controles efectuados y que, básicamente, consisten en el incumplimiento de normas comunitarias (contratación, publicidad, plazos), la insuficiencia de controles nacionales y la cofinanciación de gastos no subvencionables (por ejemplo, los sueldos de los funcionarios nacionales).

<sup>77</sup> TRIBUNAL DE CUENTAS, *Informe especial n° 16/98*, op. cit., punto 2.5, p. 49.

<sup>78</sup> *Segundo Informe sobre la reforma de la Comisión*, op. cit., p. 100.

del presupuesto general. Más de nueve décimas partes en valor de los errores sustantivos detectados en el ámbito de fiscalización de los fondos estructurales se produjeron en los Estados miembros. Dos tercios de dichos errores tuvieron lugar en el nivel de los beneficiarios finales de los fondos comunitarios, y prácticamente el resto en el nivel local”<sup>79</sup>.

Asimismo, aunque se intentaba aplicar el referido artículo 24, sus efectos no siempre eran los pretendidos por la Comisión; así, el propio Tribunal de Cuentas ha subrayado que:

“la aplicación, aunque poco frecuente, del artículo 24 del Reglamento (CEE) n° 4253/88 relativo a la reducción, la suspensión y la supresión de la ayuda comunitaria puede repercutir, aun de forma indirecta, sobre el avance de los programas. A título de ejemplo, uno de los programas españoles (Cantabria) que presenta retrasos se ha visto afectado por el reembolso de importes no utilizados para la realización de un gran proyecto del período 1989-1991. Por otra parte, retrasos en este programa se debieron asimismo a que el presupuesto regional de 1994 no fue adoptado hasta marzo de 1995. El tramo de 1994 hubo de suprimirse finalmente y el de 1995 reducirse en buena medida”<sup>80</sup>.

Haciéndose eco de las críticas del Tribunal de Cuentas, el Parlamento Europeo ha reiterado a la Comisión Europea su inquietud por que los controles de las intervenciones estructurales sean adecuados, aduciendo razones como las siguientes: el desproporcionado número de intervenciones comunitarias, la falta de transparencia informativa o la tibia reacción ante el fraude<sup>81</sup>.

- b) Los efectos de la iniciativa SEM 2000: elegibilidad, control, correcciones y protocolos financieros

Constreñida por estos demoledores informes del Tribunal de Cuentas y del Parlamento Europeo, la Comisión Europea ha realizado esfuerzos por aplicar las previsiones reglamentarias. En efecto, coincidiendo con el segundo período de programación (1994-1999), la tercera fase de

---

<sup>79</sup> TRIBUNAL DE CUENTAS, “Declaración de fiabilidad del ejercicio presupuestario de 1996”, *op. cit.*, vol. II, punto 21.16, p. 34). Es importante recordar la Recomendación 51 del Comité de Expertos en su *Segundo Informe sobre la reforma de la Comisión*, *op. cit.*, p. 15, conforme a la cual “sería conveniente que el Tribunal indicase más precisamente qué sectores, qué sistemas y qué procedimientos y, en el caso de una gestión compartida, qué Estados miembros son los más afectados por los errores así como la naturaleza de los mismos” (traducción propia).

<sup>80</sup> TRIBUNAL DE CUENTAS, *Informe especial n° 16/98*, *op. cit.*, punto 6.47, p. 60.

<sup>81</sup> PARLAMENTO EUROPEO, “Resolución que contiene las observaciones que constituyen parte integrante de la decisión sobre la concesión de la aprobación de la gestión de la Comisión en la ejecución del presupuesto general de la Unión Europea para el ejercicio de 1995” (DOCE n° L 162, de 19 de junio de 1997, p. 32, especialmente los puntos 39 a 45) y “Resolución A4-235/99, de 4 de mayo de 1999, sobre el Noveno Informe anual de los Fondos estructurales 1997”, (DOCE n° C 279, de 1 de octubre de 1999, p. 37); en su apartado 7 señala que “en 1997 la Comisión gestionó más de 1.500 documentos de programa relacionados con los Fondos estructurales; manifiesta su preocupación por la carga administrativa que esto supone para la Comisión y los Estados miembros, y hace hincapié en que es necesario un sistema de control efectivo”; en el apartado 25 subraya “la importancia de la evaluación y el control para la ejecución de los Fondos estructurales; critica la falta de información actualizada y fiable sobre la ejecución de las acciones estructurales a nivel comunitario, nacional y regional que sería necesaria para un control y supervisión efectivos de las acciones estructurales; pide a la Comisión y a los Estados miembros que mejoren los sistemas de información que se utilizan para analizar dichos datos”; y en el apartado 27 el Parlamento Europeo insiste en que “teniendo en cuenta el aumento de irregularidades, pide una rigurosa selección de los proyectos y una adecuada cofinanciación por parte de los Estados miembros, con el fin de luchar contra el fraude; pide un mejor control sobre la utilización de otros instrumentos financieros; pide que el Parlamento Europeo, actuando como órgano de control, disponga de la información necesaria sobre las irregularidades”.

la iniciativa SEM 2000 ha tenido como objeto fundamental la gestión de los Fondos estructurales en cuatro ámbitos fundamentales: en primer lugar, ha clarificado las *normas de elegibilidad* aplicables a los gastos comprometidos en el marco de los diferentes documentos de programación; en segundo lugar, ha permitido la adopción de un *Reglamento sobre el control financiero* de los Estados miembros sobre operaciones cofinanciadas por los Fondos estructurales; en tercer lugar, ha puesto en marcha los mecanismos relativos a las *correcciones financieras* netas de los Fondos; y, por último, ha procurado estrechar la cooperación entre el interventor de la Comisión y los interventores nacionales mediante *acuerdos administrativos*.

En el marco de la iniciativa SEM 2000 se elaboraron 22 fichas de elegibilidad de los gastos realizados en el marco de los Fondos estructurales. La Comisión adoptó el 23 de abril de 1997, quince Decisiones mediante las que se modificaron los marcos comunitarios de apoyo, los documentos únicos de programación y las iniciativas comunitarias aplicables en cada uno de los quince Estados miembros<sup>82</sup>.

Tal como hemos visto, hasta 1997 la Comisión Europea no adoptó una normativa detallada sobre control interno: el Reglamento 2064/97 sobre control financiero de las operaciones cofinanciadas por los Fondos estructurales<sup>83</sup>. El Reglamento 2064/97 se propone que, “con el fin de garantizar un nivel aceptable de control financiero en toda la Comunidad, se especifiquen minuciosamente determinados requisitos mínimos de control”<sup>84</sup>.

Por eso esta norma comunitaria se inspira en un principio de máxima cooperación entre la Comisión Europea y las autoridades nacionales tal como se deduce, en especial, del artículo 6 (formalización de consultas anuales de coordinación de los programas de controles) y del artículo 10 (que prevé la celebración de acuerdos administrativos entre la Comisión y cada uno de los Estados miembros). Asimismo, se establece un marco general de gestión y control que el Reglamento se encarga de detallar sistemáticamente (artículos 2 a 5); en particular, se obliga a las autoridades nacionales a realizar controles de al menos un 5% del gasto total subvencionable de cada intervención (artículo 3.2 y Anexo I). Además, se establece un modelo indicativo de informe (Anexo II) que deberá presentarse a la Comisión en el momento de cerrar las distintas formas de intervención. En cualquier caso, se trata de *normas mínimas* dado que “lo dispuesto en el presente Reglamento no impedirá a los Estados miembros aplicar normas nacionales de control más rigurosas que las fijadas en el mismo” (artículo 15).

También en este período la Comisión Europea ha emprendido una verdadera batalla con el fin de introducir en el ámbito de aplicación de los Fondos estructurales el mecanismo denominado de «correcciones financieras». En este sentido, el Parlamento Europeo ha recordado que “la ejecución de los créditos destinados a los Fondos estructurales no incluye todavía ningún procedimiento para la aplicación de correcciones financieras como las que ya se aplican desde hace tiempo en el ámbito del FEOGA-Garantía”<sup>85</sup>. Finalmente, la Comisión Europea, fundándose en

---

<sup>82</sup> Decisiones 97/317/CE a 97/331/CE de la Comisión, de 23 de abril de 1997 (*DOCE* n° L 146, pp. 1-30; el Anexo común a todas ellas y que contiene las 22 fichas se recoge en las pp. 31-61).

<sup>83</sup> *DOCE* n° L 290, de 23 de octubre de 1997, p. 1.

<sup>84</sup> Véanse, no obstante, las dificultades de aplicación en la práctica en “Informe anual sobre 1998”, *op. cit.*, apartado 3.17, p. 70, del Tribunal de Cuentas.

<sup>85</sup> PARLAMENTO EUROPEO, “Resolución A4-230/97, de 18 de julio de 1997, sobre el documento de la Comisión sobre el «control financiero de las operaciones de los Fondos estructurales - correcciones financieras netas»” (C4-0246/97) (*DOCE* n° C 286, de 22 de septiembre de 1997, p. 341).

el artículo 24 del Reglamento 4253/88 de coordinación de los Fondos estructurales, estableció, el 15 de octubre de 1997, unas *Orientaciones de relativas a las correcciones financieras netas* cuyo objeto “es ayudar a los servicios de la Comisión a aplicar el artículo 24 del Reglamento (CEE) nº 4253/88, concretamente en aquellos casos en que la Comisión deba adoptar una decisión que imponga una corrección neta de la cofinanciación comunitaria en una forma de intervención”<sup>86</sup>. Sin embargo, estas Orientaciones no fueron recibidas pacíficamente por las consecuencias que podían acarrear y por las dudas sobre la legalidad de su adopción.

Por una parte, el Parlamento Europeo, ante el intento de la Comisión de obtener el máximo rendimiento del artículo 24 del Reglamento 4253/88, dudaba de su aceptación por los Estados miembros de una interpretación en tal sentido<sup>87</sup>. Esta sospecha del Parlamento se confirmó cuando uno de los Estados más afectados, en particular España apoyado por Italia y Portugal, impugnó ante el propio Tribunal de Justicia las citadas *Orientaciones*<sup>88</sup>.

Por otra parte, el Tribunal de Cuentas había sido más conciliador reconociendo que “la Comisión sólo adopta la decisión formal de reducir una ayuda comunitaria en casos excepcionales. Las instrucciones internas de la Comisión de 15 de octubre de 1997 sobre las correcciones financieras netas en el marco de la aplicación del artículo 24 del Reglamento (CEE) nº 4253/88 constituyen un adelanto que no es óbice para que posteriormente se elaboren normas reglamentarias”<sup>89</sup>. La propia Comisión Europea confirmaba las indicaciones del Tribunal de Cuentas argumentando que “a menudo se efectúan correcciones financieras sin que la Comisión deba adoptar decisiones oficiales en virtud del artículo 24”<sup>90</sup>.

---

<sup>86</sup> COMISIÓN EUROPEA, *Boletín UE* 10-1997, punto 1.5.13.

<sup>87</sup> En el Informe del Grupo de Representantes Personales, *SEM 2000 Stage III*, SEM 2000/3 doc. 28 Rev. 2, Bruselas, 4 de diciembre de 1996, pp. 37-38, varias delegaciones presentaron observaciones sobre la posibilidad de que la Comisión Europea adoptase este modelo de correcciones financieras: la delegación alemana se declara a favor de las actuales reglas sobre control financiero y las posibles correcciones financieras, aunque reconoce que la vigente regulación no ofrece base jurídica para establecer tales correcciones; la delegación española las considera inaceptables; y la delegación italiana formula sus reservas ante la incertidumbre sobre la legalidad de la competencia de la Comisión para asumir la tarea de clarificar y definir responsabilidades conforme al artículo 23.1 del Reglamento 4253/88.

<sup>88</sup> Recurso de anulación interpuesto el 23 de diciembre de 1997 contra la Comisión Europea (C-443/97, *DOCE* nº C 72 de 7 de marzo de 1998, pp. 7-8).

<sup>89</sup> TRIBUNAL DE CUENTAS, “Informe especial 14/98 sobre el cierre de las formas de intervención del FEDER acompañado de las respuestas de la Comisión” (*DOCE* nº C 368, de 27 de noviembre de 1998, punto 3.18, p. 6).

<sup>90</sup> Véase un asunto resuelto por el Tribunal de Primera Instancia por sentencia de 12 de octubre de 1999 *Conserve Italia (ex Massalombarda Colombani) / Comisión* (T-216/96, pendiente de publicar en la *Recopilación*), en el que se impugnaba una decisión de la Comisión de suprimir una cofinanciación del FEOGA-Orientación conforme al artículo 24 del Reglamento 4253/88; sin embargo, el Tribunal de Primera Instancia desestima el recurso basándose en que “si bien el tenor de dicho artículo 24.2 no contempla expresamente la posibilidad de que la Comisión adopte una decisión relativa a la supresión de una contribución, este mismo artículo lleva por título «reducción, suspensión y supresión de la ayuda». Cuando existan divergencias entre el tenor de una norma y su título es preciso interpretar una y otro de modo que todos los términos empleados tengan un efecto útil. Teniendo en cuenta, en primer lugar, esta norma interpretativa, y considerando, en segundo lugar, que existe otro texto, igualmente aplicable a la ayuda considerada que prevé la posibilidad de suprimir una ayuda del FEOGA en determinadas condiciones (artículo 19.2 del Reglamento nº 355/77, véase el anterior punto 90), es necesario interpretar el artículo 24.2 del Reglamento nº 4253/88 de manera que el conjunto de los términos empleados por el legislador, y concretamente la palabra «supresión» que figura en el título, tenga un efecto útil. En consecuencia, conviene interpretar este artículo en el sentido de que permite a la Comisión suprimir una ayuda del FEOGA en caso de irregularidad, especialmente cuando se produce una modificación importante de la acción que afecta a su naturaleza o a las condiciones de su aplicación, sin que haya sido requerida una aprobación previa a la Comisión” (apartado 92, traducción propia).

El 28 de octubre de 1999 presentó sus Conclusiones sobre este asunto el Abogado General Antonio LA PERGOLA y en las mismas propuso al Tribunal comunitario que estimase el recurso y anulase las Orientaciones adoptadas por la Comisión Europea, dado que “en el artículo 24 del Reglamento de coordinación no está *comprendida* la facultad de la Comisión para proceder a reducciones financieras netas —tal como están descritas en las Orientaciones— como consecuencia del incumplimiento, por parte de los Estados miembros, de las obligaciones previstas en el artículo 23, apartado 1, de dicho Reglamento. Por tanto, el acto impugnado —aunque no impone, como ha dicho la demandada, nuevas *obligaciones* a los Estados miembros— *introduce* «sanciones» financieras por irregularidades cometidas por los Estados miembros en casos *distintos* de los previstos por el artículo 24. En consecuencia, las Orientaciones, al ampliar el ámbito de aplicación de esta última disposición, constituyen un acto destinado a producir efectos jurídicos propios. Ello basta para concluir que pueden ser objeto de recurso de anulación” (punto 24). Por tanto y a la vista de las Conclusiones del Abogado General, es muy probable que el Tribunal de Justicia estime el recurso y declare nulas las Orientaciones y los procedimientos de corrección financiera en el ámbito de los Fondos estructurales.

Sea como fuere, la Comisión ha propuesto una nueva base reglamentaria por lo que se refiere a las correcciones financieras que deben adoptarse durante el próximo período de programación”<sup>91</sup>.

En lo que se refiere a la cooperación administrativa entre los interventores nacionales y el interventor general comunitario, la Comisión Europea había llegado a la conclusión en el Primer informe sobre la cohesión de 1996 por lo que se refiere a la gestión financiera, control y evaluación financieras que:

“lo primero en este sentido es comprender inequívocamente las respectivas responsabilidades de la Comisión y de los Estados miembros. Este objetivo está llevándose a cabo actualmente mediante la firma de protocolos que reparten las tareas y coordinan la metodología para realizar auditorías y el calendario para llevarlas a cabo”<sup>92</sup>.

En efecto, desde 1994 se han celebrado acuerdos administrativos con España, Italia, Luxemburgo y Francia (1994), Grecia, Holanda, Portugal, Suecia y Reino Unido (1997), Alemania, Irlanda, Austria y Finlandia (1998).<sup>93</sup> Estos acuerdos han sido firmados por el Interventor General, es decir, el Director General de la DG XX, y el Interventor General Nacional o cargo equivalente<sup>94</sup>.

<sup>91</sup> *Ibidem*, Respuestas de la Comisión al Informe 14/98 del Tribunal de Cuentas, punto 3.18, p. 14.

<sup>92</sup> COMISIÓN EUROPEA, *Primer informe sobre la cohesión...*, *op. cit.*, p. 113.

<sup>93</sup> Apartado 1006 del *Informe General sobre la actividad de la Unión Europea 1998*, OPOCE, Luxemburgo, 1999, p. 364. Véase el calendario de firma de los Protocolos en el documento preparado por el GRUPO DE REPRESENTANTES PERSONALES SOBRE LA BUENA GESTIÓN FINANCIERA (COMISIÓN EUROPEA), *SEM 2000 Stage III*, Anexo 7, p. 33.

<sup>94</sup> La Comisión Europea describe gráficamente la aplicación de estos Protocolos al alegar en el Informe especial del Tribunal de Cuentas nº 14/98, *op. cit.*, punto 4.4, p. 15, que “uno de los principales objetivos de los protocolos establecidos entre el interventor de la Comisión y los servicios de control del Estado miembro consiste en mejorar la cooperación, en particular, proporcionando informaciones más rápidas y más completas sobre los resultados del control *in situ*. Las reuniones bilaterales regulares que se celebran con los Estados miembros en el marco de los protocolos constituyen un foro de debate de estos resultados. Además, la Dirección General encargada del control financiero se dedica actualmente a poner a punto los medios necesarios con el fin de racionalizar la preparación y la aplicación de los controles *in situ*, así como los informes de estos controles. La utilización de estos medios debería pues permitir una transmisión más rápida de los resultados a los Estados miembros. La propuesta de la Comisión

El contenido de estos protocolos consiste en el compromiso de las autoridades nacionales de establecer mecanismos de control y controlar acciones individuales de acuerdo con una metodología acordada o conforme a una metodología nacional que sea equivalente; asimismo, las autoridades nacionales deberán llevar a cabo un programa de control anual conjunto entre los servicios nacionales y los de la Comisión, incluyendo, en su caso, al Tribunal de Cuentas comunitario y a sus homólogos nacionales<sup>95</sup>.

En fin, como resultado de los trabajos realizados en el marco de esta la iniciativa SEM 2000, la Comisión Europea presentó en junio de 1998 un *Manual de auditoría de los Fondos estructurales*<sup>96</sup>. Previamente el interventor general había desarrollado desde 1997 el denominado *Audit Trail* de control y certificación de los gastos de los Fondos estructurales<sup>97</sup>.

En esta etapa también es muy similar la evolución del control sobre las intervenciones del Fondo de Cohesión; aunque en este caso el control es mucho más sencillo por reducirse a un ámbito geográfico bien delimitado (los cuatro países de la cohesión: España, Grecia, Portugal e Irlanda) y por el procedimiento establecido para aplicar las intervenciones, fundamentalmente mediante la aprobación por la Comisión de proyecto específicos. Por una parte, la Comisión adoptó el Reglamento 1831/94 relativo a las irregularidades y a la recuperación de las sumas indebidamente abonadas en el marco de la financiación del Fondo de Cohesión, así como a la organización de un sistema de información en este ámbito<sup>98</sup>. Tal como reconoce la Comisión, este Reglamento le permite “dotarse de una base jurídica incontestable para luchar contra el fraude y de medios para aplicar un sistema de información sobre los casos de irregularidad”<sup>99</sup>. Y por otro lado, el Interventor General de la Comisión celebró sendos acuerdos bilaterales o Protocolos en materia de control financiero con sus homólogos de España (1996), Portugal (1996), Grecia (noviembre de 1997)<sup>100</sup> e Irlanda (junio de 1998)<sup>101</sup>.

---

para nuevos reglamentos relativos al próximo período de programación prevé las disposiciones formales para una cooperación extensiva entre los Estados miembros y la Comisión en el ámbito del control financiero, dado que se hizo una referencia especial a los controles *in situ*”.

<sup>95</sup> Así lo señala el Informe del Grupo de Representantes Personales, *SEM 2000 Stage III*, op. cit., punto 8.3, p. 15.

<sup>96</sup> Apartado 1006 del *Informe General sobre la actividad de la Unión Europea 1998*, OPOCE, Luxemburgo, 1999, p. 364.

<sup>97</sup> Apartado 1079 del *Informe General sobre la actividad de la Unión Europea 1997*, OPOCE, Luxemburgo, 1998, p. 388.

<sup>98</sup> Reglamento 1831/94 de la Comisión, de 26 de julio de 1994 (*DOCE* n° L 191, de 27 de julio de 1994, p. 9); de acuerdo con los datos de la COMISIÓN EUROPEA, “Protección de los intereses financieros comunitarios y lucha contra el fraude - Informe anual 1999”, op. cit., pp. 20 y 64, en 1998 no se comunicó ningún caso de fraude o irregularidad del Fondo de Cohesión.

<sup>99</sup> COMISIÓN EUROPEA, *Informe conjunto 1993-1994 Instrumento financiero de cohesión. Fondo de cohesión*, OPOCE, Luxemburgo, 1996 p. 12; véase también el último balance de la Comisión Europea, *Informe anual del Fondo de Cohesión 1998*, COM (1999) 483 final, de 15 de octubre de 1999, pp. 69-70; en este ámbito las acciones realizadas se refieren a la financiación de proyectos de formación subvencionados por la Comisión y referidos, por ejemplo en España y en términos similares los otros tres países de la cohesión, a los agentes de la Policía Nacional de la Guardia Civil, de la Intervención General de la Administración del Estado y de la Fiscalía General.

<sup>100</sup> COMISIÓN EUROPEA, *Informe anual del Fondo de Cohesión 1997*, COM (1998) 543 final, de 7 de octubre de 1998, p. 131.

<sup>101</sup> COMISIÓN EUROPEA, *Informe anual del Fondo de Cohesión 1998*, op. cit., p. 68.

### 3. TERCERA ETAPA (2000-2006): LAS PERSPECTIVAS DEL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES

Firmemente asentado en la experiencia habida en la etapa anterior, el nuevo período se caracterizará por una sensible mejora de los mecanismos de control financiero de las intervenciones estructurales europeas. La propia Comisión Europea ha subrayado que “otra contrapartida de la descentralización de la aplicación es la obtención de un mayor control de las intervenciones de los Fondos estructurales en los Estados miembros”<sup>102</sup>.

Los nuevos Reglamentos de 1999, que se aplicarán en el septenio 2000-2006, tienen como objetivo fundamental simplificar la gestión de los Fondos europeos y reforzar los mecanismos de control. En este sentido, como resultado de los proyectos emprendidos bajo la denominación genérica del programa SEM 2000, la Comisión Europea adelantaba en su programa legislativo de la *Agenda 2000* que:

“Se ha hecho un esfuerzo considerable para simplificar los procedimientos existentes en varios aspectos y para descentralizar, en la medida de lo posible, la toma de decisiones a los Estados miembros y las regiones correspondientes. Este enfoque, más descentralizado, aporta una mayor responsabilidad para un seguimiento y un control adecuados de los programas a escala nacional y regional y, cuando sea necesario, para una acción eficaz respecto a las correcciones financieras. Mediante la realización de propuestas en estos ámbitos, la Comisión ha extraído durante los últimos años una experiencia para mejorar la gestión y control financieros de acuerdo con la iniciativa SEM 2000”<sup>103</sup>.

En consecuencia, el control financiero tiene una atención particularizada en el Reglamento general de los Fondos estructurales, por lo que su regulación se separa netamente del ámbito de la gestión financiera<sup>104</sup>. En este sentido, en la Exposición de Motivos del Reglamento general se subraya que:

“para garantizar una aplicación eficaz y regular, es necesario especificar las obligaciones de los Estados miembros en materia de sistema de gestión y control, de certificación de gastos y de prevención, detección y corrección de las irregularidades e infracciones del Derecho comunitario”<sup>105</sup>.

Pues bien, en el marco de la eficacia de las intervenciones de los Fondos se establecen dos disposiciones relativas al control financiero: el artículo 38 recoge las disposiciones generales y el artículo 39 se refiere a las correcciones financieras. La primera de las disposiciones es mu-

---

<sup>102</sup> COMISIÓN EUROPEA, *Propuestas de Reglamentos sobre los Fondos estructurales...*, *op. cit.*, p. 28.

<sup>103</sup> COMISIÓN EUROPEA, *Agenda 2000: propuestas legislativas. Visión de conjunto*, COM (1998) 182 final, de 18 de marzo de 1998, p. 6.

<sup>104</sup> El Tribunal de Cuentas, en su “Declaración de fiabilidad del ejercicio presupuestario de 1997”, *op. cit.*, punto 8.86, p. 138, a la vista de las propuestas de reforma de la Comisión, consideraba necesario: “a) establecer un sistema de compromisos que abarque el coste total previsible de las obligaciones jurídicas contraídas para las acciones estructurales; b) prever una graduación de los pagos de anticipos más acorde con el ritmo de ejecución de las acciones, abonando un anticipo inicial destinado a hacer frente a las necesidades de tesorería, seguido de reembolsos periódicos de los gastos efectivos, que deberían ser objeto de controles adecuados; c) facilitar una respuesta adecuada a determinadas cuestiones que siguen planteándose con respecto al carácter subvencionable de los gastos; d) proporcionar un marco preciso para las posibles correcciones financieras que podría imponer la Comisión en determinados casos de error o irregularidad”.

<sup>105</sup> Apartado 50 de la Exposición de Motivos del Reglamento 1260/1999.

cho más prolija que la correspondiente al período anterior y en el caso de las correcciones financieras éstas suponen una gran innovación al introducir un poderoso mecanismo de control financiero que, como en el caso de la aplicación del FEOGA-Garantía, se pone en manos de la Comisión Europea<sup>106</sup>.

Pero, sin duda, una de las innovaciones más interesantes del nuevo período de programación es el de la reserva de eficacia conectada directamente con la efectividad de los mecanismos de control (control financiero, evaluación y seguimiento)<sup>107</sup>. En aplicación del nuevo sistema, la Comisión ya ha propuesto que sean tres los criterios indicativos para asignar la reserva de eficacia: criterios de eficacia, criterios de gestión y criterios financieros. Dentro de los *criterios específicos de gestión*, la Comisión destaca la calidad del control financiero —valorada en porcentaje de los gastos cubiertos por auditorías financieras y de gestión anuales comparado con los objetivos— y del sistema de evaluación; del mismo modo, la absorción de los Fondos se considera un *criterio financiero*. Así pues, el control financiero está directamente vinculado a la asignación de la reserva de eficacia que será realizada por el Estado miembro en estrecha concertación con la Comisión Europea<sup>108</sup>.

Las anteriores normas son aplicables a las intervenciones del FEOGA-Orientación<sup>109</sup>. En cambio, tratándose del FEOGA-Garantía cuando actúa con funciones de Fondo estructural, por ejemplo, en materia de desarrollo rural en las regiones del objetivo nº 2, dado que cuenta con sus propias normas de control rigen sus propias disposiciones sobre liquidación de cuentas o controles específicos<sup>110</sup>. Así, el artículo 47.1 del Reglamento 1257/1999 excluye expresamente, entre

---

<sup>106</sup> Menos optimista se muestra el Comité de Expertos en su *Segundo Informe sobre la reforma de la Comisión*, op. cit., punto 3.17.3, p. 99, conforme al cual “este nuevo Reglamento clarifica las responsabilidades, aunque sólo la manera en que se aplique permitirá decir si el mismo se traduce en la práctica en una mejora del control. La experiencia adquirida hasta ahora en la aplicación de las actuales disposiciones en materia de control no permite prever con optimismo el futuro. Igualmente es evidente que los recursos consagrados al control en las Direcciones Generales responsables de los Fondos estructurales son lisa y llanamente inadecuados (“sont cruellement inadaptés”) para permitir una aplicación correcta de la legislación actual, por no hablar de la aplicación del nuevo Reglamento. La Comisión debe encontrar igualmente la voluntad y el valor de aplicar este Reglamento incluso si esto significa que un Estado miembro no alcanza su objetivo de gastos. El Comité también estima que, aunque el Reglamento 1260/99 aporta aclaraciones en determinados ámbitos, no llega a determinar las responsabilidades y poderes tanto de la Comisión como de los Estados miembros”. El Comité de Sabios vuelve a mostrar, en el punto 3.17.8, p. 101, su escepticismo sobre el éxito de la reforma legal dado que “el problema reside más en una cuestión de actitud y en una falta de respeto de las reglas que en las normas propiamente dichas” (traducción propia).

<sup>107</sup> No obstante, en el período 1994-1999 ya se ensayaron “reafectaciones financieras de importancia diversa con el fin de mejorar la eficacia global de las intervenciones”, a raíz de la evaluación intermedia; véanse las cifras (698 millones de ecus en el caso de Italia y 610 millones en el caso de España) en el *Segundo balance de evaluación 1998*, op. cit., p. 17, que en algunos casos son sorprendentes como la reafectación de fondos, porcentualmente muy alta, en el caso de Bélgica (19%), Holanda (13%) o Reino Unido (8%).

<sup>108</sup> COMISIÓN EUROPEA, *Mise en oeuvre de la réserve de performance*, Nouvelle période de programmation 2000-2006: documents de travail méthodologiques, Document de travail nº 4, Bruselas, junio de 1999, p. 12 y 14.

<sup>109</sup> No obstante, el artículo 16 del Reglamento 2064/97 de la Comisión sobre el control financiero por los Estados miembros de operaciones cofinanciadas por los Fondos estructurales ya preveía, por ejemplo, que en el caso del FEOGA-Orientación los controles realizados conforme al Reglamento 3508/92 se considerará que “se han realizado con arreglo al presente Reglamento”.

<sup>110</sup> Sobre estos controles propios del FEOGA-Garantía véanse los artículos 46 a 48 del Reglamento (CE) nº 1750/1999 de la Comisión, de 23 de julio de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) nº 1257/1999 del Consejo sobre la ayuda al desarrollo rural a cargo del Fondo Europeo de Orientación y de Garantía Agrícola (FEOGA) (*DOCE* nº L 214, de 13 de agosto de 1999, p. 31). El sistema integrado de gestión y control fue establecido en el ámbito agrícola por el Reglamento (CEE) nº 3508/1992 del Consejo, de 27 de noviembre de 1992 (*DOCE* nº L 355, de 5 de diciembre de 1992) y desarrollado por el Reglamento (CEE) nº 3887/92



otras, la aplicación al FEOGA-Garantía de las disposiciones relativas al control financiero de los Fondos estructurales, es decir, de los artículos 38 y 39 del Reglamento 1260/1999.

Por lo que se refiere al Fondo de Cohesión, la nueva regulación establece, en términos muy similares a los de los Fondos estructurales, las normas relativas al *control* (el artículo G) y a las *correcciones financieras* (artículo H). La asunción de un régimen de control financiero prácticamente idéntico al de los Fondos estructurales se debe, como expresamente reconoce en la Exposición de Motivos el Consejo, a que “la simplificación deseada [vaya] acompañada de un mayor control de la realidad de los gastos y de la asunción por parte del Estado miembro de una mayor responsabilidad respecto de la correcta gestión financiera” y pretende que “la Comisión y el Estado miembro [refuercen] su cooperación en materia de control de los proyectos y que dicha cooperación [sea sistematizada]”<sup>111</sup>.

En fin, también es preciso destacar ahora la atención que a la aplicación de los Fondos estructurales ha prestado el Parlamento Europeo. En este sentido, son muy expresivos los cauces de colaboración establecidos con la Comisión Europea; y así se deduce del Código de conducta acordado por ambas instituciones para el próximo período de programación 2000-2006 que implica que la Comisión proporcionará una información detallada al Parlamento y a sus comisiones especializadas de los distintos aspectos de la aplicación de los Fondos; concretamente y en relación con el control financiero destaca la obligación que asume la Comisión de “informar semestralmente al Parlamento Europeo sobre la ejecución financiera de los Fondos estructurales. Asimismo, informará al Parlamento sobre la asignación de la reserva de eficacia”<sup>112</sup>.

## **B) LOS MECANISMOS ESPECÍFICOS DE CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES PARA EL PERÍODO 2000-2006**

En la reforma de 1999, el control financiero se convierte en un elemento fundamental de la aplicación de los Fondos estructurales. El propio Reglamento general, en el considerando 42 de su Exposición de motivos, reconoce que “es necesario garantizar una gestión financiera correcta, asegurándose de que los gastos se justifiquen y certifiquen y estableciendo condiciones de pago vinculadas al respeto de las responsabilidades esenciales de seguimiento de la programación, de control financiero y de aplicación del Derecho comunitario”.

Con este fin, el Reglamento general establece una regulación específica del control financiero cuyos ejes son, por una parte, las disposiciones generales relativas al control de la Comisión y de los Estados miembros, y por otra, el procedimiento de las correcciones financieras. Aunque los dos tienen su origen en la anterior etapa de programación, sin embargo, su aplicación

---

de la Comisión, de 23 de diciembre de 1992 (DOCE nº L 391, de 31 de diciembre de 1992, p. 36); precisamente en la Exposición de motivos del Reglamento 3508/92 se hace referencia a que la obligación de los Estados miembros de adoptar las medidas necesarias para asegurarse de la realidad y regularidad de las operaciones financiadas por el FEOGA-Garantía y de prevenir y perseguir las irregularidades se establece también en el sector de la política de estructuras agrarias.

<sup>111</sup> Reglamento (CE) nº 1265/1999 del Consejo, de 21 de junio de 1999, que modifica el anexo II del Reglamento (CE) nº 1164/94 por el que se crea el Fondo de Cohesión (DOCE nº L 161, de 26 de junio de 1999, p. 62).

<sup>112</sup> Apartado 1.6 del Código de conducta relativo a la aplicación por parte de la Comisión de las políticas estructurales, de 6 de mayo de 1999 (DOCE nº C 279, de 1 de octubre de 1999, p. 488).

en el próximo período de aplicación de los Fondos estructurales adquiere una dimensión particular.

## 1. EL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES POR LA COMISIÓN Y LAS AUTORIDADES NACIONALES

El control interno de los Fondos estructurales corresponde tanto a la Comisión como a las autoridades nacionales. La nueva regulación tiene la virtud de procurar repartir de un modo más claro las responsabilidades, de manera que por regla general el control corresponda a los Estados miembros, sin perjuicio de la supervisión general y los controles específicos que quedan en manos de la Comisión Europea<sup>113</sup>.

En la elaboración del nuevo marco jurídico de los Fondos estructurales, el Comité de las Regiones se pronunciaba sobre las propuestas de la Comisión relativas al control financiero mostrándose “partidario de simplificar la actividad de los diversos órganos de control a nivel comunitario, como el control financiero de la DG XVI, el de la DG XX, el del Tribunal de Cuentas y, en determinadas ocasiones, los controles de la UCLAF. Todos estos controles deberían unificarse con objeto de conseguir la máxima eficacia posible. En este sentido se debería contemplar la coordinación de los órganos de control comunitarios con los órganos competentes de las administraciones nacionales, regionales y locales”<sup>114</sup>.

Las normas generales del control financiero se recogen en el artículo 38 del Reglamento general de los Fondos estructurales en virtud del cual se detallan las medidas que deben adoptar, por una parte, las autoridades nacionales, por otra, la Comisión Europea, así como los ámbitos de cooperación entre ambas. La nueva regulación trata de reflejar la experiencia habida hasta el momento en materia de control financiero, especialmente a raíz de la aprobación por la Comisión del Reglamento 2064/97 sobre el control financiero por los Estados miembros de operaciones cofinanciadas por los Fondos estructurales.

Las normas relativas al control financiero, los artículos 38 y 39, quedan sujetas a un desarrollo más detallado por la Comisión Europea; en este sentido, el artículo 53.2 del Reglamento general dispone que:

---

<sup>113</sup> El propio Parlamento Europeo advertía en su “Resolución A4-324/97, de 19 de noviembre de 1997, sobre el Primer Informe Trienal sobre la Cohesión Económica y Social” (DOCE nº C 371, de 8 de diciembre de 1997, p. 89) de la contradicción del sistema de gestión descentralizada en el período 1994-1999, pues “mientras que la gestión corresponde casi totalmente a los Estados miembros, la responsabilidad de dicha gestión corresponde exclusivamente a la Comisión; [por lo que] considera, en ese sentido, pertinente que la próxima reforma de los Reglamentos ahonde en la descentralización decidida de la gestión y del control financiero, pero acompañados de una responsabilidad compartida y de una capacidad real de sanción por parte de la Comisión” (apartado 45).

<sup>114</sup> COMITÉ DE LAS REGIONES, “Dictamen, de 17 de septiembre de 1998, sobre la Propuesta de Reglamento (CE) del Consejo por el que se establece disposiciones generales sobre los Fondos estructurales” (DOCE nº C 373, de 2 de diciembre de 1998, p. 1). En su “Dictamen, de 10 de septiembre de 1998, sobre las propuestas de Reglamentos de los Fondos estructurales y del Fondo de Cohesión” (DOCE nº C 407, de 28 de diciembre de 1998, p. 74), el Comité Económico y Social acoge favorablemente el proyecto de la Comisión y recuerda que “ha solicitado en repetidas ocasiones la creación de un sistema de auditoría que garantice la correcta utilización del dinero de los Fondos estructurales y que permita detectar fácilmente cualquier irregularidad” (punto 4.13.2).

“La Comisión adoptará disposiciones detalladas para aplicar los artículos 30, 33, 38, 39 y 46, de conformidad con la letra a) del apartado 2 del artículo 48. De acuerdo con el mismo procedimiento y en caso de que por circunstancias imprevistas parezca necesario, la Comisión adoptará otras disposiciones para la aplicación del presente Reglamento”.

- a) Las funciones de control financiero de las Administraciones nacionales: la responsabilidad de la «autoridad de gestión»

A modo de principio general, el artículo 38.1 del Reglamento general dispone que “sin perjuicio de la responsabilidad de la Comisión en la ejecución del presupuesto general de las Comunidades Europeas, los Estados miembros asumirán la primera responsabilidad del control financiero de las intervenciones”.

Seguidamente y con gran detalle, el mismo artículo establece las medidas que corresponde adoptar a los Estados miembros y que se refieren a la preocupación por mantener un marco normativo nacional adecuado de gestión y control (artículo 38.1. a y b); el control explícito de cada una de las intervenciones (artículo 38.1 c), d) y d); los mecanismos de cooperación con la Comisión Europea artículo 38.1.f) y g); o, en fin, la recuperación de fondos perdidos (artículo 38.1.h)<sup>115</sup>.

Una de las innovaciones más interesantes de la nueva regulación es la figura de la «autoridad de gestión» a la que se atribuyen amplias competencias, de las que destaca también el poder de control financiero. En este sentido, el artículo 34.1.f) del Reglamento general establece como competencia de la autoridad de gestión:

“la regularidad de las operaciones financiadas en el marco de la intervención, en particular a través de la aplicación de medidas de control interno compatibles con los principios de una correcta gestión financiera y de la respuesta a observaciones o demandas de medidas correctoras adoptadas en virtud del párrafo primero del apartado 4 del artículo 38 o a las recomendaciones de adaptación formuladas de conformidad con el apartado 2 del presente artículo, de acuerdo con las disposiciones de dichos artículos”.

En la puesta en marcha de la programación del próximo septenio, la Comisión Europea ya ha procurado que en los distintos documentos de programación, por ejemplo los marcos comunitarios de apoyo y los programas operativos, se tengan en cuenta los mecanismos de control. En este sentido, y a título de ejemplo, la Comisión exige que todo programa operativo incluya:

“las medidas y los procedimientos específicos para controlar la ejecución del PO: descripción de los principales mecanismos, prácticas y reglas instauradas, además de los pro-

---

<sup>115</sup> Antes de la aplicación de la nueva regulación, el Comité de Expertos en su *Segundo Informe sobre la reforma de la Comisión*, op. cit., punto 3.22.3, p. 106, ya ha advertido, con sumo pesimismo, de las deficiencias del control financiero encomendado a las autoridades nacionales y apunta seis factores que tienden a exonerar a los Estados miembros de sus responsabilidades: la distinción entre la responsabilidad financiera y la responsabilidad de ejecución supone que la Comisión cofinancia una política mientras que la gestión cotidiana corresponde a los Estados miembros; los techos de los gastos se consideran también como objetivos; la ayuda comunitaria puede alcanzar el 70%; la sustitución de proyectos afecta a su selección desde un principio; el aumento de declaraciones de gastos amenaza la selección de los proyectos y el control en general; los procedimientos de control y de recuperación de la Comisión son difíciles de aplicar con los anteriores Reglamentos y probablemente lo sean con los nuevos.

cedimientos normales de control financiero aplicables a cualquier gasto público en el territorio nacional. Esta descripción comprenderá una definición de la función de las diferentes partes que intervienen en la supervisión”<sup>116</sup>.

- b) Las funciones de control financiero de la Comisión Europea: supervisión de los controles y suspensión de las ayudas

En un claro intento de repartir responsabilidades se insiste en el artículo 38.2 del Reglamento general de los Fondos estructurales que “la Comisión, como responsable de la aplicación del presupuesto general de las Comunidades Europeas, garantizará la existencia y el buen funcionamiento en los Estados miembros de sistemas de gestión y control de forma que los Fondos comunitarios se utilicen de forma eficaz y regular”.

Se trata, por tanto, de atribuir a la Comisión Europea una especie de ««control financiero de segundo grado» que consiste en la supervisión de los controles realizados por los Estados miembros. No obstante, la Comisión Europea también está facultada para realizar por sí misma controles *in situ* (artículo 38.2.2) o para exigir a las autoridades nacionales la realización de determinados controles (artículo 38.2.3)<sup>117</sup>. En ambos casos deberá respetarse la autonomía institucional y procedimental del Estado miembro en cuestión y en las inspecciones podrán participar tanto los funcionarios nacionales como los comunitarios. En definitiva, el control comunitario está supeditado a la colaboración que deben prestar las autoridades nacionales.

Los apartados 4 y 5 del artículo 38 del Reglamento general establecen un procedimiento específico en virtud del cual la Comisión Europea puede suspender los pagos si observa irregularidades. Para ello se prevé un procedimiento que se inicia con la formulación de observaciones presentadas por la Comisión Europea; mientras que las autoridades nacionales tendrán oportunidad de “comentar esas observaciones”. La Comisión Europea puede mantener la suspensión durante el plazo de cinco meses al final del cual deberá iniciar el procedimiento de las correcciones financieras. El desarrollo reglamentario que, de acuerdo con el artículo 53.2 del Reglamento general, debe acometer la Comisión Europea concretará y precisará algunos aspectos de este procedimiento.

- c) La cooperación de la Comisión y las Administraciones nacionales en el control financiero

---

<sup>116</sup> COMISIÓN EUROPEA, *Vade-mecum: Plans et documents de programmation des Fonds structurels*, Nouvelle période de programmation 2000-2006: documents de travail méthodologiques, Document de travail n° 1, junio de 1999, Bruselas, p. 26; previamente se señala el contenido en materia de control financiero de los Marcos Comunitarios de Apoyo, pp. 21-22.

<sup>117</sup> El Comité de Expertos Independientes en su *Segundo Informe sobre la reforma de la Comisión*, op. cit., p. 10, Recomendación 29, considera que “los controles de la Comisión en los Estados miembros deben reforzarse tanto en cantidad como en calidad, de manera que vayan más allá de un mero control que desemboque únicamente en la adopción de un informe de la Comisión y un intercambio de puntos de vista. Estos controles deberían estar destinados a descubrir las irregularidades y terminar consecuentemente en correcciones financieras. Deberían ser más frecuentes en los países y regiones cuyas estructuras administrativas son relativamente débiles. Por tanto, deberían consagrarse por parte de la Comisión medios más importantes a los controles en los Estados miembros. Esto implica que, por una parte, la Comisión dedique más recursos al control en los Estados miembros, y que, por otra, realice un control mayor y más efectivo de tales estructuras en todos los Estados miembros” (traducción propia).

En aplicación del principio de cooperación, el Reglamento general detalla las medidas que deben ser acordadas y aplicadas por las autoridades nacionales y la Comisión Europea a la hora de realizar el control financiero. Así, el Reglamento general tiene en cuenta la necesaria cooperación entre la Comisión Europea y las Administraciones nacionales; en este sentido, el apartado 51 de la Exposición de Motivos del Reglamento general considera que:

“sin perjuicio de las competencias de la Comisión en materia de control financiero, conviene reforzar la cooperación entre los Estados miembros y la Comisión en este ámbito y prever, en particular, consultas periódicas entre los Estados y la Comisión para examinar las medidas adoptadas por los Estados miembros y para que, en su caso, la Comisión pueda pedir medidas correctoras”.

Aunque directamente vinculado al mecanismo de seguimiento, no es desdeñable que el control financiero se pueda coordinar a través de la participación, con carácter consultivo, de un representante de la Comisión, en los comités de seguimiento. En este sentido, cobra una importancia trascendental la función que el artículo 35.3.g) del Reglamento general les encomienda a cada uno de estos comités de seguimiento:

“en cualquier caso, podrá proponer a la autoridad de gestión toda adaptación o revisión de la intervención que permita lograr los objetivos que fija el artículo 1 o mejorar la gestión de la intervención, incluida la gestión financiera. Cualquier adaptación de la intervención se efectuará de acuerdo con el apartado 3 del artículo 34”.

Asimismo, el artículo 38.3 del Reglamento general se refiere expresamente a los «acuerdos administrativos bilaterales» entre la Comisión y los Estados miembros “para coordinar los programas, la metodología y la aplicación de los controles”. De este modo parece consolidarse la práctica convencional iniciada ya en 1994 y a la cual ya nos hemos referido ampliamente.

Además, el artículo 38.3 del Reglamento general prevé un examen anual de cuestiones directamente relacionadas con los controles financieros y en particular:

- a) los resultados de los controles del Estado miembro y de la Comisión;
- b) las posibles observaciones de los demás organismos o instituciones de control nacionales o comunitarios;
- c) las consecuencias financieras de las irregularidades comprobadas, las medidas adoptadas y, en su caso, las modificaciones de los sistemas de gestión y control.

Por lo demás, el procedimiento en virtud del cual la Comisión Europea puede suspender durante cinco meses el pago de las ayudas se funda en la leal cooperación con las autoridades nacionales que están obligadas, tal como dispone el artículo 38.4 del Reglamento general, a “subsana las insuficiencias de la gestión y a corregir las irregularidades observadas”.

En fin, el artículo 38.6 del Reglamento general establece una obligación específica relativa al control financiero en virtud de la cual se exige a las Administraciones nacionales que tengan “a disposición de la Comisión todos los justificantes relativos a los gastos y a los controles correspondientes a esa intervención” durante los tres años siguientes al pago del saldo de una intervención.

## 2. LAS CORRECCIONES FINANCIERAS EN EL ÁMBITO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES

El procedimiento de liquidación de cuentas, y las eventuales correcciones financieras, es un mecanismo de control tradicional en la gestión de las ayudas procedentes del FEOGA-Garantía<sup>118</sup>. Este procedimiento tiene una gran importancia cuantitativa y su evolución también ha tenido una inflexión en 1995 al permitir el Reglamento 1287/95 que en los Estados miembros se lleve a cabo una descentralización de la gestión de tales ayudas<sup>119</sup>. Tal procedimiento, como puede imaginarse por el volumen de financiación manejado, ha resultado bastante conflictivo, siendo muy frecuente el recurso de los Estados miembros ante el Tribunal de Justicia, impugnando la legalidad de las decisiones correctoras de la Comisión; recursos de anulación que, por lo demás, suelen ser desestimados por el Tribunal de Justicia<sup>120</sup>.

Con el crecimiento de los Fondos estructurales se ha intentado recientemente aplicar esta experiencia del FEOGA-Garantía a las intervenciones estructurales europeas<sup>121</sup>. En el Consejo Europeo de Madrid, de diciembre de 1995, la Comisión propuso extender la liquidación de cuentas al ámbito de los Fondos estructurales; propuesta que fue acogida favorablemente por otras instituciones comunitarias<sup>122</sup>. La adopción de normas internas de la Comisión Europea que pretendían aplicar este sistema fue, tal como señalamos más arriba, cuestionada por algunos Estados miembros y, por lo que parece, será anulada por el propio Tribunal de Justicia. Por esa razón, el mismo Reglamento general de los Fondos estructurales de 1999 establece un procedimiento específico de correcciones financieras que no deja dudas al respecto.

---

<sup>118</sup> Alberto J. GIL IBÁÑEZ, *El control y la ejecución del Derecho comunitario. El papel de las Administraciones nacionales y europea*, INAP, Ministerio de Administraciones Públicas, Madrid, 1998, pp. 151-154. Véanse los aspectos prácticos del sistema en el *Segundo Informe sobre la reforma de la Comisión*, op. cit., pp. 83-91.

<sup>119</sup> El marco comunitario, que permite la designación de organismos pagadores y de certificación encargados junto con el organismo nacional de coordinación de la gestión y del control del FEOGA-Garantía en cada Estado miembro, está constituido por el Reglamento (CE) n° 1287/95 del Consejo, de 22 de mayo de 1995, por el que se modifica el Reglamento (CEE) n° 729/70 sobre la financiación de la política agrícola común (DOCE n° L 125, de 8.6.1995, p. 1) y por el Reglamento (CE) n° 1663/95 de la Comisión, de 7 de julio de 1995, por el que se establecen las disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n° 729/70 del Consejo en lo que concierne al procedimiento de liquidación de cuentas de la sección Garantía del FEOGA (DOCE n° L 158, de 8.7.1995, p. 6).

<sup>120</sup> Véanse, por ejemplo, siete sentencias, desestimatorias del recurso: las sentencias, de 1 de octubre de 1998, Reino Unido / Comisión, C-209/96; Francia / Comisión, C-232/96; Dinamarca / Comisión, C-233/96; Irlanda / Comisión, C-238/96 e Italia / Comisión, C-242/96), *Rec. 1998*, p. I-5655, p. I-5699, p. I-5759; p. I-5801; y p. I-5863); la sentencia de 19 de noviembre de 1998, Francia / Comisión (C-235/97, *Rec. 1998*, p. I-7555); y la sentencia de 21 de enero de 1999, Alemania / Comisión (C-54/95, *Rec. 1999*, p. I-35). Como recuerda el Comité de Expertos Independientes en su *Segundo Informe sobre la reforma de la Comisión*, op. cit., p. 89, hasta el momento 54 decisiones de la Comisión han sido impugnadas ante el Tribunal de Justicia, que ya rechazado los 14 primeros recursos interpuestos.

<sup>121</sup> Véase la evolución de la propuesta de la Comisión en el Informe del Grupo de Representantes Personales, con las reservas que ya indicamos más arriba, *SEM 2000 Stage III*, op. cit., anexo 6, pp. 28-32. En el punto 7.4 el Grupo reconoce que “no sería apropiado transponer las provisiones detalladas para la liquidación de cuentas del FEOGA-Garantía dadas las diferencias entre ambos sectores; pues en un caso se cofinancia por programas, mientras que en el otro se trata de una financiación al 100% de la Unión Europea.

<sup>122</sup> Así lo refleja la favorable acogida de esta iniciativa, por una parte, por el Grupo de Representantes Personales, con las reservas que ya indicamos más arriba, *SEM 2000 Stage III*, *ibídem*, punto 7, pp. 12-15; y, por otra, por el Parlamento Europeo en su Resolución A4-331/96, de 15 de noviembre de 1996, sobre el programa de la Comisión para la mejora de la gestión financiera (Sound and Efficient Financial Management 2000 = SEM 200)” (DOCE n° C 362, de 2 de diciembre de 1996, p. 332).

La nueva regulación comunitaria tiene en cuenta la subsidiariedad de modo que sólo en caso de que no intervengan los Estados miembros podrá actuar la Comisión Europea. Asimismo, parece establecerse una graduación de la sanción: cuando la solución la aporten los Estados miembros únicamente se producirá un nuevo reparto de los fondos liberados dentro del Estado miembro; en cambio, cuando interviene la Comisión lo hace bajo la amenaza de una eventual reducción o supresión de la participación financiera comunitaria que, desde luego, afecta al Estado miembro y beneficia a los demás Estados miembros.

El artículo 39 del Reglamento general regula los tipos y los procedimientos de las correcciones financieras. Por una parte las correcciones financieras pueden ser realizadas por el Estado miembro (artículo 39.1) o por la Comisión Europea (artículo 39.2-5). Los procedimientos y las consecuencias son distintas: en el primer caso, suponen una reasignación de los fondos comunitarios liberados, mientras que en el segundo supuesto las correcciones emprendidas por la Comisión pueden desembocar en una verdadera sanción al Estado miembro.

a) Correcciones financieras «nacionales» y reasignación interna de Fondos estructurales

Las correcciones financieras se encomiendan, en primer lugar, a las autoridades nacionales a las que, de acuerdo con el artículo 39.1 del Reglamento general de los Fondos estructurales:

“incumbirá en primer lugar la responsabilidad de investigar las irregularidades, incluida la actuación cuando haya pruebas de una modificación importante que afecte a la naturaleza o a las condiciones de desarrollo o de control de una intervención, y de efectuar las necesarias correcciones financieras”.

El control nacional se refiere a cualquier “irregularidad esporádica o sistemática” en cuyo caso deberán aplicarse las correcciones financieras nacionales. Estas correcciones implicarán la supresión total o parcial de la participación comunitaria. La consecuencia de las correcciones financieras nacionales consiste en una reasignación de los fondos liberados en el ámbito nacional.

La reasignación interna de los fondos liberados supondrá que el Estado miembro en cuestión no los pierda y que se resuelva con un nuevo reparto interno. Esta solución tendrá, sin duda, importantes consecuencias por lo que los criterios que deben orientar el nuevo reparto, y que se aplicarán en cada Estado miembro, deberán ser precisados convenientemente por la Comisión Europea, en virtud de la delegación que le confía el Reglamento general realiza en este ámbito particular.

Esta reasignación interna, como por otra parte ocurre con el caso de la reasignación de la reserva de eficacia, pondrá de manifiesto en la próxima etapa de programación aspectos hasta ahora algo olvidados que están relacionados con el problema de la «absorción administrativa y financiera». La paradoja de la absorción surge en muchas ocasiones, aunque no automáticamente, en los países que mayor volumen relativo de ayuda comunitaria tienen y que suelen ser, por la misma razón, los que disponen de estructuras administrativas más débiles. También la situación se reproduce en el caso de los niveles administrativos inferiores al central, como es el caso del regional y, sobre todo, del local.

b) Correcciones financieras «comunitarias» y reducción o supresión de Fondos estructurales

De manera subsidiaria y con marcado carácter sancionador en la medida en que la reducción o supresión de la financiación comunitaria significa una pérdida para el Estado miembro en cuestión, se prevé un procedimiento de correcciones financieras que instruirá la Comisión Europea. En el Reglamento general se detalla el procedimiento y el alcance de las correcciones financieras realizadas por la Comisión Europea.

Los supuestos en que puede intervenir la Comisión Europea se supeditan a la falta de intervención nacional o al inadecuado control nacional:

- ⇒ si el Estado miembro no realiza las correcciones financieras nacionales (artículo 39.2.a);
- ⇒ si una intervención concreta no justifica la participación de los Fondos (artículo 39.2.b);
- ⇒ o si la Comisión comprueba deficiencias significativas en los sistemas de gestión o control (artículo 39.2.c).

En este caso, la decisión de la Comisión implica la suspensión de los pagos intermedios y abre la vía a las alegaciones del Estado miembro y, en su caso, se le ofrece la posibilidad de que realice las oportunas «correcciones nacionales». En definitiva, se procura que hasta el último momento los Estados miembros no pierdan su asignación comunitaria, con lo que, en cierta medida, queda mitigado el carácter sancionador de este procedimiento.

En otro caso, la Comisión Europea puede decidir en el plazo de tres meses la reducción del anticipo o la supresión de la totalidad o parte de la participación de los Fondos. En este último caso la Comisión Europea realiza propiamente las «correcciones financieras» determinando el importe de las mismas en atención a “la naturaleza de la irregularidad o de la modificación, así como la amplitud y las consecuencias potenciales de las deficiencias de los sistemas de gestión o de control de los Estados miembros” y conforme al «principio de proporcionalidad».

Este procedimiento de las correcciones financieras comunitarias, casi no hace falta subrayarlo, queda sometido al control jurisdiccional del Tribunal de Justicia, por lo que, y tampoco puede dudarse, dará lugar a importantes litigios entre los Estados miembros y la Comisión Europea sobre la legalidad de las decisiones que en su momento se adopten y que tan importantes consecuencias financieras pueden implicar<sup>123</sup>.

---

<sup>123</sup> Hasta ahora no era muy frecuente la impugnación de actos de la Comisión en relación con los Fondos estructurales —caso distinto es el del Fondo Social Europeo que ha generado, especialmente en Portugal, una gran conflictividad ante el Tribunal de Primera Instancia—. Además es ilustrativo en relación con la futura conflictividad en este ámbito de las correcciones financieras aludir a algunos de estos problemas de reducción o supresión de ayudas del FEDER; se trata de dos sentencias del Tribunal de Justicia, de 5 de octubre de 1999, Países Bajos / Comisión (C-308/95) y (C-84/96), pendientes ambas de su publicación en la *Recopilación*. En relación con estos dos asuntos, en sus Conclusiones el Abogado General Antonio LA PERGOLA explica cómo a raíz de la reforma de los Fondos estructurales de 1993, el nuevo artículo 15 del Reglamento 2052/88 había tratado de dar una solución, criticada por el Parlamento y el Tribunal de Cuentas, a los expedientes denominados «dossiers dormants» que “en el lenguaje burocrático son aquellos proyectos para los cuales transcurre un largo período entre el compromiso del gasto en el Presupuesto comunitario y el cierre definitivo que se produce mediante el pago del saldo final nada más terminarse materialmente la acción emprendida y a condición de que el control financiero que incumbe al Estado miembro tenga unos resultados positivos”; al no cumplir Holanda los plazos establecidos con carácter transitorio para este



#### IV. EL CONTROL FINANCIERO DE LA APLICACIÓN DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES EN ESPAÑA

España ha sido, sin duda, el país comunitario que más ha impulsado y que más se ha beneficiado de las intervenciones estructurales europeas<sup>124</sup>. De hecho, la adhesión de España a las Comunidades Europeas coincidió con los cambios constitucionales —introducidos principalmente por el Acta Única de 1986 y en menor medida por el Tratado de Maastricht de 1992— y legales —en especial, la reforma en 1988, que fue revisada en 1993— de los Fondos estructurales europeos.

Asimismo, la aplicación de los Fondos estructurales en España ha significado un reto para la estructura misma del Estado, que debía enfrentarse, por una parte, con la integración en las Comunidades Europeas, y, por otra, que se ocupaba al mismo tiempo de un intenso proceso de descentralización consagrado por la Constitución española de 1978. Este proceso de descentralización territorial ha exigido, tal como ha subrayado reiteradamente el Tribunal Constitucional español, una participación creciente de las distintas Comunidades Autónomas en la gestión de los fondos europeos<sup>125</sup>. Tratándose de los Fondos estructurales la preocupación por la gestión es tal que en los primeros años se olvidaron otros aspectos íntimamente vinculados a la misma, como es el control financiero. Sin embargo, en los últimos años se ha considerado preciso adaptar los mecanismos de control financiero tanto de la Administración central como de las respectivas Comunidades Autónomas a las exigencias nacionales y comunitarias.

En efecto, la culminación del proceso de descentralización interno y la creciente sensibilidad de las instituciones comunitarias y de otros Estados miembros<sup>126</sup> respecto de los países más beneficiados por el Presupuesto europeo, como es el caso de España en los sucesivos períodos de

---

tipo de proyectos, la Comisión decidió la supresión de la ayuda y exigió la devolución de los fondos concedidos; los dos recursos de Holanda contra las decisiones de la Comisión fueron finalmente desestimados por el Tribunal de Justicia.

<sup>124</sup> De acuerdo con la SECRETARÍA DE ESTADO DE PRESUPUESTOS Y GASTOS, *Relaciones financieras entre España y las Comunidades Europeas 1998*, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1999, p. 113, los pagos comunitarios realizados en concepto de Fondos estructurales y de cohesión en los años 1995, 1996 y 1997, han representado anualmente alrededor de un billón de pesetas. El reparto de su gestión entre las distintas Administraciones españolas sería, de manera aproximada, el siguiente: un 65% de los Fondos estructurales se transfiere a través de la Administración central, un 30% pasa por las Administraciones autonómicas y menos del 5% de estos fondos comunitarios se aplica a través de las Administraciones locales.

<sup>125</sup> Véanse los datos económicos en el cuidadoso trabajo de María Dolores CORREA GARCÍA y Salvador MALUQUER I AMORÓS, *Efectos regionales del Presupuesto europeo en España (1986-1996). Flujos financieros y balanzas fiscales entre las Comunidades Autónomas y el Presupuesto de la Unión Europea*, Institut d'Estudis Autònoms, Barcelona, 1998.

<sup>126</sup> Pascual FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, "Los Fondos estructurales europeos y el desarrollo regional: balance de una década desde la perspectiva española", *Información Comercial Española* n° 766, octubre-noviembre de 1997, pp. 135-145; Roger LEVY, "Managing Value-for-Money Audit in the European Union...", *op. cit.*, p. 513, se refiere a la presión creciente de los países que son contribuyentes netos y que exigen un mayor control financiero, en particular, el Reino Unido (en este sentido la labor de la Cámara de los Lores es encomiable al menos en lo que se refiere a sus trabajos), Alemania y con toda probabilidad los nuevos países que se han incorporado a la Unión Europea en 1995: Austria, Suecia y Finlandia.

programación, han contribuido a que la cuestión relativa al control financiero de las intervenciones estructurales europeas adquiriera una dimensión decisiva en relación, particularmente, con el próximo período de programación 2000-2006.

### **A) EL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES EUROPEOS EN ESPAÑA (1986-1999)**

El control financiero interno en España se realiza, fundamentalmente, a través de los mecanismos de que disponen tanto la Administración General del Estado como las demás Administraciones<sup>127</sup>. La consagración por la Constitución española de 1978 de un modelo descentralizado territorialmente ha exigido una adaptación del viejo sistema centralizado al nuevo Estado de las Autonomías, que poco a poco ha ido consolidándose. La integración de España en las Comunidades Europeas en 1986 y la afluencia de importantes recursos financieros comunitarios cuya gestión se encomienda a las distintas Administraciones españolas ha puesto de manifiesto la necesidad de establecer un modelo de control financiero que responda al nuevo mapa autonómico.

En efecto, la situación actual del control financiero en España de los fondos comunitarios es bastante confusa normativamente y compleja desde el punto de vista administrativo. En el primer caso, sólo de manera esporádica se han adaptado las legislaciones generales del Estado a los nuevos retos comunitarios, sin que, por ejemplo, la legislación autonómica tenga muy presente esta dimensión. En relación con la organización del control, si bien cada una de las Administraciones, en particular la Administración General del Estado, cuenta con variados mecanismos de control, no se han tenido muy en cuenta las exigencias comunitarias del control financiero y no se ha desarrollado suficientemente el modelo cooperativo aplicándolo al ejercicio del control interno.

#### **1. EL CONTROL INTERNO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES POR LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL ESPAÑOLA**

Con carácter general, la Ley General Presupuestaria encomienda a la Intervención General de la Administración General del Estado (IGAE), tanto la «función interventora» como «el control de carácter financiero»<sup>128</sup>; lo que, entre otros ámbitos, se extiende al control financiero del sector público estatal y de todo tipo de ayudas concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado “o a fondos de la Comunidad Económica Europea”<sup>129</sup>. Por tanto, es preciso

---

<sup>127</sup> Véanse, por ejemplo, los distintos tipos y la terminología, que no siempre coincide con la utilizada por las instituciones comunitarias, de control interno en España en la obra de Fernando PÉREZ ROYO, *Derecho financiero y tributario. Parte general*, 9ª edición, Civitas, Madrid, 1999, pp. 387-395; y en el estudio de José PASCUAL GARCÍA, *Régimen jurídico del gasto público. Presupuestación, ejecución y control*, op. cit., pp. 637-666.

<sup>128</sup> Artículo 93 de la Ley General Presupuestaria (Texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1988); el artículo 16.2, a modo de definición, establece que “la función interventora tiene por objeto controlar todos los actos de la Administración del Estado y de sus Organismos autónomos, que den lugar al reconocimiento de derechos y de obligaciones de contenido económico, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la recaudación, inversión o aplicación en general de los caudales públicos, con el fin de asegurar que la administración de la Hacienda Pública se ajuste a las disposiciones aplicables a cada caso”; mientras que el artículo 17.1 hace referencia al “control de carácter financiero”.

<sup>129</sup> Artículo 18.1 de la Ley General Presupuestaria; véase la evolución del sistema de control en la obra de Begoña SESMA SÁNCHEZ, *Las subvenciones públicas*, Lex Nova, Valladolid, 1998, pp. 224-239.

examinar el marco jurídico, la organización y los procedimientos de coordinación en la Administración central española del control interno de los Fondos estructurales.

- a) El marco jurídico del control interno de los Fondos estructurales en la Administración central

De acuerdo con el ordenamiento comunitario, la coordinación y el control de las intervenciones financieras comunitarias corresponde fundamentalmente a los Estados miembros. En Derecho español y con carácter de principio, la Ley General Presupuestaria encomienda esta función a la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), con el alcance siguiente:

“En las ayudas y subvenciones financiadas total o parcialmente con cargo a fondos comunitarios, la Intervención General de la Administración del Estado será el órgano competente para establecer, de acuerdo con la normativa comunitaria y nacional vigente, la necesaria coordinación de controles, manteniendo, a estos solos efectos, las necesarias relaciones con los órganos correspondientes de las Comunidades Europeas, de los Entes territoriales y de la Administración del Estado”<sup>130</sup>.

En el caso de los Fondos estructurales, también se aplica la anterior regla general en virtud de la cual la IGAE tiene competencias de control directo y pleno en el ámbito de actuación de la Administración central y competencias de coordinación de los controles realizados por las demás Administraciones españolas, sean regionales o locales. Esto se justifica por la importancia cualitativa de los fondos recibidos, por el particular mecanismo de cofinanciación y porque así se deduce de las normas comunitarias específicas que rigen tal financiación<sup>131</sup>.

Para atender las particularidades de la canalización de los fondos comunitarios se han adoptado normas específicas que se refieren a los flujos financieros entre la Comisión Europea y las Administraciones españolas<sup>132</sup>; o, en el caso del control financiero, las mismas normas generales españolas<sup>133</sup> se aplican, con algunas especialidades, a los fondos comunitarios<sup>134</sup>. Asimismo,

---

<sup>130</sup> Artículo 18.2 de la Ley General Presupuestaria, introducido por la Ley 31/1990, de 27 de diciembre. En aplicación de esta disposición se adoptó el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado (*BOE* nº 22, de 25 de enero de 1996; modificado por el Real Decreto 339/1998, de 6 de marzo, *BOE* nº 63, de 14 de marzo de 1998), que, simplemente, reproduce en su artículo 45 el citado artículo 18.2 de la Ley General Presupuestaria.

<sup>131</sup> Aunque no se trate de un Fondo estructural, la experiencia española en relación con el FEOGA-Garantía es muy significativa en relación con la atribución de competencias a la IGAE como «organismo de certificación» de los «organismos pagadores» nacionales (es decir, el FEGA, el FROM y la Dirección General de Desarrollo Rural); pero también corresponde a la IGAE la certificación, basándose en los certificados de los órganos de certificación autonómicos, de “una cuenta única de todas las operaciones con cargo al FEOGA-Garantía”, de acuerdo con el artículo 5.3 del Real Decreto 2206/1995, de 28 de diciembre, por el que se regulan las actuaciones interadministrativas relativas a los gastos de la sección Garantía del Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícola (*BOE* nº 311, de 29 de diciembre).

<sup>132</sup> Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 12 de septiembre de 1996, por la que se regulan los flujos financieros entre la Comunidad Europea y la Administración General del Estado (*BOE* nº 232, de 25 de septiembre de 1996).

<sup>133</sup> Circular 1/1999, de 26 de marzo, de la Intervención General de la Administración del Estado, de control financiero (*BOE* nº 98, de 24 de abril de 1999).

mo, tanto la gestión como el control financiero de los Fondos estructurales se rigen por las referidas normas sobre fondos comunitarios<sup>135</sup>.

En materia de control financiero, la regulación española es respetuosa con el reparto de competencias entre la Comisión Europea y las Administraciones españolas y considera expresamente aplicable en este ámbito el ordenamiento comunitario. La propia Circular 1/1999 no olvida en relación con la normativa aplicable al control financiero en España que:

“las actuaciones de control financiero [están] reguladas por el texto refundido de la Ley General Presupuestaria; el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, modificado por el Real Decreto 339/1998, de 6 de marzo, y **demás normativa nacional y comunitaria**”<sup>136</sup>.

- b) La organización del control de los Fondos estructurales por la Intervención General de la Administración del Estado

La Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) está encuadrada orgánicamente, con rango de Subsecretaría, en la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos del Ministerio de Economía y Hacienda<sup>137</sup>. Al desarrollar sus competencias, el Real Decreto de estructura del Ministerio de Economía y Hacienda establece como funciones de la IGAE, entre otras, “el control interno mediante el ejercicio de la función interventora y las actuaciones de control financiero”, “el asesoramiento a los órganos de gestión derivado de sus funciones de control”, así como la “gestión de la información económico-financiera derivada del ejercicio de sus funciones contables y de control”<sup>138</sup>.

La IGAE es, por tanto, el órgano adecuado para ejercer el control de los fondos europeos en España y así se deduce precisamente de la organización interna de la propia Intervención Ge-

---

<sup>134</sup> La Instrucción nº 21 de la citada Circular 1/1999 dispone que en relación con los fondos comunitarios se aplicará el régimen general, y sólo establece reglas específicas “dadas las características de este tipo de control, a fin de conseguir una mayor coordinación y uniformidad”.

<sup>135</sup> El artículo 81.2.b) de la Ley General Presupuestaria dispone que las normas estatales relativas a ayudas y subvenciones públicas son también aplicables “a las subvenciones o ayudas, financiadas, en todo o en parte, con fondos de la Comunidad Económica Europea”; del mismo modo, el Reglamento de procedimiento para la concesión de subvenciones públicas (Real Decreto 2225/1993, de 17 de diciembre, *BOE* nº 312, de 30 de diciembre) se aplica supletoriamente “a los procedimientos de concesión de ayudas y subvenciones públicas establecidas en normas comunitarias europeas o en normas nacionales de desarrollo o transposición de aquéllas” (artículo 2.4). Véase, con carácter general, el estudio de José PASCUAL GARCÍA, *Régimen jurídico de las subvenciones públicas*, 2ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 1999.

<sup>136</sup> Instrucción nº 4 sobre normativa aplicable de la citada Circular 1/1999. El punto 2.2.2.f) de las Normas de Auditoría del Sector Público, adoptadas por la Resolución de 14 de febrero de 1997 (*BOE* nº 234, de 30 de septiembre de 1998), considera aplicables estas normas “a las auditorías realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado de los fondos de la Unión Europea, de acuerdo con la normativa comunitaria y las directrices de los órganos de control de la Unión”.

<sup>137</sup> Artículo 7.3 del Real Decreto 1884/1996, de 2 de agosto, de estructura orgánica básica del Ministerio de Economía y Hacienda (*BOE* nº 189, de 6 de agosto de 1996); completado por el Real Decreto 390/1998, de 13 de marzo, por el que se regulan las funciones y la estructura orgánica de las Delegaciones de Economía y Hacienda (*BOE* nº 63, de 14 de marzo).

<sup>138</sup> Artículo 8.1 a), d) y e) del Real Decreto 1884/1996, respectivamente.

neral<sup>139</sup>. En efecto, por una parte, de la IGAE depende una Subdirección General de Control Financiero de Fondos Comunitarios “a la que corresponde el ejercicio de las funciones de control financiero que la normativa atribuye a la intervención General de la Administración del Estado respecto de las entidades del sector público estatal, beneficiarios y entidades colaboradoras, por razón de las subvenciones y ayudas financiadas total o parcialmente con cargo a fondos comunitarios”<sup>140</sup>.

Con más grado de detalle se le encomiendan a la Subdirección General de Control Financiero de Fondos Comunitarios las funciones siguientes:

- ⇒ “desarrollar, en el marco del Plan de actuaciones de control financiero, las funciones que corresponde a la Intervención General de la Administración del Estado en materia de control financiero”;
- ⇒ “realizar la coordinación de los controles financieros que se ejerzan por las Intervenciones Delegadas u otras unidades de la Intervención General de la Administración del Estado sobre las subvenciones y ayudas concedidas con cargo a fondos comunitarios en virtud de las competencias atribuidas (...) por las normas y decisiones comunitarias en relación a los marcos comunitarios de apoyo y control financiero sobre los fondos estructurales en los términos y alcance que aquél determine”;
- ⇒ “ejercer (...) la coordinación de los controles sobre ayudas y subvenciones financiadas, total o parcialmente, con cargo a fondos comunitarios, manteniendo a estos solos efectos las relaciones precisas con los órganos correspondientes de la Administración General del Estado, de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la misma, de los entes territoriales, así como con los de la Unión Europea, en el marco de la normativa vigente sobre coordinación de la acción del Estado y su representación en las Instituciones de la Unión”;
- ⇒ y “realizar las demás actuaciones que le encomiende, en relación con las competencias que la normativa nacional o comunitaria atribuye a la Intervención General”<sup>141</sup>.

Con el fin de reforzar el control financiero, se creó en 1996 la Oficina Nacional de Auditoría encuadrándola en la Subdirección General de Planificación y Coordinación de la IGAE<sup>142</sup>. A esta Subdirección General se le encomienda “la dirección de la Oficina Nacional de Auditoría, unidad cuyo nivel orgánico será el que se determine en la relación de puestos de trabajo, a la que corresponderá la realización del control de calidad de las auditorías y demás controles financieros que se realicen por las unidades dependientes de la Intervención General de la Administración del Estado, así como la elaboración y modificación de las normas de auditoría del sector público y de las normas técnicas correspondientes a cada forma de ejercicio del control financiero”<sup>143</sup>.

---

<sup>139</sup> El Real Decreto 405/1996, de 1 de marzo, de reorganización de la Intervención General de la Administración del Estado (BOE nº 68, de 19 de marzo de 1996; modificado posteriormente por el citado Real Decreto 1884/1996) es muy expresivo en su Exposición de Motivos al justificar la reforma de los mecanismos de control de subvenciones y ayudas públicas en razón, entre otras, “de los Reglamentos (CEE) 729/70, 4253/88, 4045/89 y 1164/94, que imponen a los Estados miembros obligaciones de control respecto a los fondos comunitarios”.

<sup>140</sup> Artículo 8.5.k) del Real Decreto 1884/1996.

<sup>141</sup> Artículo 6.8 del Real Decreto 405/1996.

<sup>142</sup> Artículo 6.1.c) del Real Decreto 405/1996.

<sup>143</sup> En estos momentos, en virtud del artículo 8.5.a) del Real Decreto 1884/1996 corresponde al Gabinete Técnico “la coordinación de las Subdirecciones Generales de la IGAE con competencia en materia de control financiero y el apoyo y asesoramiento al Interventor general en la dirección de la Oficina Nacional de Auditoría”.

La organización de la Oficina Nacional de Auditoría se estructura en torno a cinco Auditores nacionales Jefe de División, una de estas Divisiones se dedica específicamente a la dirección del Control Financiero de Fondos Comunitarios “que comprende las actuaciones de control financiero sobre ayudas y subvenciones financiadas en todo o en parte con cargo al FEOGA-Garantía, a los Fondos estructurales y al Fondo de cohesión, así como de coordinación de los controles asignados a otras unidades dependientes de la Intervención General de la Administración del Estado y del Sistema Nacional de Control de Fondos Comunitarios, ejerciendo para ello las funciones asumidas por aquélla en esta materia y en particular las relaciones con las Instituciones Comunitarias y Nacionales”<sup>144</sup>.

- c) La coordinación del control financiero de los Fondos estructurales en la Administración del Estado

La coordinación del control interno de los Fondos estructurales en el seno de la Administración del Estado corresponde a la IGAE. Así se deduce del principio general proclamado por la Ley General Presupuestaria y reproducido por el Real Decreto 2188/1995 sobre régimen de control interno y en virtud del cual se encomienda a la IGAE la competencia “para establecer, *de acuerdo con la normativa comunitaria* y nacional vigente, la *necesaria coordinación de controles*, manteniendo, a estos solos efectos, las necesarias relaciones con los órganos correspondientes de la Comunidad Europea, de los entes territoriales y de la Administración General del Estado”<sup>145</sup>.

Del mismo modo que en otros ámbitos afectados por la integración europea, la competencia de carácter horizontal de un Departamento como la IGAE no impide la atención que, por motivos bien diversos, se presta desde otros Departamentos a los flujos financieros comunitarios y al control adecuado de los mismos. Esta atención tiene su origen, en unos casos, en la competencia general de representación y actuación ante las instituciones comunitarias (Ministerio de Asuntos Exteriores); y, en otros, se funda en que la financiación comunitaria afecta a sectores esenciales de actuación de algunos Ministerios (como los de Economía, Agricultura, Empleo, etc.).

En el caso del Ministerio de Asuntos Exteriores, y en particular de la Secretaría de Estado de Política Exterior y para la Unión Europea, se procura mantener una cierta coordinación en lo que se refiere al “seguimiento de las actuaciones de la Unión en materia financiera, económica, comercial y materias afines”. En este sentido, la Dirección General de Coordinación de Asuntos Generales y Técnicos de la Unión Europea cuenta con una Subdirección General de Asuntos Económicos y Financieros a la que corresponde “el control de las relaciones financieras con la Unión Europea, en colaboración con la Oficina Nacional de Auditoría de la Intervención General de la Administración del Estado, así como la coordinación del proceso de fijación de la posición española en la Unión en materia económica y financiera y del proceso de presentación de solici-

---

<sup>144</sup> Resolución, de 9 de junio de 1998, del Interventor general de la Administración del Estado, por la que se aprueba la distribución de funciones de la Oficina Nacional de Auditoría (BOE nº 188, de 7 de agosto de 1998).

<sup>145</sup> Artículo 45 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado (BOE nº 22, de 25 de enero de 1996).

tudes de ayuda de la Unión en diversas áreas”<sup>146</sup>. En consecuencia, aunque haya una relación directa entre la IGAE y las instituciones comunitarias, no está de más impulsar una coordinación con el Ministerio de Asuntos Exteriores en sus actuaciones en la fase ascendente de creación del ordenamiento comunitario (a través de los trabajos y seguimiento que se hace desde la Representación Permanente de España ante la Unión Europea).

Por lo que se refiere a los Ministerios cuya competencia coincide con los ámbitos de intervención del FEDER (Ministerio de Economía), del FSE (Ministerio de Trabajo y Seguridad Social) o del FEOGA-Orientación y del IFOP (Ministerio de Agricultura y Pesca), es preciso que los órganos de gestión de cada uno de estos Ministerios mantengan una cierta coordinación con los órganos encargados del control financiero. Por lo demás, no debe olvidarse que el control en general y el control financiero en particular no son más que una parte de la gestión.

Dada la importancia del FEOGA-Garantía y de los Fondos estructurales, la IGAE decidió organizar en 1991 mecanismos específicos de coordinación del control financiero entre los distintos Departamentos. Con este fin se crearon, en el ámbito de la Administración central, cuatro Comisiones de Trabajo para la Coordinación de Controles sobre Ayudas del FEOGA-Garantía, del FEDER, del FSE y del FEOGA-Orientación<sup>147</sup>.

La composición de estas Comisiones de Trabajo revela en gran medida el alcance de su misión: por una parte, las Comisiones de Trabajo están presididas por el Interventor General de la Administración del Estado y en las mismas participan los Directores generales de los departamentos que gestionan los distintos Fondos comunitarios; por otra, estas Comisiones están asistidas por otros tantos Grupos de Trabajo, formados por representantes con nivel de Subdirector General. A estas cuatro Comisiones se les encomendó la aprobación de un Plan anual de controles y la redacción del Informe anual de resultados.

La firma de dos acuerdos administrativos con la Comisión Europea, denominados «Protocolos», ha propiciado la realización de estos controles. El Primer Protocolo sobre el control de los Fondos estructurales lleva fecha de 27 de mayo de 1994, mientras que el Segundo Protocolo, relativo al Fondo de Cohesión, se firmó el 24 de octubre de 1996.

En la regulación general del control financiero, la Circular 1/1999 de la IGAE establecía el alcance del Plan de Auditorías y Actuaciones de Control Financiero señalando que:

“[E]ste Plan incluirá los controles asumidos por la Intervención General de la Administración del Estado e integrados en los Planes nacionales de control que aprueben para cada fondo comunitario las respectivas Comisiones de Coordinación”.

[...]

“En el caso de controles sobre fondos comunitarios a efectuar por la Intervención General bajo mandato de la Unión Europea de acuerdo con el Protocolo suscrito con la Dirección

---

<sup>146</sup> Artículo 9.3.b) del Real Decreto 2601/1998, de 4 de diciembre, por el que se modifica parcialmente el Real Decreto 1881/1996, de 2 de agosto, de estructura orgánica básica del Ministerio de Asuntos Exteriores (BOE nº 296, de 11 de diciembre de 1998).

<sup>147</sup> Resolución de 26 de julio de 1991, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se crean Comisiones y Grupos de Trabajo para la instrumentación de la coordinación de controles sobre ayudas financiadas con cargo a los fondos comunitarios (BOE nº 244, de 11 de octubre de 1991).

General de Control Financiero de la Comisión Europea se incluirán en el Plan los establecidos en el Programa aprobado de común acuerdo entre ambas instituciones”<sup>148</sup>.

En cuanto a la frecuencia del control sobre los Fondos estructurales, puede observarse su evolución en los últimos cuatro años en la tabla siguiente en la que se comprueba el reparto por la IGAE de sus planes anuales relativos a las intervenciones estructurales comunitarias<sup>149</sup>.

#### PLAN DE CONTROL ANUAL DE LA IGAE EN FONDOS ESTRUCTURALES

| <i>Fondo</i>             | <i>Planes</i> |             |             |             |
|--------------------------|---------------|-------------|-------------|-------------|
|                          | <i>1995</i>   | <i>1996</i> | <i>1997</i> | <i>1998</i> |
| <b>FEDER</b>             | 60            | 61          | 51          | 25          |
| <b>FEOGA-Orientación</b> | 33            | 35          | 54          | 44          |
| <b>FSE</b>               | 100           | 104         | 130         | 101         |
| <b>IFOP</b>              | 7             | 5           | 5           | 3           |
| <b>Fondo de Cohesión</b> | 5             | 5           | 3           | 2           |
| <b>Protocolo</b>         | 21            | 21          | 18          | 33          |
| <b>Total</b>             | <b>226</b>    | <b>231</b>  | <b>261</b>  | <b>208</b>  |

## 2. EL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES POR LAS ADMINISTRACIONES AUTONÓMICAS

Todas las Comunidades Autónomas han asumido en sus Estatutos de Autonomía, por ejemplo si atendemos al tenor del artículo 148 de la Constitución española, competencias muy amplias en materia de “organización de sus instituciones de autogobierno”; por lo que a ellas corresponde también de manera prácticamente exclusiva el consiguiente control interno de sus actuaciones. Por la misma razón, y tal como ha reiterado el Tribunal Constitucional español, cada una de las Administraciones autonómicas tiene capacidad de autoorganizarse y de establecer los procedimientos adecuados para canalizar las intervenciones financieras comunitarias, sin perjuicio de los eventuales procedimientos de coordinación y colaboración propios de un sistema descentralizado<sup>150</sup>.

En cuanto al control financiero, las Comunidades Autónomas han ido adoptando sus propias normas aunque, por lo general, han tenido muy en cuenta como modelo el sistema de control financiero estatal<sup>151</sup>. Del mismo modo que la relación entre el Derecho comunitario y el Derecho nacional, en estos casos la autonomía regional en lo que se refiere al control financiero

<sup>148</sup> Instrucción nº 6 sobre Plan de Auditorías y de Actuaciones de Control Financiero de la Circular 1/1999.

<sup>149</sup> Datos proporcionados por Tomás RAMOS SEGOVIA, en CONSEJERÍA DE ECONOMÍA, *II Jornadas Presupuestarias del Principado de Asturias*, Servicio de Publicaciones del Principado de Asturias, Oviedo, 1999.

<sup>150</sup> El Tribunal Constitucional ha señalado que la autonomía financiera no se configura en la Constitución en términos absolutos, sino que está sujeta a limitaciones derivadas del reparto constitucional de competencias, por ejemplo, los artículos 149.1.11 y 13 (véanse, a este respecto, los F.j. 2 y 3 de la sentencia 179/1987, de 12 de noviembre de 1987; BOE, *Suplemento*, de 10 de diciembre de 1987).

<sup>151</sup> Begoña SESMA SÁNCHEZ, *Las subvenciones públicas*, op. cit., p. 230, subraya el *mimetismo* autonómico respecto de la estructura y regulación nacional de los controles internos.



debe respetar el marco constitucional español y no debe afectar a la eficacia de las normas comunitarias que regulan las intervenciones estructurales europeas<sup>152</sup>.

La aplicación de fondos comunitarios, cualquiera que sea su finalidad, depende por tanto de las normas europeas pero también de las normas estatales de coordinación, sin que, por lo general, esta complejidad normativa haya planteado litigios constitucionales, dado que los conflictos y la consiguiente delimitación se producen más bien en el estadio del reparto de la financiación o de su gestión, pero sólo muy indirectamente en materia de control financiero. En cualquier caso, en ciertos asuntos relativos a la gestión de las intervenciones financieras europeas el Tribunal Constitucional español ha realizado una tarea de delimitación de competencias muy importante que conviene recordar.

Así, por ejemplo, en la sentencia 128/1999 el Tribunal Constitucional zanja la cuestión relativa a la regulación por el Estado de la cofinanciación autonómica de fondos europeos; en la misma sentencia se recuerda que la participación de las Comunidades Autónomas en la gestión de los Fondos estructurales debe hacerse de acuerdo con el reparto constitucional de competencias<sup>153</sup>; asimismo, esta sentencia 128/1999 resume la jurisprudencia anterior en relación con el principio constitucional de autonomía financiera de las Comunidades Autónomas e introduce innovaciones jurisprudenciales de gran trascendencia. En particular, el Tribunal Constitucional considera que:

“el respeto de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas exige, en lo esencial, la garantía de dos principios complementarios: la territorialización de las partidas presupuestarias del Estado destinadas a estas finalidades estructurales, cuando sea posible realizarla (STC 79/1992), y la voluntariedad de la aportación financiera autonómica. En cuanto al primer principio, el Estado debe territorializar, por Comunidades Autónomas, todas las dotaciones presupuestarias relativas a las líneas de ayuda, o modalidades técnicas de las mismas, que decida financiar, y debe hacerlo mediante criterios objetivos relacionados con las orientaciones que persiga. En cuanto al segundo principio, las Comunidades Autónomas no están obligadas a aportar una financiación complementaria. Del mismo modo que el Estado, en virtud de su soberanía financiera, puede decidir las líneas que apoya y el volumen de su aportación, las Comunidades Autónomas pueden decidir, libremente también, contribuir financieramente o no a los mismos fines, pues su autonomía financiera se refiere a «su capacidad para disponer libremente sus recursos financieros, asignándolos a los fines mediante programas de gasto elaborados según sus propias prioridades» (STC 13/1992, fundamento jurídico 7º)”<sup>154</sup>.

---

<sup>152</sup> Por una parte, el artículo 149.1.14 de la Constitución atribuye al Estado la competencia exclusiva sobre la “Hacienda general”; y, por otra, su artículo 156.1 dispone que “las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles”. Respecto de los límites del principio comunitario de autonomía remitimos al anterior Capítulo II del presente estudio.

<sup>153</sup> F.j. 9, *in fine*, de la sentencia 128/1999, de 1 de julio de 1999 sobre cofinanciación por Cantabria de medidas de mejora de las estructuras agrarias (BOE nº 181, *Suplemento*, de 30 de julio de 1999, p. 60) en el que señala que “la gestión de estos fondos corresponde a las Comunidades Autónomas, de manera, por regla general, que no pueden consignarse en favor de un órgano de la Administración del Estado (...) la traslación de la normativa comunitaria derivada al Derecho interno ha de seguir necesariamente los criterios constitucionales y estatutarios de reparto de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas”.

<sup>154</sup> F.j. 11 de la sentencia 128/1999.

A la vista de esta jurisprudencia, que concede tal grado de autonomía financiera, se puede deducir que la autonomía de las Administraciones regionales a la hora de establecer sus propios mecanismos de control financiero es también muy amplia. Sin embargo, es preciso subrayar que la especialidad de las intervenciones estructurales puede obligar, en su caso, a establecer especificaciones o excepciones a los mecanismos internos, por ejemplo, con el fin de tener en cuenta las particularidades de intervención de cada Fondo.

Sin embargo, en este ámbito relativo a la aplicación y control financiero de los Fondos estructurales, no es frecuente encontrar normas autonómicas que regulen expresamente esta cuestión. Sólo algunas Administraciones autonómicas han sido cuidadosas a este respecto tratando algunos problemas concretos que plantean los Fondos estructurales.

En primer lugar, conviene destacar una regulación específica de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre gestión de los Fondos estructurales. Mediante el Decreto canario 157/1998 se adoptan “las medidas necesarias para garantizar la observancia de la normativa comunitaria”<sup>155</sup>. Se trata de una normativa complementaria del régimen general canario sobre ayudas y subvenciones; de hecho, la disposición central de este Decreto, el artículo 3, establece que “se aplicarán las disposiciones contenidas en la normativa autonómica reguladoras de las ayudas y subvenciones, *con las siguientes especialidades*”; detallándolas a continuación: respeto en las convocatorias y en las ayudas y subvenciones concertadas de las normas y políticas comunitarias y acreditación de gastos; así como el respeto de las condiciones de elegibilidad de cada Fondo (artículo 2). Y también, del mismo modo, se prevén normas particulares en relación con la fiscalización del gasto (artículo 4) o la auditoría de determinadas subvenciones (Disposición adicional).

En segundo lugar, resulta muy significativo el régimen establecido en la Comunidad de Madrid a través de una Ley regional sobre el FEOGA-Garantía. Aunque no se trate de un Fondo estructural, tal régimen tiene gran interés para solucionar similares problemas en el caso de las intervenciones estructurales<sup>156</sup>. Esta ley autonómica establece tres excepciones a la legislación madrileña general: en primer lugar, califica como operaciones extrapresupuestarias las ayudas del FEOGA-Garantía lo que supone la inaplicación de Ley madrileña sobre subvenciones; en segundo lugar, elimina la intervención previa de los expedientes, sometiendo únicamente a un control financiero permanente. Y en tercer lugar, la Ley madrileña habilita a un Director General para conceder las ayudas y expedir los mandamientos de pago. Estas especialidades, sin embargo, no impiden que tales fondos queden sometidos plenamente a “un control financiero de carácter permanente” de acuerdo con los normas madrileñas y las normas comunitarias pertinentes<sup>157</sup>.

<sup>155</sup> Decreto 157/1998, de 10 de septiembre, de medidas acerca de la gestión de los Fondos Estructurales y del Fondo de Cohesión de la Unión Europea (*Boletín Oficial de Canarias* nº 121, de 23 de septiembre de 1998, p. 11145).

<sup>156</sup> Ley 8/1996 de la Comunidad Autónoma de Madrid, de 11 de octubre, por la que se establece el régimen jurídico de las ayudas financiadas íntegramente por el Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícola, Sección Garantía (*BOE* nº 304, de 18 de diciembre de 1996). La redacción de la Ley madrileña es muy significativa; así, por ejemplo en el Preámbulo se explica que esta norma responde “a la necesidad de flexibilizar la normativa de la Comunidad de Madrid en orden a facilitar la implantación de los procedimientos de gestión impuestos por la Unión Europea para la tramitación de las ayudas concedidas a los agricultores y ganaderos de nuestra Comunidad por el FEOGA-GARANTÍA”; asimismo, se cita con profusión la normativa comunitaria aplicable, en particular el Reglamento 729/1970, sobre financiación de la política agrícola común; en fin, en el artículo 3, al referirse al control financiero de carácter permanente precisa que su “alcance y contenido se determinará reglamentariamente en consonancia con los requisitos exigidos por los Reglamentos Comunitarios que resulten de aplicación”.

<sup>157</sup> Puede verse también una solución especial para el ámbito agrícola en el caso del artículo 10 de la Ley extremeña 11/1997, de 23 de septiembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Extremadura para 1998 (*BOE* nº 39, de 14 de febrero de 1998) en el que destaca, por su carácter pedagógico, su apartado 2 conforme al cual

En fin, en Navarra también se puede comprobar cómo la Ley foral 8/1997, que contiene el régimen general de concesión, gestión y control de subvenciones<sup>158</sup>, atribuye a “los fondos de la Unión Europea” la consideración de subvenciones en el sentido de la Ley navarra. La singularidad consiste en que el artículo 2 de esta Ley navarra establece respecto de estos fondos que “lo dispuesto en esta Ley Foral será *de aplicación supletoria a los procedimientos establecidos en normas de la Unión Europea o en normas nacionales de desarrollo o transposición de aquéllas*”.

En suma, el control financiero de los Fondos estructurales en la gestión por las Comunidades Autónomas se rige fundamentalmente por las mismas normas regionales de control financiero; sin perjuicio de los mecanismos de coordinación y colaboración que haya establecido la Administración central o por acuerdo entre ambas. En todo caso, el control financiero, sea regional o central, queda sometido a los límites que imponen las normas europeas aplicables.

Para completar el panorama sería preciso añadir un análisis del control financiero de las Administraciones locales. Sin embargo, los Entes locales españoles han sido más bien espectadores del reparto de los Fondos estructurales entre la Administración central y las Administraciones locales. Sólo bajo presiones de la Comisión Europea y en ámbitos particularmente importantes del desarrollo local, por ejemplo las iniciativas comunitarias LEADER o EMPLEO, han podido participar las Administraciones locales. En cualquier caso, es previsible que en el próximo período de programación se implique decisivamente a los Entes locales con lo que el control financiero en el nivel local cobrará un sentido particular. En este caso será preciso un apoyo decidido de las Comunidades Autónomas y, en su caso, de la Administración central, a través del Ministerio de Administraciones Públicas, para que, por lo general, las débiles estructuras administrativas locales puedan responder al reto de la gestión y del control interno de los Fondos europeos.

### 3. LA COORDINACIÓN Y LA COLABORACIÓN ENTRE LAS ADMINISTRACIONES ESPAÑOLAS EN EL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES

En un Estado descentralizado como el español los principios de coordinación y colaboración tienen importantes efectos a la hora de realizar el control financiero. La coordinación y la colaboración, parafraseando al Tribunal Constitucional, tienen su mayor razón de ser, si cabe, en el ámbito de la aplicación de los fondos comunitarios<sup>159</sup>. En efecto, los mecanismos de control financiero que operan en la Administración central se completan mediante los mecanismos de coordinación que a través de los respectivos convenios de colaboración han sido acordados por

---

“los créditos consignados en el estado de gastos de la Política Agraria Comunitaria se regirán, en cuanto a su ejecución y gestión, por las normas y procedimientos establecidos en los Reglamentos de la U.E. que sean de aplicación, por las normas básicas del Estado, por las propias de la Comunidad Autónoma y, en su caso, por los instrumentos de colaboración que se puedan establecer entre la Administración del Estado y esta Comunidad Autónoma”.

<sup>158</sup> Ley foral 8/1997, de 9 de junio, por la que se regula el régimen general para la concesión, gestión y control de las subvenciones de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y de sus organismos autónomos (BOE nº 206, de 28 de agosto de 1997).

<sup>159</sup> F.j. 4.3 de la Sentencia 79/1992, de 28 de mayo, sobre instrumentación de ayudas del FEOGA-Garantía (BOE nº 144, Suplemento, de 16 de junio, p. 27); o el F.j. 6, *in fine* de la Sentencia 80/1993, de 8 de marzo, sobre expedición de documentos y certificados sobre actividades comerciales en el ámbito comunitario), (BOE nº 90, Suplemento, de 15 de abril, p. 3).

la Intervención General de la Administración del Estado con las respectivas Intervenciones autonómicas.

Tanto la Constitución española como la Ley General Presupuestaria atribuyen a la Administración central la competencia de coordinación. En este sentido el artículo 156.1 de la Constitución dispone que “las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles”. Y, más en particular, el artículo 9.h) de la Ley General Presupuestaria encomienda al Ministerio de Economía y Hacienda “la coordinación de las Haciendas Territoriales con la del Estado y, en su caso, el *control financiero de aquéllas*, dentro de los límites previstos en la Constitución y las Leyes”. En fin, tal como hemos estudiado, el artículo 8.2 de la Ley General Presupuestaria, reproducido por el artículo 45 del Real Decreto 2188/1995, confiere a la IGAE la competencia de coordinación de los controles financieros a la IGAE no sólo de la Administración central sino también de los entes territoriales, y de acuerdo “con la normativa comunitaria y nacional vigente”.

Por su parte, el Tribunal Constitucional ha reconocido reiteradamente en su jurisprudencia la competencia del Estado, de acuerdo con el artículo 149.1.18 de la Constitución, para establecer “los aspectos del control económico y financiero de las Comunidades Autónomas que puedan incluirse dentro del régimen jurídico de las Administraciones Públicas”<sup>160</sup> así como hacer realidad el principio constitucional de coordinación<sup>161</sup>.

El principio de constitucional de cooperación leal ha sido desarrollado fundamentalmente por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional en la que se ha subrayado su importancia en la construcción del Estado de las Autonomías y, en particular, cuando se trata de la aplicación de normas y políticas comunitarias<sup>162</sup>. La reciente reforma de Ley de régimen jurídico de las Administraciones, uno de cuyos ejes fundamentales es este principio, refuerza la figura de las Conferencias

---

<sup>160</sup> F.j. 24 de la sentencia de 5 de agosto de 1983, sobre la LOAPA (BOE, *Suplemento*, de 18 de agosto de 1983).

<sup>161</sup> El Tribunal Constitucional resume su jurisprudencia en esta materia en la sentencia 18/1991, de 31 de enero, señalando que “sin perjuicio de lo que se sentaba en la STC 187/1988, cuya doctrina se sigue en la presente, esto es, que la actividad de control realizada por las Comunidades Autónomas no excluye la que pueda ejercer el Estado a través del Tribunal de Cuentas en el ámbito de sus propias competencias sobre la materia. Ambos controles sobre la actividad financiera de las Corporaciones Locales no tienen por qué excluirse mutuamente, sino que pueden coexistir y superponerse. Y ello sin perjuicio de la relación de supremacía establecida constitucionalmente entre el Tribunal de Cuentas y los demás órganos fiscalizadores” (F.j. 5, *in fine*, BOE nº 48, *Suplemento*, de 25 de febrero, p. 26). Por lo demás, el principio de coordinación tiene una trascendencia especial en la aplicación de las políticas comunitarias en España, tal como ha subrayado el Tribunal Constitucional en el F.j. 4 de su sentencia 70/1997, de 10 de abril, sobre régimen de ayudas destinado a fomentar la retirada de tierras de la producción (BOE nº 114, *Suplemento*, de 13 de mayo de 1997, p. 41).

<sup>162</sup> Véanse, por ejemplo, las sentencias del Tribunal Constitucional español 252/1988, 79/1992 o 80/1993, comentadas en mi estudio ya citado *La ejecución del Derecho comunitario europeo en España*, pp. 165-206. En el caso de otros países descentralizados, especialmente Alemania e Italia, este principio de leal cooperación tiene una trascendencia extraordinaria; así, por ejemplo, el Tribunal Constitucional italiano, en la sentencia 93/1997, de 11 de abril (*Le Regioni XXV*, nº 4, agosto de 1997, p. 690), resuelve un conflicto de atribuciones entre el Ministerio de Trabajo italiano y las Regiones de Umbría y Las Marcas en un asunto relativo a actuaciones cofinanciadas por el FSE; en la sentencia, que atribuye la competencia a la Administración central, se subraya, no obstante, “el deber del Estado de información previa como inmediata concreción del principio de cooperación leal, en relación con el contenido exacto de los planes y de los programas que pretenden obtener una aprobación y una financiación comunitaria”; como señala Roberto BIN en relación con este razonamiento “aunque no es más que un *obiter dictum*, sin embargo puede constituir para las Regiones el instrumento para responder a las sustracciones de competencias debidas a actos comunitarios concertados únicamente por la Administración estatal”.

sectoriales, de los convenios de colaboración y de los planes y programas conjuntos<sup>163</sup>, cuya importancia en el ámbito de la gestión y del control de los Fondos estructurales no hace falta resaltar.

A título de ejemplo, en el seno de la Conferencia para Asuntos relacionados con las Comunidades Europeas se puso en marcha en 1998 un sistema de participación de las Comunidades Autónomas en 55 comités consultivos, de gestión y de reglamentación que asisten a la Comisión Europea en la aplicación de las más variadas políticas comunitarias. En el ámbito de los Fondos estructurales, el Gobierno español ha permitido que a partir de 1998 y después de un laborioso acuerdo informal entre las Comunidades Autónomas un representante autonómico participe junto con el representante nacional en tres de los cinco comités: Comité para el desarrollo y la reconversión de las regiones (el País Vasco y Andalucía asisten alternándose anualmente durante los cuatro años), el Comité de estructuras agrícolas y de desarrollo rural (País Vasco, Galicia y Andalucía participan por períodos consecutivos de un año) y el Comité de gestión de las iniciativas comunitarias (Cataluña interviene los dos primeros años, Navarra el tercer año y Castilla La Mancha el cuarto año); aunque al desaparecer este último para el próximo período de programación la participación autonómica se quedaría en sólo la mitad de los comités consultivos y de gestión sobre Fondos estructurales. En todo caso, no hay ningún motivo serio para que en breve pueda participar también un representante autonómico en el Comité del Fondo Social Europeo y en el Comité del sector de la pesca y de la acuicultura.

En la celebración de los más variados convenios de colaboración entre la Administración central y las respectivas Administraciones autonómicas es frecuente que, bien con carácter general bien a la hora de regular un programa o una intervención comunitaria específica, se haga referencia o se establezcan los mecanismos de control adecuados.

En algunos casos se han celebrado acuerdos específicos entre la Administración central y las respectivas Comunidades Autónomas que afectan a todo tipo de intervenciones comunitarias y que regulan precisamente la realización del control financiero: se trata de los denominados *Convenios de colaboración para coordinación de controles sobre fondos comunitarios*<sup>164</sup>. Estos convenios, esencialmente idénticos, establecen un procedimiento de coordinación de los controles sobre Fondos comunitarios que realizarán la Intervención General del Estado y las respectivas Intervenciones Generales de las Comunidades Autónomas.

En estos convenios se justifica, apelando al Derecho comunitario, que “de acuerdo con las disposiciones de las Comunidades Europeas y nacionales, las Administraciones españolas vienen

---

<sup>163</sup> Ley 4/1999, de 13 de enero, de modificación de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento Administrativo Común (BOE nº 12, de 14 de enero de 1999).

<sup>164</sup> Convenios celebrados entre la Secretaría de Estado de Hacienda del Ministerio de Economía y Hacienda y las respectivas Consejerías de las Comunidades Autónomas de Madrid (de 24 de julio de 1992, BOE nº 200), el Principado de Asturias (de 24 de julio de 1992, BOE nº 200), la Comunidad Autónoma de Andalucía (de 21 de septiembre de 1992, BOE nº 301, de 16 de septiembre) y la Junta de Castilla y León (15 de septiembre de 1992, BOE nº 48, de 25 de febrero de 1993); Navarra (de 20 de noviembre de 1992, BOE nº 13, de 15 de enero de 1993); Canarias (de 5 de febrero de 1993, BOE nº 73, de 26 de marzo); La Rioja (de 9 de febrero de 1993, BOE nº 53 de 3 de marzo); Murcia (de 4 de junio de 1993, BOE nº 161, de 7 de julio); la Generalitat de Cataluña (de 4 de junio de 1993, BOE nº 162, de 8 de julio); Islas Baleares (de 29 de enero de 1993, BOE nº 168, de 15 de julio); Valencia (de 6 de octubre de 1993, BOE nº 255, de 25 de octubre); la Xunta de Galicia (de 5 de octubre de 1993, BOE nº 255, de 25 de octubre); Castilla-La Mancha (de 15 de noviembre de 1993, BOE nº 14, de 17 de enero de 1994); y Aragón (de 11 de julio de 1994, BOE nº 224, de 19 de septiembre).

obligadas al establecimiento y puesta en marcha de sistemas de control sobre las ayudas y subvenciones financiadas, total o parcialmente, con cargo a fondos comunitarios y, en especial, sobre sus beneficiarios”. En términos generales, estos convenios crean un mecanismo de colaboración y coordinación entre las Administraciones, resolviéndose cuestiones relativas a la notificación de o hacia las instituciones comunitarias, especialmente la Comisión Europea, y otros aspectos como el relacionado con la formación e información de los funcionarios de las respectivas Administraciones en materia de control financiero.

Por lo que se refiere a convenios de colaboración que regulan intervenciones específicas de alguno de los Fondos estructurales es frecuente encontrarse con cláusulas sobre control financiero cuyo tenor es como sigue:

“La gestión de los fondos concedidos al amparo del Programa [...] estarán sometidos a las actuaciones de comprobación que puede efectuar el Ministerio de Industria, Comercio y Turismo, a las de control financiero que realice la Intervención General de la Administración del Estado y a los procedimientos fiscalizadores del Tribunal de Cuentas, así como a la fiscalización de la Comunidad Europea, **al ser un programa cofinanciado por el FEDER**”<sup>165</sup>.

Asimismo, la colaboración se ha manifestado en la celebración entre la Administración central y las Administraciones autonómicas de convenios muy especializados que pueden tener relevancia también desde el punto de vista del ejercicio del control financiero como, por ejemplo, los referidos al tratamiento de los datos derivados de la gestión de las ayudas financiadas con Fondos estructurales con destino al sector pesquero<sup>166</sup>.

Por último, y aunque no se trate de un ámbito de colaboración derivado del Derecho nacional y las funciones que se ejercen en el mismo correspondan al contenido del «seguimiento», no puede olvidarse que en los distintos marcos comunitarios de apoyo (MCA) o documentos únicos de programación (DOCUP) aplicados a España, la Decisión comunitaria correspondiente ha previsto la constitución de distintos tipos de Comités de Seguimiento del MCA, del DOCUP o de las específicas intervenciones estructurales. Por su composición (“representantes del Estado miembro, incluidos, de manera adecuada, los de las autoridades y los organismos competentes [autonómicos y locales, principalmente], así como por representantes de la Comisión y del BEI”), el Comité de Seguimiento puede ser un marco apropiado para estrechar la colaboración y mejorar la coordinación en un aspecto particularmente importante de la gestión de los Fondos estructurales, la realización de los distintos controles financieros internos<sup>167</sup>.

---

<sup>165</sup> Tal es el caso, por ejemplo, de los convenios entre la Administración central y las Comunidades Autónomas en relación con el Programa Industrial y Tecnológico Medioambiental y el Plan de Promoción del Diseño Industrial (por ejemplo, los celebrados con Baleares y Galicia, *BOE* nº 150, de 24 de junio de 1993; Valencia, *BOE* nº 203, de 25 de agosto de 1993; o Andalucía, *BOE* nº 276, de 18 de noviembre de 1993); o con el Plan de diversificación de zonas con implantación de industria textil-confección (en el caso de los convenios con Castilla-La Mancha y Galicia, *BOE* nº 150, de 24 de junio de 1993; y Valencia, *BOE* nº 203, de 25 de agosto de 1993).

<sup>166</sup> Véanse los respectivos Convenios entre el Ministerio de Agricultura y las Consejerías de Agricultura de Andalucía, Canarias, Cantabria, Cataluña, Galicia, Islas Baleares, Principado de Asturias y Valencia, de 8 de mayo de 1998, para el tratamiento de los datos derivados de la gestión de las ayudas financiadas con fondos estructurales de la Unión Europea (*BOE* nº 157, de 2 de julio de 1998); prorrogados para 1999 (*BOE* nº 102, de 24 de abril de 1999).

<sup>167</sup> Por ejemplo, el *Marco Comunitario de Apoyo 1994-1999 para las regiones españolas menos desarrolladas del Objetivo nº 1*, OPOCE, Luxemburgo, 1996, pp. 227-239, dispone que el Comité de seguimiento del MCA “coordinará las diversas intervenciones estructurales...”; y más explícitamente al Comité de seguimiento de cada una de las intervenciones se le encarga, entre otras, la función de “garantizar el correcto desarrollo de la intervención con el fin

#### 4. EL TRIBUNAL ESPAÑOL DE CUENTAS Y OTROS ÓRGANOS DE FISCALIZACIÓN EXTERNA EN EL CONTROL INTERNO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES

Aunque no sea el objeto directo de nuestra investigación, es preciso pararse a valorar cuál ha sido la influencia de los órganos españoles de control externo, en particular el Tribunal de Cuentas español y los respectivos órganos de fiscalización autonómicos, en el ejercicio de un adecuado control financiero interno de la aplicación de los Fondos estructurales en España.

Pues bien, el Tribunal de Cuentas español y los demás órganos autonómicos de control externo han tenido presente en su trabajo, en mayor o menor medida, la aplicación de los Fondos estructurales en España. Sin embargo, y como juicio genérico y por tanto susceptible de presentar excepciones, los Tribunales de Cuentas españoles apenas han profundizado en el control de las intervenciones estructurales y cuando lo han hecho ha sido sin pararse en detalles y con un alejamiento en el tiempo bastante considerable<sup>168</sup>. En cualquier caso, los controles financieros externos han tenido consecuencias apenas reseñables fuera del ámbito burocrático de las respectivas Administraciones<sup>169</sup>.

En efecto, en el caso del Tribunal de Cuentas español, aunque ya empieza a ser habitual en sus últimos informes anuales un examen de algunos aspectos específicos de la aplicación de los Fondos estructurales, el grado de detalle deja mucho que desear. Sólo hemos encontrado casos muy particulares en los que su examen es detallado en lo que se refiere a la dimensión europea como pudieran ser las actuaciones del IRYDA que afectaban fundamentalmente a la intervención del FEOGA-Orientación<sup>170</sup>. En los otros Informes anuales las referencias a los Fondos estructurales son más bien informativas o recapitulativas sin que el Tribunal español de Cuentas haya profundizado en los aspectos más particulares y sin que haya deducido consecuencias prácticas para la gestión o el control de los Fondos estructurales<sup>171</sup>.

Por lo demás, en los Informes españoles no se aprecia la contundencia que habitualmente se observa en los Informes del Tribunal de Cuentas comunitario ni tampoco la celeridad —clave en las correcciones de la gestión— puede considerarse una virtud de nuestros órganos de fiscalización externa. Bien es verdad que la lentitud viene impuesta en muchos casos por los procedimientos parlamentarios que deben desarrollarse en las Cortes Generales o en las Asambleas autonómicas.

---

de que se alcancen los objetivos fijados, procurando especialmente que se respeten las disposiciones normativas, incluida la subvencionabilidad de las operaciones y los proyectos”.

<sup>168</sup> También Begoña SESMA SÁNCHEZ, *Las subvenciones públicas, op. cit.*, p. 727, observa deficiencias en el control externo sobre subvenciones comunitarias.

<sup>169</sup> Begoña SESMA SÁNCHEZ, *ibidem*, pp. 754-755, recomienda una mayor difusión y publicidad de las actuaciones del Tribunal de Cuentas español.

<sup>170</sup> TRIBUNAL DE CUENTAS DE ESPAÑA, “Informe de fiscalización del Instituto Nacional de Reforma y Desarrollo Agrario (IRYDA), referido al ejercicio de 1993, examinado por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas” (BOE nº 35, *Suplemento*, de 10 de febrero de 1998, p. 85).

<sup>171</sup> Así es el caso, por ejemplo, tanto en razón del contenido como del calendario del “Informe anual del Tribunal de Cuentas correspondiente al ejercicio 1994” (BOE nº 29, *Suplemento*, de 3 de febrero de 1998, pp. 121-123 o 139-140).

En cualquier caso, el Tribunal de Cuentas español y los órganos autonómicos de control externo están obligados a establecer una estrecha colaboración, primero entre ellos, y después con el Tribunal de Cuentas comunitario y con la propia Comisión Europea para mejorar la gestión financiera de las intervenciones estructurales en España. La compleja trama normativa europea, estatal y autonómica y la sucesiva intervención administrativa de la Comisión, de la Administración central y de las Administraciones regionales y locales son razones suficientes para que la colaboración entre los órganos de control externo sea ineludible y plena<sup>172</sup>.

### **B) LAS PERSPECTIVAS DEL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES EN ESPAÑA (2000-2006)**

En estos momentos, en que se están dando los primeros pasos de la programación del período 2000-2006, resulta difícil hacer previsiones sobre el contenido y alcance del control financiero de los Fondos estructurales en España. Sin embargo, resulta meridiano que, desde la perspectiva europea, el control interno será un elemento esencial de la próxima etapa; mientras que, desde la perspectiva española y dado el modelo descentralizado de gestión de los Fondos estructurales, será preciso mejorar los mecanismos de control e intensificar la coordinación y la colaboración de los órganos españoles de control interno.

Por una parte, el propósito de descentralizar al máximo la gestión de los Fondos estructurales ha exigido que se repartan claramente las responsabilidades de las distintas Administraciones nacionales. Al aplicar este modelo al régimen español debe tenerse en cuenta que la Comisión Europea realizará una supervisión general de las intervenciones estructurales, mientras que la Administración General del Estado, y en particular la IGAE, asumirá una mayor responsabilidad en materia de control financiero no sólo de las intervenciones estructurales canalizadas a través de la propia Administración central española sino, y en especial, de la coordinación de los distintos controles que corresponda realizar a las demás Administraciones, sean las autonómicas sean las locales.

Por otra parte, la sensibilidad hacia el control financiero, que se traduce en una mayor y efectiva responsabilidad de las Administraciones implicadas, tendrá especiales consecuencias en la gestión que se realice en la España de las Autonomías<sup>173</sup>. En este sentido, será de la máxima trascendencia la aplicación de los procedimientos de correcciones financieras de los Fondos estructurales en España y en especial cuando la responsabilidad tenga su origen en otra Administración distinta de la central. En este sentido, la experiencia de la gestión del FEOGA-Garantía

---

<sup>172</sup> Véanse las precisiones y propuestas al respecto de C. DE VICENTE MARTÍN, P. DE VEGA BLÁZQUEZ, M. Á. SÁNCHEZ DEL ÁGUILA y M. SUEIRAS PASCUAL, “La vertebración de las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y los Órganos de Fiscalización Externa de las Comunidades Autónomas en el ejercicio de sus funciones fiscalizadoras: la cooperación y la encomienda de gestión”, *Revista Española de Control Externo* vol. II, nº 2, mayo de 1999, pp. 89-126.

<sup>173</sup> El “Informe de la Subcomisión de la Comisión de Industria, Energía y Turismo del Congreso de los Diputados, de análisis del diseño, ejecución y resultados de la política de subvenciones del Ministerio de Industria y Energía”, *Boletín Oficial de las Cortes Generales*, Congreso de los Diputados, VI Legislatura, serie D, nº 466, de 16 de julio de 1999, pp. 5-6), recomienda dar cumplimiento al “régimen de control interno de la Intervención General de la Administración del Estado (en adelante, IGAE) y que prevé la creación por la IGAE de una base de datos de carácter estatal, con toda la información relevante sobre subvenciones y ayudas concedidas y a la que podrán acceder las entidades gestoras”. En este mismo Informe se manifiesta que sería oportuno “de acuerdo con lo que manifiesta el propio Tribunal de Cuentas en su Moción aprobada el 29 de julio de 1993, impulsar la elaboración de una Ley de Subvenciones en el ámbito de la Administración General de Estado”, *ibídem*, p. 5.



puede ser de gran interés; así, en los convenios entre el Ministerio de Agricultura y cada una de las Comunidades Autónomas relativos a la prefinanciación de las ayudas con cargo al FEOGA-Garantía<sup>174</sup> se establecen sendas cláusulas con el tenor siguiente:

“A efectos de las responsabilidades que pudiera corresponderles por las actuaciones derivadas de su gestión o por cualquier incumplimiento de la normativa comunitaria que den lugar a correcciones financieras, el Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación y la [Comunidad Autónoma] se ajustarán a lo que se disponga en las normas que se establezcan en materia de responsabilidad financiera”<sup>175</sup>.

Lo mismo sucede en relación con los convenios relativos a la gestión de actuaciones de intervención y regulación de mercados agrarios financiadas por el FEOGA-Garantía. En estos convenios de colaboración es habitual establecer una cláusula conforme a la cual:

“La Comunidad Autónoma será responsable financieramente de las correcciones que pueda aplicar la Comunidad Europea derivadas de esas actuaciones, así como de las que dichas actuaciones ocasionen al Estado o a otras Comunidades Autónomas, como consecuencia del incumplimiento de lo previsto en esta encomienda de gestión y de lo establecido en la normativa aplicable”<sup>176</sup>.

La gran dimensión de la responsabilidad financiera de estas correcciones parece haber sido la causa de que el Gobierno español haya procurado establecer una solución general por vía legal<sup>177</sup>. La razón que el Gobierno central aduce para la adopción de esta norma es aclarar responsabilidades dado el avanzado proceso de descentralización del gasto y las competencias de control que al respecto tienen las Comunidades Autónomas<sup>178</sup>. En consecuencia, las Cortes Ge-

---

<sup>174</sup> El Real Decreto 2206/1995, de 28 de diciembre, por el que se regulan las actuaciones interadministrativas relativas a los gastos de la sección Garantía del Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícola (FEOGA) (BOE nº 311, de 29 de diciembre de 1995), dispone en su artículo 13, relativo a la “corresponsabilidad financiera”, que “los Organismos pagadores y las Administraciones de las que dependan asumirán la responsabilidad financiera que pudiera corresponderles por la realización de actuaciones o pagos indebidos, y en particular de las correcciones financieras que pudiera aplicar la Unión Europea por actuaciones derivadas de su gestión”.

<sup>175</sup> Véanse, por ejemplo, los convenios de colaboración con Cataluña (BOE nº 159, de 2 de julio de 1996); Navarra (BOE nº 206, de 26 de agosto de 1996) o con Aragón, Asturias, Islas Baleares, Canarias, Cantabria, Castilla-La Mancha, Castilla y León, Galicia, Madrid, Murcia, Valencia y Andalucía (BOE nº 8, de 9 de enero de 1997); estos convenios han sido sustituidos o prorrogados mediante los celebrados con Andalucía, Aragón, Asturias, Islas Baleares, Castilla-La Mancha, Cataluña, Galicia, Murcia, Navarra, La Rioja, Valencia, Canarias, Castilla y León, Extremadura, Madrid y Cantabria (BOE nº 77, de 31 de marzo de 1998).

<sup>176</sup> Así se recogen en sendas cláusulas novenas de los Convenios de encomienda de gestión de actuaciones de intervención y regulación de mercados celebrados entre el Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación y las Comunidades Autónomas del País Vasco y Galicia (BOE nº 99, de 24 de abril de 1996); Andalucía (BOE nº 100, de 25 de abril de 1996); Comunidad Valenciana (BOE nº 270, de 8 de noviembre de 1996); Islas Baleares (BOE nº 111, de 9 de mayo de 1997); Navarra (BOE nº 234, de 30 de septiembre de 1997); o Murcia (BOE nº 242, de 9 de octubre de 1998).

<sup>177</sup> Proyecto de Ley de medidas fiscales, administrativas y del orden social, adoptado por el Consejo de Ministros el 30 de septiembre de 1999 (*Boletín Oficial de las Cortes Generales*, Congreso de los Diputados, VI Legislatura, nº 187-1, de 7 de octubre de 1999). Con gran despliegue informativo lo subraya *El País*, de 1 de octubre de 1999, pp. 1 y 79; de acuerdo con este diario el valor de las multas en el sector agrario alcanzó en 1998 los 70.000 millones de pesetas y, en este ámbito precisamente, de acuerdo con el Gobierno central, “las correcciones financieras vienen siendo soportadas por la Administración central ante la ausencia de un sistema de repercusión de las mismas”.

<sup>178</sup> En mi estudio “Responsabilidad del Estado, Comunidades Autónomas y Derecho comunitario europeo”, *Cuadernos de Derecho Público* nº 6, enero-abril de 1999, pp. 39-70, planteaba esta cuestión desde la perspectiva internacional,

nerales adoptaron la Ley 55/1999 de medidas fiscales, administrativas y del orden social para el año 2000<sup>179</sup> cuyo artículo 44, prácticamente idéntico al adoptado en el proyecto, dispone que:

“Las Administraciones públicas o sus órganos o entidades gestoras que, de acuerdo con sus respectivas competencias, realicen actuaciones de gestión y control de las ayudas financiadas por cuenta del Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agraria (Secciones Orientación y Garantía), Fondo Europeo de Desarrollo Regional, Fondo Social Europeo, Instrumento Financiero de Orientación Pesquera y Fondo de Cohesión, y de los nuevos fondos comunitarios que pudieran crearse, asumirán las responsabilidades que se deriven de dichas actuaciones, incluidas las que sobrevengan por decisiones de los órganos de la Unión Europea, y especialmente en lo relativo al proceso de liquidación de cuentas y a la aplicación de la disciplina presupuestaria por parte de la Comisión Europea”.

El artículo 44.2 y 3 de esta Ley de acompañamiento de la Ley anual de presupuestos establece un procedimiento, con audiencia de las Entidades afectadas; en virtud del cual se encomienda a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera de Ministerio de Economía y Hacienda la decisión de liquidación, deducción o compensación financiera; se prevé la regulación de este procedimiento a través de una Orden del citado Ministerio; tal como se advierte en la Exposición de Motivos, “se realizarán las oportunas compensaciones financieras mediante la deducción de importes en futuros libramientos de fondos comunitarios”.

No obstante, ésta es la solución para un caso traumático desde el punto de vista financiero en la medida en que el procedimiento interno previsto hace referencia a un momento en que la Comisión Europea ya ha decidido la reducción o supresión de la ayuda comunitaria.

En cambio, las cuestiones relativas al procedimiento previo, sea en las correcciones financieras que hemos denominado «nacionales» como en las correcciones financieras «comunitarias», exigirán una estrecha coordinación y colaboración entre las Comunidades Autónomas y la Administración central española, a la hora de determinar con la Comisión y de acuerdo con los criterios que ésta última establezca reglamentariamente, la reasignación de los Fondos estructurales en favor de las que podríamos denominar Comunidades Autónomas «cumplidoras»<sup>180</sup>.

---

comunitaria europea y española. En cuanto a la dimensión cuantitativa, la última liquidación de cuentas, correspondiente al ejercicio 1996/1997, realizada por Decisión 1999/603/CE de la Comisión, de 28 de julio de 1999, por la que se excluyen de la financiación comunitaria determinados gastos efectuados por los Estados miembros con cargo a la sección Garantía del FEOGA (*DOCE* n° L 234, de 4 de septiembre de 1999, p. 6) ascendió para España a más de 2.591 millones de pesetas y los motivos más reiterados de deducción eran las deficiencias en los controles y el nivel insuficiente en la inspección sobre el terreno.

<sup>179</sup> *BOE* n° 312, de 30 de diciembre.

<sup>180</sup> Para el caso de que el asunto llegue ante el Tribunal de Justicia, la Administración central y las Comunidades Autónomas han establecido un procedimiento de colaboración que prevé los cauces de participación autonómica, junto al representante estatal, ante el Tribunal de Justicia; se trata del Acuerdo de la Conferencia para Asuntos relacionados con las Comunidades Europeas, de 29 de noviembre de 1990, sobre colaboración en los procedimientos por incumplimiento y de la cuestión prejudicial (*BOE* n° 216, de 8 de septiembre de 1992), sustituido por el Acuerdo, de 11 de diciembre de 1997, sobre la participación de las Comunidades Autónomas en los procedimientos ante el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (*BOE* n° 79, de 2 de abril de 1998).

## V.CONCLUSIONES

**L**as consideraciones que se derivan del presente estudio pueden agruparse en torno a tres aspectos fundamentales: en primer lugar nos referimos a los resultados que se deducen del control financiero de los Fondos estructurales hasta 1999; en segundo lugar ponderamos las iniciativas y propuestas con vistas a mejorar el control interno de las intervenciones estructurales europeas para el próximo período 2000-2006; y, por último, realizamos el balance y apuntamos las perspectivas del control financiero de las intervenciones estructurales europeas realizadas en España.

### ***El control financiero en la aplicación de los Fondos estructurales: resultados***

1. El crecimiento de los recursos financieros comunitarios canalizados a través de los Fondos estructurales y el Fondo de Cohesión ha aumentado la sensibilidad hacia las irregularidades y al fraude al Presupuesto comunitario y ha provocado al mismo tiempo un fortalecimiento de los distintos mecanismos de supervisión y, en particular, de control financiero. La profunda reforma del control interno que está en trance de producirse en la Comisión Europea a partir de septiembre de 1999, a raíz fundamentalmente del Segundo Informe del Comité de Expertos y con motivo de la asunción de sus funciones por el nuevo Colegio de Comisario, supondrá un cambio importante en la aplicación del control financiero. Aunque estas reformas afecten directamente a la actuación de las instituciones comunitarias, en particular de la Comisión Europea, no debe desdeñarse el efecto reflejo, en algunos casos muy deseable, que pudiera tener esta reforma del control financiero comunitario sobre los distintos sistemas nacionales de control financiero, en particular los que, como el español, siguen el modelo francés.
2. La bienvenida con que debe recibirse esta denominada «cultura del control», fundada en la tríada de la evaluación, control interno y seguimiento, no debe suponer, sin embargo, la construcción de una inextricable red de mecanismos de control, seguimiento y evaluación, puestos en manos tanto de la Comisión como de las Administraciones nacionales y confiados, en muchos casos, a expertos externos. Por esa razón es preciso realizar un reparto equilibrado de responsabilidades de control entre las distintas Administraciones implicadas en la canalización de los fondos europeos y además será ineludible tener en cuenta la actuación de las instituciones comunitaria y nacionales de control externo con el fin de alcanzar por todas estas vías una buena gestión financiera de los fondos públicos. En suma, no puede olvidarse el carácter meramente instrumental de los mecanismos de control, y no constituirlos en un fin en sí mismos.
3. El progresivo fortalecimiento del control financiero de los Fondos estructurales se debe, especialmente, a la actuación del Tribunal de Cuentas comunitario que, con encomiable precisión y tenacidad, ha puesto de manifiesto las deficiencias del sistema comunitario. Asimismo, el Parlamento Europeo ha impulsado y apoyado decididamente la adopción de los más variados mecanismos de control financiero y ha fomentado la ya aludida «cultura del control». Sólo entendiendo el carácter instrumental del control financiero como mecanismo para

hacer más eficaz y transparente la gestión de los fondos comunitarios, de cualquier tipo y volumen, se podrá abordar una reforma en profundidad de los distintos mecanismos comunitarios y nacionales de control interno.

### ***La nueva regulación del control financiero de los Fondos estructurales y del Fondo de Cohesión en el período de programación 2000-2006***

4. Uno de los fundamentos de la reforma de 1999 consiste en realizar un reparto más transparente de las responsabilidades en la gestión y el control de los Fondos estructurales: el control financiero deberá ejercerse en los distintos niveles administrativos, sea el comunitario europeo sean los nacionales, pero con una intensidad distinta. Así, por ejemplo, la Comisión Europea, cuyo control financiero interno debe ser riguroso, tiene encomendada también la función de supervisar, con carácter general, las intervenciones y los controles financieros de las distintas Administraciones nacionales. Aunque, las modificaciones introducidas en el marco del control financiero de los Fondos estructurales se han inspirado en algunos casos directamente en la práctica desarrollado en el ámbito agrario, en concreto la del FEOGA-Garantía, habrá que esperar el desarrollo reglamentario que tiene encomendado la Comisión Europea de tales procedimientos y su aplicación en la práctica para poder ponderar sus efectos.
5. La efectividad del control financiero de las Administraciones implicadas en la aplicación de los Fondos estructurales se funda en dos principios: el de colaboración y el de coordinación; principios que se manifiestan y concretan a través de procedimientos y mecanismos específicos (como los comités, la liquidación de cuentas, la celebración de acuerdos administrativos con las autoridades nacionales competentes, etc.). En el caso del principio de coordinación, su aplicación resulta ineludible en cada una de las Administraciones implicadas, sean los distintos departamentos de la Comisión sean los diversos departamentos de las Administraciones nacionales. En cuanto se refiere al principio de colaboración entre las Administraciones, su aplicación resulta esencial, una vez hecho el reparto de responsabilidades entre la Comisión y las Administraciones nacionales, para que la ejecución y el control de los Fondos estructurales sean efectivos y eficaces.
6. La aplicación adecuada del control financiero de los Fondos estructurales, además de constituir una obligación, se revela como un mecanismo cuya aplicación puede tener importantes incentivos. En efecto, tal como demuestran las sucesivas reformas de los Fondos estructurales se procura dar ventajas financieras a aquellas Administraciones que apliquen adecuadamente el control financiero. Por esa razón no es casualidad que la regulación de la asignación de la reserva de eficacia cierre un título del Reglamento general dedicado sucesivamente a regular los distintos aspectos del seguimiento, del control financiero y de la evaluación. En suma, se podrá comprender que, más que nunca, el control financiero es una parte decisiva de la gestión de los Fondos estructurales. No obstante, este nuevo planteamiento de la gestión, del control y de la eficacia pone de manifiesto los problemas derivados de la absorción financiera y administrativa, no sólo en los países menos desarrollados o en los futuros miembros de la Unión Europea, sino también en relación con los niveles de Administración regional y local.

### ***El control financiero de la aplicación de las intervenciones estructurales europeas en España: resultados y propuestas (1986-2006)***

7. El balance del control financiero de los Fondos estructurales en España es en términos generales positivo dado que se realiza a través de una Administración con una consolidada tradición de control. No obstante, el reto del control financiero estriba fundamentalmente en su aplicación durante un proceso bifronte de descentralización y de integración europea que coinciden en el tiempo. En este contexto se echa en falta, por una parte, una renovación legislativa en materia de control financiero que, en su caso podría tener especificaciones aplicables a la gestión de recursos comunitarios europeos o, incluso, en relación particularmente con los procedentes de los Fondos estructurales europeos. Pero, por otra parte, resulta ineludible una intensificación de los mecanismos administrativos españoles de coordinación y de cooperación. La importancia cuantitativa de los Fondos estructurales que pasan a través de las distintas Administraciones españolas justificaría una intervención legislativa, por ejemplo una ley básica de las Cortes Generales, con el fin de ordenar en el ámbito nacional español la gestión bien sea a través de la Administración central bien sea por medio de las otras Administraciones, regionales o locales. Del mismo modo, la renovación legislativa y reglamentaria debe realizarse en los respectivos ámbitos autonómicos con el fin de clarificar, repartiendo las respectivas responsabilidades, la gestión de los Fondos estructurales y los mecanismos específicos de control interno.
8. Del mismo modo que en el ámbito comunitario el Tribunal de Cuentas ha desempeñado una labor encomiable, también sería muy beneficioso en el contexto nacional el reforzamiento y eficaz desarrollo del control interno implicar más directamente y tener más presente al Tribunal de Cuentas español y a los respectivos órganos de control externo autonómicos. Un diálogo fluido entre el Tribunal de Cuentas y los órganos de fiscalización externa autonómicos entre sí, y de todos éstos con las Administraciones españolas, con la Comisión Europea y con el Tribunal de Cuentas europeo tendría, sin duda, sanos efectos sobre un más eficaz control interno de los Fondos estructurales.
9. El próximo período de programación se caracterizará, por un lado, por una mayor descentralización en la ejecución, lo que supondrá una implicación directa de las Comunidades Autónomas en tanto que «autoridades de gestión»; pero, por otro lado, se basará en un mejor control y una mayor responsabilidad tal como se deduce de mecanismos como el de las correcciones financieras o, ya en el ámbito nacional, la aplicación de la reserva de eficacia, a través de los cuales se premiará la eficacia en la gestión, incluido, claro está, el consiguiente control financiero. En este ámbito, es indispensable la aplicación de los distintos mecanismos de cooperación que se han creado en el Estado autonómico español: las conferencias sectoriales, los acuerdos de colaboración, etc.
10. Cualesquiera que sean los mecanismos de coordinación administrativa que se diseñen para realizar el control interno de los Fondos estructurales en España, es preciso que haya una implicación mayor y mejor de los órganos centrales del Estado. En este sentido, la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) tiene la posición más adecuada para ejercer esa coordinación en relación con las actuaciones de las distintas Administraciones españolas y para hacer posible la colaboración entre el Estado español y la Comisión Europea o cualquier otra institución u órgano comunitario en lo que al control financiero interno aplicable en España se refiera.

## VI.BIBLIOGRAFÍA

- ARNEDO ORBAÑANOS, Miguel Á., “El control externo de los organismos e instituciones internacionales”, *Revista Española de Control Externo*, vol. II, nº 2, mayo de 1999, pp. 77-88.
- BIN, Roberto, “Conviene alle Regioni difendere le attribuzioni lese da un programma cofinanziato dalla Comunità europea?”, *Le Regioni XXV*, nº 4, agosto de 1997, pp. 690-698.
- CASALE, Giuseppe, “Alcune riflessioni sul finanziamento, la gestione e il controllo delle politiche strutturali in ambito regionale”, *Quaderni Regionali* nº 4/1996, pp. 965-977.
- COMISIÓN EUROPEA, *Las finanzas públicas de la Comunidad Europea. El presupuesto europeo tras la reforma de 1988*, OPOCE, Luxemburgo, 1990.
- COMISIÓN EUROPEA, *Sexto Informe anual sobre los Fondos estructurales 1994*, COM (95) 583 final, Bruselas, 14 de diciembre de 1995.
- COMISIÓN EUROPEA, *Marco Comunitario de Apoyo 1994-1999 para las regiones españolas menos desarrolladas del Objetivo nº 1*, OPOCE, Luxemburgo, 1996.
- COMISIÓN EUROPEA, *Informe conjunto 1993-1994 Instrumento financiero de cohesión. Fondo de cohesión*, OPOCE, Luxemburgo, 1996.
- COMISIÓN EUROPEA, *Séptimo Informe anual sobre los Fondos estructurales 1995*, COM (96) 502 final, Bruselas, 30 de octubre de 1996.
- COMISIÓN EUROPEA, *Primer informe sobre la cohesión económica y social 1996*, OPOCE, Luxemburgo, 1997.
- COMISIÓN EUROPEA, *Propuestas de Reglamentos sobre los Fondos estructurales, FEDER, FSE y relativo a las medidas estructurales en el sector pesquero*, COM (1998) 131 final, Bruselas, 18 de marzo de 1998.
- COMISIÓN EUROPEA, *Informe anual del Fondo de Cohesión 1997*, COM (1998) 543 final, de 7 de octubre de 1998.
- COMISIÓN EUROPEA, *Noveno informe anual sobre los Fondos estructurales*, COM (1998) 562 final, Bruselas, 30 de noviembre de 1998.
- COMISIÓN EUROPEA, *Bilan d'évaluation 1998*, XIX/D/12018/FR, Bruselas, 1999.
- COMISIÓN EUROPEA, *Informe General sobre la actividad de la Unión Europea 1998*, OPOCE, Luxemburgo, 1999.
- COMISIÓN EUROPEA, *Sexto informe periódico sobre la situación y la evolución socioeconómicas de las regiones de la Unión Europea*, OPOCE, Luxemburgo, 1999.
- COMISIÓN EUROPEA, *Vademécum presupuestario*, SEC (99) 1100-ES, OPOCE, Luxemburgo, 1999.
- COMISIÓN EUROPEA, *Vade-mecum Plans et documents de programmation des Fonds structuels*, Nouvelle période de programmation 2000-2006: documents de travail méthodologiques, Document de travail nº 1, Bruselas, junio de 1999.
- COMISIÓN EUROPEA, *Mise en oeuvre de la réserve de performance*, Nouvelle période de programmation 2000-2006: documents de travail méthodologiques, Document de travail nº 4, Bruselas, junio de 1999.
- COMISIÓN EUROPEA, *Informe anual del Fondo de Cohesión 1998*, COM (1999) 483 final, de 15 de octubre de 1999.

- COMISIÓN EUROPEA, *Décimo Informe Anual de los Fondos Estructurales 1998*, COM (1999) 467 final, de 15 de octubre de 1999.
- COMISIÓN EUROPEA, *Protección de los intereses financieros comunitarios y lucha contra el fraude - Informe anual 1999*, COM (1999) 590 final, de 17 de diciembre de 1999.
- COMITÉ DE LAS REGIONES, “Dictamen, de 17 de septiembre de 1998, sobre la Propuesta de Reglamento (CE) del Consejo por el que se establece disposiciones generales sobre los Fondos estructurales” (DOCE n° C 373, de 2 de diciembre de 1998, p. 1).
- COMITÉ D’EXPERTS INDÉPENDANTS, *Premier Rapport sur les allégations de fraude, de mauvaise gestion et de népotisme à la Commission européenne*, Bruselas, 15 de marzo de 1999.
- COMITÉ D’EXPERTS INDÉPENDANTS, *Second Rapport sur la réforme de la Commission. Analyse des pratiques en vigueur et propositions visant à porter remède à la mauvaise gestion, aux irrégularités et à la fraude*, Bruselas, 10 de septiembre de 1999.
- COMITÉ ECONÓMICO Y SOCIAL, “Dictamen, de 10 de septiembre de 1998, sobre las propuestas de Reglamentos de los Fondos estructurales y del Fondo de Cohesión” (DOCE n° C 407, de 28 de diciembre de 1998, p. 74).
- CORREA GARCÍA, María Dolores, y MALUQUER I AMORÓS, Salvador, *Efectos regionales del Presupuesto europeo en España (1986-1996). Flujos financieros y balanzas fiscales entre las Comunidades Autónomas y el Presupuesto de la Unión Europea*, Institut d’Estudis Autonòmics, Barcelona, 1998.
- CORTES GENERALES, “Informe de la Subcomisión de la Comisión de Industria, Energía y Turismo del Congreso de los Diputados, de análisis del diseño, ejecución y resultados de la política de subvenciones del Ministerio de Industria y Energía”, *Boletín Oficial de las Cortes Generales*, Congreso de los Diputados, VI Legislatura, serie D, n° 466, de 16 de julio de 1999, pp. 3-505.
- EDO HERNÁNDEZ, Valentín, y DE PABLOS ESCOBAR, Laura, “Gestión pública y control externo del Presupuesto de la Unión Europea”, *Cuadernos de Información Económica* n° 144/145, marzo-abril de 1999, pp. 74-83.
- FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Pascual, “Los Fondos estructurales europeos y el desarrollo regional: balance de una década desde la perspectiva española”, *Información Comercial Española* n° 766, octubre-noviembre de 1997, pp. 135-145.
- FUENTES VEGA, Santiago (coord.), *La ejecución del gasto público: procedimientos y control*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1994.
- GIL IBÁÑEZ, Alberto J., *El control y la ejecución del Derecho comunitario. El papel de las Administraciones nacionales y europea*, INAP, Ministerio de Administraciones Públicas, Madrid, 1998.
- GRUPO DE REPRESENTANTES PERSONALES SOBRE LA BUENA GESTIÓN FINANCIERA (COMISIÓN EUROPEA), *SEM 2000 Stage III*, SEM 2000/3 doc. 28 Rev. 2, Bruselas, 4 de diciembre de 1996.
- LAFFAN, Brigid, “Becoming a «Living Institution»: the Evolution of the European Court of Auditors”, *Journal of Common Market Studies*, junio de 1999, pp. 251-268.
- LAURIA, Felicetta, “Tutela degli interessi finanziari e lotta alla corruzione nell’Unione europea”, *Rivista Italiana di Diritto Pubblico Comunitario* n° 2/1999, pp. 435-494.
- LEVY, Roger, “Managing Value-for-Money Audit in the European Union: the Challenge of Diversity”, *Journal of Common Market Studies* vol. 34, n° 4, diciembre de 1996, pp. 509-529.
- MÁRQUEZ JURADO, José María, “El Tribunal de Cuentas de las Comunidades Europeas: una nueva institución en la Unión Europea”, *Comunidad Europea Aranzadi*, enero de 1994, pp. 35-52.

- MONTI, Luciano, “Irregolarità e frodi ai danni del Fondo sociale europeo. Un caso in esame: il sistema italiano di prevenzione e controllo”, *Il Diritto dell’Unione Europea* nº 1/1999, pp. 133-147.
- NAVARRO BATISTA, Nicolás, “La lucha contra el fraude tras el Tratado de Amsterdam: un proceso inacabado”, *Revista de Derecho Comunitario Europeo* nº 1998/4, pp. 429-472.
- ORDÓÑEZ SOLÍS, David, *La ejecución del Derecho comunitario europeo en España*, Civitas, Madrid, 1994.
- ORDÓÑEZ SOLÍS, David, *Fondos estructurales europeos. Régimen jurídico y gestión administrativa*, Marcial Pons, Madrid, 1997.
- ORDÓÑEZ SOLÍS, David, “Responsabilidad del Estado, Comunidades Autónomas y Derecho comunitario europeo”, *Cuadernos de Derecho Público* nº 6, enero-abril de 1999, pp. 39-70.
- ORSONI, Gilbert, *La Cour des comptes des Communautés européennes*, Economica, París, 1983.
- PARLAMENTO EUROPEO, “Resolución A4-331/96, de 15 de noviembre de 1996, sobre el programa de la Comisión para la mejora de la gestión financiera (Sound and Efficient Financial Management 2000 = S.E.M. 200)”, (*DOCE* nº C 362, de 2 de diciembre de 1996, p. 332).
- PARLAMENTO EUROPEO, “Resolución A4-230/97, de 18 de julio de 1997, sobre el documento de la Comisión sobre el «control financiero de las operaciones de los Fondos estructurales - correcciones financieras netas» (C4-0246/97)” (*DOCE* nº C 286, de 22 de septiembre de 1997, p. 341).
- PARLAMENTO EUROPEO, “Resolución A4-324/97, de 19 de noviembre de 1997, sobre el Primer Informe Trienal sobre la Cohesión Económica y Social” (*DOCE* nº C 371, de 8 de diciembre de 1997, p. 89).
- PARLAMENTO EUROPEO, “Resolución A4-235/99, de 4 de mayo de 1999, sobre el Noveno Informe anual de los Fondos estructurales 1997”, (*DOCE* nº C 279, de 1 de octubre de 1999, p. 37).
- PASCUAL GARCÍA, José, *Régimen jurídico de las subvenciones públicas*, 3ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 1999.
- PASCUAL GARCÍA, José, *Régimen jurídico del gasto público. Presupuestación, ejecución y control*, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 1999.
- PÉREZ ROYO, Fernando, *Derecho financiero y tributario. Parte general*, 9ª edición, Civitas, Madrid, 1999.
- RAMOS SEGOVIA, Tomás, *II Jornadas Presupuestarias del Principado de Asturias*, Consejería de Economía, Servicio de Publicaciones del Principado de Asturias, Oviedo, 1999, pp. 75-84.
- SECRETARÍA DE ESTADO DE PRESUPUESTOS Y GASTOS, *Relaciones financieras entre España y las Comunidades Europeas 1998*, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1999.
- SESMA SÁNCHEZ, Begoña, *Las subvenciones públicas*, Lex Nova, Valladolid, 1998.
- TRIBUNAL DE CUENTAS DE ESPAÑA, “Informe de fiscalización del Instituto Nacional de Reforma y Desarrollo Agrario (IRYDA), referido al ejercicio de 1993, examinado por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas” (*BOE* nº 35, *Suplemento*, de 10 de febrero de 1998, p. 85).
- TRIBUNAL DE CUENTAS DE ESPAÑA, “Informe anual del Tribunal de Cuentas correspondiente al ejercicio 1994”, (*BOE* nº 29, *Suplemento*, de 3 de febrero de 1998, p. 1).
- TRIBUNAL DE CUENTAS (europeo), “Informe anual y Declaraciones de fiabilidad correspondiente al ejercicio de 1996” (*DOCE* nº C 348, de 18 de noviembre de 1997, vol. I y II, p. 1).
- TRIBUNAL DE CUENTAS (europeo), “Informe anual y Declaraciones de fiabilidad correspondiente al ejercicio de 1997” (*DOCE* nº C 349, de 17 de noviembre de 1998, p. 1).



- TRIBUNAL DE CUENTAS (europeo), “Informe especial 14/98 sobre el cierre de las formas de intervención del FEDER acompañado de las respuestas de la Comisión”, (*DOCE* nº C 368, de 27 de noviembre de 1998, p. 1).
- TRIBUNAL DE CUENTAS (europeo), “Informe especial 15/98 sobre la evaluación de las intervenciones de los Fondos Estructurales para los períodos 1989-1993 y 1994-1999, acompañado de las respuestas de la Comisión”, (*DOCE* nº C 347, de 16 de noviembre de 1998, p. 1).
- TRIBUNAL DE CUENTAS (europeo), “Informe especial 16/98 sobre la ejecución de los créditos de las acciones estructurales para el período de programación 1994-1999, acompañado de las respuestas de la Comisión”, (*DOCE* nº C 347, de 16 de noviembre de 1998, p. 48).
- TRIBUNAL DE CUENTAS (europeo) (coord.), *Directrices de Aplicación Europea de las Normas de Auditoría de la INTOSAI*, Grupo de Contacto de los Presidentes de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de la Unión Europea, Grupo Especial sobre normas de auditoría, Luxemburgo, 1998.
- Tribunal de Cuentas (europeo), “Informe anual relativo al ejercicio 1998” (*DOCE* nº C 349, de 3 de diciembre de 1999, p. 1).
- VACHIA, Jean-Philippe, “Le contrôle des dépenses communautaires dans les États membres et le principe de subsidiarité”, *Revue française d’administration publique* nº 63, julio-septiembre de 1992, pp. 447-457.
- DE VICENTE MARTÍN, C., DE VEGA BLÁZQUEZ, P., SÁNCHEZ DEL ÁGUILA, M.Á., y SUEIRAS PASQUAL, M., “La vertebración de las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y los Órganos de Fiscalización Externa de las Comunidades Autónomas en el ejercicio de sus funciones fiscalizadoras: la cooperación y la encomienda de gestión”, *Revista Española de Control Externo* vol. II, nº 2, mayo de 1999, pp. 89-126.
- VV.AA., “Mesa redonda sobre Fondos Estructurales. Gestión y Control”, en *II Jornadas Presupuestarias del Principado de Asturias*, Consejería de Economía, Servicio de Publicaciones del Principado de Asturias, Oviedo, 1999, pp 67-98.



## ÍNDICE

|     |                                                                                                                                           |    |
|-----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| I.  | INTRODUCCIÓN .....                                                                                                                        | 5  |
| II. | EL CONTROL FINANCIERO DE LA COMISIÓN Y DE LAS ADMINISTRACIONES<br>NACIONALES EN LA UNIÓN EUROPEA .....                                    | 8  |
| A)  | LOS PROCEDIMIENTOS COMUNITARIOS DE CONTROL INTERNO DE LAS<br>INTERVENCIONES EUROPEAS.....                                                 | 8  |
| 1.  | LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL FINANCIERO: EL CONTROL<br>INTERNO DE LA FINANCIACIÓN EUROPEA.....                                           | 8  |
| 2.  | LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO Y SU COORDINACIÓN EN<br>LA COMISIÓN EUROPEA: LA REFORMA PENDIENTE.....                              | 10 |
| a)  | El control financiero tradicional (intervención y auditoría) de la Comisión<br>Europea y propuestas de reforma .....                      | 11 |
| b)  | La coordinación en materia presupuestaria y de control financiero en<br>la Comisión Europea .....                                         | 14 |
| c)  | La Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF).....                                                                                  | 17 |
| 3.  | EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y EL PARLAMENTO EUROPEO COMO<br>ESTÍMULOS DEL FORTALECIMIENTO DEL CONTROL FINANCIERO<br>INTERNO .....              | 18 |
| a)  | El Tribunal de Cuentas y el impulso del control financiero interno.....                                                                   | 18 |
| b)  | El Parlamento Europeo y su fomento del control financiero interno<br>de la Comisión .....                                                 | 20 |
| B)  | LOS MECANISMOS NACIONALES DE CONTROL: AUTONOMÍA NACIONAL<br>Y COOPERACIÓN ADMINISTRATIVA.....                                             | 20 |
| 1.  | LOS LÍMITES DE LA AUTONOMÍA NACIONAL EN EL CONTROL<br>FINANCIERO.....                                                                     | 21 |
| 2.  | LA COOPERACIÓN DE LAS INSTITUCIONES Y ÓRGANOS DE CONTROL<br>COMUNITARIOS Y NACIONALES DE LAS INTERVENCIONES<br>FINANCIERAS EUROPEAS ..... | 23 |

|                                                                                                                                 |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| III. EL REFORZAMIENTO DE LOS MECANISMOS DE CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES EUROPEOS.....                         | 26 |
| A) LA EVOLUCIÓN DEL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES .....                                                        | 28 |
| 1. PRIMERA ETAPA (1958-1988): LA PUESTA EN MARCHA DE UN CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES.....                     | 28 |
| 2. SEGUNDA ETAPA (1989-1999): EL REFORZAMIENTO DEL CONTROL FINANCIERO INTERNO .....                                             | 29 |
| a) El marco reglamentario del control financiero: artículos 23 y 24 del Reglamento 4253/88.....                                 | 29 |
| b) Los efectos de la iniciativa SEM 2000: elegibilidad, control, correcciones y protocolos financieros .....                    | 32 |
| 3. TERCERA ETAPA (2000-2006): LAS PERSPECTIVAS DEL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES .....                         | 37 |
| B) LOS MECANISMOS ESPECÍFICOS DE CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES PARA EL PERÍODO 2000-2006 .....                 | 39 |
| 1. EL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES POR LA COMISIÓN Y LAS AUTORIDADES NACIONALES.....                          | 40 |
| a) Las funciones de control financiero de las Administraciones nacionales: la responsabilidad de la «autoridad de gestión»..... | 41 |
| b) Las funciones de control financiero de la Comisión Europea: supervisión de los controles y suspensión de las ayudas.....     | 42 |
| c) La cooperación de la Comisión y las Administraciones nacionales en el control financiero.....                                | 42 |
| 2. LAS CORRECCIONES FINANCIERAS EN EL ÁMBITO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES .....                                                  | 44 |
| a) Correcciones financieras «nacionales» y reasignación interna de Fondos estructurales.....                                    | 45 |
| b) Correcciones financieras «comunitarias» y reducción o supresión de Fondos estructurales.....                                 | 46 |
| IV. EL CONTROL FINANCIERO DE LA APLICACIÓN DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES EN ESPAÑA .....                                          | 47 |
| A) EL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES EUROPEOS EN ESPAÑA (1986-1999) .....                                       | 48 |
| 1. EL CONTROL INTERNO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES POR LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL ESPAÑOLA .....                                  | 48 |
| a) El marco jurídico del control interno de los Fondos estructurales en la Administración central .....                         | 49 |
| b) La organización del control de los Fondos estructurales por la Intervención General de la Administración del Estado .....    | 50 |

|                                                                                                                                     |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| c) La coordinación del control financiero de los Fondos estructurales en la Administración del Estado.....                          | 52 |
| 2. EL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES POR LAS ADMINISTRACIONES AUTONÓMICAS .....                                     | 54 |
| 3. LA COORDINACIÓN Y LA COLABORACIÓN ENTRE LAS ADMINISTRACIONES ESPAÑOLAS EN EL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES..... | 57 |
| 4. EL TRIBUNAL ESPAÑOL DE CUENTAS Y OTROS ÓRGANOS DE FISCALIZACIÓN EXTERNA EN EL CONTROL INTERNO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES.....   | 61 |
| B) LAS PERSPECTIVAS DEL CONTROL FINANCIERO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES EN ESPAÑA (2000-2006).....                                   | 62 |
| V. CONCLUSIONES .....                                                                                                               | 65 |
| VI. BIBLIOGRAFÍA.....                                                                                                               | 68 |





## **ANEXO**

**REGLAMENTO (CE) N° 1260/1999 DEL CONSEJO  
DE 21 DE JUNIO DE 1999 POR EL QUE SE ESTABLECEN DISPOSICIONES  
GENERALES SOBRE LOS FONDOS ESTRUCTURALES**

(El contenido de este anexo lo podrá encontrar en el documento [anexo.pdf](#)).

## I

*(Actos cuya publicación es una condición para su aplicabilidad)*

## REGLAMENTO (CE) Nº 1260/1999 DEL CONSEJO

de 21 de junio de 1999

por el que se establecen disposiciones generales sobre los Fondos Estructurales

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea y, en particular, su artículo 161,

Vista la propuesta de la Comisión<sup>(1)</sup>,

Visto el dictamen conforme del Parlamento Europeo<sup>(2)</sup>,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social<sup>(3)</sup>,

Visto el dictamen del Comité de las Regiones<sup>(4)</sup>,

(1) Considerando que el artículo 158 del Tratado prevé que, a fin de reforzar la cohesión económica y social, la Comunidad se propone reducir las diferencias entre los niveles de desarrollo de las diversas regiones y el retraso de las regiones o isla menos favorecidas, incluidas las zonas rurales, y que el artículo 159 establece que esos objetivos se logren con la ayuda de los Fondos con finalidad estructural («Fondos estructurales»), del Banco Europeo de Inversiones (BEI) y de los demás instrumentos financieros existentes;

(2) Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 19 del Reglamento (CEE) nº 2052/88 del Consejo, de 24 de junio de 1988, relativo a las funciones de los Fondos con finalidad estructural y a su eficacia, así como a la coordinación entre sí de sus intervenciones, con las del Banco Europeo de Inversiones y con las de los demás instrumentos financieros existentes<sup>(5)</sup>, el Consejo debe reexaminar dicho Reglamento, a propuesta

de la Comisión, en un plazo que vence el 31 de diciembre de 1999; que, con el fin de hacer más transparente la legislación comunitaria, es conveniente agrupar en un único Reglamento las disposiciones relativas a los Fondos Estructurales y, por lo tanto, derogar el Reglamento (CEE) nº 2052/88 y el Reglamento (CEE) nº 4253/88 del Consejo, de 19 de diciembre de 1988, por el que se aprueban disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) nº 2052/88, en lo relativo, por una parte, a la coordinación de las intervenciones de los Fondos estructurales y, por otra, de éstas con las del Banco Europeo de Inversiones y con las de los demás instrumentos financieros existentes<sup>(6)</sup>;

(3) Considerando que, con arreglo al artículo 5 del Protocolo nº 6 sobre las disposiciones especiales relativas al Objetivo nº 6 en el marco de los Fondos estructurales en Finlandia y en Suecia, anejo al Acta de Adhesión de Austria, de Finlandia y de Suecia, procede reexaminar antes de finales de 1999, al mismo tiempo que el Reglamento (CEE) nº 2052/88, las disposiciones de dicho Protocolo;

(4) Considerando que, con el fin de reforzar la concentración y simplificar la acción de los Fondos Estructurales, conviene reducir el número de objetivos prioritarios con relación al Reglamento (CEE) nº 2052/88; que conviene determinar que estos objetivos sean el desarrollo y el ajuste estructural de las regiones menos desarrolladas, la reconversión económica y social de las zonas con deficiencias estructurales y la adaptación y modernización de las políticas y sistemas de educación, formación y empleo;

(5) Considerando que, con su política de mejora de la cohesión económica y social, la Comunidad pretende asimismo promover un desarrollo armonioso, equilibrado y duradero de las actividades económicas, un elevado nivel de empleo, la igualdad entre hombres y mujeres y un alto

<sup>(1)</sup> DO C 176 de 9.6.1998, p. 1.

<sup>(2)</sup> Dictamen conforme de 6 de mayo de 1999 (no publicado aún en el Diario Oficial).

<sup>(3)</sup> DO C 407 de 28.12.1998, p. 74.

<sup>(4)</sup> DO C 373 de 2.12.1998, p. 1.

<sup>(5)</sup> DO L 185 de 15.7.1988, p. 9; Reglamento cuya última modificación la constituye el Reglamento (CE) nº 3193/94 (DO L 337 de 24.12.1994, p. 11).

<sup>(6)</sup> DO L 374 de 31.12.1988, p. 1; Reglamento cuya última modificación la constituye el Reglamento (CE) nº 3193/94.



grado de protección y mejora del medio ambiente; que, en particular, conviene que esta acción integre las necesidades de protección medioambiental en la definición y aplicación de las medidas de los Fondos Estructurales y que contribuya a eliminar desigualdades y a promover la igualdad entre hombres y mujeres; que las medidas de los Fondos pueden permitir asimismo luchar contra todo tipo de discriminación por motivos de raza u origen étnico, discapacidad o edad especialmente por medio de una evaluación de las necesidades, de incentivos financieros y de una mayor cooperación;

- (6) Considerando que el desarrollo cultural, la calidad del medio ambiente natural y producto de la acción humana y la dimensión cualitativa y cultural del marco de vida y el desarrollo del turismo contribuyen a hacer de las regiones lugares más atractivos económica y socialmente, en la medida en que favorecen la creación de empleos duraderos;
- (7) Considerando que el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER) contribuye principalmente a la realización del objetivo de desarrollo y ajuste estructural de las regiones menos desarrolladas y a la reconversión económica y social de las regiones con deficiencias estructurales;
- (8) Considerando que conviene adaptar las funciones del Fondo Social Europeo (FSE) a la estrategia europea de empleo para facilitar la aplicación de la misma;
- (9) Considerando que el apartado estructural de la política pesquera común, que constituye una política estructural en sí misma, está integrado en el dispositivo de los Fondos Estructurales desde 1993; que conviene proseguir la aplicación de este apartado en el contexto de los Fondos Estructurales a través del Instrumento Financiero de Orientación de la Pesca (IFOP); que la ayuda del IFOP en el marco del objetivo nº 1 deberá formar parte de la programación de dicho objetivo y que la ayuda no correspondiente al objetivo nº 1 deberá ser objeto de un programa único en cada uno de los Estados miembros de que se trate;
- (10) Considerando que la Comunidad está inmersa en una reforma de la política agrícola común que implica medidas estructurales y de acompañamiento en favor del desarrollo rural; que, en este marco, la sección de Orientación del Fondo Europeo de Orientación y de Garantía Agrícola (FEOGA), debe seguir contribuyendo a la realización del objetivo prioritario de desarrollo y ajuste estructural de las regiones menos desarrolladas mediante la mejora de la eficacia de las estructuras de producción, transformación y comercialización de los productos agrícolas y silvícolas, así como mediante el desarrollo del potencial endógeno de las zonas rurales; que conviene que la sección de Garantía del FEOGA contribuya a la consecución del objetivo prioritario de reconversión económica y social de las zonas con deficiencias estructurales, de conformidad con el Reglamento (CE) nº 1257/1999 del Consejo, de 17 de mayo de 1999, relativo a la contribución del Fondo Europeo de Orientación y de Garantía Agrícola (FEOGA) al desarrollo rural y por el que se modifican y derogan determinados reglamentos<sup>(1)</sup>;
- (11) Considerando que las normas específicas aplicables a cada uno de los Fondos se precisarán en decisiones de aplicación adoptadas con arreglo a los artículos 37, 148 y 162 del Tratado;
- (12) Considerando que es necesario fijar criterios para definir las regiones y zonas subvencionables; que, con tal fin, procede basar la determinación de las regiones y zonas prioritarias a escala comunitaria en el sistema común de clasificación de regiones, denominados «nomenclatura de unidades territoriales estadísticas» (NUTS), elaborado por la Oficina Estadística de las Comunidades Europeas en colaboración con los institutos nacionales de estadística;
- (13) Considerando que procede definir las regiones menos desarrolladas como aquéllas cuyo producto interior bruto (PIB) per cápita es inferior al 75 % de la media comunitaria; que, con el fin de lograr una concentración eficaz de las intervenciones, es necesario que la Comisión aplique este criterio estrictamente sobre bases estadísticas objetivas; que conviene que las regiones ultraperiféricas y las zonas con muy baja densidad de población del objetivo nº 6, previsto en el protocolo nº 6 anejo al Acta de adhesión de 1994 para el período de 1995-1999, se incluyan asimismo en el objetivo nº 1 del presente Reglamento;
- (14) Considerando que procede definir el conjunto de zonas en trance de reconversión económica y social como las que agrupan zonas que registran cambios socioeconómicos en los sectores de la industria y de los servicios, las zonas rurales en declive, las zonas urbanas con dificultades y las zonas en crisis que dependen de la pesca; que es necesario garantizar una concentración efectiva en las zonas más afectadas de la Comunidad; que conviene que sea la Comisión quien, a propuesta de los Estados miembros, determine estas zonas en estrecha concertación con éstos;

<sup>(1)</sup> DO L 160 de 26.6.1999, p. 80.

- (15) Considerando que, con el fin de garantizar el carácter comunitario de la acción de los Fondos, conviene que, en la medida de lo posible, las zonas que registran cambios socioeconómicos en el sector de la industria y las zonas rurales en declive sean determinadas sobre la base de indicadores objetivos aplicados a escala comunitaria; que, además, es oportuno que la población abarcada por este objetivo prioritario represente, globalmente a escala comunitaria y a título indicativo, aproximadamente un 10 % de la población comunitaria por lo que se refiere a las zonas industriales, un 5 % por lo que se refiere a las zonas rurales, un 2 % por lo que se refiere a las zonas urbanas y un 1 % por lo que se refiere a las zonas dependientes de la pesca; que, con el fin de garantizar que cada Estado miembro contribuya de manera equitativa al esfuerzo global de concentración, la disminución máxima posible de la población abarcada por el objetivo nº 2 previsto en el presente Reglamento en el año 2006, en relación con la de los objetivos nºs 2 y 5b) previstos por el Reglamento (CEE) nº 2052/88 para 1999, no debe sobrepasar un tercio;
- (16) Considerando que, en aras de la eficacia del programa, es necesario que las regiones menos desarrolladas cuyo PIB per cápita es inferior al 75 % de la media comunitaria coincidan con las que reciben ayuda de los Estados miembros en virtud de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado CE, teniendo en cuenta las posibles medidas específicas adoptadas en virtud del apartado 2 del artículo 299 de dicho Tratado en favor de las regiones ultraperiféricas (los departamentos franceses de ultramar, las Azores, Madeira y las Islas Canarias); que, asimismo, conviene que las zonas que registran cambios económicos y sociales coincidan en lo esencial con las que reciben ayuda de los Estados miembros en virtud de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado CE; que el objetivo de la Comunidad debe ser el aumento de la coherencia al finalizar el período 2000-2006 mediante un esfuerzo adecuado de los Estados miembros respecto de su situación actual;
- (17) Considerando que el objetivo de la adaptación y modernización de las políticas y sistemas de educación, formación y empleo realiza intervenciones financieras en las regiones y zonas no cubiertas por el objetivo nº 1; que el objetivo nº 3 proporciona también un marco de referencia destinado a garantizar la coherencia con el conjunto de acciones desarrolladas en favor de los recursos humanos en un mismo Estado miembro;
- (18) Considerando que la ayuda del FSE en el objetivo nº 2 debería referirse a acciones regionales y locales que obedezcan a la situación concreta que experimente cada zona del objetivo nº 2 realizadas en coordinación con las intervenciones de los demás Fondos Estructurales; que cada contribución del FSE a un documento único de programación del objetivo nº 2 deberá ser de un importe suficiente para justificar una gestión aparte y que, por tanto, debería elevarse a por lo menos el 5 % del total de la contribución de los Fondos Estructurales;
- (19) Considerando que es necesario que las regiones adscritas a un objetivo prioritario en 1999 que no cumplan los criterios de subvencionabilidad reciban un apoyo transitorio que vaya reduciéndose progresivamente; que este apoyo debería ser más reducido en el año 2000 que en el año 1999;
- (20) Considerando que procede prever disposiciones de reparto de los recursos disponibles; que éstos se reparten anualmente y que más de sus dos terceras partes se concentran en las regiones menos desarrolladas, incluidas las que reciben ayuda de manera transitoria;
- (21) Considerando que los ingresos anuales totales procedentes de los Fondos Estructurales en cualquier Estado miembro en virtud del presente Reglamento —en combinación con la ayuda proporcionada en virtud del Fondo de Cohesión— deberían limitarse con arreglo a un nivel máximo general en función de la capacidad nacional de absorción;
- (22) Considerando que procede que la Comisión elabore repartos indicativos de los créditos de compromiso disponibles para cada uno de los objetivos prioritarios basándose plenamente en criterios objetivos adecuados; que, en reconocimiento de los esfuerzos especiales desplegados en favor del proceso de paz en Irlanda del Norte, el programa PEACE debe proseguirse hasta el año 2004; que se establecerá un programa especial de ayuda para el período 2000-2006 en favor de las regiones NUTS 2 de Suecia que no están incluidas en la lista a la que se refiere el apartado 2 del artículo 3 y que cumplen los criterios establecidos en el artículo 2 del Protocolo nº 6 del Acta de adhesión de Austria, de Finlandia y de Suecia; que procede que el 4 % de los créditos asignados a los Estados miembros en esos repartos indicativos sean asignados a mitad del plazo por la Comisión;
- (23) Considerando que un 5,35 % del total de créditos de compromisos disponibles se consagran a iniciativas comunitarias y un 0,65 % a medidas innovadoras y a asistencia técnica;
- (24) Considerando que conviene aplicar un índice de adaptación global a los créditos disponibles de los Fondos Estructurales con miras a la programación de los mismos y que, en caso necesario, se efectúe un ajuste técnico del citado índice antes del 31 de diciembre de 2003;
- (25) Considerando que los principios fundamentales de la reforma de los Fondos Estructurales de 1988 deben seguir regulando las actividades de los Fondos hasta el año 2006; que la experiencia

- demuestra que es necesario efectuar mejoras para simplificarlos y hacerlos más transparentes y que, particularmente, conviene considerar la búsqueda de eficacia como un principio fundamental;
- (26) Considerando que la eficacia y la transparencia de las actividades de los Fondos Estructurales exigen una definición precisa de las responsabilidades de los Estados miembros y de la Comunidad y que estas responsabilidades deben especificarse en cada fase de la programación, del seguimiento, de la evaluación y del control; que, en aplicación del principio de subsidiariedad y sin perjuicio de las competencias de la Comisión, la puesta en marcha de las intervenciones y su control competen, en primera instancia, a los Estados miembros;
- (27) Considerando que la acción de la Comunidad es complementaria de la realizada por los Estados miembros o tiene por objeto contribuir a ella y que, para que suponga un valor añadido significativo, conviene reforzar la cooperación; que ésta concierne a las autoridades regionales y locales, a las demás autoridades competentes, incluidas las responsables en materia de medio ambiente y de promoción de la igualdad entre hombres y mujeres, a los interlocutores económicos y sociales y los demás organismos competentes; que conviene asociar a los interlocutores pertinentes en la preparación, el seguimiento y la evaluación de las intervenciones;
- (28) Considerando que procede definir el proceso de programación desde el momento de su concepción hasta el beneficiario final y facilitar este proceso en los Estados miembros mediante orientaciones indicativas generales dictadas por la Comisión relativas a las políticas comunitarias pertinentes acordadas por lo que respecta a los Fondos Estructurales;
- (29) Considerando que la programación debe garantizar la coordinación de los Fondos Estructurales entre sí y de éstos con los demás instrumentos financieros existentes y el BEI; que esta coordinación también tiene por objeto combinar las subvenciones y los préstamos;
- (30) Considerando que las actividades de los Fondos y las operaciones que éstos contribuyan a financiar deben ser compatibles con las demás políticas comunitarias y respetar la normativa comunitaria; que deben establecerse disposiciones específicas al respecto; que en este sentido las operaciones de difusión y mejora de los resultados de la investigación y el desarrollo tecnológico realizadas con participación de los Fondos Estructurales deben garantizar la protección de los derechos relacionados con la adquisición y aprovechamiento de los conocimientos y realizarse respetando debidamente las normas comunitarias de competencia;
- (31) Considerando que conviene determinar criterios y modalidades más simples de comprobación y de aplicación del principio de adicionalidad;
- (32) Considerando que es necesario simplificar el sistema de programación aplicando un período único de programación de siete años; que, con este mismo fin, conviene limitar las formas y el número de intervenciones, plasmándolas por regla general en una intervención integrada por región, generalizando la utilización de documentos únicos de programación en el marco de los objetivos prioritarios e integrando los grandes proyectos y las subvenciones globales en las otras formas de intervención;
- (33) Considerando que, con el fin de reforzar el enfoque integrado del desarrollo, procede garantizar, sin perder de vista las peculiaridades regionales, la coherencia entre las acciones de los distintos Fondos y las políticas comunitarias, la estrategia en favor del empleo, las políticas económicas y sociales de los Estados miembros y sus políticas regionales;
- (34) Considerando que, con el fin de acelerar y simplificar los procedimientos de programación, conviene distinguir las responsabilidades de la Comisión y las de los Estados miembros; que, a tal efecto, procede disponer que la Comisión, a propuesta de los Estados miembros, adopte las estrategias y las prioridades de desarrollo de la programación, la participación financiera comunitaria y las disposiciones de aplicación que corresponda, y que los Estados miembros decidan su aplicación; que conviene precisar también el contenido de las distintas formas de intervención;
- (35) Considerando que la aplicación descentralizada de las medidas de los Fondos Estructurales por los Estados miembros debe ofrecer garantías en cuanto a las modalidades y a la calidad de la aplicación, a los resultados y a la evaluación de los mismos, así como a la buena gestión financiera y a su control;
- (36) Considerando que conviene que la Comisión pueda aprobar, asociando en caso necesario al BEI, los grandes proyectos de inversión superiores a un determinado volumen financiero con el fin de evaluar sus efectos y la utilización prevista de los recursos comunitarios;
- (37) Considerando que procede que las acciones emprendidas con arreglo a los objetivos prioritarios se completen con acciones de interés comunitario llevadas a cabo por iniciativa de la Comisión;

- (38) Considerando que es necesario dedicar las iniciativas comunitarias a la promoción de la cooperación transfronteriza, transnacional e interregional (Interreg), a la revitalización social y económica de las ciudades y de los suburbios en crisis (URBAN), que ambas serán financiadas por el FEDER, al desarrollo rural (Leader), que será financiado por la sección de orientación del FEOGA, y al desarrollo de los recursos humanos en un contexto de igualdad de oportunidades (EQUAL), que será financiado por el FSE; que la promoción de la cooperación transfronteriza—en particular ante la respectiva de la ampliación—, así como transnacional e interregional revisten a este respecto una especial importancia; que debe concederse la debida atención a la cooperación con las regiones ultraperiféricas; que conviene mejorar la coordinación de la cooperación transfronteriza, transnacional e interregional con las medidas desarrolladas en virtud del Reglamento (CEE) n° 3906/89<sup>(1)</sup>, del Reglamento (Euratom, CE) n° 1279/96<sup>(2)</sup> y del Reglamento (CE) n° 1488/96<sup>(3)</sup>, sobre todo con vistas a la ampliación de la Unión Europea y teniendo en cuenta la asociación euromediterránea; que deberá tenerse en cuenta debidamente en el marco de EQUAL la integración social y profesional de los solicitantes de asilo;
- (39) Considerando que conviene que los Fondos Estructurales apoyen con una aplicación simple y transparente estudios, proyectos piloto e intercambios de experiencias encaminados a promover enfoques y prácticas innovadores;
- (40) Considerando que, con el fin de potenciar el efecto de palanca de los recursos comunitarios, favoreciendo tanto como sea posible la participación de fuentes privadas de financiación, y de tener en cuenta en mayor medida la rentabilidad de los proyectos, conviene diversificar las formas de la ayuda de los Fondos Estructurales y modular los porcentajes de intervención para promover el interés comunitario, incitar a la utilización de recursos financieros diversificados y limitar la participación de los Fondos, incentivando el empleo de formas de ayuda apropiadas; que, para ello, es conveniente fijar porcentajes de participación reducidos para las inversiones en empresas y en infraestructuras que generen ingresos importantes; que, a efectos del presente Reglamento, procede definir con carácter indicativo los ingresos importantes netos como aquellos que asciendan como mínimo al 25 % del coste total de la inversión correspondiente;
- (41) Considerando que, de acuerdo con el principio de subsidiariedad, conviene que se apliquen las normas nacionales pertinentes a los gastos subvencionables cuando no existan normas comunitarias, que podrán ser adoptadas por la Comisión cuando resulten necesarias para garantizar una aplicación uniforme y equitativa de los Fondos Estructurales en la Comunidad; que, no obstante, es necesario especificar aspectos relativos a la admisibilidad de los gastos como las fechas iniciales y finales de admisibilidad y la perennidad de las inversiones; que, por consiguiente, para garantizar que las ayudas de los Fondos resulten eficaces y tengan efectos duraderos, es preciso que la ayuda de los Fondos sólo se considere devengada total o parcialmente para una operación cuando ni su naturaleza ni sus condiciones de ejecución experimenten modificaciones importantes que alteren el objetivo inicial de la operación objeto de la ayuda;
- (42) Considerando que es necesario simplificar las normas y procedimientos de los compromisos y pagos; que, con tal fin, los compromisos presupuestarios deben efectuarse anualmente y de una sola vez, de acuerdo con las perspectivas financieras plurianuales y con el plan de financiación de las intervenciones, y que los pagos deben revestir la forma de anticipo y, posteriormente, de reembolsos de los gastos efectuados; que, según la jurisprudencia establecida, los intereses que, en su caso, produzca el anticipo constituyen recursos del Estado miembro de que se trate y que, para potenciar los efectos de los Fondos, es importante que se dediquen a los mismos fines que el propio anticipo;
- (43) Considerando que es necesario garantizar una gestión financiera correcta asegurándose de que los gastos se justifiquen y certifiquen y estableciendo condiciones de pago vinculadas al respeto de las responsabilidades esenciales de seguimiento de la programación, de control financiero y de aplicación del Derecho comunitario;
- (44) Considerando que, con el fin de garantizar la correcta gestión de los recursos comunitarios, es necesario mejorar las previsiones y la ejecución de los gastos; que, para ello, conviene que los Estados miembros remitan periódicamente a la Comisión sus previsiones de utilización de los recursos comunitarios y que los retrasos en la ejecución financiera den lugar a reembolsos del anticipo y a liberaciones de oficio;
- (45) Considerando que, durante el período transitorio del 1 de enero de 1999 al 31 de diciembre del año 2001, toda referencia al euro debe considerarse, por regla general, como una referencia al
- 
- <sup>(1)</sup> DO L 375 de 23.12.1989, p. 11 (PHARE); Reglamento cuya última modificación la constituye el Reglamento (CE) n° 753/96 (DO L 103 de 26.4.1996, p. 5).
- <sup>(2)</sup> DO L 165 de 4.7.1996, p. 1 (TACIS).
- <sup>(3)</sup> DO L 189 de 30.7.1996, p. 1 (MEDA); Reglamento cuya última modificación la constituye el Reglamento (CE) n° 780/98 (DO L 113 de 15.4.1998, p. 2).

euro como unidad monetaria contemplada en la segunda frase del artículo 2 del Reglamento (CE) nº 974/98 del Consejo, de 3 de mayo de 1998, sobre la introducción del euro <sup>(1)</sup>;

- (46) Considerando que una de las garantías de la eficacia de la acción de los Fondos Estructurales es un seguimiento eficaz; que es necesario mejorar el seguimiento y definir mejor las responsabilidades en la materia; que, en particular, conviene diferenciar las funciones de gestión de las de seguimiento;
- (47) Considerando que es necesario que se designe una única autoridad de gestión para cada intervención y que deben precisarse sus responsabilidades; que éstas se refieren principalmente a la recogida de información sobre los resultados y a su envío a la Comisión, a una correcta ejecución financiera, a la organización de la evaluación y a la observancia de las obligaciones en materia de publicidad y de Derecho comunitario; que, a este respecto, procede prever encuentros regulares de seguimiento de la intervención entre la Comisión y la autoridad de gestión;
- (48) Considerando que procede especificar que el Comité de seguimiento sea un órgano nombrado por el Estado miembro que acompañe la intervención, compruebe su gestión por parte de la autoridad de gestión, garantice que se respeten sus orientaciones y disposiciones de aplicación y examine su evaluación;
- (49) Considerando que es fundamental para el seguimiento que existan indicadores e informes anuales de ejecución y que es necesario definirlos mejor para que reflejen de manera fiable el grado de ejecución de las intervenciones y la calidad de la programación;
- (50) Considerando que, para garantizar una aplicación eficaz y regular, es necesario especificar las obligaciones de los Estados miembros en materia de sistema de gestión y control, de certificación de gastos y de prevención, detección y corrección de las irregularidades e infracciones del Derecho comunitario;
- (51) Considerando que, sin perjuicio de las competencias de la Comisión en materia de control financiero, conviene reforzar la cooperación entre los Estados miembros y la Comisión en este ámbito y prever, en particular, consultas periódicas entre los Estados y la Comisión para examinar las medidas adoptadas por los Estados miembros y

para que, en su caso, la Comisión pueda pedir medidas correctoras;

- (52) Considerando que es necesario definir la responsabilidad de los Estados miembros en materia de procedimientos judiciales y de corrección de las irregularidades e infracciones así como la de la Comisión en caso de que los Estados miembros incumplan sus obligaciones;
- (53) Considerando que la eficacia y los efectos de las actividades de los Fondos Estructurales dependen también de que se mejore y profundice la evaluación, y que es necesario precisar las responsabilidades de los Estados miembros y de la Comisión en la materia, así como algunas reglas que garanticen la fiabilidad de la evaluación;
- (54) Considerando que conviene evaluar las intervenciones con miras a la preparación, aprobación, revisión intermedia y valoración de los efectos de las mismas, e integrar el proceso de evaluación en el seguimiento de las intervenciones; que, a tal efecto, procede definir los objetivos y el contenido de cada etapa de evaluación y potenciar la evaluación de la situación desde el punto de vista de la situación económica y social del medio ambiente y de la igualdad entre hombres y mujeres;
- (55) Considerando que la evaluación intermedia y el hecho de reservar una parte de los créditos permiten asignar créditos suplementarios en cada Estado miembro en función del resultado de las intervenciones, y que esta asignación debe basarse en criterios objetivos, simples y transparentes que reflejen la eficacia, la gestión y la ejecución financiera;
- (56) Considerando que conviene presentar un informe trienal sobre los progresos realizados en materia de cohesión económica y social y que dicho informe debería contener un análisis de la situación y del desarrollo económico y social de las regiones de la Comunidad;
- (57) Considerando que, para que la cooperación funcione realmente y se promuevan de manera adecuada las intervenciones comunitarias, conviene dar la información y la publicidad más amplias posibles sobre las mismas; que son responsables de ello las autoridades encargadas de la gestión de las intervenciones que, además, deben mantener informada a la Comisión de las medidas adoptadas;
- (58) Considerando que procede definir las normas de funcionamiento de los comités destinados a ayudar y la Comisión a aplicar el presente Reglamento;

<sup>(1)</sup> DO L 139 de 11.5.1998, p. 1.

(59) Considerando que conviene establecer disposiciones transitorias específicas que permitan preparar la nueva programación a partir de la entrada en vigor del presente Reglamento y garanticen que la ayuda a los Estados miembros no quede inte-

rrumpida hasta que se aprueben planes e intervenciones con arreglo al nuevo sistema,

HA ADOPTADO EL PRESENTE REGLAMENTO:

## TÍTULO I

### PRINCIPIOS GENERALES

#### CAPÍTULO I

##### OBJETIVOS Y FUNCIONES

###### *Artículo 1*

###### **Objetivos**

La actuación que lleve a cabo la Comunidad con ayuda de los Fondos Estructurales, del Fondo de Cohesión, de la sección de Garantía del FEOGA, del Banco Europeo de Inversiones (BEI) y de los demás instrumentos financieros existentes estará encaminada a conseguir los objetivos generales enunciados en los artículos 158 y 160 del Tratado. Los Fondos Estructurales, el BEI y los demás instrumentos financieros contribuirán de manera conveniente a la consecución de los tres objetivos prioritarios siguientes:

- 1) promover el desarrollo y el ajuste estructural de las regiones menos desarrolladas, denominado en lo sucesivo «objetivo nº 1»;
- 2) apoyar la reconversión económica y social de las zonas con deficiencias estructurales, denominado en lo sucesivo «objetivo nº 2»;
- 3) apoyar la adaptación y modernización de las políticas y sistemas de educación, formación y empleo, denominado en lo sucesivo «objetivo nº 3». Este objetivo actuará financieramente fuera de las regiones incluidas en el objetivo nº 1 y proporcionará un marco de referencia política para todas las medidas que se emprendan en favor de los recursos humanos en un territorio nacional dado, sin perjuicio de las peculiaridades regionales.

En su acción en pro de estos objetivos, la Comunidad contribuirá a promover un desarrollo armonioso, equilibrado y sostenible de las actividades económicas, el empleo y los recursos humanos, y la protección y mejora del medio ambiente, así como a eliminar las desigualdades y a fomentar la igualdad entre hombres y mujeres.

#### *Artículo 2*

##### **Medios y funciones**

1. A efectos del presente Reglamento, se entenderá por «Fondos Estructurales» el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER), el Fondo Social Europeo (FSE), la sección de orientación del Fondo Europeo de Orientación y de Garantía Agrícola (FEOGA) y el Instrumento Financiero de Orientación de la Pesca (IFOP), denominados en lo sucesivo «los Fondos».

2. De conformidad con los artículos 33, 146 y 160 del Tratado, los Fondos contribuirán, cada uno según las disposiciones específicas que lo regulan, a la realización de los objetivos nº 1, 2 y 3, según la siguiente distribución:

- a) objetivo nº 1: FEDER, FSE, sección de Orientación del FEOGA e IFOP;
- b) objetivo nº 2: FEDER y FSE;
- c) objetivo nº 3: FSE.

3. El IFOP contribuirá a las acciones estructurales en el sector de la pesca fuera de las regiones del objetivo nº 1 con arreglo al Reglamento (CE) nº 1263/1999 del Consejo, de 21 de junio de 1999, relativo al instrumento financiero de orientación de la pesca <sup>(1)</sup>.

La sección de Garantía del FEOGA contribuirá a la realización del objetivo nº 2 según las disposiciones del Reglamento (CE) nº 1257/1999.

4. Los Fondos contribuirán a financiar iniciativas comunitarias y medidas innovadoras y de asistencia técnica.

Las medidas de asistencia técnica se desarrollarán en el marco de la programación definida en los artículos 13 a 27 o por iniciativa de la Comisión al amparo del artículo 23.

<sup>(1)</sup> Véase la página 54 del presente Diario Oficial.

5. Otros recursos del presupuesto general de las Comunidades Europeas que podrán utilizarse para conseguir los objetivos contemplados en el artículo 1 serán, entre otros, los asignados a las demás medidas con finalidad estructural y al Fondo de Cohesión.

La Comisión y los Estados miembros velarán por que exista coherencia entre la acción de los Fondos y otras políticas y programas comunitarios, en particular en los ámbitos del empleo, de la igualdad entre hombres y mujeres, de la política social y la formación, de la política agrícola común, de la política pesquera común, de los transportes, de la energía y de las redes transeuropeas, y por que la protección del medio ambiente se integre en la definición y aplicación de la acción de los Fondos.

6. El BEI cooperará en la consecución de los objetivos indicados en el artículo 1 de acuerdo con las reglas establecidas en sus estatutos.

Los demás instrumentos financieros existentes que podrán participar en la realización de los objetivos contemplados en el artículo 1, cada uno según las disposiciones específicas que lo regulan, son el Fondo Europeo de Inversiones y la Comunidad Europea de la Energía Atómica (Euratom) (préstamos, garantías), en lo sucesivo denominados «los demás instrumentos financieros».

## CAPÍTULO II

### CRITERIOS GEOGRÁFICOS DE INCLUSIÓN EN LOS OBJETIVOS PRIORITARIOS

#### *Artículo 3*

##### **Objetivo nº 1**

1. Serán regiones del objetivo nº 1 las correspondientes al nivel II de la nomenclatura de unidades territoriales estadísticas (NUTS 2) cuyo producto interior bruto (PIB) per cápita, medido en estándar de poder adquisitivo y calculado a partir de los datos comunitarios de los tres últimos años disponibles el 26 de marzo de 1999, sea inferior al 75 % de la media comunitaria.

Se incluirán también en este objetivo las regiones ultraperiféricas (los departamentos franceses de ultramar, las Azores, Madeira y las Islas Canarias), todas por debajo del umbral de 75 %, y las zonas incluidas en el objetivo nº 6 durante el período 1995-1999, con arreglo al Protocolo nº 6 del Acta de adhesión de 1994.

2. La Comisión establecerá la lista de las regiones del objetivo nº 1 aplicando estrictamente el párrafo primero del apartado 1, sin perjuicio del apartado 1

del artículo 6 del párrafo segundo del apartado 4 del artículo 7.

Esa lista tendrá una validez de siete años a partir 1 de enero de 2000.

#### *Artículo 4*

##### **Objetivo nº 2**

1. Serán regiones del objetivo nº 2 las zonas con problemas estructurales en las que convenga apoyar la reconversión económica y social con arreglo al punto 2 del artículo 1 y cuya población o superficie sea significativa. Se incluirán especialmente las zonas que estén experimentando transformaciones socioeconómicas en los sectores de la industria y los servicios, las zonas rurales en declive, las zonas urbanas en situación difícil y las zonas dependientes de la pesca que se encuentren en crisis.

2. La Comisión y los Estados miembros velarán por que la intervención se concentre realmente en las zonas de la Comunidad más afectadas y en el nivel geográfico más adecuado. La población de las zonas citadas en el apartado 1 no representará más del 18 % de la población total de la Comunidad. Sobre esta base, la Comisión fijará un límite de población por Estado miembro en función de los criterios siguientes:

- a) la población total de las regiones NUTS 3 de cada Estado miembro que se ajusten a los criterios citados en los apartados 5 y 6;
- b) la gravedad de los problemas estructurales que conozca, a escala nacional, cada Estado miembro en relación con los otros Estados miembros afectados. Esta gravedad se evaluará en función de la tasa total de desempleo y de la tasa de desempleo de larga duración fuera de las regiones incluidas en el objetivo nº 1;
- c) la necesidad de garantizar que cada Estado miembro contribuya de manera equitativa al esfuerzo global de concentración definido en el presente párrafo; la reducción máxima de la población cubierta por el objetivo nº 2 no sobrepasará un tercio de la población cubierta por los objetivos nºs 2 y 5b) en 1999, con arreglo al Reglamento (CEE) nº 2052/88.

La Comisión transmitirá a los Estados miembros toda la información de que disponga sobre los criterios definidos en los apartados 5 y 6.

3. Dentro de los límites citados en el apartado 2, los Estados miembros propondrán a la Comisión la lista de zonas significativas que representen:

- a) las regiones de nivel NUTS 3 o las zonas con mayores problemas dentro de dichas regiones, que cumplan los criterios indicados en el apartado 5 o en el apartado 6
- b) las zonas que reúnan los criterios citados en el apartado 7 o en el apartado 8 o los criterios específicos de los Estados miembros que cita el apartado 9.

Los Estados miembros enviarán a la Comisión las estadísticas y demás datos, del nivel geográfico más conveniente, que sean necesarios para que evalúe esas propuestas.

4. Sobre la base de las informaciones contempladas en el apartado 3, la Comisión elaborará la lista de las zonas del objetivo nº 2, en estrecha concertación con el Estado miembro de que se trate, teniendo en cuenta las prioridades nacionales, sin perjuicio del apartado 2 del artículo 6.

Las zonas que cumplan los criterios enunciados en los apartados 5 y 6 cubrirán como mínimo el 50 % de la población del objetivo nº 2 de cada Estado miembro, salvo excepción debidamente justificada por circunstancias objetivas.

5. Las zonas en transformación socioeconómica en el sector industrial contempladas en el apartado 1 deberán corresponder o pertenecer a una unidad territorial de nivel NUTS 3 que cumpla los criterios siguientes:

- a) una tasa media de desempleo superior a la media comunitaria registrada durante los tres últimos años;
- b) un porcentaje de empleos industriales sobre el empleo total igual o superior a la media comunitaria para cualquier año de referencia a partir del año 1985;
- c) un descenso comprobado del empleo industrial respecto al año de referencia elegido en la letra b).

6. Las zonas rurales contempladas en el apartado 1 deberán corresponder o pertenecer a una unidad territorial de nivel NUTS 3 que cumpla los criterios siguientes:

- a) o bien una densidad de población inferior a 100 habitantes por km<sup>2</sup> o un porcentaje de empleos agrícolas sobre el empleo total igual o superior al doble de la media comunitaria para cualquier año de referencia a partir del año 1985;

- b) o bien una tasa media de desempleo superior a la media comunitaria registrada durante los tres últimos años, o una disminución de la población desde 1985.

7. Las zonas urbanas contempladas en el artículo 1 serán zonas densamente pobladas que cumplan al menos uno de los criterios siguientes:

- a) una tasa de desempleo de larga duración superior a la media comunitaria;
- b) un nivel de pobreza elevada, incluidas condiciones precarias de vivienda;
- c) una situación medioambiental especialmente deteriorada;
- d) una tasa elevada de delincuencia;
- e) un bajo nivel de educación de la población.

8. Las zonas dependientes de la pesca indicadas en el apartado 1 serán zonas costeras en las que el empleo del sector pesquero represente un porcentaje significativo del empleo total y que registren problemas socioeconómicos estructurales relacionados con la reestructuración del sector pesquero cuya consecuencia haya sido una disminución significativa del número de empleos en este sector.

9. La intervención comunitaria podrá hacerse extensiva a zonas cuya población o superficie sean significativas y que correspondan a uno de los tipos siguientes:

- a) zonas que cumplan los criterios señalados en el apartado 5 colindantes con una zona industrial, zonas que cumplan los criterios señalados en el apartado 6 colindantes con una zona rural, zonas que cumplan los criterios señalados en el apartado 5 o los indicados en el apartado 6 colindantes con una región del objetivo nº 1;
- b) zonas rurales que tengan problemas socioeconómicos derivados del envejecimiento o de la disminución de la población agrícola activa;
- c) zonas que se enfrenten a problemas estructurales serios a causa de características importantes y verificables, o a un alto nivel de desempleo o estén amenazadas por ellos como consecuencia de la reestructuración presente o futura de una o más actividades determinantes en el sector agrícola, industrial o de los servicios.

10. Una misma zona sólo podrá ser seleccionada para uno de los objetivos nºs 1 o 2.



11. La lista de zonas tendrá una validez de siete años a partir del 1 de enero de 2000.

A propuesta de un Estado miembro, en caso de crisis grave en una región, la Comisión podrá modificar en el año 2003 la lista de las zonas, según lo dispuesto en los apartados 1 a 10, sin aumentar la población cubierta en cada región contemplada en el apartado 2 del artículo 13.

#### *Artículo 5*

#### **Objetivo nº 3**

Las regiones que podrán recibir financiación en virtud del objetivo nº 3 serán las que no estén incluidas en el objetivo nº 1.

#### *Artículo 6*

#### **Ayuda transitoria**

1. No obstante lo dispuesto en el artículo 3, las regiones incluidas en 1999 en el objetivo nº 1 en virtud del Reglamento (CEE) nº 2052/88 que no estén contempladas en el párrafo segundo del apartado 1 y en el apartado 2 del apartado 3 del presente Reglamento, recibirán una ayuda transitoria de los Fondos en virtud del objetivo nº 1 del 1 de enero de 2000 al 31 de diciembre de 2005.

Cuando apruebe la lista indicada en el apartado 2 del artículo 3, la Comisión establecerá también, siguiendo lo dispuesto en los apartados 5 y 6 del artículo 4, la lista de las zonas de nivel NUTS 3 pertenecientes a esas regiones, que vayan a beneficiarse temporalmente de la ayuda de los Fondos en el año 2006 en virtud del objetivo nº 1.

No obstante, dentro de los límites de población de las zonas a que se refiere el párrafo segundo y de conformidad con lo dispuesto en el párrafo segundo del apartado 4 del artículo 4, la Comisión, a propuesta de un Estado miembro, podrá sustituir dichas zonas por otras iguales o más pequeñas que las de nivel NUTS 3 que pertenezcan a dichas regiones que cumplan con los criterios de los apartados 5 a 9 del artículo 4.

En el año 2006, las zonas pertenecientes a regiones que no figuren en la lista contemplada en los párrafos segundo y tercero seguirán recibiendo ayuda únicamente del FSE, del IFOP y de la sección de Orientación de FEOGA dentro de la misma intervención.

2. No obstante lo dispuesto en el artículo 4, las zonas incluidas en 1999 en los objetivos nºs 2 y 5b) en virtud del Reglamento (CEE) nº 2052/88 que no figuren en la lista contemplada en el apartado 4 del artículo 4 del presente Reglamento recibirán ayuda

transitoria del FEDER del 1 de enero de 2000 al 31 de diciembre de 2005 en virtud del objetivo nº 2 previsto en el presente Reglamento.

Del 1 de enero de 2000 al 31 de diciembre de 2006, estas zonas recibirán ayudas del FSE, en virtud del objetivo nº 3 y como zonas incluidas en el objetivo nº 3, de la sección de Garantía de FEOGA, dentro de la ayuda que ésta dedica al desarrollo rural, y del IFOP, como parte de sus actuaciones estructurales en el sector pesquero fuera del objetivo nº 1.

### **CAPÍTULO III**

### **DISPOSICIONES FINANCIERAS**

#### *Artículo 7*

#### **Recursos y concentración**

1. Los recursos disponibles para ser comprometidos con cargo a los Fondos, expresados en precios de 1999, ascenderán a 195 000 millones de euros para el período 2000-2006.

En el anexo figura el reparto anual de dichos recursos.

2. El reparto de los recursos presupuestarios entre los objetivos debe hacerse de forma que se produzca una concentración significativa en favor de las regiones correspondientes al objetivo nº 1.

El 69,7% de los Fondos Estructurales se asignará al objetivo nº 1 e incluirá un 4,3% para apoyo transitorio (es decir, un total de 135 900 millones de euros).

El 11,5% de los Fondos Estructurales se asignará al objetivo nº 2 e incluirá un 1,4% para apoyo transitorio (es decir, un total de 22 500 millones de euros).

El 12,3% de los Fondos Estructurales se asignará al objetivo nº 3 (es decir, un total de 24 050 millones de euros).

Las cifras de los objetivos nºs 1, 2 y 3 no incluyen los recursos financieros contemplados en el apartado 6 ni la financiación del IFOP fuera del objetivo nº 1.

3. Con arreglo a procedimientos transparentes, la Comisión establecerá los repartos indicativos por Estado miembro de los créditos de compromiso disponibles para la programación que mencionan los artículos 13 a 19, teniendo plenamente en cuenta, para los objetivos nºs 1 y 2, uno o varios de los criterios objetivos análogos a los del período anterior incluidos en el Reglamento (CEE) nº 2052/88, a saber: pobla-

ción que puede optar a ellos, prosperidad regional, prosperidad nacional y gravedad relativa de los problemas estructurales, especialmente el nivel de desempleo.

Para el objetivo n° 3, el reparto por Estado miembro se basará principalmente en la población que pueda optar a los créditos, en la situación del empleo y en la gravedad de los problemas como la exclusión social, los niveles de enseñanza y de formación y la participación de la mujer en el mercado laboral.

Cuando se trate de los objetivos n°s 1 y 2, esos repartos establecerán una distinción entre la asignación de los créditos destinados a las regiones y a las zonas que se beneficien de la ayuda transitoria. Las asignaciones se determinarán con arreglo a los criterios que se citan en el párrafo primero. El reparto anual de los créditos irá reduciéndose a partir del 1 de enero de 2000, debiendo ser en el año 2000 inferior al de 1999. El perfil del apoyo transitorio podrá modularse en función de las necesidades específicas de cada región de acuerdo con la Comisión, siempre y cuando se respete la dotación financiera de cada región.

Con arreglo a procedimientos transparentes, la Comisión establecerá también los repartos indicativos por Estado miembro de los créditos de compromiso disponibles para las acciones estructurales del sector pesquero fuera de las regiones del objetivo n° 1, indicadas en el párrafo primero del apartado 3 del artículo 2.

4. Con arreglo al objetivo n° 1, se establecerá para los años 2000-2004, un programa denominado PEACE, en apoyo del proceso de paz de Irlanda del Norte, que beneficiará a Irlanda del Norte y a las regiones fronterizas de Irlanda.

En virtud del objetivo n° 1, se creará un programa especial de asistencia para el período comprendido entre los años 2000 y 2006 para las regiones NUTS 2 de Suecia que no estén incluidas en la lista a que se refiere el apartado 2 del artículo 3 y que cumplan los criterios establecidos en el artículo 2 del Protocolo n° 6 del Acta de adhesión de Austria, de Finlandia y de Suecia.

5. El 4 % de los créditos de compromiso de los repartos indicativos nacionales que se mencionan en el apartado 3 serán asignados con arreglo al artículo 44.

6. Para el período que cita el apartado 1, el 5,35 % de los créditos de compromisos de los Fondos citados en dicho apartado se dedicará a la financiación de iniciativas comunitarias.

El 0,65 % de los créditos que menciona el apartado 1 se dedicarán a la financiación de actividades innovadoras y de asistencia técnica, como las que se definen en los artículos 22 y 23.

7. Con vistas a su programación y a su posterior inclusión en el presupuesto general de las Comunidades Europeas, se aplicarán a los importes que citan los apartados 1 y 2 un índice del 2 % anual a partir del 1 de enero de 2000.

La indización de las dotaciones previstas para los años 2004, 2005 y 2006 se revisará, en su caso, a más tardar el 31 de diciembre de 2003, en concepto de ajuste técnico de la Comisión, sobre la base de las últimas informaciones económicas de que se disponga. La diferencia en relación con la programación inicial se imputará al importe que establece el apartado 5.

8. El importe total recibido de los Fondos Estructurales por cada Estado miembro en virtud del presente Reglamento —en combinación con la asistencia prevista en virtud del Fondo de Cohesión— no deberá superar el 4 % del PIB nacional.

#### CAPÍTULO IV

#### ORGANIZACIÓN

##### *Artículo 8*

#### Complementariedad y cooperación

1. Las acciones comunitarias se conciben como complemento de las acciones nacionales correspondientes o como contribución a éstas. Se aprobarán en estrecha concertación, en lo sucesivo denominada «cooperación», entre la Comisión y el Estado miembro, y con las autoridades y organismos designados por el Estado miembro de acuerdo con su normativa nacional y prácticas actuales, en particular:

- las autoridades regionales y locales y demás autoridades públicas competentes,
- los interlocutores económicos y sociales,
- cualquier otro organismo adecuado en este marco.

La cooperación se llevará a cabo con pleno respeto de las competencias institucionales, jurídicas y financieras de cada uno de los interlocutores, tal como se define anteriormente.

Cuando designe a los interlocutores más representativos a nivel nacional, regional, local o de otro tipo, el Estado miembro de que se trate establecerá una asociación amplia y eficaz de todos los organismos adecuados de acuerdo con la normativa y práctica

nacionales, teniendo en cuenta la necesidad de fomentar la igualdad entre hombres y mujeres y un desarrollo sostenible mediante la integración de requisitos en materia de protección y de mejora del medio ambiente.

Todas las partes designadas, en lo sucesivo denominadas «los interlocutores», serán interlocutores con un objetivo común.

2. La cooperación se aplicará a la preparación, financiación, seguimiento y evaluación de las intervenciones. Los Estados miembros procurarán asociar a los interlocutores adecuados en las diferentes etapas de la programación, teniendo en cuenta el plazo para cada etapa.

3. En aplicación del principio de subsidiariedad, la ejecución de las intervenciones incumbirá a los Estados miembros, en el nivel territorial que resulte apropiado de acuerdo con la situación concreta de cada Estado miembro, sin perjuicio de las competencias de la Comisión, en particular en materia de ejecución del presupuesto general de las Comunidades Europeas.

4. Los Estados miembros cooperarán con la Comisión para garantizar que la utilización de los Fondos comunitarios sea conforme al principio de correcta gestión financiera.

5. Cada año, la Comisión consultará a las organizaciones representativas de los interlocutores sociales a escala europea sobre la política estructural de la Comunidad.

## Artículo 9

### Definiciones

A efectos del presente Reglamento, se entenderá por:

- a) «programación»: el proceso de organización, decisión y financiación efectuado en varias etapas y destinado a desarrollar, sobre una base plurianual, la acción conjunta de la Comunidad y de los Estados miembros para conseguir los objetivos enunciados en el artículo 1;
- b) «plan de desarrollo» (en lo sucesivo denominado «plan»): el análisis de la situación efectuado por el Estado miembro interesado habida cuenta de los objetivos contemplados en el artículo 1 y de las necesidades prioritarias para lograr estos objetivos, así como la estrategia y las prioridades de actuación consideradas, sus objetivos específicos y los recursos financieros indicativos correspondientes;
- c) «marco de referencia del objetivo nº 3»: el documento que describe el contexto de las intervenciones en favor del empleo y del desarrollo de los recursos humanos en todo el territorio de cada Estado miembro y que define las relaciones con las prioridades que constan en el plan nacional de acción para el empleo;
- d) «marco comunitario de apoyo»: el documento aprobado por la Comisión una vez analizado el plan de desarrollo presentado por el Estado miembro interesado en el que se describan la estrategia y las prioridades de la acción, sus objetivos específicos, la participación de los Fondos y los demás recursos financieros. Este documento estará dividido en ejes prioritarios y se aplicará mediante uno o más programas operativos;
- e) «intervenciones»: las formas de intervención de los Fondos, es decir:
  - i) los programas operativos o los documentos únicos de programación,
  - ii) los programas de iniciativas comunitarias,
  - iii) la ayuda a las medidas de asistencia técnica y a las acciones innovadoras;
- f) «programa operativo»: el documento aprobado por la Comisión para desarrollar un marco comunitario de apoyo, integrado por un conjunto coherente de ejes prioritarios compuestos por medidas plurianuales, para la realización del cual puede recurrirse a uno o más Fondos, a uno o más instrumentos financieros, así como el BEI. Un programa operativo integrado es un programa operativo cuya financiación corre a cargo de varios Fondos;
- g) «documento único de programación»: un único documento aprobado por la Comisión que agrupa los elementos contenidos en un marco comunitario de apoyo y en un programa operativo;
- h) «eje prioritario»: una de las prioridades de la estrategia aprobada en un marco comunitario de apoyo o en una intervención. Se le asigna la participación de los Fondos y de los demás instrumentos financieros, los recursos financieros que el Estado miembro le asigne y unos objetivos específicos;
- i) «subvención global»: la parte de una intervención cuya ejecución y gestión pueda encomendarse a uno o más intermediarios autorizados de acuerdo con el apartado 1 del artículo 27, incluidas las

autoridades locales, organismos de desarrollo regional u organizaciones no gubernamentales, y utilizadas preferentemente en favor de iniciativas de desarrollo local. La decisión de recurrir a una subvención global la tomará, de acuerdo con la Comisión, el Estado miembro o, de acuerdo con él, la autoridad de gestión.

En el caso de programas de iniciativa comunitaria y de acciones innovadoras, la Comisión podrá decidir recurrir a una subvención global para el total o parte de la intervención. En los casos de las iniciativas comunitarias, dicha decisión podrá tomarse sólo con el acuerdo previo de los Estados miembros interesados;

- j) «medida»: el medio por el cual se lleva a la práctica de manera plurianual un eje prioritario y que permite financiar operaciones. Esta definición incluye toda ayuda a efectos del artículo 87 del Tratado CE y toda concesión de ayudas por organismos designados por los Estados miembros o todo conjunto de ayudas o de concesiones de ayudas o su combinación, destinadas al mismo objetivo;
- k) «operación»: cualquier proyecto o acción realizado por los beneficiarios finales de las intervenciones;
- l) «beneficiarios finales»: los organismos y las empresas públicas o privadas responsables de encargar las operaciones; en el caso de los regímenes de ayudas a efectos del artículo 87 del Tratado y en el de las ayudas concedidas por organismos designados por los Estados miembros, los beneficiarios finales son los organismos que conceden las ayudas;
- m) «complemento del programa»: documento por el que se aplican la estrategia y las prioridades de la intervención y que contiene los elementos detallados de la misma al nivel de las medidas, según lo establecido en el apartado 3 del artículo 18, elaborado por el Estado miembro o la autoridad de gestión y revisado, en su caso, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 33. Se transmitirá a la Comisión a título informativo;
- n) «autoridad de gestión»: toda autoridad o todo organismo público o privado, nacional, regional o local designado por el Estado miembro o el Estado miembro cuando ejerza él mismo dicha función, para gestionar una intervención de los Fondos a efectos del presente Reglamento. En caso de que el Estado miembro designe a una autoridad de gestión diferente de él mismo, dicho Estado fijará todas las modalidades de sus relaciones con esa autoridad de gestión y de las relaciones de ésta con la Comisión. Si es designado por el Estado miembro interesado de conformidad con el apartado 1 del artículo 31 podrá tratarse del mismo organismo

que intervenga como autoridad pagadora de las intervenciones de que se trate;

- o) «autoridad pagadora»: una o varias autoridades nacionales, regionales o locales, u organismos designados por el Estado miembro para elaborar y presentar solicitudes de pago y recibir pagos de la Comisión. El Estado miembro determinará todas las modalidades de su relación con la autoridad pagadora, así como todas las modalidades de las relaciones de esta última con la Comisión.

## Artículo 10

### Coordinación

1. La coordinación entre los distintos Fondos se realizará, en particular, mediante:

- a) los planes, los marcos comunitarios de apoyo, los programas operativos y los documentos únicos de programación que se definen en el artículo 9, incluido, cuando proceda, el marco de referencia de conformidad con lo dispuesto en la letra c) del artículo 9;
- b) el seguimiento y evaluación de las intervenciones llevadas a cabo en virtud de alguno de los objetivos;
- c) las orientaciones mencionadas en el apartado 3 del presente artículo.

2. La Comisión y los Estados miembros garantizarán la coordinación entre las intervenciones de los distintos Fondos, por una parte, y entre éstas y las del BEI y las de los demás instrumentos financieros existentes, por otra, respetando el principio de cooperación.

Con el fin obtener el máximo efecto de impulso de los recursos presupuestarios utilizados recurriendo a los instrumentos financieros apropiados, las intervenciones comunitarias en forma de subvenciones podrán combinarse adecuadamente con préstamos y garantías. Dicha combinación podrá determinarse con la participación del BEI cuando se determine el marco comunitario de apoyo o el documento único de programación. En la combinación podrán tenerse en cuenta el equilibrio del plan de financiación propuesto, la participación de los Fondos y los objetivos de desarrollo perseguidos.

3. A más tardar en el plazo de un mes a contar a partir de la entrada en vigor del presente Reglamento y posteriormente antes de la evaluación intermedia indicada en el artículo 42, y en cualquier caso previa

consulta a todos los Estados miembros, la Comisión publicará para cada uno de los objetivos contemplados en el artículo 1 una orientación indicativa general basada en las políticas comunitarias pertinentes convenidas para ayudar a las autoridades nacionales y regionales competentes en la elaboración de los planes de desarrollo y en la posible revisión de las intervenciones. Dichas orientaciones se publicarán en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas*.

### Artículo 11

#### Adicionalidad

1. Con el fin de garantizar verdaderos efectos económicos, los créditos de los Fondos no podrán sustituir los gastos estructurales públicos o asimilables del Estado miembro.

2. Para ello, la Comisión y el Estado miembro de que se trate determinarán el nivel de gastos estructurales públicos o asimilables que el Estado miembro deberá mantener en el conjunto de sus regiones incluidas en el objetivo n° 1 durante el período de programación.

Para los objetivos n°s 2 y 3 tomados conjuntamente, la Comisión y el Estado miembro de que se trate determinarán el nivel de gastos que se debe dedicar a la política activa del mercado laboral y, cuando esté justificado, a las demás acciones que respondan a los fines de estos dos objetivos, que el Estado miembro mantendrá a nivel nacional durante el período de programación.

Dichos gastos serán determinados por el Estado miembro y por la Comisión teniendo en cuenta las disposiciones del párrafo cuarto y con anterioridad a la decisión de la Comisión de aprobar cualquier marco comunitario de apoyo o documento único de programación relacionados con el Estado miembro correspondiente, y se incluirán en dichos documentos.

Como regla general, el nivel medio anual de gastos contemplado en los párrafos primero y segundo deberá ser al menos igual al nivel alcanzado en términos reales en el anterior período de programación. Deberán tenerse en cuenta las condiciones macroeconómicas generales en que se produce la financiación, así como determinados datos económicos concretos, a saber: privatizaciones, un nivel desacostumbrado de gasto público estructural o asimilable del Estado miembro acometido en el período de programación anterior y los ciclos coyunturales de su economía nacional.

Se tendrá asimismo en cuenta toda reducción de la inversión en virtud de los Fondos Estructurales respecto al período 1994-1999.

3. Se realizarán tres comprobaciones de la adicionalidad a nivel territorial durante el período de programación:

a) una comprobación previa, tal como se indica en el párrafo tercero del apartado 2 del presente artículo, que servirá de referencia para todo el período de programación;

b) una comprobación intermedia a más tardar tres años de que se apruebe el marco comunitario de apoyo o de los documentos únicos de programación y, en cualquier caso, a más tardar el 31 de diciembre de 2003, tras la cual la Comisión y el Estado miembro podrán acordar una revisión del nivel de gastos estructurales si la situación económica condujera a una evolución de los ingresos públicos o del empleo en el Estado miembro que se aparte notablemente de la prevista en la comprobación previa;

c) una comprobación a más tardar el 31 de diciembre de 2005.

A tal fin, el Estado miembro proporcionará a la Comisión información adecuada al presentar los planes, cuando se efectúe la comprobación intermedia y al realizar la comprobación antes del 31 de diciembre de 2005. Cuando sea necesario, se recurrirá a métodos de estimación estadística.

Independientemente de estas comprobaciones, durante el período de programación el Estado miembro informará a la Comisión en todo momento de los acontecimientos que puedan atentar contra su capacidad para mantener el nivel de gastos contemplado en el apartado 2.

### Artículo 12

#### Compatibilidad

Las operaciones que sean financiadas por los Fondos, por el BEI o por otro instrumento financiero deberán ajustarse a las disposiciones del Tratado y de los actos adoptados en virtud de éste, así como a las políticas y acciones comunitarias, incluidas las correspondientes a las normas de competencia, a la contratación pública, a la protección y mejora del medio ambiente, a la eliminación de desigualdades y al fomento de la igualdad entre hombres y mujeres.

## TÍTULO II

## PROGRAMACIÓN

## CAPÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES RELATIVAS A LOS  
OBJETIVOS 1, 2 Y 3*Artículo 13***Ámbito geográfico**

1. Los planes presentados en virtud del objetivo nº 1 se elaborarán al nivel geográfico que el Estado miembro considere más adecuado, pero deberán abarcar, como regla general, una región del nivel NUTS 2. No obstante, los Estados miembros podrán presentar un plan global de desarrollo que abarque algunas o todas las regiones incluidas en la lista contemplada en el apartado 2 del artículo 3, en el apartado 1 del artículo 6 y en el apartado 4 del artículo 7, siempre y cuando el plan incluya los elementos indicados en el artículo 16.

2. Los planes presentados en virtud del objetivo nº 2 se elaborarán al nivel geográfico que los Estados miembros de que se trate consideren más adecuado, pero deberán comprender, por regla general, el conjunto de zonas correspondientes a una región del nivel NUTS 2 incluidas en la lista contemplada en el apartado 4 del artículo 4 y en el apartado 2 del artículo 6. No obstante, los Estados miembros podrán presentar un plan que cubra todas o algunas de las regiones que figuran en la lista a que se refieren el apartado 4 del artículo 4 y el apartado 2 del artículo 6, siempre que dicho plan incorpore los elementos que se mencionan en el artículo 16. Cuando los planes incluyan regiones distintas de aquellas a las que sea aplicable el objetivo nº 2, se diferenciarán las acciones llevadas a cabo en las regiones o zonas del objetivo nº 2 y las llevadas a cabo en otras partes.

3. Los planes presentados en virtud del objetivo nº 3 abarcan el territorio de un Estado miembro para financiaciones fuera de las regiones comprendidas en el objetivo nº 1, y, tomando en consideración las necesidades generales de las zonas que tienen problemas estructurales de reconversión económica y social, constituirán un marco de referencia para el conjunto del territorio nacional en materia de desarrollo de los recursos humanos.

*Artículo 14***Duración y revisión**

1. Cada plan, marco comunitario de apoyo, programa operativo y documento único de programación

abarcará un período de siete años, sin perjuicio de las disposiciones del artículo 6 y del párrafo primero del apartado 4 del artículo 7.

El período de programación comenzará el 1 de enero de 2000.

2. Los marcos comunitarios de apoyo, programas operativos y documentos únicos de programación se revisarán y, en caso necesario, se adaptarán a la iniciativa del Estado miembro o de la Comisión de acuerdo con el Estado miembro, de conformidad con lo dispuesto en el presente título, una vez efectuada la evaluación intermedia contemplada en el artículo 42 y asignada la reserva de eficacia contemplada en el artículo 44.

Asimismo, podrán revisarse cuando se produzcan cambios importantes de la situación social y económica y en el mercado de trabajo.

*Artículo 15***Preparación y aprobación**

1. Por lo que respecta a los objetivos nºs 1, 2 y 3, los Estados miembros presentarán un plan a la Comisión. El plan será elaborado por las autoridades competentes que hayan sido designadas por el Estado miembro y nivel nacional, regional u otro. Si la intervención debe revestir la forma de un documento único de programación, el plan se tratará como un proyecto de documento único de programación.

Por lo que respecta al objetivo nº 1, se utilizarán los marcos comunitarios de apoyo para todas las regiones marcadas por dicho objetivo; no obstante, en caso de que la asignación comunitaria sea inferior a mil millones de euros o no supere significativamente esta cifra, los Estados miembros presentarán, por regla general, un proyecto de documento único de programación.

Por lo que respecta a los objetivos nºs 2 y 3 se utilizarán, por regla general, documentos únicos de programación, aunque los Estados miembros podrán optar por la elaboración de un marco comunitario de apoyo.

2. Los planes serán presentados por el Estado miembro a la Comisión previa consulta con los interlocutores, que manifestarán sus pareceres en un plazo que permita cumplir el plazo establecido en el párrafo siguiente.

Salvo acuerdo contrario con el Estado miembro de que se trate, los planes se presentarán a más tardar cuatro meses después de establecer las listas de las posibles zonas beneficiarias a que se refieren el apartado 2 del artículo 3 y el apartado 4 del artículo 4.

3. La Comisión evaluará los planes en función de su coherencia con los objetivos del presente Reglamento, tomando en consideración el marco de referencia contemplado en la letra c) del artículo 9, otras políticas comunitarias y el apartado 2 del artículo 41.

Asimismo, la Comisión evaluará los distintos planes del objetivo nº 3 propuestos en función de la coherencia entre las acciones contempladas y el plan nacional para la aplicación de la estrategia europea en materia de empleo con arreglo a lo dispuesto en la letra b) del apartado 1 del artículo 16, así como la forma y el grado en que se tomen en consideración las necesidades generales de las zonas que padecen problemas estructurales de reconversión económica y social.

4. En los casos a que se refiere el apartado 1, la Comisión elaborará los marcos comunitarios de apoyo de acuerdo con el Estado miembro de que se trate y conforme a los procedimientos fijados en los artículos 48 a 51. El BEI podrá estar asociado a la elaboración de los marcos comunitarios de apoyo. La Comisión adoptará una decisión de participación de los Fondos a más tardar cinco meses después de haber recibido el plan o los planes correspondientes y siempre y cuando éstos contengan todos los elementos previstos en el artículo 16.

La Comisión evaluará las propuestas de programas operativos presentadas por el Estado miembro en función de su coherencia con los objetivos del marco comunitario de apoyo correspondiente y de su compatibilidad con las políticas comunitarias. Adoptará una decisión de participación de los Fondos conforme al apartado 1 del artículo 28, de acuerdo con el Estado miembro interesado siempre que las propuestas contengan todos los elementos previstos en el apartado 2 del artículo 18.

Al presentar sus planes, los Estados miembros podrán presentar simultáneamente proyectos de programas operativos con el fin de acelerar el estudio de las solicitudes y la ejecución de los programas. Junto con la decisión relativa al marco comunitario de apoyo, la Comisión aprobará también, de acuerdo con el apartado 1 del artículo 28, los programas operativos presentados al mismo tiempo que los planes siempre que incluyan todos los elementos previstos en el apartado 2 del artículo 18.

5. En los casos a que se refiere el apartado 1, basándose en los planes, la Comisión elaborará los documentos únicos de programación de acuerdo con el Estado miembro de que se trate, aplicando los procedimientos fijados en los artículos 48 a 51. El BEI podrá asociarse a la elaboración de los documentos únicos de

programación. La Comisión adoptará una única decisión en relación con el documento único de programación y la participación de los Fondos de conformidad con el apartado 1 del artículo 28, a más tardar cinco meses después de haber recibido el plan correspondiente y siempre y cuando éste contenga todos los elementos previstos en el apartado 3 del artículo 19.

6. El Estado miembro o la autoridad de gestión aprobará el complemento de programación definido en la letra m) del artículo 9, previo acuerdo del Comité de seguimiento, si dicho complemento de programación se elabora tras la decisión de participación de los Fondos de la Comisión, o previa consulta a los interlocutores interesados, si se elabora antes de la decisión de participación de los Fondos. En este último caso, el Comité de seguimiento confirmará el complemento de programación o solicitará una adaptación con arreglo a lo dispuesto en el apartado 3 de artículo 34.

El Estado miembro lo transmitirá a la Comisión en un único documento para información a más tardar tres meses después de la decisión de la Comisión por la que se aprueba un programa operativo o un documento único de programación

7. Las decisiones de la Comisión relativas al marco comunitario de apoyo o al documento único de programación se publicarán en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas*. Si el Parlamento Europeo lo solicita, la Comisión le comunicará, para información, estas decisiones, los marcos comunitarios de apoyo y documentos únicos de programación que haya aprobado.

## CAPÍTULO II

### CONTENIDO DE LA PROGRAMACIÓN RELATIVA A LOS OBJETIVOS N<sup>os</sup> 1, 2 Y 3

#### Artículo 16

##### Planes

1. Los planes presentados en virtud de los objetivos n<sup>os</sup> 1, 2 y 3 se basarán en las prioridades nacionales y regionales pertinentes y tendrán en cuenta las orientaciones indicativas contempladas en el apartado 3 del artículo 10 e incluirán:

a) una descripción, a ser posible cuantificada, de la situación actual, bien en materia de disparidades, atrasos y posibilidades de desarrollo en el caso de las regiones del objetivo nº 1, bien en materia de reconversión en las regiones del objetivo nº 2, o bien en materia de desarrollo de los recursos

humanos y de política de empleo en el Estado miembro y en las regiones del objetivo nº 3, así como una descripción de los recursos financieros movilizados y los principales resultados del período de programación anterior teniendo en cuenta los resultados conocidos de las evaluaciones;

- b) la descripción de una estrategia adecuada para lograr los objetivos a que se refiere el artículo 1 y de las prioridades establecidas para el desarrollo y la reconversión sostenibles de las regiones y zonas como, por ejemplo, las zonas rurales, así como para el desarrollo correlativo de los recursos humanos y la adaptación y modernización de las políticas y sistemas de educación, formación y empleo.

Además de los aspectos definidos en el presente apartado, los Estados miembros demostrarán en cada uno de los planes correspondientes al objetivo nº 3 que las prioridades previstas son coherentes con el plan nacional de empleo que se venga aplicando, habida cuenta de la descripción de los objetivos fundamentales de esta estrategia y de los medios principales para alcanzarlos.

Asimismo, los Estados miembros demostrarán que las actividades previstas en cada uno de los planes correspondientes al objetivo nº 2 en materia de recursos humanos y empleo que deben recibir ayuda del FSE son aquellas que están integradas en la estrategia de reconversión, en coordinación con los demás Fondos, y que se hacen eco de la evaluación previa en materia de recursos humanos y empleo a la que se hace referencia en el apartado 2 del artículo 41. Si estas necesidades no suponen un importe significativo, se sufragarán con cargo al objetivo nº 3;

- c) indicaciones sobre la utilización y la forma previstas de la participación financiera de los Fondos, en su caso del BEI y de los demás instrumentos financieros —incluido, con carácter informativo, el importe total de la sección de Garantía del FEOGA, para las medidas a las que se refiere el artículo 33 del Reglamento (CE) nº 1257/1999— y las necesidades previstas en materia de asistencia técnica; indicaciones sobre la adicionalidad conforme a lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 11, que, en el caso del objetivo nº 1, deberán adoptar la forma de un cuadro financiero indicativo global que recapitule los recursos públicos o asimilables y, en su caso, los recursos privados estimados, así como los gastos estructurales comunitarios para cada una de las prioridades propuestas en el plan.

En cualquier caso, los planes distinguirán entre los marcos financieros previstos para las zonas que gozan del apoyo transitorio y los previstos para las demás zonas de los objetivos nºs 1 y 2.

En el caso de que el FSE intervenga en relación con los objetivos nºs 2 y 3, los índices de participación podrán ser más elevados en las zonas del objetivo nº 2 que fuera de dichas zonas.

En el caso del objetivo nº 3, este plan de financiación pondrá de manifiesto la concentración de los créditos previstos para las zonas que padecen problemas estructurales de reconversión económica y social;

- d) una relación de las disposiciones previstas para consultar a los interlocutores.

2. En las regiones del objetivo nº 1, los planes incluirán todo tipo de medidas pertinentes relativas a la reconversión económico y social, al desarrollo de los recursos humanos teniendo en cuenta el marco de referencia contemplado en la letra c) del apartado 1 del artículo 9, así como al desarrollo rural.

En los Estados miembros cuyo territorio esté incluido íntegramente en el objetivo nº 1, el plan, incluirá los puntos citados en el segundo párrafo de la letra b) del apartado 1.

3. Los Estados miembros indicarán los elementos específicos de cada Fondo, incluido el importe de la participación financiera solicitada, e incluirán una reseña de los programas operativos previstos, en particular sus objetivos específicos y los principales tipos de medidas consideradas.

### *Artículo 17*

#### **Marcos comunitarios de apoyo**

1. El marco comunitario de apoyo garantizará la coordinación del conjunto de la ayuda estructural comunitaria en las regiones beneficiarias, incluida de conformidad con el apartado 3 del artículo 1, la ayuda al desarrollo de los recursos humanos.

2. Todo marco comunitario de apoyo incluirá:

- a) la estrategia y los ejes prioritarios definidos para la acción conjunta de la Comunidad y del Estado miembro; sus objetivos específicos, a ser posible cuantificados; una evaluación de los efectos previstos de conformidad con el apartado 2 del artículo 41; una indicación de cómo esta estrategia y estos ejes prioritarios tienen en cuenta las orientaciones indicativas a que se refiere el apartado 3 del artículo 10, sobre políticas económicas, la estrategia de desarrollo del empleo mediante la mejora de la capacidad de adaptación y de la cualificación de las personas y, cuando proceda, las políticas regionales del Estado miembro interesado;



- b) un resumen de la naturaleza y duración de los programas operativos que no se aprueben al mismo tiempo que el marco comunitario de apoyo en el conстен, en particular, los objetivos específicos de los mismos y ejes prioritarios establecidos;
- c) un plan de financiación indicativo en el que, de acuerdo con los artículos 28 y 29, se precise, para cada eje prioritario, el importe de la cobertura financiera prevista, para cada año, para la participación de cada Fondo, en su caso del BEI y de los demás instrumentos financieros —incluido con carácter informativo el importe total de la sección de Garantía del FEOGA, para las medidas a las que se refiere el artículo 33 del Reglamento (CE) n° 1257/1999— que contribuyan directamente al plan de financiación de que se trate, así como el importe total de las financiaciones públicas subvencionables y de las financiaciones privadas estimadas del Estado miembro que correspondan a la participación de cada Fondo.

En el caso del objetivo n° 3, este plan de financiación indicará la concentración de los créditos previstos para las zonas que padecen problemas estructurales de reconversión económica y social.

En este plan de financiación se especificarán por separado los créditos previstos para las regiones beneficiarias de la ayuda transitoria.

La participación total de los Fondos prevista anualmente para cada marco comunitario de apoyo será compatible con las perspectivas financieras aplicables, teniendo en cuenta la disminución progresiva establecida en el párrafo tercero del apartado 3 del artículo 7;

- d) las disposiciones de aplicación del marco comunitario de apoyo incluirán:
- la designación por el Estado miembro de una autoridad de gestión, con arreglo a lo dispuesto en la letra n) del artículo 9, encargada de la gestión del marco comunitario de apoyo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 34,
  - las disposiciones relativas a la participación de los interlocutores en los Comités de seguimiento mencionados en el artículo 35;
- e) cuando proceda, informaciones sobre los créditos necesarios para la elaboración, seguimiento y evaluación de las intervenciones.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 11, los marcos comunitarios de apoyo incluirán la comprobación previa del cumplimiento de la adicionalidad y la información adecuada sobre la transparencia de los flujos financieros, en particular los que vayan del Estado miembro a las regiones beneficiarias.

## Artículo 18

### Programas operativos

1. Las intervenciones cubiertas por un marco comunitario de apoyo revestirán por regla general la forma de un programa operativo integrado por región tal como se define en el artículo 9.

2. Cada programa operativo incluirá:

- a) los ejes prioritarios del programa, la coherencia de los mismos con el marco comunitario de apoyo correspondiente, los objetivos específicos, a ser posible cuantificados, y una evaluación de los efectos previstos de conformidad con el apartado 2 del artículo 41;
- b) una descripción resumida de la descripción de las medidas previstas para aplicar los ejes prioritarios, incluidos los elementos necesarios para comprobar la conformidad con los regímenes de ayuda mencionados en el artículo 87 del Tratado; cuando proceda, el tipo de medidas necesarias para la elaboración, el seguimiento y la evaluación del programa operativo;
- c) un plan de financiación indicativo en el que, de acuerdo con los artículos 28 y 29, se precise, para cada eje prioritario y para cada año, el importe de la cobertura financiera prevista para la participación de cada Fondo, en su caso del BEI y de los demás instrumentos financieros —incluido, con carácter informativo, el importe total de la sección de Garantía del FEOGA para las medidas a las que se refiere el artículo 33 del Reglamento (CEE) n° 1257/1999— en la medida en que contribuyan directamente al plan de financiación, así como el importe total de las financiaciones públicas subvencionables y de las financiaciones privadas estimadas del Estado miembro, que correspondan a la participación de cada Fondo.

En este plan de financiación se especificarán por separado, en el total de la participación de los diferentes Fondos, los créditos previstos para las regiones beneficiarias de la ayuda transitoria.

La participación total de los Fondos prevista anualmente será compatible con las perspectivas financieras aplicables, teniendo en cuenta la disminución progresiva establecida en el párrafo tercero del apartado 3 del artículo 7;

- d) las disposiciones de aplicación del programa operativo, que incluirán:
- i) la designación por parte del Estado miembro de una autoridad de gestión conforme a la letra n) del artículo 9, encargada de la gestión del pro-

grama operativo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 34,

- ii) una descripción del método de gestión del programa operativo,
- iii) una descripción de los sistemas de seguimiento y evaluación, incluida la función del Comité de seguimiento,
- iv) la definición de los procedimientos de movilización y de circulación de los flujos financieros destinados a garantizar su transparencia,
- v) la descripción de las reglas y procedimientos específicos de control del programa operativo.

### 3. El complemento del programa incluirá:

- a) las medidas de ejecución de los correspondientes ejes prioritarios del programa operativo, la evaluación previa de las medidas, de conformidad con el apartado 3 del artículo 41, cuando su naturaleza se preste a ello, y los indicadores de seguimiento correspondientes a que se refiere el artículo 36;
- b) una definición de las categorías de beneficiarios finales de las medidas;
- c) un plan de financiación en el que, de acuerdo con los artículos 28 y 29, se precise para cada medida el importe de la cobertura financiera prevista para la participación del Fondo de que se trate, en su caso del BEI y de los demás instrumentos financieros, así como el importe de las financiaciones subvencionables públicas o asimilables y de las financiaciones privadas estimadas que correspondan a la participación de los Fondos; el porcentaje de participación de un Fondo dado en una medida se fijará de acuerdo con el artículo 29 y teniendo en cuenta los créditos comunitarios totales asignados al eje prioritario de que se trate.

En este plan de financiación se especificarán por separado los créditos previstos para las regiones beneficiarias de la ayuda transitoria.

El plan de financiación irá acompañado de una descripción de las disposiciones tomadas para conseguir la cofinanciación de las medidas, teniendo en cuenta los regímenes institucionales, jurídicos y financieros del Estado miembro de que se trate;

- d) las medidas que, de conformidad con el artículo 46, deban garantizar la publicidad del programa operativo;
- e) una descripción de las modalidades convenidas entre la Comisión y el Estado miembro de que se

trate para el intercambio informatizado, a ser posible, de los datos necesarios para cumplir los requisitos relativos a la gestión, el seguimiento y la evaluación que establece el presente Reglamento.

### Artículo 19

#### Documentos únicos de programación

1. Las intervenciones en virtud de los objetivos nº 2 y 3, y del objetivo nº 1, en aplicación de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 15, serán, por regla general, documentos únicos de programación. Respecto a los objetivos nº 2 y 3, se aplicará la letra c) del apartado 1 del artículo 15.

2. El documento único de programación del objetivo nº 1 incluirá todo tipo de medidas pertinentes relativas a la reconversión económica y social, al desarrollo del empleo mediante la mejora de la capacidad de adaptación y de la cualificación de las personas, teniendo en cuenta el marco de referencia contemplado en la letra c) del artículo 9, así como al desarrollo rural y las estructuras pesqueras.

El documento único de programación del objetivo nº 2 garantizará la coordinación de toda la ayuda estructural comunitaria, incluida, de conformidad con el apartado 2 del artículo 40 del Reglamento (CE) nº 1257/1999, la coordinación de las medidas en materia de desarrollo rural con arreglo al artículo 33 de ese mismo Reglamento, aunque con la excepción de la ayuda en materia de perfeccionamiento de los recursos humanos concedida en virtud del objetivo nº 3, en el conjunto de zonas del objetivo nº 2.

El documento único de programación del objetivo nº 3 garantizará la coordinación del conjunto de la ayuda estructural comunitaria al perfeccionamiento de los recursos humanos en las zonas a las que hace referencia el artículo 5, con exclusión de la ayuda en este ámbito concedida en virtud de objetivo nº 2.

3. Todo documento único de programación incluirá los elementos siguientes:

- a) la estrategia y los ejes prioritarios definidos para la acción conjunta de la Comunidad y del Estado miembro; sus objetivos específicos, a ser posible cuantificados; una evaluación de los efectos previstos, en particular sobre el medio ambiente, de conformidad con el apartado 2 del artículo 41; una indicación de en qué medida la estrategia y los ejes prioritarios tienen en cuenta las orientaciones indicativas a que se refiere el apartado 3 del artículo 10, sobre políticas económicas, la estrategia de desarrollo del empleo mediante la mejora de la capacidad de adaptación y de la cualificación de

las personas y, cuando proceda, las políticas regionales del Estado miembro interesado;

b) una descripción resumida de las medidas previstas para aplicar los ejes prioritarios, incluidos los elementos necesarios para comprobar la conformidad con los regímenes de ayuda mencionados en el artículo 87 del Tratado; cuando proceda, el tipo de medidas necesarias para la elaboración, el seguimiento y la evaluación del documento único de programación;

c) un plan de financiación indicativo en el que, de acuerdo con los artículos 28 y 29, se precise, para cada eje prioritario y para cada año, la cuantía financiera prevista para la participación de cada Fondo, en su caso del BEI, y de los demás instrumentos financieros —incluido, con carácter informativo, el importe total de la sección de Garantía del FEOGA para las medidas a las que se refiere el artículo 33 del Reglamento (CE) n° 1257/1999— en la medida que contribuyan directamente al plan de financiación, así como el importe total de las financiaciones subvencionables públicas o asimilables y de las financiaciones privadas estimadas del Estado miembro que correspondan a la participación de cada Fondo.

En este plan de financiación se especificarán por separado los créditos previstos para las regiones beneficiarias de la ayuda transitoria.

La participación total de los Fondos prevista anualmente será compatible con las perspectivas financieras aplicables, tomando en cuenta la disminución progresiva establecida en el párrafo tercero del apartado 3 del artículo 7.

En el caso del objetivo n° 3, este plan de financiación indicará la concentración de los créditos previstos para las zonas que padecen problemas estructurales de reconversión económica y social;

d) las disposiciones de aplicación del documento único de programación, que incluirán:

i) la designación por parte del Estado miembro de una autoridad de gestión conforme al artículo 9 encargada de la gestión del documento único de programación, de acuerdo con lo establecido en el artículo 34,

ii) una descripción del método de gestión del documento único de programación,

iii) una descripción de los sistemas de seguimiento y evaluación, incluida la función del Comité de seguimiento,

iv) la definición de los procedimientos de movilización y de circulación de los flujos financieros destinados a garantizar su transparencia,

v) la descripción de las reglas y procedimientos específicos de control del documento único de programación;

e) cuando proceda, informaciones sobre los recursos necesarios para la elaboración, seguimiento y evaluación de las intervenciones.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 11, el documento único de programación incluirá la comprobación previa del cumplimiento de la adicionalidad respecto del objetivo u objetivos pertinentes convenidos entre la Comisión y el Estado miembro y la información adecuada sobre la transparencia de los flujos financieros, en particular los que vayan del Estado miembro a las regiones beneficiarias.

4. Cada documento único de programación se completará con un «complemento del programa» mencionado en la letra m) del artículo 9 y previsto en el apartado 3 del artículo 18.

### CAPÍTULO III

#### INICIATIVAS COMUNITARIAS

##### *Artículo 20*

##### **Contenido**

1. Las iniciativas comunitarias se desarrollarán en los ámbitos siguientes:

a) la cooperación transfronteriza, transnacional e interregional destinada a fomentar un desarrollo armonioso, equilibrado y sostenible del conjunto del espacio comunitario (Interreg);

b) la revitalización económica y social de las ciudades y de las periferias urbanas en crisis con vistas a promover un desarrollo urbano sostenible (URBAN);

c) el desarrollo rural (Leader);

d) la cooperación transnacional para promocionar nuevos métodos de lucha contra las discriminaciones y desigualdades de toda clase en relación con el mercado de trabajo (EQUAL).

2. Al menos el 2,5 % de los créditos de compromiso de los Fondos Estructurales indicados en el apartado 1 del artículo 7 se destinará al programa Interreg, en vir-

tud del cual se prestará la debida atención a las actividades transfronterizas, en particular con la perspectiva de la ampliación, y a los Estados miembros que compartan grandes fronteras con los países candidatos, así como a mejorar la coordinación con los programas PHARE, TACIS y MEDA. También se prestará la debida atención a la cooperación con las regiones ultraperiféricas.

En el marco de EQUAL se tendrá debidamente en cuenta la integración social y ocupacional de los solicitantes de asilo.

3. Los programas aprobados en virtud de las iniciativas comunitarias podrán referirse a zonas distintas de las indicadas en los artículos 3 y 4.

#### *Artículo 21*

##### **Elaboración, aprobación y aplicación**

1. La Comisión adoptará orientaciones en las que se describan los objetivos, el ámbito de aplicación y las modalidades adecuadas de aplicación de cada iniciativa de conformidad con los procedimientos establecidos en los artículos 48 a 51, previa notificación a título informativo al Parlamento Europeo. Estas orientaciones se publicarán en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas*.

2. Cada ámbito contemplado en el apartado 1 del artículo 20 será financiado por un único Fondo, a saber, el FEDER por lo que respecta al ámbito correspondiente a la letra a) y b) del apartado 1, la sección de Orientación del FEOGA por lo que respecta al ámbito correspondiente a la letra c) y el FSE por lo que respecta al ámbito correspondiente a la letra d). Con objeto de abarcar todas las medidas necesarias para la aplicación del programa de iniciativa comunitaria de que se trate, la decisión de participación de los Fondos podrá ampliar el ámbito de aplicación fijado en los reglamentos específicos de cada Fondo, aunque sin rebasar esas disposiciones específicas.

3. Basándose en propuestas presentados por el Estado miembro elaboradas de acuerdo con las orientaciones a las que se hace referencia en el apartado 1 y en el artículo 41, la Comisión aprobará los programas de iniciativa comunitaria con arreglo al artículo 28.

4. Los programas de iniciativa comunitaria se volverán a estudiar a raíz de la evaluación intermedia contemplada en el artículo 42 y, en su caso, se modificarán a iniciativa del Estado miembro de que se trate o de la Comisión, de acuerdo con dicho Estado miembro.

5. Los programas de iniciativa comunitaria abarcarán un período de siete años a partir del 1 de enero de 2000.

#### **CAPÍTULO IV**

##### **ACCIONES INNOVADORAS Y ASISTENCIA TÉCNICA**

#### *Artículo 22*

##### **Acciones innovadoras**

1. Los Fondos podrán financiar acciones innovadoras a escala comunitaria a iniciativa de la Comisión y previo dictamen de los Comités a que se refieren los artículos 48 a 51 sobre las orientaciones relativas a los diferentes tipos de acciones innovadoras, dentro del límite del 0,40 % de su dotación anual respectiva. Estas medidas incluirán estudios, proyectos piloto e intercambios de experiencias.

Las acciones innovadoras contribuirán a la elaboración de métodos y prácticas innovadoras destinados a mejorar la calidad de las intervenciones de conformidad con los objetivos n<sup>os</sup> 1, 2 y 3. Estas acciones se aplicarán de manera simple, transparente y conforme a una correcta gestión financiera.

2. Cada ámbito de actuación de los proyectos piloto será financiado por un único Fondo. A fin de abarcar las medidas necesarias para la aplicación del proyecto piloto de que se trate, la decisión de participación de los Fondos podrá ampliar el ámbito de aplicación definido en los reglamentos específicos de cada Fondo, aunque sin rebasar estas disposiciones específicas.

#### *Artículo 23*

##### **Asistencia técnica**

Los Fondos podrán financiar, a iniciativa o por cuenta de la Comisión, previo dictamen de los Comités a los que se hace referencia en los artículos 48 a 51 con relación a los distintos tipos de medidas y dentro del límite del 0,25 % de su dotación anual respectiva, las medidas de preparación, seguimiento, evaluación y control necesarias para la aplicación del presente Reglamento. Dichas medidas incluirán, en particular:

a) estudios, incluidos los de carácter general, relativos a la intervención de los Fondos;

- b) acciones de asistencia técnica, de intercambios de experiencia y de información destinadas a los diferentes interlocutores, a los beneficiarios finales de las intervenciones de los Fondos y al público en general;
- c) la creación, el funcionamiento y la interconexión de los sistemas informáticos de gestión, seguimiento y evaluación;
- d) la mejora de los métodos de evaluación y el intercambio de información sobre las prácticas en este ámbito.

#### *Artículo 24*

##### **Aprobación de las acciones innovadoras y de asistencia técnica**

1. Tras informar a los Estados miembros interesados sobre las acciones innovadoras, la Comisión valorará las solicitudes de participación de los Fondos presentadas en virtud de los artículos 22 y 23 en función de los elementos siguientes:

- a) una descripción de la intervención propuesta, de su ámbito de aplicación —incluida la cobertura geográfica— y de sus objetivos específicos;
- b) los organismos responsables de la ejecución de la intervención y los beneficiarios;
- c) el calendario y el plan de financiación, incluida la participación de cualquier otra fuente de financiación comunitaria;
- d) las disposiciones que garanticen una aplicación eficaz y regular;
- e) cualquier elemento necesario para comprobar la compatibilidad con las políticas comunitarias y con las orientaciones a que se refiere el apartado 3 del artículo 10.

La Comisión aprobará la participación de los Fondos cuando estas informaciones permitan valorar la solicitud.

2. La Comisión informará a los Estados miembros interesados inmediatamente después de la aprobación de una solicitud.

3. A los Estados miembros no les incumbirá la responsabilidad financiera en virtud del presente Reglamento de las acciones innovadoras mencionadas en el artículo 22 ni de las medidas de asistencia técnica

mencionadas en el artículo 23, a reserva de sus obligaciones derivadas de las normas institucionales propias de cada Estado miembro.

#### **TÍTULO V**

##### **GRANDES PROYECTOS**

#### *Artículo 25*

##### **Definición**

Dentro de una misma intervención, los Fondos podrán financiar gastos vinculados a grandes proyectos, es decir:

- a) un conjunto de trabajos económicamente indivisibles que ejerzan una función técnica precisa y que prevean objetivos claramente definidos, y
- b) cuyo coste total considerado para determinar la participación de los Fondos sea superior a 50 millones de euros.

#### *Artículo 26*

##### **Aprobación y desarrollo**

1. Durante el desarrollo de las intervenciones, cuando el Estado miembro o la autoridad de gestión prevean la participación de los Fondos en un gran proyecto, informarán previamente a la Comisión y le comunicarán las informaciones siguientes:

- a) organismo responsable de la gestión;
- b) naturaleza, descripción, cobertura financiera y localización de la inversión;
- c) calendario de ejecución del proyecto;
- d) análisis de los costes y beneficios, incluidos los financieros, evaluación de los riesgos y datos sobre la viabilidad económica del proyecto;
- e) además:
  - para las inversiones en infraestructura: análisis de los costes y de la utilidad socioeconómica del proyecto, con indicación del índice de utilización previsto, el efecto previsible en el desarrollo o en la reconversión de la región afectada, así como la aplicación de las disposiciones comunitarias sobre contratación pública,

- para las inversiones productivas: análisis de las perspectivas del mercado en el sector en cuestión y de la rentabilidad prevista del proyecto;
  - f) los efectos directos e indirectos sobre el empleo, de ser posible a escala comunitaria;
  - g) los elementos que permitan valorar la repercusión ambiental y la aplicación de los principios de precaución y de acción preventiva, de la corrección —prioritariamente en origen— de los daños medioambientales y del principio «quien contamina, paga», así como el cumplimiento de la normativa comunitaria en materia de medio ambiente;
  - h) los elementos necesarios para la valoración del respeto de las normas de competencia, entre otros en materia de ayudas estatales;
  - i) la repercusión de la participación de los Fondos en la realización del proyecto;
  - j) el plan de financiación y el importe total de los recursos financieros previstos para la participación de los Fondos y de cualquier otra fuente de financiación comunitaria.
2. La Comisión valorará el proyecto, consultando en caso necesario al BEI, en función de los elementos siguientes:
- a) el tipo de inversión considerado y, cuando proceda, los ingresos esperados;
  - b) los resultados del análisis de costes y beneficios;
  - c) el resultado de la evaluación del impacto ambiental;
  - d) la coherencia con los ejes prioritarios de la intervención correspondiente;
  - e) la conformidad con las demás políticas comunitarias;
  - f) las ventajas socioeconómicas esperadas, en particular en términos de empleo, habida cuenta de los recursos financieros movilizados;
  - g) la coordinación de los instrumentos financieros y la combinación de las subvenciones y préstamos prevista en el apartado 2 del artículo 10.
3. En un plazo de dos meses después de la recepción de las informaciones mencionadas en el apartado 1 o de tres meses cuando sea necesario consultar con el

BEI, la Comisión decidirá si confirma o modifica la tasa de participación comunitaria. Si considera que el proyecto no parece justificar una parte o la totalidad de la participación de los Fondos, la Comisión, indicando sus motivos, podrá decidir denegar total o parcialmente esta participación.

## TÍTULO VI

### SUBVENCIÓN GLOBAL

#### *Artículo 27*

#### Subvención global

1. En el caso de que la ejecución y la gestión de una parte de una intervención se hayan confiado a intermediarios según la letra i) del artículo 9, dichos intermediarios deberán proporcionar garantías de su solvencia así como de sus capacidades y experiencia reconocidas en la gestión administrativa y financiera. Tendrán que estar establecidos o representados habitualmente en las regiones de que se trate, aunque en ciertos casos limitados y justificados podrán estar establecidos fuera. Deberán tener varios años de experiencia en los campos correspondientes y ejercer una misión de interés público, y deberán asociar adecuadamente a los medios socioeconómicos directamente afectados por la aplicación de las medidas previstas.

2. El recurso a una subvención global figurará en la correspondiente decisión de participación de los Fondos como disposición especial de aplicación de la intervención tal como se define en la letra d) del apartado 2 del artículo 18 y en la letra d) del apartado 3 del artículo 19. Las normas de utilización de las subvenciones globales serán objeto de un acuerdo entre el Estado miembro, o la autoridad de gestión, y el organismo intermediario interesados.

En el caso de los programas de iniciativa comunitaria y de las medidas innovadoras, las normas de utilización de las subvenciones globales serán convenidas entre la Comisión y el organismo intermediario interesado. Cuando se trate de programas de iniciativa comunitaria, esas normas deberán acordarse asimismo con los Estados miembros de que se trate. El complemento del programa mencionado en el artículo 18 no se referirá a la parte de la intervención que se lleve a cabo mediante la subvención global.

3. Las normas de utilización de la subvención global precisarán, en particular:

- a) las medidas que deban aplicarse;

- b) los criterios de selección de los beneficiarios;
- c) las condiciones y los tipos de concesión de la ayuda de los Fondos, incluida la utilización de los intereses que se hayan podido generar;
- d) las normas de seguimiento, evaluación y control financiero de la subvención global;
- e) si procede, el recurso a una garantía bancaria, en cuyo caso deberá informarse a la Comisión.

### PARTE III

## PARTICIPACIÓN Y GESTIÓN FINANCIERA DE LOS FONDOS

### TÍTULO I

#### PARTICIPACIÓN FINANCIERA DE LOS FONDOS

##### *Artículo 28*

##### **Decisión de participación de los Fondos**

1. Siempre que se cumplan todas las condiciones exigidas por el presente Reglamento, la Comisión adoptará mediante una única decisión la participación del conjunto de los Fondos, en un plazo de cinco meses a partir de la recepción de la solicitud de intervención. En su caso, la decisión distinguirá claramente los créditos otorgados a las regiones o zonas beneficiarias de la ayuda transitoria.

La participación máxima de los Fondos se fijará para cada eje prioritario de la intervención.

Para un período determinado, las medidas sólo podrán contar al mismo tiempo con la participación financiera de un Fondo a la vez.

Una medida o una operación sólo podrá beneficiarse de la participación de un Fondo Estructural con arreglo a uno solo de los objetivos a que se refiere el artículo 1.

Una misma operación no podrá beneficiarse al mismo tiempo de la participación de un Fondo en virtud de uno de los objetivos n<sup>os</sup> 1, 2 o 3 y en virtud de una iniciativa comunitaria.

Una misma operación no podrá beneficiarse al mismo tiempo de la participación de un Fondo en virtud de uno de los objetivos n<sup>os</sup> 1, 2 o 3 y en virtud de la sección de Garantía del FEOGA.

Una misma operación no podrá beneficiarse al mismo tiempo de la participación de un Fondo en virtud de una iniciativa comunitaria y en virtud de la sección de Garantía del FEOGA.

2. La participación de los Fondos en programas operativos emprendidos para aplicar un marco comu-

nitario de apoyo deberá ser compatible con el plan de financiación establecido en el marco comunitario de apoyo enunciado en la letra c) del apartado 2 del artículo 17.

3. En la aplicación de las medidas, la participación de los Fondos adoptará principalmente la forma de ayuda no reembolsable (en lo sucesivo denominada «ayuda directa»), pero también podrá adoptar otras formas, en particular de ayuda reembolsable, bonificación de interés, garantía, participación en el capital, participación en el capital de riesgo u otra forma de financiación.

Las ayudas reembolsadas a la autoridad de gestión o a otra autoridad pública serán reasignadas por ésta a los mismos fines.

##### *Artículo 29*

##### **Modulación de los tipos de participación**

1. La participación de los Fondos se modulará en función de los elementos siguientes:

- a) la gravedad de los problemas específicos, en particular regionales o sociales, que deba abordar la intervención;
- b) la capacidad financiera del Estado miembro, teniendo en cuenta, en particular, su prosperidad relativa y la necesidad de evitar aumentos excesivos de los gastos presupuestarios;
- c) en el marco de los objetivos de los Fondos que menciona el artículo 1, el interés que revistan las intervenciones y los ejes prioritarios desde el punto de vista comunitario, en su caso, para eliminar las desigualdades y promover la igualdad entre hombres y mujeres, así como para proteger y mejorar el medio ambiente, en particular mediante la aplicación de los principios de precaución, de actuación preventiva y del principio «quien contamina, paga»;

- d) el interés que revistan las intervenciones y los ejes prioritarios desde el punto de vista regional y nacional;
- e) las características propias del tipo de intervención y del eje prioritario de que se trate, teniendo en cuenta las necesidades determinadas en la evaluación previa, en particular en materia de recursos humanos y de empleo;
- f) la utilización óptima de los recursos financieros en los planes de financiación, incluida la combinación de recursos públicos y privados, el recurso a los instrumentos financieros apropiados de acuerdo con el apartado 2 del artículo 10 y la elección de las formas de financiación enumeradas en el apartado 3 del artículo 28.

Cuando la contribución del FSE esté diferenciada de acuerdo con el apartado 1 del artículo 16, dicha contribución se hará teniendo en cuenta las necesidades determinadas en la evaluación previa, en particular en materia de recursos humanos y de empleo.

2. La participación de los Fondos se calculará bien en relación con los costes totales subvencionables, bien en relación con el total de los gastos públicos o asimilables subvencionables (nacionales, regionales o locales y comunitarios) relativos a cada intervención.

3. La participación de los Fondos no podrá sobrepasar los límites siguientes:

- a) un máximo del 75 % del coste total subvencionable y, como regla general, un mínimo del 50 % de los gastos públicos subvencionables, para las medidas aplicadas en las regiones del objetivo nº 1. En caso de que estas regiones pertenezcan a un Estado miembro beneficiario del Fondo de Cohesión, la participación comunitaria podrá ascender, en casos excepcionales debidamente justificados, al 80 % como máximo del coste total subvencionable y a un máximo del 85 % de ese mismo coste en las regiones ultraperiféricas y en las islas periféricas griegas que se encuentran en desventaja a causa de la distancia;
- b) un máximo del 50 % del coste total subvencionable y, por regla general, un mínimo del 25 % de los gastos públicos subvencionables, para las medidas aplicadas en las regiones de los objetivos nºs 2 o 3.

En el caso de inversiones en empresas, la participación de los Fondos respetará los límites de intensidad de la ayuda y de acumulación establecidos para las ayudas estatales.

4. Cuando la intervención considerada implique la financiación de inversiones generadoras de ingresos, la participación de los Fondos en estas inversiones se

determinará teniendo en cuenta, entre sus características propias, la importancia del margen bruto de autofinanciación que se esperaría normalmente de esa categoría de inversiones en función de las condiciones macroeconómicas en que aquéllas deban llevarse a cabo y sin que la participación de los Fondos implique un aumento del presupuesto nacional.

En cualquier caso, la participación de los Fondos estará sometida a los límites siguientes:

- a) en el caso de inversiones en infraestructuras generadoras de ingresos netos importantes, la contribución no podrá sobrepasar:
  - i) el 40 % del coste total subvencionable en las regiones del objetivo nº 1, al cual podrá añadirse un incremento máximo del 10 % en los Estados miembros beneficiarios del Fondo de Cohesión,
  - ii) el 25 % del coste total subvencionable en las regiones del objetivo nº 2,
  - iii) estos porcentajes podrán incrementarse mediante la utilización de otras formas de financiación distintas de las ayudas directas, sin que este aumento pueda superar un 10 % del coste total subvencionable;
- b) en el caso de inversiones en las empresas la intervención no podrá sobrepasar:
  - i) el 35 % del coste total subvencionable en las regiones del objetivo nº 1,
  - ii) el 15 % del coste total subvencionable en las regiones del objetivo nº 2,
  - iii) en el caso de inversiones en pequeñas y medianas empresas, estos porcentajes podrán incrementarse mediante la utilización de otras formas de financiación distintas de las ayudas directas, sin que este aumento pueda superar un 10 % del coste total subvencionable.

5. Las referencias hechas en los apartados 3 y 4 a las regiones y zonas incluidas en los objetivos nºs 1 y 2 se entenderán también hechas a las regiones y zonas beneficiarias de los programas mencionados en el apartado 4 del artículo 7 y a las regiones y zonas beneficiarias de la ayuda transitoria en virtud del apartado 2 del artículo 6, respectivamente.

6. Las medidas realizadas por iniciativa de la Comisión contempladas en los artículos 22 y 23 podrán financiarse hasta el 100 % del coste total. Las medidas realizadas por cuenta de la Comisión contempladas en el artículo 23 se financiarán al 100 % del coste total.



7. Para las medidas de asistencia técnica en el marco de la programación y de las iniciativas comunitarias se aplicarán los porcentajes contemplados en el presente artículo.

### Artículo 30

#### Subvencionabilidad

1. Los gastos vinculados a operaciones sólo podrán optar a la participación de los Fondos si aquéllas se integran en la intervención de que se trate.

2. Un gasto no podrá optar a la participación de los Fondos si ha sido efectivamente pagado por el beneficiario final antes de la fecha de recepción por la Comisión de la solicitud de intervención. Esa fecha constituirá el punto de referencia de la subvencionabilidad de los gastos.

La fecha límite de subvencionabilidad de los gastos se fijará en la decisión de participación de los Fondos. Esta fecha se referirá a los pagos efectuados por los beneficiarios finales y podrá ser prorrogado por la Comisión previa petición debidamente justificada del Estado miembro, con arreglo a lo dispuesto en los artículos 14 y 15.

3. Las normas nacionales pertinentes se aplicarán a los gastos subvencionables salvo si, en caso necesario, la Comisión establece normas comunes de subvencionabilidad de los gastos de acuerdo con los procedimientos contemplados en el apartado 2 del artículo 53.

4. Los Estados miembros comprobarán que sólo se garantice la participación de los Fondos en una operación si ésta no sufre ninguna modificación importante durante cinco años a partir de la fecha de la decisión de la autoridad nacional competente o de la autoridad de gestión sobre la contribución de los Fondos:

- a) que afecte a su naturaleza o a sus condiciones de aplicación o que proporcione una ventaja indebida a una empresa o a un organismo público, y
- b) que resulte, bien de un cambio en la naturaleza del régimen de propiedad de una infraestructura, bien de la interrupción o del cambio de localización de una actividad productiva.

Los Estados miembros informarán a la Comisión de cualquier modificación de este tipo; en caso de modificación se aplicarán las disposiciones del artículo 39.

## CAPÍTULO II

### GESTIÓN FINANCIERA

#### Artículo 31

#### Compromisos presupuestarios

1. Los compromisos presupuestarios comunitarios se efectuarán sobre la base de la decisión de participación de los Fondos.

2. Los compromisos para las intervenciones de una duración igual o superior a dos años se efectuarán en principio anualmente. El primer compromiso se efectuará cuando la Comisión establezca su decisión de aprobar la intervención. Los compromisos siguientes se efectuarán, por regla general, antes del 30 de abril de cada año.

La Comisión liberará de oficio la parte de un compromiso que no haya sido pagada a cuenta o para la cual no se haya presentado ninguna solicitud de pago admisible, tal como se define en el apartado 3 del artículo 32, al término del segundo año siguiente al del compromiso, en su caso y por los importes de que se trate, tras la fecha de la decisión ulterior de la Comisión, necesaria para autorizar cualquier medida u operación, o transcurrida la fecha límite de entrega del informe final prevista en el apartado 1 del artículo 37; la participación de los Fondos en esta intervención se reducirá en la misma cantidad.

El período de liberación de oficio a que se refiere el párrafo segundo dejará de contar para la parte del compromiso correspondiente a las operaciones que, en la fecha concreta de liberación, estén sujetas a un procedimiento judicial o a un recurso administrativo con efecto suspensorio, sin perjuicio de que la Comisión reciba previamente información sobre las razones de los Estados miembros de que se trate ni de la información que facilite la Comisión.

En cualquier caso, la Comisión informará en su debido momento a los Estados miembros y a la autoridad pagadora siempre que exista el riesgo de que se aplique la liberación automática a que se refiere el párrafo segundo.

Si el Reglamento entra en vigor después del 1 de enero de 2000, el período de liberación automática a que se refiere el párrafo segundo se prorrogará, en el caso del primer compromiso, por un plazo equivalente al número de meses existentes entre el 1 de enero de 2000 y la fecha de la decisión relativa a las contribuciones de los Fondos a que se refiere el artículo 28.

3. Para las intervenciones cuya duración sea inferior a dos años, el importe total de la participación de los

Fondos se comprometerá cuando la Comisión adopte la decisión de participación de los Fondos.

### Artículo 32

#### Pagos

1. La Comisión abonará la participación de los Fondos de conformidad con los compromisos presupuestarios a la autoridad pagadora contemplada en la letra o) del artículo 9.

Los pagos se asignarán al compromiso abierto más antiguo efectuado en virtud del artículo 31.

El pago podrá revestir la forma de anticipos, pagos intermedios o pagos del saldo. Los pagos intermedios o del saldo se referirán a gastos efectivamente pagados que deberán corresponder a pagos realizados por los beneficiarios finales y justificados mediante facturas pagadas o documentos contables de valor probatorio equivalente.

La Comisión efectuará los pagos intermedios, siempre que haya fondos disponibles, en un plazo que no excederá de dos meses a partir de la recepción de una solicitud de pago admisible, según se describe en el apartado 3.

La autoridad pagadora velará por que los beneficiarios finales reciban los importes de la participación de los Fondos a los que tengan derecho cuanto antes y en su totalidad. No se efectuará ninguna deducción o retención, ni se aplicará carga alguna posterior específica que pueda reducir esos importes.

2. Al efectuar el primer compromiso, la Comisión abonará a la autoridad pagadora un anticipo. Este pago será del 7 % de la participación de los Fondos en la intervención en cuestión. En principio, se podrá fraccionar, como mucho, en dos ejercicios, en función de las disponibilidades presupuestarias.

Durante toda la intervención, la autoridad pagadora recurrirá al anticipo para sufragar la participación comunitaria en los gastos relativos a esta intervención.

La autoridad pagadora reembolsará a la Comisión total o parcialmente el anticipo, en función de lo avanzado en la ejecución de la intervención, en caso de que no se haya presentado ninguna solicitud de pago a la Comisión dieciocho meses después de la decisión de participación de los Fondos. Si se produjeren intereses por el anticipo, la autoridad pagadora los asignará a la forma de intervención en cuestión.

3. La Comisión efectuará los pagos intermedios para reembolsar los gastos efectivamente pagados de conformidad con los Fondos y certificados por la autoridad pagadora. Se efectuarán en función de cada intervención y se calcularán con arreglo a las medidas fijadas en el plan de financiación del complemento del programa y se supeditarán al cumplimiento de las condiciones siguientes:

- a) presentación a la Comisión del complemento de la programación con los elementos previstos en el apartado 3 del artículo 18;
- b) transmisión a la Comisión del último informe anual de ejecución previsto, con los elementos previstos en el artículo 37;
- c) envío a la Comisión de la evaluación intermedia de la intervención prevista en el artículo 42, cuando deba hacerse;
- d) conformidad de las decisiones de la autoridad de gestión y del Comité de seguimiento con el importe total de la participación de los Fondos concedido a los ejes prioritarios de que se trate;
- e) haber cumplido en el plazo establecido todas las recomendaciones a que se refiere el apartado 2 del artículo 34, o comunicación por los Estados miembros de las razones por las que no se hayan tomado medidas, cuando dichas recomendaciones estén destinadas a paliar deficiencias graves en el sistema de control o de gestión que vayan en menoscabo de la correcta gestión financiera de la intervención; todas las solicitudes de medidas correctivas previstas en el apartado 4 del artículo 38, en caso de que la solicitud se refiera a la medida o medidas afectadas;
- f) decisión de no suspender los pagos en virtud del párrafo del apartado 2 del artículo 39 y negativa de la Comisión a entablar un procedimiento de infracción según el artículo 226 del Tratado en relación con la medida o medidas objeto de la solicitud de que se trate.

En caso de que alguna de estas condiciones no se cumpla y la solicitud de pago no sea aceptable, la Comisión informará sin demora al Estado miembro y a la autoridad pagadora, que adoptarán las disposiciones necesarias para subsanar esa situación.

Los Estados miembros velarán por que, en la medida de lo posible, las solicitudes de pago intermedio se presenten a la Comisión de manera agrupada tres veces al año, debiendo presentarse la última a más tardar el 31 de octubre.

Las solicitudes de pago intermedio distinguirán, en cada eje prioritario, los gastos pagados en las regiones o zonas beneficiarias de la ayuda transitoria.

El total acumulado de los pagos previstos en el apartado 2 y en el presente apartado abonados para una intervención representará como máximo el 95 % de la participación de los Fondos en esa intervención.

4. El pago del saldo de la intervención se efectuará si:

- a) la autoridad pagadora ha presentado a la Comisión, en los seis meses siguientes al plazo de pago fijado en la decisión de participación de los Fondos, una declaración certificada de los gastos efectivamente pagados;
- b) el informe final de ejecución ha sido presentado a la Comisión y aprobado por ella;
- c) el Estado miembro ha enviado a la Comisión la declaración prevista en la letra f) del apartado 1 del artículo 38.

5. El pago definitivo del saldo ya no podrá rectificarse a petición del Estado miembro si la autoridad pagadora no ha presentado la solicitud a la Comisión dentro de los nueve meses siguientes a la fecha de pago de este saldo.

6. Los Estados miembros designarán a las autoridades facultadas para expedir las certificaciones y declaraciones contempladas en los apartados 3 y 4.

7. A más tardar el 30 de abril de cada año, los Estados miembros enviarán a la Comisión una actualización de las previsiones de solicitudes de pago para el ejercicio en curso y las previsiones para el ejercicio presupuestario siguiente.

8. La Comisión determinará los procedimientos de pago convenientes, coherentes con los objetivos de las presentes disposiciones, para las medidas innovadoras previstas en el artículo 22 y para las medidas previstas en el artículo 23 y los notificará a los Comités contemplados en los artículos 48 a 51.

### Artículo 33

#### Utilización del euro

Los importes de las decisiones, de los compromisos y de los pagos de la Comisión se expresarán en euros, según las normas que la Comisión adoptará de conformidad con los procedimientos previstos en el apartado 2 del artículo 53.

## TÍTULO IV

### EFICACIA DE LAS INTERVENCIONES DE LOS FONDOS

#### CAPÍTULO I

#### SEGUIMIENTO

#### Artículo 34

##### Gestión por la autoridad de gestión

1. Sin perjuicio del apartado 3 del artículo 8, la autoridad de gestión, tal como se define en la letra n) del artículo 9, será responsable de la eficacia y regularidad de la gestión y la ejecución y, en particular:

- a) del establecimiento del dispositivo de recogida de datos financieros y estadísticos fiables sobre la aplicación, los indicadores de seguimiento a que se refiere el artículo 36 y de la evaluación prevista en los artículos 42 y 43, así como de la transmisión de estos datos de conformidad con los procedimientos convenidos entre el Estado miembro y la Comisión, utilizando en la medida de lo posible sistemas informáticos que permitan el intercambio

de datos con la Comisión, con arreglo a lo dispuesto en la letra f) del apartado 3 del artículo 18;

- b) de la adaptación con arreglo al apartado 3 y de la ejecución del complemento del programa con arreglo al apartado 3 del artículo 18 y, sin perjuicio de las disposiciones del artículo 35;
- c) del establecimiento y, tras obtener la aprobación del Comité de seguimiento, de la presentación a la Comisión del informe anual de ejecución;
- d) de la organización, en colaboración con la Comisión y con el Estado miembro, de la evaluación intermedia a que se refiere el artículo 42;
- e) de la utilización, por parte de los organismos que intervienen en la gestión y aplicación de la intervención, de un sistema de contabilidad separada o de una codificación contable adecuada de todas las transacciones relativas a la intervención;
- f) de la regularidad de las operaciones financiadas en el marco de la intervención, en particular a través

de la aplicación de medidas de control interno compatibles con los principios de una correcta gestión financiera y de la respuesta a observaciones o demandas de medidas correctoras adoptadas en virtud del párrafo primero del apartado 4 del artículo 38 o a las recomendaciones de adaptación formuladas de conformidad con el apartado 2 del presente artículo, de acuerdo con las disposiciones de dichos artículos;

g) de la compatibilidad con otras políticas comunitarias, como dispone el artículo 12; en el marco de la aplicación de las normas comunitarias sobre contratos públicos, los anuncios que se envíen para publicación en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas* precisarán las referencias de los proyectos para los cuales se haya solicitado u obtenido una participación de los Fondos;

h) del respeto de las obligaciones en materia de información y de publicidad previstas en el artículo 46.

Sin perjuicio de las disposiciones del presente Reglamento, al desempeñar su labor la autoridad de gestión actuará en el pleno respeto del régimen institucional, jurídico y financiero del Estado miembro de que se trate.

2. Cada año, al presentarse el informe anual de ejecución a que se refiere el artículo 37, la Comisión y la autoridad de gestión examinarán los principales resultados del año anterior, según procedimientos que se definirán mediante acuerdo con el Estado miembro y la autoridad de gestión correspondientes.

Tras este examen, la Comisión podrá formular observaciones que dirigirá al Estado miembro y a la autoridad de gestión. El Estado miembro comunicará a la Comisión las medidas adoptadas como consecuencia de estas observaciones. Si, en casos debidamente motivados, la Comisión estima que las medidas adoptadas no son suficientes, podrá dirigir al Estado miembro y a la autoridad de gestión recomendaciones de adaptación para mejorar la eficacia de las medidas de seguimiento o de gestión de la intervención, junto con los motivos de la recomendación. En caso de recibir una de estas recomendaciones, la autoridad de gestión presentará, posteriormente, las medidas que ha tomado para mejorar los procedimientos de seguimiento o de gestión, o indicará los motivos que la han impulsado a no hacerlo.

3. Por encargo del Comité de seguimiento, o por iniciativa propia, la autoridad de gestión adaptará el complemento del programa, sin modificar el importe total de la participación de los Fondos obtenido para ese eje prioritario ni los objetivos específicos de éste. En el plazo de un mes, y previa aprobación del Comité de seguimiento, deberá notificar la adaptación a la Comisión.

La Comisión decidirá, de acuerdo con el Estado miembro de que se trate, sobre cualesquiera modificaciones de los elementos contenidos en la decisión de participación de los Fondos a más tardar a los cuatro meses de la aprobación el Comité de seguimiento.

### Artículo 35

#### Comités de seguimiento

1. Cada marco comunitario de apoyo o documento único de programación y cada programa operativo será supervisado por un Comité de seguimiento.

Los Comités de seguimiento serán creados por el Estado miembro, de acuerdo con la autoridad de gestión designada tras consultar con los interlocutores. Estos interlocutores fomentarán que el número de hombres y de mujeres que participen sea equilibrado.

Los Comités de seguimiento se constituirán en un plazo máximo de tres meses a partir de la decisión de participación de los Fondos. El Comité de seguimiento será competencia del Estado miembro, incluidas las competencias jurisdiccionales.

2. Un representante de la Comisión y, cuando proceda, del BEI participará con carácter consultivo en los trabajos del Comité.

El Comité de seguimiento elaborará su propio reglamento interno en el marco del régimen institucional, jurídico y financiero del Estado miembro interesado, el concertación con la autoridad de gestión.

El Comité de seguimiento estará presidido, en principio, por un representante del Estado miembro o de la autoridad de gestión.

3. El Comité de seguimiento comprobará la eficacia y el correcto desarrollo de la intervención. A tal efecto:

a) con arreglo al artículo 15, confirmará o adaptará el complemento del programa, incluidos los indicadores físicos y financieros que se emplearán para el seguimiento de la intervención. Es precisa su aprobación antes de toda posterior adaptación;

b) estudiará y aprobará, en un plazo de seis meses a partir de la aprobación de la intervención, los criterios de selección de las operaciones financiadas en el marco de cada una de las medidas;

c) revisará periódicamente los avances realizados en relación con el logro de los objetivos específicos de la intervención;

- d) estudiará los resultados de la aplicación, en particular la realización de los objetivos fijados para las distintas medidas, así como la evaluación intermedia que dispone el artículo 42;
- e) estudiará y aprobará el informe anual y el informe final de ejecución antes de que sean enviados a la Comisión;
- f) estudiará y aprobará cualquier propuesta de modificación del contenido de la decisión de la Comisión sobre la participación de los Fondos;
- g) en cualquier caso, podrá proponer a la autoridad de gestión toda adaptación o revisión de la intervención que permita lograr los objetivos que fija el artículo 1 o mejorar la gestión de la intervención, incluida la gestión financiera. Cualquier adaptación de la intervención se efectuará de acuerdo con el apartado 3 del artículo 34.

#### Artículo 36

##### Indicadores de seguimiento

1. La autoridad de gestión y el Comité de seguimiento realizarán el seguimiento por medio de indicadores físicos y financieros definidos en el programa operativo, el documento único de programación o el complemento de programación. Al elaborar estos indicadores, deberán tenerse en cuenta las orientaciones metodológicas y las listas de ejemplos de indicadores publicadas por la Comisión, así como la clasificación de ámbitos de intervención que proponga la Comisión tan pronto como entre en vigor el presente Reglamento. Los indicadores harán referencia al carácter específico de la intervención en cuestión, a sus objetivos, así como a la situación socioeconómica, estructural y medioambiental del Estado miembro, y de sus regiones, según proceda, y tendrán en cuenta, en su caso, la existencia de regiones o de zonas beneficiarias de la ayuda transitoria. Entre estos indicadores figurarán, en particular, los elegidos para la asignación de la reserva prevista en el artículo 44.
2. Estos indicadores señalarán, respecto de las intervenciones en cuestión:
  - a) los objetivos específicos, cuantificados cuando se presten a ello, de las medidas y los ejes prioritarios, y su coherencia;
  - b) el estado en que se encuentra la intervención en lo relativo a realizaciones físicas, resultados y, tan pronto como sea posible, su impacto en el plano pertinente en cada caso (ejes prioritarios o medidas);

- c) el estado en que se encuentre el desarrollo del plan de financiación.

Cuando la naturaleza de la intervención lo permita, las estadísticas indicarán el sexo de las personas afectadas y el tamaño de las empresas beneficiarias.

3. Los indicadores financieros y de desarrollo serán tales que la información a que se refieren las letras a), b) y c) del apartado 2 pueda darse por separado cuando se trate de grandes proyectos.

#### Artículo 37

##### Informe anual e informe final de ejecución

1. Cuando se trate de una intervención plurianual, la autoridad de gestión enviará a la Comisión, de acuerdo con las modalidades contempladas en la letra c) del apartado 1 del artículo 34 y dentro de los seis meses siguientes al final de cada año civil completo de ejecución, un informe anual de ejecución. A más tardar dentro de los seis meses siguientes a la fecha límite de aplicabilidad de las subvenciones para los gastos, se presentará un informe final a la Comisión.

Si la duración de la intervención fuere inferior a dos años, la autoridad de gestión presentará únicamente un informe final a la Comisión. Dicho informe se presentará dentro de los seis meses siguientes al último pago efectuado por la autoridad pagadora.

Antes de su envío a la Comisión, este informe será estudiado y aprobado por el Comité de seguimiento.

Una vez recibido el informe anual de ejecución, la Comisión deberá comunicar, en el plazo de dos meses, si considera el informe insatisfactorio con la motivación de su dictamen. En caso contrario, el informe se considerará aceptado. En el caso de los informes finales, la Comisión deberá responder en el plazo de cinco meses a partir de la recepción del informe.

2. Los informes de ejecución anuales y los informes finales incluirán los elementos siguientes:

- a) cualquier cambio en las condiciones generales que afecte a la ejecución de la intervención, en particular las tendencias socioeconómicas significativas, los cambios en las políticas nacionales, regionales o sectoriales en el marco de referencia establecido en la letra c) del artículo 9, y en su caso de las repercusiones de ello en la coherencia entre las intervenciones de los distintos Fondos o entre éstas y las de otros instrumentos financieros;

b) la situación en que se encuentre la aplicación de los ejes prioritarios y las medidas correspondientes a cada Fondo, en relación con sus objetivos específicos, cuantificando, en el momento en que se presenten a cuantificación y en el plano pertinente en cada caso (ejes prioritarios o medidas), los indicadores físicos, de resultado y de impacto a que se refiere el artículo 36;

c) la ejecución financiera de la intervención, indicando, para cada medida, la relación de los gastos totales efectivamente pagados por la autoridad pagadora, así como la relación de los pagos totales recibidos de la Comisión, y cuantificando los indicadores financieros a que se refiere la letra c) del apartado 2 del artículo 36; la ejecución financiera en las zonas beneficiarias de ayuda transitoria se presentará por separado para cada eje prioritario; la ejecución financiera de la sección de Garantía del FEOGA para las medidas previstas en el artículo 33 del Reglamento (CE) n.º 1257/1999 se presentará para el importe total de la ejecución financiera;

d) las disposiciones tomadas por la autoridad de gestión y el Comité de seguimiento para garantizar la calidad y eficacia de la aplicación, en particular:

i) las acciones de seguimiento, control financiero y evaluación, incluidos los procedimientos de recogida de datos,

ii) un resumen de los problemas significativos que se hayan planteado al gestionar la intervención y las medidas que se hayan tomado, incluida la respuesta que se haya dado a las recomendaciones de adaptación recibidas con arreglo al apartado 2 del artículo 34 o a las solicitudes de medidas correctivas con arreglo al apartado 4 del artículo 38,

iii) la utilización de la asistencia técnica,

iv) las medidas adoptadas para garantizar la publicidad de la intervención, de acuerdo con el artículo 46;

e) las medidas adoptadas para garantizar la compatibilidad con las políticas comunitarias, tal como se establece en el artículo 12, y para garantizar la coordinación del conjunto de la ayuda estructural comunitaria prevista en el apartado 1 del artículo 17 y en el párrafo segundo del apartado 2 del artículo 19;

f) un capítulo distinto, cuando proceda, relativo a la situación y a la financiación de los grandes proyectos y de las subvenciones globales.

## CAPÍTULO II

### CONTROL FINANCIERO

#### *Artículo 38*

#### Disposiciones generales

1. Sin perjuicio de la responsabilidad de la Comisión en la ejecución del presupuesto general de las Comunidades Europeas, los Estados miembros asumirán la primera responsabilidad del control financiero de las intervenciones. A tal fin, las medidas que adopten incluirán:

a) la comprobación de que se han establecido y aplicado disposiciones de gestión y control de forma que se garantice una utilización eficaz y regular de los Fondos comunitarios;

b) la comunicación a la Comisión de la descripción de dichas disposiciones;

c) el aseguramiento de que las intervenciones se gestionan de conformidad con el conjunto de la normativa comunitaria aplicable y que los Fondos puestos a su disposición se utilizan de acuerdo con los principios de una correcta gestión financiera;

d) la certificación de que las declaraciones de gastos presentadas a la Comisión son exactas y el aseguramiento de que proceden de sistemas de contabilidad basados en justificantes verificables;

e) la prevención, detección y corrección de las irregularidades de acuerdo con la normativa vigente, notificándolas a la Comisión y manteniéndola informada de la evolución de las diligencias administrativas y judiciales;

f) la presentación a la Comisión, al término de cada intervención, de una declaración establecida por una persona o un servicio con funciones independientes de la autoridad de gestión. La declaración resumirá las conclusiones de los controles efectuados durante los años anteriores y se pronunciará sobre la validez de la solicitud de pago del saldo, así como sobre la legalidad y la regularidad de las operaciones registradas en el certificado final de los gastos. Si lo juzgan necesario, los Estados miembros podrán ajustar su propio dictamen a dicho certificado;

g) la cooperación con la Comisión para garantizar una utilización de los Fondos comunitarios conforme a los principios de una correcta gestión financiera;

h) la recuperación de los Fondos perdidos como consecuencia de una irregularidad comprobada, aplicando, cuando proceda, intereses de demora.

2. La Comisión, como responsable de la aplicación del presupuesto general de las Comunidades Europeas, garantizará la existencia y el buen funcionamiento en los Estados miembros de sistemas de gestión y control, de forma que los Fondos comunitarios se utilicen de forma eficaz y regular.

A tal efecto, sin perjuicio de los controles efectuados por los Estados miembros de acuerdo con las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas nacionales, los funcionarios o agentes de la Comisión podrán efectuar, de acuerdo con las disposiciones convenidas con el Estado miembro en el marco de la cooperación descrita en el apartado 3, controles *in situ*, en particular mediante muestreo, de las operaciones financiadas por los Fondos y de los sistemas de gestión y control, previo aviso de un día hábil, como mínimo. La Comisión informará de ello al Estado miembro de que se trate, para obtener toda la ayuda necesaria. En estos controles podrán participar funcionarios o agentes del Estado miembro.

La Comisión podrá pedir al Estado miembro de que se trate que efectúe un control *in situ* para comprobar la regularidad de una o más operaciones. En estos controles podrán participar funcionarios o agentes de la Comisión.

3. La Comisión y los Estados miembros cooperarán, basándose en los acuerdos administrativos bilaterales, para coordinar los programas, la metodología y la aplicación de los controles con el fin de maximizar la utilidad de los controles efectuados. Se comunicarán sin demora los resultados de los controles efectuados.

Al menos una vez al año y, en cualquier caso, antes del examen anual previsto en el apartado 2 del artículo 34, examinarán y evaluarán:

- a) los resultados de los controles efectuados por el Estado miembro y la Comisión;
- b) las posibles observaciones de los demás organismos o instituciones de control nacionales o comunitarios;
- c) las consecuencias financieras de las irregularidades comprobadas, las medidas ya adoptadas o todavía necesarias para corregirlas y, cuando proceda, las modificaciones de los sistemas de gestión y control.

4. A raíz de este examen y evaluación, y sin perjuicio de las medidas que el Estado miembro deba adoptar con la mayor brevedad, en virtud del presente artículo y del artículo 39, la Comisión podrá formular observaciones, en particular, sobre las consecuencias financieras de las irregularidades que se hubieren observado. Dichas observaciones se dirigirán al Estado miembro y a la autoridad de gestión de la intervención de que se trate. Las observaciones irán acompañadas, cuando proceda, con solicitudes de medidas correctivas destinadas a subsanar las insuficiencias de la gestión y a corregir las irregularidades observadas que aún persistieren. El Estado miembro tendrá la oportunidad de comentar esas observaciones.

Cuando la Comisión adopte conclusiones, una vez que el Estado miembro haya formulado sus comentarios o en ausencia de éstos, el Estado miembro tomará, dentro del plazo fijado, las medidas necesarias en respuesta a las solicitudes de la Comisión e informará de sus gestiones a la Comisión.

5. Sin perjuicio de lo dispuesto en el presente artículo, la Comisión tras haber procedido a la debida verificación podrá suspender la totalidad o parte de un pago intermedio si comprueba indicios de una irregularidad significativa no corregida en los gastos en cuestión y que es necesaria una actuación inmediata. La Comisión informará de la actuación y de su motivación al Estado miembro. Si tras cinco meses subsisten las razones que dieron lugar a la suspensión o el Estado miembro afectado no ha notificado a la Comisión las medidas adoptadas para corregir las irregularidades graves, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 39.

6. Durante los tres años siguientes al pago por parte de la Comisión del saldo relativo a una intervención, excepto cuando se haya decidido otra cosa en los acuerdos administrativos bilaterales, las autoridades responsables tendrán a la disposición de la Comisión todos los justificantes (los originales o copias certificadas conformes con los originales en la forma comúnmente aceptada) relativos a los gastos y a los controles correspondientes a esa intervención. Este plazo se suspenderá en caso de procedimiento judicial o de petición debidamente justificada de la Comisión.

#### Artículo 39

#### Correcciones financieras

1. Incumbirá en primer lugar a los Estados miembros la responsabilidad de investigar las irregularidades, incluida la actuación cuando haya pruebas de una

modificación importante que afecte a la naturaleza o a las condiciones de desarrollo o de control de una intervención, y de efectuar las necesarias correcciones financieras.

El Estado miembro efectuará las correcciones financieras requeridas en relación con la irregularidad esporádica o sistemática. Las correcciones efectuadas por el Estado miembro consistirán en la supresión total o parcial de la participación comunitaria. Los Fondos comunitarios así liberados podrán ser reasignados por el Estado miembro a la intervención de que se trate respetando las normas que deberán definirse con arreglo al apartado 2 del artículo 53.

2. Cuando, una vez realizadas las comprobaciones necesarias, la Comisión llega a la conclusión de que:

- a) un Estado miembro ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del apartado 1; o
- b) parte de una intervención o su totalidad no justifican parte o la totalidad de la participación de los Fondos; o
- c) existen deficiencias significativas en los sistemas de gestión o de control que puedan conducir a irregularidades sistemáticas,

suspenderá los pagos intermedios en cuestión y, tras exponer sus razones, solicitará al Estado miembro que presente sus observaciones y, si procede, que efectúe correcciones en un plazo determinado.

Cuando el Estado miembro no esté de acuerdo con las observaciones efectuadas por la Comisión, ésta invitará al Estado miembro a celebrar una reunión en la que ambas partes, con un espíritu de cooperación basada en la asociación, se esforzarán por alcanzar un acuerdo sobre las observaciones y conclusiones que han de establecerse.

3. Al expirar el plazo establecido por la Comisión, si no se ha logrado un acuerdo y en ausencia de las correcciones efectuadas por el Estado miembro, teniendo en cuenta todo comentario formulado por el Estado miembro, la Comisión podrá decidir en el plazo de tres meses:

- a) reducir el anticipo contemplado en el apartado 2 del artículo 32; o
- b) efectuar las correcciones financieras requeridas. Ello consistirá en suprimir la totalidad o parte de la participación de los Fondos en la intervención de que se trate.

La Comisión determinará el importe de las correcciones teniendo en cuenta la naturaleza de la irregularidad o de la modificación, así como la amplitud y las consecuencias potenciales de las deficiencias de

los sistemas de gestión o de control de los Estados miembros. Las decisiones respetarán el principio de proporcionalidad.

En ausencia de una decisión de efectuar lo previsto en la letra a) o en la letra b) al término del plazo prescrito, los pagos intermedios cesarán inmediatamente su suspensión.

4. Todo importe indebidamente percibido y que dé lugar a su reintegro deberá ser devuelto a la Comisión. Estas cantidades se incrementarán con intereses de demora.

5. Este artículo se aplicará sin perjuicio de las disposiciones del artículo 32.

### CAPÍTULO III

### EVALUACIÓN

#### *Artículo 40*

#### Disposiciones generales

1. Con el fin de valorar la eficacia de las intervenciones estructurales, la acción comunitaria será objeto de una evaluación previa, de una evaluación intermedia y de una evaluación posterior destinadas a apreciar su impacto en relación con los objetivos contemplados en el artículo 1 y a analizar su incidencia en problemas estructurales específicos.

2. La eficacia de la acción de los Fondos se medirá en función de los criterios siguientes:

- a) su impacto global en los objetivos contemplados en el artículo 158 del Tratado y, en particular, el refuerzo de la cohesión económica y social de la Comunidad;
- b) el impacto de las prioridades propuestas en los planes y de los ejes prioritarios previstos en cada marco comunitario de apoyo y en cada intervención.

3. Las autoridades competentes de los Estados miembros y de la Comisión se dotarán de los medios convenientes y reunirán los datos necesarios para que la evaluación pueda efectuarse de la manera más eficaz. La evaluación utilizará en este contexto los distintos elementos que pueda proporcionar el sistema de seguimiento, completados en caso necesario por la recopilación de informaciones destinadas a aumentar su pertinencia.

Por iniciativa de los Estados miembros o de la Comisión, previa información del Estado miembro de que se trate, podrán realizarse evaluaciones complementa-



rias, si procede temáticas, con el fin de definir experiencias transferibles.

4. Los resultados de la evaluación se pondrán a disposición del público, previa petición. Por lo que respecta a los resultados de la evaluación prevista en el artículo 42, será necesario el acuerdo del Comité de seguimiento según las disposiciones institucionales de cada Estado miembro.

5. Las reglas de la evaluación se precisarán en los marcos comunitarios de apoyo e intervenciones.

#### *Artículo 41*

##### **Evaluación previa**

1. La evaluación previa servirá de base para preparar los planes, las intervenciones y el complemento del programa, dentro de los cuales se integrará.

La evaluación previa se llevará a cabo bajo la responsabilidad de las autoridades competentes para la preparación de los planes, de las intervenciones y del complemento de programación.

2. Cuando se preparen los planes e intervenciones, la evaluación previa analizará las capacidades, deficiencias y potencialidades del Estado miembro, de la región o del sector en cuestión. Se valorarán a la vista de los criterios indicados en la letra a) del apartado 2 del artículo 40 la coherencia de la estrategia y de los objetivos seleccionados con las características de las regiones o zonas en cuestión, incluida su evolución demográfica, así como el impacto esperado de las acciones prioritarias previstas, cuantificando, si sus características lo permiten, sus objetivos específicos en relación con la situación inicial.

La evaluación previa tendrá en cuenta, sobre todo, la situación en relación con la competitividad y la innovación, las pequeñas y medianas empresas, el empleo, así como el mercado de trabajo habida cuenta de la estrategia europea en materia de empleo, el medio ambiente y la igualdad entre hombres y mujeres, e incluirá en concreto:

a) una evaluación previa de la situación socioeconómica, sobre todo de las tendencias del mercado de trabajo, con inclusión de las regiones con problemas particulares de empleo y de la estrategia global en el ámbito del desarrollo de los recursos humanos, así como de la manera como dicha estrategia se conecta con la estrategia nacional de empleo, tal y como esté descrita en los planes de acción nacionales;

b) una evaluación previa de la situación medioambiental de la región en cuestión, sobre todo de los ámbitos del medio ambiente que es previsible que se vean fuertemente influidos por la intervención; las disposiciones adoptadas para integrar la dimensión medioambiental en la intervención y de su coherencia con los objetivos a corto y largo plazo fijados a escala nacional, regional y local (por ejemplo, los planes de gestión del medio ambiente), así como de las disposiciones destinadas a garantizar el respeto de la normativa comunitaria en materia de medio ambiente. La evaluación previa presentará una descripción, cuantificada en la medida de lo posible, de la situación medioambiental actual y una estimación del impacto previsto de la estrategia y de las intervenciones en la situación medioambiental;

c) una evaluación previa de la situación en términos de igualdad entre hombres y mujeres por lo que se refiere a sus oportunidades en el mercado de trabajo y al trato en el trabajo, incluyendo las dificultades específicas de cada grupo; una estimación del impacto esperado de la estrategia y de las intervenciones, en particular en lo referente a la integración de mujeres y hombres en el mercado de trabajo, a la educación y la formación profesional, a la capacidad empresarial de las mujeres y a la conciliación de la vida familiar y profesional.

La evaluación previa comprobará la pertinencia de las normas de desarrollo y de seguimiento previstas, así como la coherencia con las políticas comunitarias y la consideración de las orientaciones indicativas contempladas en el apartado 3 del artículo 10.

Tendrá en cuenta los resultados disponibles de las evaluaciones relativas a los períodos de programación anterior.

3. La evaluación de las medidas previstas en el complemento del programa tendrá por objeto demostrar su coherencia con los objetivos de los ejes prioritarios correspondientes, cuantificar sus objetivos específicos cuando su naturaleza se preste a ello y posteriormente, como se contempla en la letra b) del apartado 3 del artículo 35, comprobar la pertinencia de los criterios de selección.

#### *Artículo 42*

##### **Evaluación intermedia**

1. La evaluación intermedia estudiará, teniendo en cuenta la evaluación previa, los primeros resultados de las intervenciones, su pertinencia y la realización de los objetivos. Apreciará también la utilización de los créditos, así como el desarrollo del seguimiento y de la aplicación.

2. La evaluación intermedia será efectuada bajo la responsabilidad de la autoridad de gestión, en colaboración con la Comisión y el Estado miembro. Se referirá a cada marco comunitario de apoyo y a cada intervención. Será realizada por un evaluador independiente, presentada al Comité de seguimiento del marco comunitario de apoyo o de la intervención de acuerdo con el apartado 3 del artículo 35 y enviada a la Comisión, por regla general tres años después de la aprobación del marco comunitario de apoyo o de intervención y a más tardar el 31 de diciembre de 2003, con vistas al examen contemplado en el apartado 2 del artículo 14.

3. La Comisión estudiará la pertinencia y la calidad de la evaluación con arreglo a criterios previamente definidos de común acuerdo por ella y el Estado miembro, con vistas a la revisión de la intervención y a la asignación de la reserva contemplada en el artículo 44.

4. Como continuación de la evaluación intermedia, se efectuará una actualización de ésta para cada marco comunitario de apoyo y cada intervención, que deberá estar terminada para el 31 de diciembre de 2005, a más tardar, con vistas a preparar las intervenciones posteriores.

#### *Artículo 43*

##### **Evaluación posterior**

1. La evaluación posterior tendrá por objeto, tomando en consideración los resultados de la evaluación disponible, dar cuenta de la utilización de los recursos, de la eficacia y eficiencia de las intervenciones y de su impacto, así como sacar conclusiones para la política en materia de cohesión económica y social. Se centrará en los factores de éxito o de fracaso de la actuación, así como en las realizaciones y resultados, incluida su durabilidad.

2. La evaluación posterior será responsabilidad de la Comisión, en colaboración con el Estado miembro y la autoridad de gestión. Se centrará en las intervenciones y será realizada por evaluadores independientes.

Finalizará a más tardar tres años después del final del período de programación.

#### **CAPÍTULO IV**

##### **RESERVA DE EFICACIA GENERAL**

#### *Artículo 44*

##### **Asignación de la reserva de eficacia general**

1. Los Estados miembros, en estrecho contacto con la Comisión, evaluarán, a más tardar el 31 de diciembre de 2003, la eficacia general de los programas operativos y de los documentos únicos de programación de cada objetivo basándose en una serie limitada de indicadores de seguimiento que reflejen la eficacia, gestión y ejecución financiera y midan sus resultados intermedios con respecto a los objetivos específicos iniciales.

El Estado miembro decidirá, en estrecho contacto con la Comisión, cuáles han de ser estos indicadores, teniendo en cuenta en parte o en su totalidad la lista indicativa de indicadores que le proponga la Comisión. Estos indicadores serán cuantificados tanto en los diferentes informes anuales de ejecución ya existentes como en el informe intermedio de evaluación. Los Estados miembros serán los responsables de la utilización de estos indicadores.

2. Hacia la mitad del período previsto y a más tardar el 31 de marzo de 2004, la Comisión, en estrecho contacto con los Estados miembros afectados y a partir de las propuestas de cada Estado miembro, de sus características institucionales propias y de su programación correspondiente, asignará para cada objetivo los créditos de compromiso contemplados en el apartado 5 del artículo 7 a los programas operativos, a los documentos únicos de programación y a aquellas prioridades pertenecientes a ellos que se consideren eficaces. Los programas operativos y los documentos únicos de programación deberán adaptarse conforme a lo dispuesto en los artículos 14 y 15.

## TÍTULO V

## INFORMES Y PUBLICIDAD

*Artículo 45***Informes**

1. En aplicación del artículo 159 del Tratado, cada tres años la Comisión presentará un informe al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social y al Comité de las Regiones sobre los progresos logrados en la realización de la cohesión económica y social y sobre la forma en que los Fondos, el Fondo de Cohesión, el BEI y los otros instrumentos financieros hayan contribuido a ello. Este informe incluirá, en particular:

- a) un balance de los progresos logrados en la realización de la cohesión económica y social, incluidas la situación y la evolución socioeconómica de las regiones, así como un análisis de los flujos de inversiones directas y de sus efectos sobre la situación del empleo a escala comunitaria;
- b) un balance del papel de los Fondos, del Fondo de Cohesión, del BEI y de los demás instrumentos financieros, así como la repercusión de las demás políticas comunitarias o nacionales, en la realización de este proceso;
- c) las posibles propuestas relativas a las acciones y políticas comunitarias que convenga adoptar para reforzar la cohesión económica y social.

2. Antes del 1 de noviembre de cada año, la Comisión presentará al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social y al Comité de las Regiones un informe sobre la aplicación del presente Reglamento durante el año anterior. Este informe incluirá, en particular:

- a) un balance de las actividades de cada Fondo, de la utilización de sus recursos presupuestarios y de la concentración de las intervenciones, así como de la utilización de los demás instrumentos financieros que son competencia de la Comisión y de la concentración de los recursos de estos últimos; este balance contendrá:
  - un desglose anual por Estado miembro de los créditos comprometidos y pagados por cada Fondo, incluidos los correspondientes a las iniciativas comunitarias,
  - una evaluación anual de las medidas innovadoras y de la asistencia técnica;

- b) un balance de la coordinación de las intervenciones de los Fondos entre sí y con las del BEI y de los demás instrumentos financieros;
- c) una vez que estén disponibles, los resultados de la evaluación contemplada en el artículo 42, incluidas las indicaciones relativas a la adaptación de las intervenciones, y en el artículo 43, así como una evaluación de la coherencia de las acciones de los Fondos con las políticas comunitarias contempladas en el artículo 12;
- d) la lista de los grandes proyectos que se hayan beneficiado de una participación de los Fondos;
- e) los resultados de los controles efectuados por la Comisión con arreglo al apartado 2 del artículo 38, así como las conclusiones de los mismos, con inclusión de la indicación del número y coste de las irregularidades detectadas y de las correcciones financieras que se hubieren efectuado, de conformidad con el artículo 39;
- f) informaciones relativas a los dictámenes de los Comités emitidos en aplicación de los artículos 48 a 51.

*Artículo 46***Información y publicidad**

1. Con el fin de efectuar la consulta contemplada en el apartado 1 del artículo 15, los Estados miembros garantizarán la publicidad de los planes.

2. Sin perjuicio del apartado 1 del artículo 23, la autoridad de gestión tendrá la responsabilidad de garantizar la publicidad de la intervención y, en particular, de informar:

- a) de las posibilidades ofrecidas por la intervención a los beneficiarios finales potenciales, a las organizaciones profesionales, a los interlocutores económicos y sociales, a los organismos de promoción de la igualdad entre hombres y mujeres y a las correspondientes organizaciones no gubernamentales;
  - b) a la opinión pública de los resultados de la intervención y del papel desempeñado por la Comunidad en favor de aquella.
3. Los Estados miembros consultarán a la Comisión y, de conformidad con el artículo 37, la informarán anualmente acerca de las iniciativas adoptadas a los fines previstos en los apartados 1 y 2 del presente artículo.

## TÍTULO VI

## COMITÉS

*Artículo 47***Disposiciones generales**

1. En la aplicación del presente Reglamento, la Comisión estará asistida por cuatro Comités:

- a) el Comité para el desarrollo y la reconversión de las regiones;
- b) el Comité previsto en el artículo 147 del Tratado;
- c) el Comité de estructuras agrícolas y de desarrollo rural;
- d) el Comité del sector de la pesca y de la acuicultura.

2. Cuando los Comités mencionados en las letras a), c) y d) del apartado 1 ejerzan competencias de comité consultivo con arreglo a los artículos 48, 50 y 51 respectivamente, se aplicará el procedimiento siguiente:

- el representante de la Comisión presentará al Comité un proyecto de las medidas que deban tomarse,
- el Comité emitirá su dictamen sobre dicho proyecto, en un plazo que el presidente podrá determinar en función de la urgencia del asunto de que se trate; si se considera conveniente, se someterá a votación,
- el dictamen se incluirá en el acta; además, cada Estado miembro tendrá derecho a solicitar que su posición conste en la misma,
- la Comisión tendrá en cuenta, en la mayor medida posible, el dictamen emitido por el Comité e informará al Comité de la manera en que ha tenido en cuenta dicho dictamen.

3. Cuando los Comités mencionados en las letras a), c) y d) del apartado 1 ejerzan competencias de comité de gestión con arreglo a los artículos 48, 50 y 51 respectivamente, se aplicará el procedimiento siguiente:

- el representante de la Comisión presentará al Comité un proyecto de las medidas que deban tomarse;

- el Comité emitirá su dictamen sobre dicho proyecto en un plazo que el presidente podrá determinar en función de la urgencia del asunto de que se trate. El dictamen se emitirá según la mayoría prevista en el apartado 2 del artículo 205 del Tratado para adoptar aquellas decisiones que el Consejo deba tomar a propuesta de la Comisión. Cuando una cuestión se someta a votación en el Comité, los votos de los representantes de los Estados miembros se ponderarán de la manera definida en el artículo anteriormente citado. El presidente no tomará parte en la votación;

- la Comisión adoptará medidas que serán inmediatamente aplicables. No obstante, cuando no sean conformes al dictamen emitido por el Comité, la Comisión comunicará inmediatamente dichas medidas al Consejo. En este caso:

- la Comisión podrá aplazar la aplicación de las medidas que haya decidido durante un período no superior a un mes a partir de la fecha de dicha comunicación,

- el Consejo, por mayoría cualificada, podrá tomar una decisión una decisión diferente dentro del plazo previsto en el guión anterior.

4. La Comisión remitirá los informes contemplados en el artículo 45 a los Comités. Podrá pedir el dictamen de los Comités sobre cualquier otra cuestión relativa a las intervenciones de los Fondos que no esté prevista en el presente título, incluidas las cuestiones que traten otros Comités.

5. Los dictámenes de cada Comité serán comunicados a los demás Comités contemplados en el presente Título.

6. Cada Comité adoptará su reglamento interno.

7. El Parlamento Europeo será informado regularmente de los trabajos de los Comités.

*Artículo 48***Comité para el desarrollo y la reconversión de las regiones**

1. Se constituirá ante la Comisión un Comité para el desarrollo y la reconversión de las regiones, compuesto por representantes de los Estados miembros y

presidido por un representante de la Comisión. El BEI designará a un representante sin derecho a voto.

2. El Comité actuará como comité de gestión, con arreglo al procedimiento previsto en el apartado 3 del artículo 47, cuando aborde las cuestiones siguientes:

- a) las disposiciones de aplicación mencionadas en el apartado 2 del artículo 53.

En virtud de sus competencias consultivas y en la medida en que les afecte, se consultará a los demás Comités sobre las disposiciones de aplicación mencionadas más arriba;

- b) las disposiciones de aplicación mencionadas en el artículo 5 del Reglamento (CE) n° 1261/1999 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de junio de 1999, relativo al Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER) <sup>(1)</sup>;
- c) las orientaciones relativas a las iniciativas comunitarias mencionadas en la letra a) del apartado 1 del artículo 20 (Interreg) y en la letra b) del apartado 1 del artículo 20 (URBAN);
- d) las orientaciones sobre los diferentes tipos de medidas innovadoras establecidas en aplicación del artículo 22, en la medida en que se prevea una contribución del FEDER.

3. El Comité actuará como comité consultivo, con arreglo al procedimiento previsto en el apartado 2 del artículo 47, cuando aborde las cuestiones siguientes:

- a) el establecimiento y la revisión de la lista de las zonas subvencionables en virtud del objetivo n° 2;
- b) los marcos comunitarios de apoyo y la información correspondiente incluida en los documentos únicos de programación de los objetivos n°s 1 y 2;
- c) los tipos de medidas de asistencia técnica de acuerdo con el artículo 23, en la medida en que se prevea una contribución del FEDER;
- d) cualquier otro asunto relativo a los artículos 20 a 22.

#### *Artículo 49*

#### **Comité previsto en el artículo 147 del Tratado**

1. El Comité previsto en el artículo 147 del Tratado estará formado por dos representantes del Gobierno,

dos representantes de las organizaciones de los trabajadores y dos representantes de las organizaciones de los empresarios de cada uno de los Estados miembros. El miembro de la Comisión encargado de la presidencia del Comité podrá delegar esta función en un alto funcionario de la Comisión.

Cada Estado miembro nombrará a un suplente para cada categoría de representantes contemplada en el párrafo primero. En ausencia de uno o de los dos miembros, el suplente participará de pleno derecho en las deliberaciones.

Los miembros y los suplentes serán nombrados por el Consejo a propuesta de la Comisión por un período de tres años. Su mandato será renovable. El Consejo se esforzará por lograr en la composición del Comité una representación equitativa de los distintos grupos interesados. El BEI designará, para los puntos del orden del día que le afecten, a un representante sin derecho a voto.

#### **2. El Comité:**

- a) emitirá dictámenes sobre los proyectos de decisiones de la Comisión relativos a los documentos únicos de programación y los marcos comunitarios de apoyo del objetivo n° 3, así como sobre los marcos comunitarios de apoyo y la información correspondiente incluida en los documentos únicos de programación de los objetivos n°s 1 y 2, en la medida en la que se prevea una contribución del FSE;
- b) emitirá dictamen sobre las disposiciones de aplicación establecidas en el apartado 2 del artículo 53;
- c) será consultado sobre las disposiciones de aplicación mencionadas en el artículo 8 del Reglamento (CE) n° 1262/1999 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de junio de 1999, relativo al Fondo Social Europeo (FSE) <sup>(2)</sup>;
- d) emitirá dictámenes sobre las orientaciones relativas a la iniciativa comunitaria mencionados en la letra d) del apartado 1 del artículo 20 (EQUAL), así como sobre los diferentes tipos de medidas innovadoras cubiertas por el artículo 22, siempre que se prevea una contribución del FSE. Además, la Comisión podrá someterle otras cuestiones que dependan de los artículos 20 a 22;
- e) será consultado sobre los tipos de medidas de asistencia técnica establecidos en aplicación del artículo 23, en la medida en que se prevea una contribución del FSE.

<sup>(1)</sup> Véase la página 43 del presente Diario Oficial.

<sup>(2)</sup> Véase la página 48 del presente Diario Oficial.

3. Los dictámenes del Comité se adoptarán por mayoría absoluta de los votos válidos emitidos. La Comisión informará al Comité de la forma en que haya tenido en cuenta sus dictámenes.

#### *Artículo 50*

##### **Comité de estructuras agrícolas y de desarrollo rural**

1. Se constituirá ante la Comisión un Comité de estructuras agrícolas y de desarrollo rural, compuesto por representantes de los Estados miembros y presidido por el representante de la Comisión. El BEI designará a un representante sin derecho a voto.

2. El Comité actuará como comité de gestión, con arreglo al procedimiento previsto en el apartado 3 del artículo 47, cuando aborde las cuestiones siguientes:

- a) las disposiciones de aplicación y las disposiciones transitorias mencionadas en los artículos 34, 50 y 53 del Reglamento (CE) n° 1257/1999;
- b) las orientaciones relativas a la iniciativa comunitaria mencionadas en la letra c) del apartado 1 del artículo 20 («Leader»).

3. El Comité actuará como comité consultivo, con arreglo al procedimiento previsto en el apartado 2 del artículo 47, cuando aborde las cuestiones siguientes:

- a) el establecimiento y la revisión de la lista de las zonas subvencionables en virtud del objetivo n° 2;
- b) la parte de la intervención relativa a las estructuras agrícolas y al desarrollo rural incluidas en los proyectos de decisión de la Comisión relativos a los marcos comunitarios de apoyo y a la información correspondiente incluida en los documentos únicos de programación de los objetivos n°s 1 y 2;
- c) las disposiciones de aplicación mencionadas en el apartado 2 del artículo 53;
- d) los tipos de medidas de asistencia técnica de acuerdo con el artículo 23, en la medida en que se prevea una contribución del FEOGA;
- e) cualquier otro asunto relativo a los artículos 20 a 22.

#### *Artículo 51*

##### **Comité del sector de la pesca y de la acuicultura**

1. Se constituirá ante la Comisión un Comité del sector de la pesca y de la acuicultura, compuesto por representantes de los Estados miembros y presidido por un representante de la Comisión. El BEI designará un representante sin derecho a voto.

2. El Comité actuará como comité de gestión, con arreglo al procedimiento previsto en el apartado 3 del artículo 47, cuando aborde las cuestiones siguientes:

- a) las disposiciones de aplicación contempladas en el artículo 4 del Reglamento (CE) n° 1263/1999;
- b) las orientaciones sobre los diferentes tipos de medidas innovadoras establecidas en aplicación del artículo 22, en la medida en que se prevea una contribución del IFOP.

3. El Comité actuará como comité consultivo, con arreglo al procedimiento previsto en el apartado 2 del artículo 47, cuando aborde las cuestiones siguientes:

- a) el establecimiento y revisión de la lista de las zonas subvencionables en virtud del objetivo n° 2;
- b) la parte de la intervención relativa a las acciones que afecten a las estructuras pesqueras incluidas en los proyectos de decisión de la Comisión relativos a los marcos comunitarios de apoyo y a la información correspondiente incluida en los documentos únicos de programación del objetivo n° 1;
- c) las disposiciones de aplicación establecidas en el apartado 2 del artículo 53;
- d) los tipos de medidas de asistencia técnica de acuerdo con el artículo 23, en la medida en que se prevea una contribución del IFOP;
- e) cualquier otro asunto relativo al artículo 22.

## TÍTULO VII

## DISPOSICIONES FINALES

*Artículo 52***Disposiciones transitorias**

1. El presente Reglamento no afectará a la continuación ni la modificación, incluida la supresión total o parcial, de una intervención aprobada por el Consejo o por la Comisión al amparo de los Reglamentos (CEE) n° 2052/88 y (CEE) n° 4253/88 o de cualquier otra legislación aplicable a esa intervención a 31 de diciembre de 1999.

2. Las solicitudes cuyo objetivo sea la obtención de una participación de los Fondos en intervenciones presentadas al amparo de los Reglamentos (CEE) n° 2052/88 y (CEE) n° 4253/88 serán examinadas y aprobadas por la Comisión a más tardar el 31 de diciembre de 1999 sobre la base de dichos Reglamentos.

3. La Comisión tendrá en cuenta, al establecer los marcos comunitarios de apoyo y las intervenciones, cualesquiera acciones aprobadas por el Consejo o por la Comisión antes de la entrada en vigor del presente Reglamento que tengan una incidencia financiera durante el período cubierto por los marcos comunitarios de apoyo o por las intervenciones. Estas acciones no se supeditarán al cumplimiento de las disposiciones del apartado 2 del artículo 30.

4. No obstante lo dispuesto en la fecha indicada en el apartado 2 del artículo 30, podrán considerarse subvencionables para la participación de los Fondos a partir del 1 de enero de 2000 los gastos efectivamente pagados para los que la Comisión haya recibido entre el 1 de enero y el 30 de abril de 2000 una solicitud de intervención que reúna todas las condiciones previstas en el presente Reglamento.

5. Las partes de las cantidades comprometidas para las operaciones y programas aprobados por la Comisión antes del 1 de enero de 1994 que a más tardar el 31 de marzo de 2001 no hayan sido objeto de una solicitud de pago definitivo a la Comisión serán liberadas de oficio por ésta a más tardar el 30 de septiembre de 2001 y darán lugar al reembolso de las sumas indebidamente pagadas, sin perjuicio de las operaciones o programas que sean objeto de suspensión por razón judicial.

Las partes de las cantidades comprometidas para los programas aprobados por la Comisión entre el 1 de enero de 1994 y el 31 de diciembre de 1999 que a más tardar el 31 de marzo de 2003 no hayan sido objeto de una solicitud de pago definitivo a la Comisión serán liberadas de oficio por ésta a más tardar el 30 de septiembre de 2003 y darán lugar al reembolso de las sumas indebidamente pagadas, sin perjuicio de las ope-

raciones o programas que sean objeto de suspensión por razón judicial.

*Artículo 53***Disposiciones de aplicación**

1. Corresponderá a la Comisión la aplicación del presente Reglamento.

2. La Comisión adoptará disposiciones detalladas para aplicar los artículos 30, 33, 38, 39 y 46, de conformidad con la letra a) del apartado 2 del artículo 48. De acuerdo con el mismo procedimiento y en caso de que por circunstancias imprevistas parezca necesario, la Comisión adoptará otras disposiciones para la aplicación del presente Reglamento.

*Artículo 54***Derogación**

Los Reglamentos (CEE) n° 2052/88 y (CEE) n° 4253/88 quedarán derogados con efectos a partir del 1 de enero de 2000, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 52.

Las referencias a los Reglamentos derogados se entenderán hechas al presente Reglamento.

*Artículo 55***Cláusula de revisión**

A propuesta de la Comisión, el Consejo revisará el presente Reglamento a más tardar el 31 de diciembre de 2006.

Se pronunciará sobre esta propuesta con arreglo al procedimiento previsto en el artículo 161 del Tratado.

*Artículo 56***Entrada en vigor**

El presente Reglamento entrará en vigor el tercer día siguiente al de su publicación en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas*.

Los artículos 28, 31 y 32 serán aplicables a partir del 1 de enero de 2000.

El presente Reglamento será obligatorio en todos sus elementos y directamente aplicable en cada Estado miembro.

Hecho en Luxemburgo, el 21 de junio de 1999.

*Por el Consejo*

*El Presidente*

G. VERHEUGEN

—



## ANEXO

## FONDOS ESTRUCTURALES

Reparto anual de los créditos de compromiso para 2000-2006  
(contemplado en el artículo 7)

*(en millones de euros a precios de 1999)*

| 2000   | 2001   | 2002   | 2003   | 2004   | 2005   | 2006   |
|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| 29 430 | 28 840 | 28 250 | 27 670 | 27 080 | 27 080 | 26 660 |