

Marzo 2007 número 17

Cuenta con

IGAE

En Opinión de
Jesús Caldera Sánchez-Capitán

Análisis

**El Impulso de la Administración Electrónica en el
Ministerio de Economía y Hacienda
La importancia relativa o materialidad en la
auditoría de cuentas de entidades públicas**

Vol. VIII
Septiembre 2006
N.º 24

REVISTA ESPAÑOLA DE CONTROL EXTERNO

ARTÍCULOS

- LA NUEVA NORMATIVA SOBRE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA Luis Espadas Moncalvillo
- LAS AGENCIAS ESTATALES Luis Coscolluela Montaner
- LA REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO EN ESPAÑA: SITUACIÓN Y CAMBIOS RECOMENDADOS POR EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN EL ACTUAL PROCESO DE REFORMA CONTABLE Julián Máñez Vindel
- RÉGIMEN JURÍDICO DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES DE LA UNIÓN EUROPEA PARA EL PERIODO 2007-2013. PRINCIPALES NOVEDADES E INCIDENCIA DEL NUEVO REGLAMENTO DE LA LEY GENERAL DE SUBVENCIONES Juan Miguel Báscones Ramos
- ALGUNAS CONSIDERACIONES SOBRE EL INTERÉS PÚBLICO EN LA POLÍTICA Y EL DERECHO Jorge Correa Fontecilla

DOCUMENTACIÓN, NOTAS Y COMUNICACIONES

- UNA NOTA SOBRE DÉFICIT PÚBLICO Y ACTIVOS FINANCIEROS José Barea
- LA VOZ «TRIBUNAL DE CUENTAS DEL REINO» EN LA *ENCICLOPEDIA JURÍDICA ESPAÑOLA* F. Seix

LEGISLACIÓN Y JURISPRUDENCIA

- SEGUNDO CUATRIMESTRE DEL AÑO 2006 Javier Medina Guijarro
José Antonio Pajares Giménez

PUBLICACIONES



TRIBUNAL DE CUENTAS

Para suscripciones dirigirse a: Marcial Pons Librero, S. L.
C/ San Sotero, 6 - 28037 Madrid - Tel.: 91 304 33 03 - Fax: 91 327 23 67 - E-mail: revistas@marcialpons.es



El Ministro de Trabajo y Asuntos Sociales abre el número 17 de Cuenta con IGAE a través de una entrevista en la que refleja los avances más significativos habidos en los últimos tiempos en su Departamento Ministerial, como el diálogo con los interlocutores sociales, que ha llevado a la firma de acuerdos muy fructíferos en los ámbitos del empleo, las pensiones y los derechos sociales. Asimismo, comenta las medidas de fomento del empleo estable y la productividad contenidas en el Acuerdo para la Mejora del Crecimiento y el Empleo, hoy convertido en Ley, así como la protección social que para el trabajador autónomo contempla su Estatuto, actualmente en trámite parlamentario. Del conjunto de normas impulsadas desde el Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales considera que la Ley Integral contra la Violencia de Género permitirá avanzar en la lucha contra ese lastre social y califica de ley capital la de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a la Dependencia, que garantiza por parte del Estado la prestación de asistencia a las personas que no pueden valerse por sí mismas. A lo largo de la entrevista se abordan otras cuestiones como la emigración, señalando la colaboración del Gobierno con los países emisores de emigrantes; o la excelente situación de la Seguridad Social, que responde a la buena marcha del empleo. Por último, considera que la IGAE es la garantía para el ciudadano de que los recursos públicos se aplican al fin previsto y que la Intervención General de la Seguridad Social es imprescindible para el buen funcionamiento del régimen público de protección social.



La sección Análisis comienza en esta ocasión con un artículo de José Aurelio García Martín, en el que expone el proceso de Impulso de la Administración Electrónica iniciado en el Ministerio de Economía y Hacienda. Dicho proceso permitirá al Ministerio de Economía y Hacienda seguir ocupando el lugar preeminente alcanzado en España, e incluso alguna de sus áreas, en el contexto internacional. A través de este artículo se recogen las acciones que se están acometiendo para conseguir el desarrollo pretendido de la administración electrónica. Alberto Girón González, Auditor Nacional Jefe de División de Control Financiero y Auditoría del Sector Público Estatal, coincidiendo con la elaboración de una nueva norma técnica sobre dicha materia por parte de la IGAE, analiza el significado que la importancia relativa o materialidad tiene desde la perspectiva de la auditoría de cuentas de entidades públicas. Por su parte, Miguel Miaja Fol, Interventor Delegado en el Ministerio de Justicia, partiendo del principio de unidad de caja, analiza la contabilidad y el control de las tesorerías descentralizadas existentes en los Departamentos Ministeriales, repasa la normativa reguladora de las cajas periféricas y expone la necesidad de su revisión.

Las restricciones derivadas del déficit y endeudamiento públicos han dado lugar en nuestros días a la generalización de la figura de las Asociaciones Público-Privadas. La sección A Debate aborda esta realidad a través de los diferentes enfoques que aportan Gonzalo Ferre Moltó y Vicente Montesinos Julve. A través de estas aportaciones se ponen de manifiesto las diversas posibilidades que abre la figura de las Asociaciones Público-Privadas por una parte y por otra, las cautelas a tener en cuenta para garantizar la transparencia y calidad de los servicios y el uso eficiente de los recursos públicos.

En la sección Entorno, Oscar Pajuelo Ramírez, Contador General de Perú, nos acerca al Sistema Nacional de Contabilidad en Perú, con referencias concretas a su evolución, situación actual y retos tanto de la normativa y estadística contable, como de la Cuenta General de la Republica.

Pilar Seisdedos Espinosa, en la sección La IGAE de Puertas Adentro, hace una breve referencia histórica de la evolución del nombre y atribuciones de la Subdirección General de Coordinación, para posteriormente describir las funciones que ésta lleva a cabo en la actualidad, que se concretan en los ámbitos de la coordinación funcional, la gestión de la Central de Información Contable de Empresas Públicas (CICEP) y las relaciones institucionales.

Para finalizar, José Luíís Torres Fernández, en la sección En el Tiempo, nos relata cuáles son los antecedentes más inmediatos de la figura del Interventor General de la Administración Estado, tal y como la conocemos en la actualidad.



Nº 17 Marzo 2007

IGAE

(Intervención General
de la Administración
del Estado)

Realización y coordinación:

Intervención General
María de Molina, 50 • 28006 Madrid
Tel: 91 536 70 00 • Fax: 91 536 75 70

Consejo de Redacción:

Presidente:

José Alberto Pérez Pérez

Consejeros:

José Juan Blasco Lang
Juan Francisco Martín Seco
José María Sobrino Moreno
José Luis Torres Fernández
Pilar Seisdedos Espinosa
Elena Montes Sánchez

Edición y Distribución:

Subdirección General
de Información, Documentación
y Publicaciones

Fotografía:

Material fotográfico cedido por:
Ministerio de Asuntos Exteriores de
Francia
Embajada de Francia en España
Cuenta con IGAE agradece a todos su
colaboración

Cuenta con IGAE Digital:

<http://www.igae.meh.es>

NIPO: 601-07-068-4

ISSN: 1578-0317

Depósito Legal: M-26.658-2001

Impresión:

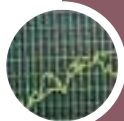
Epes Industrias Gráficas, S.L.
Avda. Valdelaparra, 27
28108 Alcobendas (Madrid)
Tel.: 91 661 11 59 - Fax: 91 661 38 81



En Opinión de

Jesús Caldera Sánchez-Capitán

3



Análisis

El Impulso de la Administración Electrónica en el
Ministerio de Economía y Hacienda.

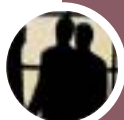
9

La importancia relativa o materialidad en la
auditoría de cuentas de entidades públicas.

20

Las Tesorerías en los Departamentos Ministeriales.

36



A Debate

Las Asociaciones Público-Privadas

44



Entorno

El Sistema Nacional de Contabilidad en Perú, un
cambio en proceso.

50



Novedades Legislativas

61



Mundo Editorial

66



La IGAE de Puertas Adentro

La Subdirección General de Coordinación.

68



La Web de la IGAE

80



En el Tiempo

Orígenes del Intevntor General de la
Administración del Estado.

82

P.V.P.: 6,00 € ejemplar I.V.A. incluido

P.V.P.: 18,00 € suscripción anual España I.V.A. incluido

Para suscribirse: Subdirección General de Información, Documentación y Publicaciones
Plaza del Campillo del Mundo Nuevo, 3 - Tel.: 91 506 37 58 / 41 / 48. Fax: 91 468 45 61

Esta publicación no comparte necesariamente las opiniones expresadas por sus colaboradores



Entrevista al Ministro de Trabajo y Asuntos Sociales

Jesús Caldera Sánchez-Capitán

Una de las acciones fundamentales en la labor de su Departamento es el diálogo con los interlocutores sociales. ¿Cómo calificaría usted ese diálogo a lo largo de la Legislatura?

Cuando en julio de 2004 se firmó en Moncloa la Declaración por la competitividad, el empleo estable y la cohesión social, se abrió un ambicioso proceso de diálogo cuyo último objetivo era que la sociedad española alcanzara un mayor nivel de bienestar. En eso estábamos de acuerdo tanto el Gobierno como los sindicatos y las organizaciones empresariales. Dos años y medio después, los resultados no pueden ser más positivos. Se

han firmado más de una veintena de acuerdos, varios de ellos de gran trascendencia para nuestro país, como los que han dado paso a la actual Ley de Dependencia y a los proyectos de Ley de reforma de la Seguridad Social, del Estatuto del Trabajo Autónomo o de Igualdad entre Hombres y Mujeres, o el propio Acuerdo para la Mejora del Crecimiento y el Empleo, que se rubricó en mayo pasado y que ha posibilitado la creación de más de 1,2 millones de empleos estables.

Con la vista puesta en la meta final, que todos compartíamos, unos y otros hemos puesto todo nuestro empeño hasta alcanzar los acuerdos necesarios para poner a España





en la senda del progreso que nos corresponde como país. Por tanto, podemos calificar ese proceso de diálogo como muy fructífero, sobre todo para los ciudadanos que ahora disponen de más empleo estable y de calidad, de pensiones más dignas, de más derechos sociales y de menor discriminación por razón de sexo.

¿Podría comentar, en líneas generales en qué consiste el Acuerdo para la mejora del crecimiento y el empleo firmado entre la Administración, los sindicatos y las patronales el pasado mes de mayo?

El Acuerdo es, ante todo, una apuesta estratégica del Gobierno y los agentes sociales por la estabilidad en el empleo encaminada a atajar algunos de los desequilibrios estructurales que viene padeciendo nuestro mercado de trabajo, principalmente la elevada temporalidad y la reducida tasa de ocupación y actividad de las mujeres, los jóvenes, las personas con discapacidad y los trabajadores menos cualificados.

Para acabar con esos desajustes, el Acuerdo, convertido hoy en Ley, contempla un amplio conjunto de medidas destinadas a fomentar la contratación estable, como la prohibición del encadenamiento abusivo de contratos temporales sucesivos, una mejor delimitación de la cesión ilegal de mano de obra o la extensión del contrato fijo para las conversiones de contratos temporales en fijos. Incentiva también la contratación indefinida, mediante unos módulos fijos de ayuda mensual cuya duración se amplía a cuatro años y que se extiende a los jóvenes varones desempleados y a las mujeres que se reincorporan al mercado laboral después de cinco años de inactividad.

En suma, es un acuerdo ambicioso por la amplitud de esos contenidos, que ha huido de reformas de laboratorio concebidas a espaldas de los interlocutores sociales y que ha alcanzado un razonable punto de equilibrio entre las aspiraciones de todos los que han intervenido en la negociación. La demostración palpable de su eficacia es que en sólo seis meses de aplicación ha dado resultados espectaculares: mientras el empleo estable ha crecido casi un 10%, el temporal ha bajado un 4%. Y sigue dándolos: el pasado mes de enero el registro de contratos indefinidos ha sido el más alto de toda la

de la historia, 250.000, un 12% más que en el mismo mes del año anterior.

Considera que este Acuerdo contribuirá a avanzar en los retos de productividad y competitividad a los que se enfrenta en estos momentos nuestra economía

Sin duda que sí. En un mercado abierto y globalizado como el que vivimos, y en el que es imprescindible mejorar la productividad para ser competitivos, optar por el trabajador fijo, mejor formado y con más motivación que el temporal, es una apuesta segura para mejorar la competitividad de nuestras empresas.

Así, la reforma bonifica el empleo estable, de manera que a un empresario le resulte más rentable la contratación de un trabajador fijo que uno temporal: las empresas pueden ahorrarse 1.300 euros si contratan de forma estable a un trabajador mayor de 45 años y 1.000 si lo hacen a un joven o una mujer. Estos segmentos de población son especialmente interesantes también por otros motivos: los mayores aportan el valor adicional de la experiencia profesional, los jóvenes preparación actualizada y formación en nuevas tecnologías y las mujeres toda su potencialidad hasta ahora infrautilizada.

En la actualidad se encuentra en trámite parlamentario el proyecto de Ley del Estatuto del Trabajador Autónomo, ¿podría comentar los aspectos más destacables del mismo?

El Estatuto del Trabajo Autónomo, cuyo proyecto fue aprobado por el Gobierno en 2006 y que se encuentra actualmente en trámite en el Parlamento, va a ser la primera ley que establezca un catálogo de derechos y deberes para los más de tres millones de trabajadores que constituyen este colectivo. El texto se ha consensuado con la inmensa totalidad del sector, que lo venía demandando desde hace décadas, y recoge sus principales reivindicaciones. Una de las novedades que introduce es la regulación del régimen profesional del trabajador autónomo económicamente dependiente, que es quien realiza una actividad profesional de forma habitual, personal o predominante a otra persona física o jurídica de la que depende económicamente. Se termina así con una situación de despro-



tección que venían soportando muchos autónomos que trabajan directa y casi exclusivamente para una sola empresa.

Esta ley dotará a los trabajadores autónomos y a sus familias, por primera vez, de un régimen de protección similar al de resto de los trabajadores en materias como prevención de riesgos, igualdad o conciliación de la vida profesional y familiar.

El Ministerio que Usted dirige tiene un papel destacado en la lucha contra la violencia de género, ¿podría señalar-nos qué medidas tiene previsto el Gobierno poner en marcha para reforzar las políticas emprendidas contra esta lacra social?

La violencia de género es un lastre contra el que nuestra sociedad se va rebelando a pasos agigantados. Para acabar con este grave problema, que, no olvidemos, tiene un origen cultural, lo primero es sensibilizar a la población de su existencia. Y lo estamos consiguiendo. Por eso afloran ahora situaciones de violencia que antes permanecían silenciadas en el ámbito familiar. Desde luego, su erradicación es una de las prioridades en la agenda del Gobierno de José Luís Rodríguez Zapatero, como prueba que su primera iniciativa fuera la aprobación de una ley contra este tipo de violencia. La Ley Integral contra la Violencia de Género es pionera en Europa y se ha convertido en un referente para aquellos países que se disponen a afrontar esta lacra social que tantas víctimas está causando.

Recientemente, el Gobierno ha aprobado un catálogo de medidas urgentes y un plan nacional de sensibilización y protección, previstos en la Ley Integral, con una inversión de casi 50.000 millones de euros. El plan de sensibilización se desarrollará en dos años y acomete un cambio de modelo social que profundiza en el derecho de ciudadanía de las mujeres. Con el catálogo de medidas urgentes se refuerzan algunas actuaciones ya en curso para garantizar la protección a las víctimas, incentivándolas a denunciar e intensificando los mecanismos de protección y coordinación.

Entre las actuaciones previstas en este plan de choque, quiero recordar la puesta en marcha de 42 Juzgados exclusivos de violencia sobre la mujer y de un número de teléfono único y gratuito con atención per-

manente; la incorporación de 42 nuevos fiscales especializados y de más de 200 nuevos agentes de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado a tareas de prevención y lucha contra la violencia de género; el reforzamiento del turno de oficio para asegurar la asistencia inmediata durante 24 horas y de la asistencia social integral a las víctimas de violencia en todas las provincias; la atención sanitaria específica a mujeres inmigrantes, mujeres con discapacidad y menores, y la extensión del servicio de teleasistencia a todas las mujeres con órdenes de protección y de alejamiento. En el plano de la sensibilización, el plan establece la coeducación en todos los niveles mínimos de la enseñanza junto a la revisión de los contenidos en los textos y materiales didácticos, así como el trabajo con los medios de comunicación como transmisores de valores.

Recientemente se ha aprobado la Ley de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a la Dependencia. ¿Cuáles son, en su opinión, las aportaciones más reseñables de esta Ley?

No podemos consentir que las personas mayores y las personas con discapacidad no reciban la atención que merecen. Por eso, hemos trabajado todo este tiempo para poner en marcha una ley capital para nuestra sociedad, que reconoce un nuevo derecho de ciudadanía: el que garantiza la prestación de asistencia por parte del Estado a las personas que no pueden valerse por sí mismas. Este nuevo derecho, que podrá ser exigido legalmente, beneficiará a las personas dependientes –más de 1.250.000 en la actualidad– y a sus familias y consolida el cuarto pilar del Estado de Bienestar, junto con los sistemas de pensiones y de sanidad, y la universalización de la educación.

La Ley desarrolla el Sistema de Autonomía y Atención a la Dependencia (SAAD), que ofrecerá servicios de ayuda a domicilio, teleasistencia, centro de día y/o plaza residencial y prevención de las situaciones de dependencia, así como prestaciones económicas por cuidados en el entorno familiar o para la contratación de un asistente personal. El SAAD iniciará su asistencia este mismo año con los grandes dependientes –unos 200.000 en nuestro país–, que son las personas que necesitan ayuda varias veces al día o supervisión y apoyo generalizado, y





hasta 2015, en que concluirá su puesta en marcha, irá incorporando de forma gradual y progresiva a las personas dependientes, en función del nivel y grado de dependencia.

Para hacernos una idea de la envergadura de este proyecto, basta decir que, sólo en los próximos ocho años, la Administración Central y las Comunidades Autónomas invertirán 26.000 millones de euros.

Si razones demográficas, sociales y económicas hacen inevitable la inmigración en nuestro país, en su opinión ¿cómo debería articularse la política a seguir por el Gobierno en este ámbito?

La inmigración es un fenómeno complejo que requiere una visión integral. Hay que tener en cuenta las razones que empujan a la gente a abandonar su casa, su familia y su país y, conjugar aquéllas con la gestión de los flujos migratorios. Desde esta perspectiva global, el Gobierno colabora en la elaboración de estrategias para el desarrollo de los países emisores de emigración, reforzando la cooperación y llegando a acuerdos para ordenar los movimientos de personas. Estamos intensificando la cooperación al desarrollo de manera que, al término de la legislatura, alcancemos el 0,5% del PIB, lo que supondrá duplicar la aportación española en ese capítulo.

En lo que nos concierne más directamente, la gestión de los flujos, la política migratoria de este Gobierno ha sido muy clara en su objetivo de canalizar la inmigración legal y ordenada y perseguir el tráfico irregular de personas, que atenta contra los derechos humanos y sólo beneficia a las mafias. Esa fue la razón de ser del proceso de normalización acordado con los agentes sociales y desarrollado en 2005 y de las políticas que seguimos realizando actualmente. Todas ellas tratan de compatibilizar la satisfacción de las necesidades de nuestro mercado de trabajo, que demanda más mano de obra de la que hay disponible, con las posibilidades de nuestra sociedad para asumir adecuadamente ese contingente de población.

Para facilitar esta tarea, el Gobierno ha puesto en marcha el Plan Estratégico de Ciudadanía e Integración 2007-2010, cuyo objetivo es potenciar la cohesión de nuestra sociedad mediante el refuerzo de las políticas

públicas dirigidas tanto a los inmigrantes como a los ciudadanos españoles. Las distintas actuaciones que se plantean en áreas como acogida, educación, empleo, vivienda, servicios sociales, salud, igualdad de trato, mujer o juventud, tratan de evitar que se produzca un deterioro de los servicios públicos como consecuencia de la, por otra parte necesaria, llegada de trabajadores de otros países. El Plan pretende que nadie se sienta perjudicado por este fenómeno debido a una insuficiente inversión social que lo amortigüe.

¿Cómo ha influido la regularización de inmigrantes en el incremento de afiliados a la Seguridad Social?

El proceso de normalización de extranjeros tenía como finalidad corregir la situación heredada de la existencia de un alto número de extranjeros que trabajaban irregularmente en nuestro país, sin derechos de ningún tipo y, no lo olvidemos, sin poder cumplir con los deberes públicos que tienen el resto de los trabajadores. Como consecuencia directa del proceso, que hizo aflorar una importante bolsa de trabajo sumergido, la Seguridad Social registró casi 600.000 nuevas altas, que supusieron en 2005 un aumento del 57,11% respecto al año anterior

Sin embargo, finalizada la normalización, las estadísticas volvieron a su "cauce" habitual y, en el año 2006, de los más de 600.000 nuevos afiliados a la Seguridad Social registrados, el 78% fueron españoles, lo que indican que el mayor crecimiento del empleo se produce entre los españoles. Estos datos desmienten la idea de que los extranjeros quitan el empleo a los nacionales y confirman que, más bien, ocupan aquellos puestos que los españoles han descartado.

En el momento actual la Seguridad Social se encuentra en una situación de superávit como consecuencia de la buena marcha del empleo. ¿Cree usted que ese superávit es sostenible a largo plazo?, ¿se están adoptando medidas para ello?

El pasado año tuvimos el mejor ejercicio de la historia en Seguridad Social, con un superávit de 12.500 millones de euros, equivalente al 1,27% del PIB. Según los estudios técnicos, la situación se va a mantener así bastantes años, al menos hasta 2015. Además, el Fondo de Reserva de la Seguridad Social, la



denominada “hucha de las pensiones”, alcanza ya los más de 40.000 millones de euros, de los cuales, 25.000 los ha aportado este Gobierno, los últimos 4.000 el pasado 16 de febrero.

La excelente situación de la Seguridad Social responde, efectivamente, a la buena marcha del empleo. Y a más volumen de empleo, mayor afiliación al Sistema y, por tanto, más recursos por cotizaciones. Como la tendencia sigue siendo ascendente y cada día aumenta más la tasa de actividad, es decir, los españoles que trabajan, el horizonte de estabilidad de nuestra Seguridad Social puede alargarse aún más.

Eso no quiere decir que no haya que seguir tomando medidas para garantizar el futuro de la protección social en nuestro país. Por eso, hemos acordado con sindicatos y empresarios emprender una reforma del sis-

tema de la Seguridad Social que establece medidas para asegurar su salud financiera durante varias décadas y lo dota de una mayor equidad y estabilidad.

Entre las medidas más novedosas que contempla la reforma, que se está tramitando como proyecto de Ley en las Cortes, están la posibilidad de que los trabajadores que quieran prolongar su vida profesional más allá de la edad reglamentaria lo pueden hacer mejorando su pensión, la extensión de la pensión de viudedad a las parejas de hecho o la introducción de coeficientes reductores de la edad de jubilación en caso de trabajos penosos, tóxicos, peligrosos o personas con discapacidad.

Se trata, en definitiva, de un proyecto que contribuye a asegurar el futuro de las pensiones al tiempo que mejora algunas





prestaciones y elimina situaciones discriminatorias.

Ahora que en algunos países se está planteando, e incluso decidiendo, elevar la edad de jubilación para garantizar la sostenibilidad del sistema público de pensiones, ¿cree usted que es posible que se llegue a una situación similar en España?

Hay una realidad incuestionable y es que cada vez vivimos más tiempo. Cada diez años aumenta la esperanza de vida media un año más. Si nos atuviéramos estrictamente a esa relación, cada década deberíamos trabajar un año más y retrasar un año la edad de jubilación.

Es evidente que mantener el sistema de pensiones requiere que trabajemos más tiempo. Por eso, la reforma de la Seguridad Social que hemos aprobado posibilita, como ya he dicho, la prolongación voluntaria de la vida laboral más allá de los 65 años, con medidas que incentivan tanto a los empresarios, con reducción de las cuotas patronales, como a los trabajadores, con ampliación de la pensión y destope de la pensión máxima.

Se ha optado por una política de estímulo a la prolongación de la actividad laboral, que creemos que puede dar buenos resultados, más que por la elevación de la edad de jubilación obligatoria, que es la alternativa más radical tomada por otros países.

La incorporación de las nuevas tecnologías a las relaciones de la Administración con los ciudadanos cobra cada día mayor importancia. ¿Qué valoración hace usted de los medios informáticos y telemáticos en el campo de la Seguridad Social y qué acogida cree que tienen entre los ciudadanos?

El Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales tiene plenamente asumida la estrategia del Gobierno en investigación, desarrollo e innovación, de manera que en todos los ámbitos del Ministerio hay actuaciones que integran las nuevas tecnologías para un mejor servicio al ciudadano, que, por lo general, hace uso frecuente y provechoso de estas herramientas.

Muestra de ello son que la página web de la Seguridad Social ha sido considerada entre las tres mejores de la Unión Europea

en accesibilidad, con la del Banco Central Europeo y la de la sanidad británica, y que la Gerencia de Informática de la Seguridad Social fue galardonada en 2004 con el premio Tecnimap, que se concede a las mejores iniciativas de las Administraciones Públicas en administración electrónica.

También, que en agosto del pasado año, la Seguridad Social puso en marcha el programa Alfa para la gestión de prestaciones, que permite la automatización total del procedimiento de tramitación de las pensiones, mediante un programa centralizado en la Gerencia Informática de la Seguridad Social, al que están conectadas en red todas las direcciones provinciales del INSS. Este programa viene a unirse al sistema Red para la gestión de las afiliaciones que funciona satisfactoriamente desde hace tiempo.

Estas aplicaciones, además de cumplir las directrices de accesibilidad, facilitan la comunicación con los ciudadanos y aumentan el nivel de transparencia de la Administración, que, por cierto, nunca había sido tan elevado en este Departamento como ahora.

¿Qué opinión le merece la labor que se realiza desde Intervención General de la Administración del Estado y desde la Intervención General de la Seguridad Social?

La Intervención General de la Administración del Estado es la mejor garantía para los ciudadanos de que los recursos públicos se destinan al fin previsto. Los controles presupuestario, financiero y de ejecución del gasto público que realiza son instrumentos esenciales para asegurar el cumplimiento de la legalidad en el manejo de los fondos del Estado que, no olvidemos, aportan los ciudadanos con sus impuestos. Todos los países desarrollados, con un sistema de libertades como el nuestro, cuentan con un organismo de control similar. Es un valor fundamental para el Estado de Derecho que, si no existiera, habría que inventarlo.

Otro tanto cabe decir de la Intervención de la Seguridad Social que, como órgano de control interno de las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social, resulta indispensable para el buen funcionamiento de nuestro régimen público de protección social.



1 El Impulso de la Administración Electrónica en el Ministerio de Economía y Hacienda

José Aurelio García Martín
Coordinador para el Impulso de la Administración Electrónica
en el Ministerio de Economía y Hacienda

1. Introducción

En el mes de mayo de 2006 se inició en el Ministerio de Economía y Hacienda (MEH) un proceso singular de impulso de la Administración Electrónica, cuyas características difieren sustancialmente de otros planes elaborados en el pasado. Posiblemente, la principal característica diferencial de este proceso esté en el nivel del respaldo otorgado a la decisión, pues la misma ha partido de la más alta instancia ministerial y ha contado con el refrendo expreso de las más altas autoridades del Ministerio.

Los hitos del proceso han sido:

a) Tras su consideración en un previo Comité de Dirección del Ministerio, con fecha 10 de mayo de 2006 se aprobó una Resolución conjunta de las Secretarías de Estado de Hacienda y Presupuestos y de Economía, y de la Subsecretaría, por la que se creó un Grupo de Trabajo para el Impulso de la Administración Electrónica en el MEH (GTIAE en lo sucesivo). La Resolución fue objeto de publicación en el Boletín Oficial del MEH.

La Resolución estableció que el GTIAE debería someter a la aprobación del Comité de Dirección del Departamento determinados planes, a los que luego haré referencia.

b) En el mes de julio de 2006, tras ser informado por los Centros del Departa-

mento, fue presentado y aprobado el Plan Director (PDAE) por el Comité de Dirección del Ministerio.

c) Por último, en diciembre de 2006 el GTIAE aprobó el borrador del Plan de Impulso (PIAE). Después de ser informado por los Centros, fue aprobado por el Comité de Dirección del Ministerio el 25 de enero de 2007.

2. ¿Por qué un plan de impulso?

Sin riesgo de incurrir en una afirmación pretenciosa es posible afirmar que el MEH ocupa un lugar preeminente en el desarrollo de la administración electrónica en España e incluso, algunas de sus áreas, en el contexto internacional. El breve resumen que se contiene en el PIAE respecto a los logros alcanzados por diversas áreas del Departamento en estas materias refrenda sobradamente la anterior afirmación.

Si esto es así, ¿por qué un Plan de Impulso?, ¿qué es lo que ha aconsejado su elaboración? La razón está en la apreciación, más perteneciente a la esfera política que a la tecnológica, de que el modelo de crecimiento de la administración electrónica en el Departamento corría el riesgo de afrontar a medio plazo problemas y tensiones susceptibles de poner en peligro la trayectoria de crecimiento experimentada en los pasados años.





La anterior apreciación surge de la concurrencia de varios factores:

- La dispersión de las decisiones en materia de administración electrónica y los déficits de transparencia derivados de la existencia en el Ministerio de una multiplicidad de centros que trabajan con un bajo grado de coordinación. Ello lleva a la inexistencia de una estrategia compartida en el MEH en relación con el desarrollo de dicha administración ante la insuficiencia de los mecanismos tradicionales de coordinación interna.
- La existencia de obstáculos relacionados con insuficiencias del marco normativo regulador de la administración electrónica y sus distintos instrumentos.
- Los problemas derivados de la concurrencia en el Ministerio de una multiplicidad de instrumentos tecnológicos, decisiones procedimentales e, incluso, normativas, que dificultan la interoperabilidad de los sistemas.
- Los obstáculos derivados, en determinados casos, de insuficiencias de financiación o de recursos dedicados a la administración electrónica.
- La desigual adaptación del personal al uso de las nuevas tecnologías, en experiencia, actitud y aptitud, lo que desemboca en desigualdades de formación y cultura.
- Los obstáculos asociados a la inadaptación de determinadas estructuras administrativas a los nuevos modos de operar que requiere la administración electrónica.
- Las dificultades particulares de los Centros de menor dimensión para hacer frente en solitario a las exigencias que plantea la administración electrónica.
- Los rápidos cambios de entorno derivados de los Planes Generales aprobados por el Gobierno para el desarrollo de la AE (Avanza, Conecta, etc.), unidos a la oportunidad que brinda el anuncio de una nueva Ley reguladora de los procesos de administración electrónica.

Para hacer frente a estos retos, el Plan de Impulso se ha concebido como algo más que un plan tradicional, pues ha supues-

to un momento para la reflexión y un corte temporal que ha permitido reenfocar y coordinar las políticas seguidas hasta el momento, y todo ello, lo que es particularmente importante, como resultado de una acción global del Departamento.

3. Los planes del "Plan de Impulso"

Como he anticipado, la Resolución conjunta de las Secretarías de Estado de Hacienda y Presupuestos y de Economía, y de la Subsecretaría, de 10 de mayo de 2006, por la que se crea el GTIAE, determinó en su apartado cuarto que el Grupo debería someter a la aprobación del Comité de Dirección del Departamento:

a) Un Plan Director (PDAE) en el que se debían delimitar las principales necesidades y problemas a resolver y las acciones que se deberán acometer, así como el calendario indicativo de las mismas, y posteriormente.

b) Un Plan de Impulso de la Administración Electrónica en el MEH (PIAE) respecto al que se determinaba el contenido mínimo, tal como más adelante se aclara.

La separación de ambos planes está justificada por su distinta naturaleza y objetivos:

- El PDAE se dirige a la detección y remoción de los obstáculos comunes que, de forma más relevante, pueden condicionar el desarrollo de la administración electrónica en el MEH. Su elaboración persigue facilitar el futuro trabajo en esta materia, creando unas bases más sólidas, y facilitando así el desarrollo de proyectos futuros. Sus proyectos son, por lo tanto, prioritariamente instrumentales y con vocación de horizontalidad.
- El PIAE es un conjunto de proyectos específicos de administración electrónica que determina las áreas inmediatas de atención preferente de los centros y organismos del Departamento.



4. Objetivos y organización del Grupo de Trabajo

Los objetivos del GTIAE, de acuerdo con el apartado primero de la Resolución, eran los de:

a) Acelerar el proceso de desarrollo de la Administración electrónica en el MEH de forma que, sin descuidar la vertiente externa de la misma, se ponga el acento en la sustitución de los documentos en papel por documentos electrónicos en la gestión interna del Departamento.

b) Arbitrar soluciones compartidas, realizar estudios, efectuar recomendaciones y proponer planes y medidas de apoyo, con el fin de conseguir un desarrollo armónico de la Administración electrónica del Departamento, tanto en su organización central como territorial.

c) Dirigir y coordinar la política del Departamento en relación con las acciones, informes y propuestas contenidas en los Planes de Administración electrónica generales para toda la Administración. A estos efectos, el Grupo analizará con carácter previo las propuestas sometidas a acuerdo de los órganos colegiados de naturaleza interministerial que cuenten con representantes del MEH, así como los proyectos normativos, en las materias relacionadas con los objetivos de la presente Resolución.

Interesa destacar el hecho de que las facultades del GTIAE van más allá de las de elaboración de los Planes, pues al mismo se otorgan las de dirección y coordinación de la política del Departamento en relación con los planes generales de la Administración, lo cual es coherente con el hecho de que en el momento de creación del Grupo la Comisión Ministerial de Administración Electrónica del MEH (CMAE), en su nuevo formato, no pasaba de ser un proyecto, ejerciendo transitoriamente las funciones de la misma la anterior Comisión Ministerial de Tecnologías de la Información y de las Comunicaciones, que tenía un sesgo más tecnológico.

La Resolución reguló la dirección y constitución del GTIAE, que cuenta con una amplia participación departamental, pues están representadas todas las Secretarías de Estado, la Subsecretaría y la Agencia Estatal de Administración Tributaria. En la misma Resolución se le otorgaban amplias facultades en orden a solicitar apoyos y estudios de unidades o expertos con destino en el MEH o en sus organismos y entes adscritos al mismo.

Además, la Resolución atribuyó al GTIAE funciones de seguimiento de la ejecución del Plan de Impulso “durante el tiempo previsto para la ejecución del Plan”, debiendo “informar periódicamente sobre las acciones realizadas y los resultados obtenidos”. Esta atribución ha motivado que, tras la constitución de la CMAE, de acuerdo con la regulación de la Orden EHA/3507/2006, de 8 de noviembre, se haya mantenido el funcionamiento del GTIAE, lo cual, si bien la propia Orden prevé la creación en el seno de la CMAE, con carácter permanente, de un “Grupo de Trabajo de Coordinación e Impulso de la Administración Electrónica en el MEH” (GTCIAE), es posible por razón de lo dispuesto en la Disposición transitoria segunda de la Orden, que prevé que “Hasta que se proceda a la constitución efectiva del GTCIAE continuará subsistente el Grupo de Trabajo para el Impulso de la Administración Electrónica en el MEH creado por Resolución conjunta de los Secretarios de Estado de

“El Ministerio de Economía y Hacienda ha alcanzado un lugar preeminente en España, e incluso, alguna de sus áreas, en el contexto internacional, en el desarrollo de la administración electrónica”.





Hacienda y Presupuestos y de Economía y de la Subsecretaría de Economía y Hacienda, de fecha 10 de mayo de 2006.”

5. El Plan Director

Como se ha dicho, el PDAE pretende consolidar las bases sobre las que se asienta la administración electrónica del Ministerio. Como ahora veremos, los trabajos a realizar en ejecución del PDAE, agrupados en 33 “acciones”, son de muy variada naturaleza. La situación de definición y ejecución de las “acciones” del PDAE es distinta según los casos:

- Algunas de estas “acciones” han sido ya ejecutadas por el GTIAE o por el impulso del mismo.
- Otras motivarán trabajos que deberán prolongarse durante cierto tiempo y que el GTIAE ha dejado en mayor o menor medida definidos y enfocados, en ocasiones con el apoyo de estudios o realización de proyectos y borradores, acuerdos con determinados Centros, etc. La mayor parte de estos trabajos deberán contar con el respaldo, aprobación e impulso de la CMAE.
- Por último, determinadas “acciones” se han traducido en la enunciación de proyectos concretos a desarrollar en el marco del PIAE.

El PIAE contiene un resumen de las acciones del PDAE agrupándolas bajo ciertas rúbricas que seguiremos a continuación de forma todavía más resumida, con el fin de dar una idea de los contenidos de dicho Plan. Estas rúbricas son:

a) La inserción del MEH en la política general de desarrollo de la AE

La acción 1 del PDAE tiene por objetivo el establecimiento de soluciones comunes y objetivos e iniciativas de refuerzo en relación con los proyectos generales de desarrollo de la administración electrónica en la Administración Pública, con el fin de insertar las políticas ministeriales en las aprobadas

por el Gobierno en esta misma materia. En el ejercicio de esta acción, el GTIAE ha mantenido un contacto permanente con el MAP y ha sentado posiciones en relación con dichos Planes Generales (Planes AVANZA, MODERNIZA, CONECTA y el “Protocolo de colaboración entre el Ministerio de Administraciones Públicas y el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio para el desarrollo de la AE en la Administración General del Estado”).

b) La organización de soporte de las políticas de AE en el MEH

La acción 2 del PDAE, que tiene por objeto el refuerzo de la base organizativa para la elaboración de las políticas del MEH relativas al desarrollo de la AE, ha desembocado en la elaboración y aprobación de la Orden EHA/3507/2006, de 8 de noviembre, por la que se regula la composición y funciones de la CMAE, cuyo enfoque tiene como principal objetivo garantizar la coordinación futura en materia de AE en el MEH, aparte dar continuidad a los trabajos realizados por el GTIAE y para adoptar las decisiones que procedan en relación con los asuntos estudiados y las recomendaciones formuladas por el mismo.

c) La financiación de los planes y proyectos de AE

La acción 3 del PDAE se refiere al estudio de las repercusiones financieras de los planes y medidas que hayan de acometerse. Los proyectos derivados de los planes, salvo en determinados casos, serán financiados con los recursos previsibles de las unidades que deben llevarlos a cabo. Se ha determinado, no obstante, un conjunto de proyectos que requerirán financiación adicional y cuya aprobación ha quedado subordinada a un estudio en profundidad de la justificación de dichos proyectos.

d) La actuación de la FNMT en la administración electrónica

La actuación de la FNMT a través del programa CERES ha sido un factor deci-



sivo en el desarrollo de la AE en España. Sin embargo, la creación del DNIe ha introducido una importante modificación en el modelo de negocio mantenido por la FNMT en estos últimos años. El PDAE ha impulsado una revisión de la estrategia de la FNMT desde la hipótesis del interés público del mantenimiento de estas actividades.

e) Los indicadores de progreso de la AE

La acción 5 del PDAE ha centrado su atención en la elaboración de un conjunto de indicadores que permitan seguir el desarrollo futuro de la AE en el MEH con la necesaria continuidad, herramienta de la que se ha carecido hasta el momento y sobre la que la CMAE adoptará un acuerdo definitivo.

f) La resolución de los obstáculos normativos

Uno de los ámbitos donde más obstáculos se encuentran para avanzar en la AE es el normativo. Las actuales disposiciones que regulan la acción administrativa son anticuadas o, simplemente, ignoran la problemática especial que deriva de la utilización de la moderna tecnología de la información y de las comunicaciones.

Para avanzar en esta materia, el GTIAE, en el cumplimiento de las acciones 6 y 7 del PDAE, se ha hecho presente en el proceso de redacción del proyecto de Ley para el Acceso Electrónico de los Ciudadanos a las Administraciones Públicas (LAECAP), elaborando un conjunto de propuestas y participando activamente, a través de diversas reuniones e informes, en su redacción. Las propuestas se refieren a muy diversas cuestiones: la regulación del concepto de sede electrónica; la nueva definición del “documento electrónico” y del “expediente electrónico”; las condiciones generales para la admisión de las autoridades de certificación en la gestión pública; los sistemas de autenticación en la Administración y tipos de certificados electrónicos que se pueden/deben aceptar en la Administración y las condiciones de su uso y aceptación; la regulación de la automatización de la actividad administrativa; la regulación

de la conversión de los documentos en papel en documentos electrónicos y de los cambios de formato de los documentos electrónicos por razones de obsolescencia; la concepción de los registros electrónicos; etc.

g) La resolución de los problemas organizativos y de medios

El desarrollo de la AE en los últimos años no se ha visto siempre acompañado de las necesarias adaptaciones organizativas y de medios de los servicios que deben desarrollarlos y mantenerlos y, en algunos casos, la saturación de dichos servicios es una realidad innegable, tanto por un crecimiento desacompañado de la carga de trabajo, como por otros factores nuevos, cuales son la inadecuación de los diseños de los puestos de trabajo a unas tecnologías en permanente evolución, la movilidad del personal informático, el requerimiento de la prestación de servicios en régimen de 24x7, etc.

Se trata de una materia que requiere un estudio horizontal en profundidad, por lo que el GTIAE, dentro de la acción 8, ha propugnado la realización de una consultoría externa sobre la adecuación de la estructura y medios de determinadas unidades con la atención puesta en los nuevos requerimientos que va a plantear la LAECAP.

h) La coordinación de la política territorial en el uso de las nuevas tecnologías

Se ha observado que las Delegaciones de Economía y Hacienda mantienen importantes diferencias en el uso dado a las nuevas tecnologías y en los criterios establecidos para su utilización. El GTIAE, en la acción 9 del Plan Director, ha acometido este problema redactando un proyecto de instrucciones, que incluyen un manual de buenas prácticas, concordado entre las diversas áreas funcionales presentes en las Delegaciones. Estos criterios y políticas deberán ser debatidos en la CMAE y motivar, en su caso, las oportunas instrucciones a los servicios territoriales.





i) La adaptación cultural a la AE

Algunos de los obstáculos más importantes al desarrollo de la AE provienen de factores culturales del personal al servicio de la Administración. En unos casos por la edad, en otros por la insuficiente formación, no pocas veces por una resignación que tiende al conservadurismo y otras muchas porque la evolución exige asumir riesgos, lo cierto es que la introducción de las nuevas tecnologías en la gestión pública no siempre se ve acompañada del esfuerzo, de la iniciativa y del entusiasmo precisos para romper los viejos moldes sobre los que ha discurrido durante muchos años la burocracia más tradicional.

Por estas causas, el GTIAE ha propuesto la creación de instrumentos de comunicación interna destinados a promover el conocimiento, utilización e iniciativas en materia de uso de las nuevas tecnologías (acción 10); la realización de encuestas periódicas para la medición de los conocimientos, actitudes y formación de los funcionarios en relación con las nuevas tecnologías (acción 31); el establecimiento de ayudas para la utilización particular de las nuevas tecnologías por los funcionarios del Departamento (acción 32); y la realización de esfuerzos formativos sobre el uso de las nuevas tecnologías (acción 33).

j) La calidad y la seguridad de la AE

En la AE, calidad y seguridad van asociadas. La primera está condicionada por la apertura de múltiples canales de comunicación, ágiles y sencillos, y ello es sólo posible si se diseñan potentes sistemas de seguridad. El GTIAE ha abordado ambas cuestiones de forma relacionada en diversas acciones del PDAE:

- En la acción 11 el GTIAE realiza recomendaciones sobre el desarrollo de determinadas políticas de calidad en la AE, como es mejorar la simplicidad e inmediatez de los sistemas que soportan la gestión telemática y la asunción de un mayor grado de compromiso respecto a los servicios e informaciones ofrecidos por la Administración. El

GTIAE considera que la extensión de las auditorías sobre los sistemas de información es una garantía fundamental de la calidad de los servicios de la AE. Dadas las múltiples facetas implicadas en estos controles, se recomienda diferenciar claramente las destinadas a los aspectos más cruciales, como son las auditorías de seguridad, las relativas a los procesos de contratación, las relativas a la organización, medios y procedimientos, y las referidas a la salvaguardia de los derechos de los ciudadanos en la AE, que adquirirán particular relevancia tras la aprobación de la LAECAP.

- En la acción 12 sobre definición del marco de seguridad básico de la AE del Departamento se profundiza en estas cuestiones, efectuando unas recomendaciones básicas en esta materia, que podrán servir de pauta al trabajo de mayor profundidad que deberá realizarse desde la CMAE.
- Un elemento complementario tanto de la calidad como de la seguridad en la nueva administración es el contemplado en la acción 25 sobre creación de un Centro de Atención a Usuarios (CAU), asociado a la prestación de servicios de 24x7 horas.
- Por último, la acción 26 del PDAE, relacionada directamente con la seguridad y la continuidad de los servicios, es la relativa a la creación de un Centro de respaldo para aquellas unidades del MEH que no cuentan con recursos suficientes para organizar el mismo de forma separada.

k) El perfeccionamiento de los instrumentos de la AE

Uno de los mejores servicios que el PDAE puede prestar al desarrollo de la AE en el MEH es el de enfocar de forma adecuada y homogénea soluciones viables en relación con un conjunto de instrumentos que son precisos para la misma, todo ello con un doble objetivo: evitar a los diferentes centros la reiteración del esfuerzo de definir y desarrollar estos instrumentos, consiguiéndose con ello la aceleración de los desarrollos y economías de escala evidentes; y garantizar que, convenidas las mejores alternativas en relación con estos instrumentos, se asegure la interoperabilidad organizativa, semántica y





técnica de los diversos sistemas que soportan la AE electrónica en el Departamento.

El PDAE contiene hasta doce acciones relacionadas con estas necesidades, que de forma muy resumida se mencionan a continuación:

- La acción 13 se refiere a la redefinición de las funciones, requisitos, ámbito y ubicación de los “archivos electrónicos”, bajo la hipótesis de que los archivos informáticos presentan un conjunto de problemas a los que hasta ahora se ha prestado atención desigual, cuya resolución va a condicionar la gestión futura de los documentos electrónicos, como son los de la interoperabilidad y accesibilidad a los documentos, el mantenimiento de los formatos, la integración de los expedientes electrónicos, la seguridad e integridad de los archivos, etc. Sobre todos estos puntos el GTIAE formula recomendaciones que pueden enfocar las políticas que sobre esta materia adopte la CMAE.
- La acción 16 se ocupa de los problemas de la adaptación del registro telemático del

MEH, que debe ser depurado, al que se incorporarán nuevos servicios de seguridad y control de formatos, y cuyo sistema de acuse de recibo será mejorado, materias respecto a las que el GTIAE ha aprobado las correspondientes especificaciones técnicas.

- La acción 17 se ocupa de la creación de una plataforma de pagos para ingresos no tributarios, materia que ha sido resuelta mediante una Orden Ministerial reguladora del nuevo procedimiento.
- La acción 18 se ocupa del establecimiento de criterios estables respecto a la validación de certificados de autenticación y firma electrónica, que, por razones de seguridad, debería conducir a corto plazo a la existencia de dos plataformas de validación intercambiables para la AGE: @firma (Ministerio de Administraciones Públicas) y FNMT, esta última sobre tecnología propia.
- La acción 19 se refiere a la clarificación en el uso y desarrollo de los sistemas de notificación telemática, partiendo de la conside-





ración de que el sistema actual de notificaciones telemáticas, basado en un único proveedor y con un coste alto para la Administración, puede resultar insuficiente y no siempre idóneo.

- La acción 20 ha analizado las necesidades de la AE en relación con los sistemas de datación o sellado de tiempo. Se trata de una cuestión que ha sido relativizada por la LAECAP al permitir la datación mediante el tiempo del sistema correspondiente a la sede electrónica.
- La acción 21 ha investigado las necesidades y posibilidades del establecimiento de un registro de representantes, que resuelva de forma automatizada los accesos y gestiones en la AE realizada por terceros por representación. Partiendo de la experiencia en similar sentido de la AEAT, se ha incluido un proyecto concreto dentro del PIAE.
- La acción 22 del PDAE se refiere a la puesta en explotación de herramientas, estándares, componentes e información para la gestión electrónica de propósito general. La idea subyacente es la de generar economías mediante el desarrollo de servicios y aplicaciones reutilizables dentro del MEH. Las reflexiones del GTIAE se han traducido en una serie de propuestas que fundamentan un conjunto amplio de proyectos a desarrollar en el PIAE.
- La acción 24 se refiere a la revisión de la Intranet ministerial (carente de criterios de ordenación y con responsabilidades gestoras no atribuidas a nadie en particular) y su enlace con otras Intranets departamentales.
- La acción 27 se ocupa de la distribución generalizada de las tarjetas soporte de firma a los empleados del Departamento.
- La acción 28 persigue la disponibilidad generalizada de los equipos adaptados al uso de las nuevas tecnologías, como condición para el desarrollo de la AE dentro del Departamento.
- Por último, la acción 29 se ha ocupado de la definición del mapa de necesidades para el trabajo a distancia y el trabajo en movilidad.

l) La implantación del DNIE en el MEH

En el PDAE hay dos acciones tendientes a apoyar la implantación del DNIE en el MEH:

- La acción 23, sobre generalización de la admisión del DNIE en el MEH.
- La acción 30, de dotación de DNIE a las personas de todos los ámbitos del Departamento con responsabilidades de desarrollo de aplicaciones que admitan dicho instrumento de autenticación o firma.

m) El aseguramiento de la interoperabilidad

El aseguramiento de la interoperabilidad ha sido una preocupación permanente del trabajo del GTIAE y subyace en muchas de sus acciones. No obstante, existen dos que de forma muy clara se enfocan hacia este objetivo:

- La acción 14, sobre adopción de estándares, protocolos o formatos se ha centrado sobre todo en el establecimiento de criterios compartidos en relación con los estándares de firma electrónica. El trabajo se ha impulsado mediante la creación de un Grupo de trabajo específico en el seno de la Comisión Ejecutiva del Consejo Superior de Administración Electrónica, coordinado por un miembro del GTIAE, que finalizó sus trabajos y formuló sus recomendaciones, de aplicación general en la Administración General del Estado.
- La acción 15 del PDAE, sobre establecimiento de criterios relativos a los formatos admisibles para los distintos tipos de documentos destinados a garantizar su lectura e interoperabilidad futuras, se ha traducido en una serie de recomendaciones respecto al marco máximo de admisibilidad en materia de formatos de los documentos electrónicos.

6. El Plan de Impulso

La Resolución de 10 de mayo de 2006 determinó que el Plan de Impulso debería contener como mínimo:



- Un informe de evaluación de la situación actual de la administración electrónica en el Ministerio.
- Un estudio sistemático de las necesidades e insuficiencias (normativas, instrumentales, procedimentales, financieras, de formación, etc.) cuya resolución sea precisa para el desarrollo general de la administración electrónica del Departamento.
- Las propuestas normativas que se consideren necesarias para el desarrollo de la administración electrónica.
- Un conjunto de recomendaciones en relación con acciones de apoyo, adopción de estándares, criterios de organización, política de personal, dotación de equipos, etc., que deban ser trasladadas a los Centros.
- La determinación de áreas de trabajo susceptibles de acciones inmediatas o planes parciales, con repercusión importante en la sustitución de los documentos en papel por documentos electrónicos.
- Un sistema de indicadores que permita el seguimiento de los avances en la ejecución de las acciones así como objetivos cuantificados relativos a los avances esperados derivados del plan en las diversas áreas, con los calendarios estimados de ejecución.
- Un estudio financiero sobre los costes pre- visibles para alcanzar estos objetivos.
- Los calendarios relativos a las acciones y medidas contenidas en el Plan.

En su mayor parte, los anteriores requerimientos fueron satisfechos dentro del PDAE, cuya información se anexó al PIAE.

El PIAE contiene en total 141 proyectos pertenecientes a los siguientes Centros y organismos:

a) En la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos: Intervención General de la Administración del Estado, D.G. de Tributos, D.G. del Catastro, D.G. de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas, D.G. de Coordinación Financiera con las Entidades Locales, Tribunal Económico Administrativo Central,

D.G. de Presupuestos, D.G. de Costes de Personal y Pensiones Públicas, D.G. de Fondos Comunitarios, Instituto de Estudios Fiscales, Loterías y Apuestas del Estado, y Agencia Estatal de Administración Tributaria.

b) En la Secretaría de Estado de Economía: D.G. del Tesoro y Política Financiera, D.G. de Defensa de la Competencia, D.G. de Seguros y Fondos de Pensiones, Instituto Nacional de Estadística, e Instituto de Crédito Oficial.

c) En la Subsecretaría: Secretaría General Técnica, D.G. Dirección General del Patrimonio del Estado, Inspección General, Comisionado para el Mercado de Tabacos, Parque Móvil, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Fábrica Nacional de Moneda y Timbre, así como otros órganos dependientes de la Subsecretaría.

Los proyectos se clasifican por centros, si bien el PIAE contiene asimismo un conjunto de proyectos de carácter horizontal o de ejecución simultánea por diversos Centros.

En principio, se ha pretendido incluir en el PIAE proyectos que respondieran a alguno de los siguientes perfiles:

- Proyectos de AE externa de uso general (personas físicas y empresas) que puedan resultar relevantes, bien por referirse a colectivos amplios, bien por su significación en cuanto a la mejora de la calidad de los servicios.
- Proyectos de AE externa dirigidos específicamente a las empresas, destinados a mejorar, agilizar y automatizar la comunicación con las mismas.
- Proyectos de AE interna referidos a servicios en los que el MEH tiene competencias horizontales que afectan al resto de la Administración General del Estado o a las restantes Administraciones Públicas, con el fin de que, una vez impulsados dentro del propio Ministerio, puedan servir de estímulo al desarrollo de la AE en otras áreas externas al mismo. En este apartado se insertan varios de los proyectos presentados por la IGAE, a los que luego se hará referencia.





- Proyectos de AE interna con repercusión importante en la sustitución de los documentos en papel por documentos electrónicos.

A los efectos de la inclusión de proyectos en el PIAE se ha seguido el criterio de considerar no sólo nuevos proyectos, sino proyectos ya en desarrollo con fases relevantes a ejecutar con posterioridad al 31-12-2006, o cuya explotación efectiva sea posterior a dicha fecha. Esta decisión está ligada a la intención de dar cuenta, de forma global, de los esfuerzos que está realizando el Departamento en estas materias, dado que el trabajo que se realiza es continuo y no empieza ni termina con la enunciación de los planes.

Cualquier observador podrá apreciar que los proyectos que se han incluido en el PIAE son muy diversos, tanto en objetivos, naturaleza, recursos requeridos y repercusión interna o externa. Ello es lógico, pues esta misma variedad de contenidos y objetivos existe en un Ministerio que se caracteriza por tener un campo muy amplio de actividad. Posiblemente, cada lector que acuda al texto del Plan (los Centros disponen del mismo y está accesible a través del portal de la CMAE) destacará proyectos distintos, razón por la que no me atrevo a subrayar proyectos concretos, tarea que dejó al lector.

Puesto que la simple inclusión aquí de la relación de los proyectos desbordaría el espacio previsto para este trabajo, me limitaré a dar cuenta, por razones obvias y de forma sucinta, de los propuestos por la IGAE que son:

a) Proyecto 1.1.1 Reforma de la gestión recaudatoria de ingresos no tributarios. El proyecto persigue la reforma de la gestión recaudatoria de ingresos no tributarios para facilitar la expedición y registro de los documentos cobratorios en la propia Delegación de Economía y Hacienda, o bien directamente por el gestor a través de la Intranet administrativa, y el pago de la deuda a través de entidad colaboradora, presencialmente o mediante pasarela de pago en Internet.

b) Proyecto 1.1.2 Sistema integrado de información económico financiera para la Administración General del Estado y OOAA (HERMES). El proyecto persigue superar la actual dimensión estrictamente contable para abarcar o interoperar con par-

celas significativas de la gestión económico financiera. Como sistema contable, tendrá carácter vinculante y centralizado para la AGE y sus OOAA, superando la actual dispersión de la información contable de OOAA.

c) Proyecto 1.1.3 Nuevo sistema de apoyo a la gestión económico presupuestaria de los centros gestores (SOROLLA 2). Se trata de una solución informática departamental a disposición de los órganos gestores y organismos públicos para la tramitación electrónica de expedientes de gasto contractuales, de subvenciones y otros; la gestión y contabilidad de las cajas pagadoras; la tramitación y gestión de comisiones de servicio; y la gestión presupuestaria y generación de la documentación contable.

d) Proyecto 1.1.4 Portafirmas electrónico con prestación de visor de facturas y documentos contables electrónicos. Adecuación del portafirmas electrónico de la IGAE (DOCEL) para la visualización de facturas y documentos contables electrónicos y documentos estructurados para la contratación administrativa.

e) Proyecto 1.1.5 Sistema de control y tramitación de solicitudes de designación de representante de la IGAE para los actos de comprobación material de la inversión (COREnet). Persigue la adecuación del sistema a la reforma introducida en la Resolución de 5 de junio de 2006 de la IGAE.

f) Proyecto 1.1.6 Base de datos nacional de subvenciones (TESEOnet). Formación y mantenimiento de una base de datos en los términos del art. 20 de la Ley 38/2003 General de Subvenciones y de los arts. 35 a 41 del Real Decreto 887/2006, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley General de Subvenciones.

g) Proyecto 1.1.7 Tramitación telemática de los justificantes de subvenciones en las relaciones entre los gestores y la Intervención. El proyecto pretende facilitar la tramitación telemática de dichos justificantes de acuerdo con lo dispuesto en el art. 81 del Real Decreto 887/2006.

h) Proyecto 1.1.8 Rendición telemática de cuentas de los Organismos públicos al Tribunal de Cuentas a través de la IGAE (RED.coa). El proyecto pretende facili-





tar a los organismos autónomos la rendición de sus cuentas anuales por medios telemáticos, de acuerdo con lo establecido en la Orden EHA/777/2005, de 21 de marzo (y la Orden EHA/405/2006 que modifica la anterior).

i) Proyecto 1.1.9 Sistema de registro digital de las cuentas anuales de empresas públicas (CICEP.red). Nuevo sistema de registro digital de cuentas públicas del sector público estatal de naturaleza empresarial bajo arquitectura Web, que permitirá a las empresas públicas la aportación de la información contable trimestral y anual y a los interesados el acceso a la información que se delimite, a través de Internet.

j) Proyecto 1.1.10 Contabilidad pública de las entidades locales. Persigue la puesta a disposición de las entidades locales de la aplicación informática BÁSICAL para dar soporte a la contabilidad de aquellas entidades locales sujetas a la Instrucción del modelo básico de contabilidad para la Administración local, aprobada mediante Orden del Ministro de Economía y Hacienda de 23 de noviembre de 2004.

k) Proyecto 1.1.11 Sistema de seguimiento presupuestario de entidades locales para la elaboración de las cuentas económicas del sector público (SEPAL). Persigue facilitar, a la SG de Análisis y Cuentas Económicas del Sector Público el tratamiento y consolidación de la información anual procedente de la DG de Coordinación Financiera con las Entidades Locales, la captura por las entidades locales a través de Internet de cuestionarios adicionales de información trimestral; el diseño dinámico de formularios e informes; y el traspaso de la información para su tratamiento en términos de contabilidad nacional.

l) Proyecto 1.1.12 Sistema de registro y tratamiento de los cuestionarios de información contable de CCAA para la elaboración de las cuentas económicas del sector público (INCA). Pretende facilitar a la SG de Análisis y Cuentas Económicas del Sector Público el tratamiento de la información remitida por las CCAA a través de Internet, así como para su transformación y presentación posterior en términos de contabilidad nacional.

7. ¿Y ahora qué?

El proceso abierto tras la Resolución de 10 de mayo de 2006 no se cierra con la aprobación del PIAE, ya no sólo porque el mismo deberá ejecutarse y se organizará adecuadamente el seguimiento de dicha ejecución, sino porque ha sido premisa básica en todo el proceso la generación de un nuevo ambiente en el Departamento en relación con la elaboración de políticas relacionadas con la administración electrónica.

Este nuevo ambiente se caracteriza por la existencia de una mayor colaboración entre las distintas ramas del Ministerio y el incremento de la información y la transparencia, bajo el principio, seguido desde un primer momento, de que la colaboración sólo puede ser eficaz cuando la misma surge de la voluntariedad. El GTIAE ha huido a toda costa de la formulación de propuestas que se traduzcan en normas de cumplimiento obligado, pues si algo está claro en el MEH es que, hasta el momento, la iniciativa de los diversos Centros ha permitido explorar soluciones cuyos frutos son palpables y de los que ahora todos podrán beneficiarse.

Pero no es esa la única ganancia obtenida y cuyo reforzamiento en el futuro debe ser tarea de todos. Hay otros aspectos que han salido también reforzados tras este proceso, como son el desarrollo de una visión prospectiva de la administración electrónica que, sin perder el contacto con los problemas y necesidades de cada día, se preocupa por adivinar las necesidades futuras y poner las bases para su satisfacción, o una mayor preocupación por la calidad, que se traduce en mayores niveles de compromiso con los derechos de los ciudadanos, o por la seguridad que, al tiempo de ser garantía de la continuidad del servicio, no es sino un aspecto instrumental de derechos recogidos en el artículo 18 de la Constitución.

El trabajo por hacer es grande, de ahí la apuesta realizada a través de la configuración de una nueva CMAE, que deberá ir desarrollando todos estos criterios y consolidando este nuevo ambiente de cooperación.





② La Importancia Relativa o Materialidad en la Auditoría de Cuentas de Entidades Públicas

Alberto Girón González
Auditor Nacional Jefe de División de Control Financiero
y Auditoría del Sector Público Estatal

1. Introducción

La importancia relativa o materialidad constituye una de las claves de la técnica de la auditoría. La elaboración por la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) de una nueva norma técnica sobre la importancia relativa o materialidad, que en el momento de redacción de este artículo se encuentra en fase de información pública, hace oportuno analizar el significado de este concepto desde la perspectiva de la auditoría de cuentas de entidades públicas.

Este artículo se refiere a la materialidad en el ámbito de la auditoría de cuentas. Sin embargo conviene advertir que, si lo entendemos como sinónimo de relevancia, el concepto de materialidad es aplicable a todas las auditorías. En este sentido, INTOSAI, organización internacional que agrupa a instituciones de control externo se refiere en sus Normas de Fiscalización a la importancia relativa del siguiente modo: “En términos generales, una cuestión debe considerarse esencial o de importancia relativa si su conocimiento puede tener consecuencias para el destinatario de las cuentas o de los informes de auditoría operacional de gestión.” El Tribunal de Cuentas Europeo define la expresión “importancia relativa” en el Glosario de Términos de auditoría del siguiente modo: “Por importancia relativa se entiende la significación o relevancia relativas de un elemento o grupo de elementos relacionados. Se considera de importancia relativa a un elemento o grupo de elementos cuando tienen una rele-

vancia suficiente para ser resaltados en un informe del Tribunal. Un elemento o grupo de elementos pueden tener importancia relativa por su valor, por su naturaleza o por el contexto en el que aparezcan.”

Sin embargo, únicamente en el ámbito de la auditoría de cuentas se ha generalizado la utilización de umbrales cuantitativos que sirvan de referencia a los auditores para evaluar la relevancia o materialidad de los errores o irregularidades. Esto es así porque en otras clases de auditorías es muy difícil, y no siempre es lo más adecuado, establecer umbrales cuantitativos que sirvan de punto de corte para determinar la relevancia de un error o irregularidad. Es posible y razonable establecer criterios cuantitativos para determinar qué cuantía de errores debe dar lugar a una salvedad en la opinión del auditor sobre las cuentas anuales, si bien estos criterios no deben ser extremadamente rígidos teniendo en cuenta la influencia que tienen los aspectos cualitativos. Sin embargo, no parece razonable establecer, por ejemplo, un porcentaje del importe o del número de los contratos que no se ajustan a la legalidad a partir del cual se concluiría que la Administración no respeta la normativa de contratación, ya que en dicha normativa existen innumerables cuestiones de todo tipo a analizar de muy distinta importancia, e innumerables tipos de hechos u omisiones que suponen incumplimientos con efectos muy diferentes, y, en la mayoría de los casos, no cuantificables. Tampoco parece lógico establecer a priori porcentajes del incumplimiento de determinado requisito, por ejemplo el de publicidad, para concluir sobre el cumplimiento de la legalidad.



Cuestión distinta es que en algunos casos los incumplimientos de la normativa sí pueden expresarse en términos cuantitativos, indicando por ejemplo el periodo medio de retraso no justificado de ejecución de las obras o el importe de los contratos respecto de los que se ha omitido la concurrencia obligada por la normativa.

En otro tipo de auditorías como las relativas al cumplimiento de objetivos sí parece que sería posible establecer umbrales de materialidad, aunque para ello sería necesaria la existencia de indicadores adecuados y medibles en términos cuantitativos, condición que en muchos casos no se produce.

En la inexistencia de elementos de referencia juega un papel importante la escasa regulación que existe a nivel nacional e internacional de otro tipo de auditorías distintas de las de cuentas. Por otra parte, dicha regulación se refiere de manera casi exclusiva al ámbito público.

2. La auditoría de cuentas de entidades públicas

La Ley General Presupuestaria atribuye a la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) el control interno de la gestión económico financiera del sector público estatal de España. Uno de los objetivos de dicho control es verificar el adecuado registro y contabilización de las operaciones realizadas, y su fiel y regular reflejo en las cuentas y estados que conforme a las disposiciones aplicables, deba formar cada órgano o entidad. La consecución de ese objetivo se instrumenta mediante las auditorías públicas que consisten, según lo establecido en la Ley General Presupuestaria en “la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera (...) mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos (...)”. El concepto de “revisión selectiva”, incluido en la anterior definición de auditoría pública mediante una referencia a los procedimientos utilizados para realizar dicha revisión, significa que en las auditorías públicas, al igual que en otro tipo de auditorías,

es imprescindible efectuar una selección de las operaciones a analizar, pues de otro modo el coste económico de los trabajos y la extensión temporal de los mismos serían tales, que haría inviable su realización. Pues bien, el concepto de importancia relativa hace posible la aplicación de procedimientos selectivos de revisión, en la medida en que el auditor para llegar a sus conclusiones o emitir una opinión no está obligado a examinar todas las operaciones que realiza la entidad.

Las auditorías públicas se clasifican en diversos tipos en función de los objetivos de las mismas: auditorías de regularidad contable, de cumplimiento de la legalidad, y operativas, también llamadas auditorías de gestión.

La auditoría de regularidad contable consiste en “la revisión y verificación de la información y documentación contable con el objeto de comprobar su adecuación a la normativa contable y en su caso presupuestaria que le sea de aplicación”. La modalidad principal de la auditoría de regularidad contable es la auditoría de las cuentas anuales, que tiene por finalidad “verificar si las cuentas anuales representan en todos los aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados de la entidad y, en su caso, la ejecución del presupuesto de acuerdo con las normas y principios contables y presupuestarios que le son de aplicación y contienen la información necesaria para su interpretación y comprensión adecuada”.

La Intervención General de la Administración del Estado realiza anualmente la auditoría de las cuentas anuales de los organismos autónomos, las entidades públicas, sean éstas empresariales o de otro tipo, los consorcios públicos en que el Estado o entidades estatales hayan realizado la mayor parte de las aportaciones, las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social, los fondos sin personalidad jurídica que rindan cuentas independientes y las fundaciones obligadas a auditarse por su normativa específica.

Las sociedades mercantiles públicas están sometidas a la obligación de que sus cuentas sean auditadas anualmente por un auditor privado al igual que el resto de sociedades no públicas. Por esta razón, la Ley General Presupuestaria no establece la obligación de someter sus cuentas anuales a una





auditoría de la IGAE. Eso no significa que la IGAE no tenga competencia para realizar una auditoría de sus cuentas anuales, aunque esta eventualidad es excepcional por razones de racionalidad económica, ya que supondría la realización de dos auditorías con el mismo objetivo.

El objetivo fundamental de las auditorías de cuentas públicas es el mismo que en las auditorías de cuentas de entidades privadas: la verificación de que las cuentas reflejen la imagen fiel. Este concepto no está definido en la normativa contable nacional. Sin embargo, si existe una definición en el marco conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF ó IFRS): La imagen fiel es la representación fiel de los efectos de las transacciones, otros sucesos o condiciones de acuerdo con las definiciones y criterios de reconocimiento para activos, pasivos, ingresos y gastos.

El cumplimiento de la normativa contable aplicable a cada entidad, junto con la información adicional a revelar se presume que conduce a la imagen fiel. Este concepto fue establecido para las entidades sometidas a la normativa contable pública a nivel de Ley. Concretamente en el artículo 122 de la Ley General Presupuestaria se establece que cuando la aplicación de los principios contables no sea suficiente para que las cuentas expresen la imagen fiel, deberá suministrarse información adicional en las cuentas anuales sobre los principios contables adicionales aplicados.

3. Importancia relativa en contabilidad y en auditoría

En el ámbito contable, el concepto de importancia relativa constituye uno de los principios contables definidos en el Plan General de Contabilidad para la empresa española, aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre. Este principio se define del siguiente modo: “Podrá admitirse la no aplicación estricta de algunos de los principios contables, siempre y cuando

la importancia relativa en términos cuantitativos de la variación que tal hecho produzca sea escasamente significativa y, en consecuencia, no altere las cuentas anuales como expresión de la imagen fiel (...).”

El borrador de nuevo Plan General de Contabilidad (versión de 30 de Enero de 2007) introduce una nueva definición: “Se admitirá la no aplicación estricta de algunos de los principios y criterios contables cuando la importancia relativa en términos cuantitativos y cualitativos de la variación que tal hecho produzca sea escasamente significativa y, en consecuencia, no altere la expresión de la imagen fiel. Las partidas o importes cuya importancia relativa sea escasamente significativa podrán aparecer agrupados con otros de similar naturaleza o función.” Es destacable que, a diferencia que en el Plan de Contabilidad actualmente vigente, en el borrador se han introducido los aspectos cualitativos en el concepto de importancia relativa.

El Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994, también incluye este principio, pero con una redacción algo diferente a la que establece el Plan General de Contabilidad para la empresa española: “(...) puede ser admisible la no aplicación estricta de algún principio siempre y cuando la importancia relativa en términos cuantitativos de la variación constatada sea escasamente significativa y no altere, por tanto, la imagen fiel de la situación patrimonial y de los resultados del sujeto económico. La aplicación de este principio no podrá implicar en caso alguno la trasgresión de normas legales”. La redacción que figura en el Plan General de Contabilidad Pública incluye una limitación reseñable en la aplicación de este principio: no puede aplicarse cuando ello supusiera la vulneración de normas legales. En este contexto habría que entender que la expresión normas legales se refiere a leyes.

Las Normas Internacionales de Información Financiera se refieren al concepto de importancia relativa o materialidad del siguiente modo: “Las omisiones o inexactitudes de elementos son materiales si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas que los usuarios toman a partir de los estados financieros. La importancia relativa o materialidad depende de la magnitud y de la naturaleza de la omi-



sión o inexactitud, enjuiciada en función de las circunstancias particulares en que se haya producido. Bien la magnitud, o bien la naturaleza del elemento o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante. La consideración de la materialidad es relevante para realizar los juicios relativos a la selección y aplicación de políticas contables, así como para la omisión o revelación de información en los estados financieros”. En el ámbito de la auditoría, la Norma Internacional de Auditoría n° 320⁽¹⁾ (NIA o ISA 320), recientemente revisada, ha adoptado idéntica definición del concepto de materialidad.

Las Normas Técnicas de Auditoría aplicables en España al sector privado definen la materialidad del siguiente modo: “La magnitud o naturaleza de un error (incluyendo una omisión) en la información financiera que, bien individualmente o en su conjunto, y a la luz de las circunstancias que le rodean, hace probable que el juicio de una persona razonable, que confía en la información, se hubiera visto influenciado o su decisión afectada como consecuencia del error u omisión”.

Las Normas de Auditoría del Sector Público aprobadas por la IGAE la definen del siguiente modo: “La importancia relativa puede considerarse como magnitud o naturaleza de un error (incluyendo la omisión) en la información que, ya sea individualmente o en su conjunto, hace probable que el juicio de una persona razonable se hubiera visto influenciado o su decisión afectada como consecuencia de ese error u omisión”.

No existe una diferencia sustancial entre el concepto de importancia relativa o materialidad a que se refieren las normas contables y las normas de auditoría. Podría decirse que la materialidad en contabilidad y en auditoría son dos caras de la misma moneda. Básicamente se trata del mismo concepto examinado desde dos puntos de vista diferentes, el de los contables y el de los auditores.

Desde la perspectiva de la contabilidad la importancia relativa es un principio contable. No existen en la normativa contable nacional o internacional referencias cuantitativas para determinar que en determinadas operaciones pueden no aplicarse

los principios contables sin que eso signifique que las cuentas no reflejen la imagen fiel.

En auditoría la importancia relativa o materialidad es, en síntesis, el grado de error a partir del cual se considera que la imagen fiel de las cuentas está distorsionada. La fijación de un nivel determinado de materialidad es presupuesto necesario para que el riesgo de emitir una opinión errónea sea asumible ya que, por razones de economía, es impensable que el auditor realice comprobaciones sobre todas las operaciones y, por tanto, si el nivel de materialidad fuera cero y cualquier error por pequeño que fuera distorsionara la imagen fiel de las cuentas, las probabilidades de que el auditor emitiera una opinión errónea serían altísimas, dado que en la práctica en el desarrollo de la auditoría no se pueden detectar todos los errores existentes, por la sencilla razón de que es antieconómico revisar todas las operaciones que realiza la entidad auditada. Por otra parte, como veremos posteriormente, en auditoría sí existen referencias orientativas que permiten al auditor discriminar aquellos importes que si bien no están contabilizados de acuerdo con los principios y normas contables, por su escasa relevancia cuantitativa no distorsionan significativamente la imagen fiel.

4. La materialidad y las expectativas de los usuarios de la información financiera

Los usuarios de la información financiera pueden tener diferentes expectativas sobre la misma y, por consiguiente, no pueden exigir que una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Técnicas de Auditoría satisfaga sus necesidades particulares. ¿Quiénes son los usuarios de la información contable? El Plan General de Contabilidad Pública se refiere a los siguientes:

- Órganos de representación política, es decir, las asambleas legislativas elegidas por sufragio universal en cada uno de los niveles en que se estructura la organización territorial del Estado.

⁽¹⁾Las nuevas NIAS 320 y 450 han sido aprobadas por el IAASB en mayo de 2006, estando pendientes de redacción definitiva mediante el estilo "Clarity".





- Órganos de gestión, encargados de las distintas administraciones públicas tanto en los niveles político-administrativos, entre los que se incluirán el Gobierno de la Nación y sus ministros, los Gobiernos de las Comunidades Autónomas y sus respectivos Consejeros, Alcaldes y Presidentes de Corporaciones Locales, como en los niveles puramente de gestión, entre los que se contarían los demás escalones de las distintas administraciones.
- Órganos de dirección y gestión de las Sociedades y Empresas públicas.
- Órganos de control externo, el Tribunal de Cuentas y los Tribunales, Cámaras y Comisiones de Cuentas de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales; y órganos encargados del control interno en sus múltiples acepciones: financiero, de legalidad, de eficiencia y eficacia, etc.
- Entidades privadas, asociaciones y ciudadanos interesados en la “rex pública”.

La Ley General Presupuestaria, en el artículo 123, establece que “la información que suministre la contabilidad de las Entidades del Sector Público Estatal estará dirigida a sus órganos de dirección y gestión, a la representación política y a los de control externo e interno, a los Organismos Internacionales en los términos y con los límites previstos reglamentariamente (...)”.

Para un auditor de cuentas, la importancia relativa se concibe en términos de un usuario razonable, que puede identificarse de acuerdo con la definición que se realiza en la Norma Técnica de importancia relativa o material aprobada por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) en 1999 como “el conjunto de personas prudentes con una comprensión básica de las cuentas y de lo que éstas pueden representar”. En la Norma Internacional de Auditoría nº 320, se indica que al evaluar si una incidencia detectada durante el trabajo puede afectar a las decisiones económicas de los usuarios, el auditor debe considerar sus necesidades como grupo, sin particularizar en ningún usuario específico. Además enumera las siguientes características básicas que se le supone a los usuarios de los estados financieros:

a) Poseen un conocimiento razonable de las actividades económicas y empresa-

riales y de la contabilidad y tienen una buena disposición para examinar la información contenida en los estados financieros con la diligencia mínima necesaria.

b) Comprenden que los estados financieros están preparados y auditados bajo niveles de materialidad y que existe una relación entre el nivel de materialidad utilizado y el coste y momento de la auditoría.

c) Reconocen las incertidumbres inherentes a la medición de importes en base a estimaciones, y a través de la utilización de juicios y de la consideración de futuros acontecimientos.

d) Toman decisiones económicas razonables basándose en la información de los estados financieros.

El auditor tiene la muy difícil tarea de determinar qué declaraciones erróneas u omisiones afectarían hipotéticamente a las decisiones que pudiera tomar un usuario razonable que sería aquel que tuviera características anteriores u otras similares que pudieran ser definidas. En la práctica, esto supone que el auditor debe ejercer una tarea de interpretación (algunos autores la denominan adivinación) de lo que puede o no ser relevante para los usuarios razonables, tarea sometida a un alto grado de subjetividad en la medida en que no existan unas reglas o criterios claros para discriminar lo que es realmente importante de lo que no lo es.

5. Materialidad y riesgo en auditoría

En la Introducción a las Normas Técnicas de Auditoría aprobadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, podemos leer que el concepto de importancia relativa es inherente al trabajo del auditor y que el auditor de cuentas debe ejercitar su juicio profesional y tener presentes, muy particularmente, los conceptos de importancia y riesgos relativos.

Entre el riesgo y la importancia relativa existe una relación inversa. Mediante el establecimiento de cifras de importancia relativa o materialidad el auditor determina



los importes a partir de los cuales va a considerar que los estados financieros están significativamente equivocados, es decir contienen errores que por su importe afectan significativamente a la imagen fiel de las cuentas. Pues bien, si ese importe es grande, existe menor riesgo de que las cuentas estén significativamente equivocadas que si la cifra que ha considerado es inferior. A menor cifra de importancia relativa, mayor riesgo de auditoría.

El riesgo en auditoría puede ser clasificado de acuerdo con la siguiente tipología:

- **Riesgo inherente (RI).** Es el riesgo de que una afirmación de los estados financieros contenga un error significativo en función de la actividad de la entidad y de las características de la cuenta u operación, con independencia de la mayor o menor bondad del sistema de control interno. Por ejemplo, una empresa que realiza una actividad típicamente empresarial y retribuye a sus directivos en función de los beneficios obtenidos tiene más riesgo que una entidad estatal cuya actividad consiste en regular un determinado mercado y en la que, por tanto, el resultado económico que obtenga es un factor secundario en la evaluación de su gestión. El riesgo inherente es diferente en las distintas áreas en que el auditor organiza el trabajo. Así, el registro de una provisión técnica en una entidad del sector asegurador que requiere un cálculo complejo tiene más riesgo de ser erróneo que el registro de la factura del suministrador de servicios telefónicos.
- **Riesgo de control (RC).** Es el riesgo de que un error significativo que podría existir en los estados financieros no sea detectado y evitado por el sistema de control interno de la entidad. Debido a las limitaciones de cualquier sistema de control interno, siempre existirá algún riesgo de control.
- **Riesgo de detección (RD).** Es el riesgo que el auditor no detecte un error material mediante la aplicación de sus procedimientos de auditoría. Depende de la idoneidad y extensión de los procedimientos de auditoría y de su aplicación por parte del auditor.

El riesgo de auditoría es una combinación de los tres tipos de riesgos anteriormente descritos que suele representarse

mediante la siguiente expresión:

$$RA = RI \times RC \times RD$$

El auditor no tiene ninguna influencia sobre el riesgo inherente, que es totalmente exógeno a la actividad del auditor. A corto plazo, tampoco tiene influencia sobre el riesgo de control, si bien a más largo plazo puede incidir en su disminución formulando recomendaciones, si éstas son puestas en práctica por la entidad. Sin embargo, sí puede disminuir el riesgo de auditoría minorando el riesgo de detección ya que éste está influido además de por la calidad de los procedimientos de auditoría que utilice y su mayor o menor destreza, por la extensión de las pruebas a desarrollar. A mayor extensión de las pruebas a desarrollar, menor riesgo de no detección y en función de indicado anteriormente, menor riesgo de que la opinión técnica del auditor sobre las cuentas esté equivocada.

6. Materialidad para la elaboración del informe de auditoría de cuentas

Para decidir la inclusión o no de salvedades en el informe, el auditor debe efectuar una comparación entre las cuentas sometidas a auditoría y las que debería elaborar la entidad auditada si quisiera corregir todas las declaraciones incorrectas detectadas en la auditoría. Una declaración incorrecta, si atendemos a la definición establecida en la NIA 450, recientemente revisada, es una diferencia entre la cantidad, la clasificación, la presentación de una partida del estado financiero, y la cantidad, la clasificación, la presentación que se requiere para la partida para estar de acuerdo con el marco de divulgación financiero aplicable. Las declaraciones incorrectas pueden ser consecuencia de errores o de fraudes (irregularidades), y pueden resultar de:

- a) Una inexactitud en la recopilación o en el proceso de elaboración de los estados financieros;
- b) Una omisión de una cantidad o de





una información;

c) Una estimación incorrecta de la contabilidad consecuencia de no advertir hechos o de no efectuar interpretación clara de hechos

d) La existencia de discrepancias entre los juicios de la Dirección y del auditor en cuanto a las estimaciones contables o la elección y aplicación de políticas contables que el auditor considera inadecuadas

El término “error” se refiere a una declaración incorrecta inintencional en los estados financieros. El término “fraude” (o irregularidad) se refiere a un acto intencional.

Efectuada la comparación a la que nos hemos referido anteriormente entre las cuentas presentadas para ser auditadas y las que resultarían de la corrección de todas las declaraciones incorrectas detectadas en la auditoría, los auditores tienen que evaluar las diferencias cuantitativas y cualitativas. Las declaraciones erróneas pueden ser o no susceptibles de ser cuantificadas. Es posible cuantificar, por ejemplo, el efecto que tiene sobre distintas magnitudes de la empresa o entidad la aplicación de un criterio erróneo para calcular las amortizaciones o las provisiones. Sin embargo, hay declaraciones erróneas no cuantificables. Así, si la empresa tiene la obligación de informar en la memoria sobre las retribuciones de sus administradores y no lo hace, o lo hace incorrectamente, lo relevante no es, en principio, lo que cobren los administradores sino que la empresa está vulnerando una norma que obliga a informar sobre esta cuestión. Es necesario advertir que los errores cuantificables pueden distorsionar más o menos la información en función de consideraciones cualitativas como, por ejemplo, si dichos errores afectan o no a los resultados, o a la situación de liquidez y/o de solvencia, o en el caso del sector público de captación de recursos de la entidad.

Evidentemente por lo que respecta a las declaraciones erróneas no cuantificables, por sus propias características y diversidad no es posible establecer criterios que predeterminen de ningún modo lo que es material y lo que no lo es. En este tipo de declaraciones erróneas el auditor, sin otra ayuda que su experiencia y conocimientos, tiene que adop-

tar, de acuerdo con su juicio profesional, la decisión de incluir o no una salvedad en el informe de auditoría de cuentas.

Sí es posible, en principio, establecer unos criterios generales que orienten al auditor en sus decisiones sobre si los errores cuantificables deben ser o no consideradas materiales; es decir, que establezcan el procedimiento para determinar una cifra a partir de la cual un error o conjunto de errores se considera material y debe dar lugar a una salvedad en el informe de auditoría de cuentas. Existe práctica unanimidad en que el juicio profesional del auditor es un elemento básico en las decisiones de materialidad. En la NIA 320 se efectúa una mención expresa a este criterio indicando que el establecimiento de los niveles de materialidad es una cuestión de juicio profesional y que su establecimiento está afectado por la percepción que tenga el auditor de las necesidades de los usuarios de los estados financieros. Lo anterior es compatible con que los órganos que tienen la competencia para realizar las auditorías de cuentas, como es el caso de la Intervención General de la Administración del Estado en el ámbito del sector público estatal de España, establezcan criterios para evaluar la materialidad que sean obligatorios para sus auditores, pues de otro modo se podría producir una total heterogeneidad en los criterios aplicados en las distintas unidades que realizan auditorías.

Con el objetivo fundamental de conseguir una mayor homogeneidad de los trabajos de auditoría de cuentas que se realizan por las Divisiones de la Oficina Nacional de Auditoría (ONA) y las Intervenciones Delegadas, la IGAE elaboró la Norma Técnica sobre importancia relativa en las auditorías de cuentas, aprobada en 2002. Dicha norma, que constituyó una importante novedad en el ámbito de la auditoría pública, ha sido un instrumento de gran utilidad para homogeneizar los criterios de materialidad aplicados en las auditorías de cuentas que se realizan en el sector público estatal, así como en otros ámbitos, ya que su contenido ha sido asumido total o parcialmente por distintas instituciones de control externo e interno del ámbito autonómico. La experiencia obtenida en su aplicación ha aconsejado modificar algunos de los contenidos, al tiempo que se adaptaba el texto a la nueva Ley General Presupuestaria aprobada en 2003. En el proyecto de Norma de importancia relativa que en el momento de escribir



estas líneas ha pasado el examen de la Comisión de Normas Técnicas y se encuentra en fase información pública, se reconoce explícitamente la importancia del juicio profesional, al señalar: “El contenido de esta Norma Técnica no supone la desaparición del juicio profesional del auditor, puesto que el profesional responsable de la planificación, de la ejecución del trabajo de auditoría y de la elaboración del informe, mantiene su capacidad de decisión al interpretar las normas sobre materialidad en el marco que la Norma Técnica establece. Por ello, si el auditor, haciendo uso de su juicio profesional considerara que la aplicación de los niveles cuantitativos de materialidad y criterios establecidos en el apartado de esta Norma deben ser modificados para tener en cuenta aspectos cualitativos podrá modificarlos”. En ese caso está obligado, tal como se expone en dicho apartado, a explicar y documentar en los papeles de trabajo, de forma expresa y suficiente, la consideración de los aspectos cualitativos que han incidido en la evaluación de la materialidad.

El auditor, a efectos de decidir la inclusión o no de salvedades en el informe de auditoría deberá evaluar previamente la materialidad de las incidencias detectadas. Para evaluar esas incidencias se han de comparar éstas con los umbrales que se determinen de acuerdo con la normativa aplicable a cada caso. Se trata de definir unas cifras que sirvan de punto de corte entre lo que es material y lo que, en principio, puede no serlo.

Las consideraciones sobre materialidad que ha de realizar el auditor deben ser sustancialmente diferentes en función de las características de los estados financieros analizados. Así, cabe distinguir entre:

A) Evaluación de la importancia relativa en balance, cuenta de resultados y estado de liquidación del presupuesto

En la evaluación de las declaraciones incorrectas que se puedan producir en estos estados financieros resulta factible utilizar criterios cuantitativos para evaluar la materialidad de las mismas. A continuación se desarrollan los elementos a considerar para

efectuar dicha evaluación:

a.1) Elección de la magnitud base

- Se elige una magnitud como base para efectuar los cálculos. Esta magnitud puede ser, entre otras: activo, gastos, ingresos, resultados antes o después de impuestos, resultados de actividades ordinarias, fondos propios, o una combinación de dichas magnitudes. Así, la norma técnica de auditoría española aplicable al sector privado, que también es aplicable a las sociedades mercantiles públicas propone unas u otras magnitudes en función de las características de la entidad (si tiene o no beneficios normales, si es una entidad lucrativa o no lucrativa, si es una PYME, etc.). La Norma Técnica aprobada por la IGAE, al estar dirigida lógicamente a la auditoría de entidades públicas, establece como magnitudes base el activo y los gastos, y en el caso de las entidades del sector público administrativo con presupuesto limitativo las obligaciones reconocidas. Esta elección se realizó porque, tras efectuar un análisis de las características de las entidades del sector público estatal y de sus principales magnitudes contables, se consideró que el activo y los gastos eran las magnitudes más representativas del tamaño y el volumen de actividad de las entidades públicas y podrían constituir la base de trabajo más estable. Se desecharon otras por diversas razones. Así, por ejemplo en el caso concreto del beneficio se consideró que debido al elevado importe de las subvenciones y transferencias que reciben estas entidades, que en unos casos se imputan a resultados y en otros a fondos propios en función de si financian pérdidas de actividades específicas o genéricas, así como la incidencia que tienen las decisiones políticas de financiación, el beneficio no era una magnitud representativa y, por otra parte, no constituye una base estable de comparación.

En el proyecto de Norma Técnica que en el momento de redactar este artículo se encuentra en fase de información pública se siguen manteniendo como magnitudes base para efectuar el cálculo el Activo y los Gastos.

a.2) Cálculo del umbral de materialidad

- Sobre la o las magnitudes base se aplican porcentajes y el resultado de dicha aplica-





ción constituye el umbral de materialidad, o cifra a partir de la cual el error o conjunto de errores se considera significativo. En la Norma Técnica aprobada por la IGAE en 2002 los porcentajes a aplicar eran, con algunas variaciones en función del tipo de incumplimiento contable, el 1% sobre el Activo y el 4% sobre el total de Gastos, (o el 4% de las Obligaciones Reconocidas para las entidades con presupuesto limitativo) estableciéndose el umbral en el importe que resultara menor de los dos. En el proyecto de Norma Técnica se mantienen las magnitudes de referencia, si bien se modifican a la baja los umbrales.

a.3) Cálculo de la materialidad a nivel de epígrafe de las cuentas anuales

- Tanto la Norma de 2002 como en la de 2007 se establece una materialidad a nivel de epígrafe de las cuentas anuales, de modo que el primer umbral de materialidad calculado cómo se indica en el párrafo anterior, debe ser modificado a la baja si se dan determinadas circunstancias. En la Norma de 2002 se consideraban significativos los errores cuando la agrupación del balance afectada (o de resultados) fuera superior al 5% del activo (o de resultados) y la incidencia detectada fuera superior al 10% del saldo de la correspondiente agrupación de balance o de resultados. Esto lo que significa es que si el error es superior a un determinado porcentaje de un epígrafe de las cuentas anuales y dicho epígrafe alcanza determinado importe, el error es significativo, aunque esté por debajo de la cifra del primer umbral calculado como hemos indicado anteriormente. La inclusión de esta materialidad a nivel de epígrafe tiene por objeto que sean consideradas materiales incidencias que distorsionen de manera significativa la información contenida en un epígrafe de las cuentas anuales. En el proyecto de Norma se mantiene este criterio de aplicar una materialidad a nivel de epígrafe, pero se limita su utilización a que se produzca una distorsión relevante de la información que contienen las cuentas anuales sobre determinados aspectos: Liquidez del ente auditado, nivel de endeudamiento o su composición, capacidad para financiar presupuestos futuros deducidos del remanente de tesorería, inversión o fluctuaciones importantes de los resultados, gastos some-

tidos a limitaciones legales.

a.4) Evaluación de incertidumbres y limitaciones al alcance

- Otra de las cuestiones que aborda la norma es la consideración del concepto de materialidad para evaluar si resulta procedente la inclusión de incertidumbres y/o limitaciones al alcance en los informes de auditoría. Por lo que se refiere a las incertidumbres, se establece el criterio de que el auditor, de acuerdo con la información de que disponga y su juicio profesional, si fuera posible y razonable, deberá estimar si el efecto sobre las cuentas anuales podría ser superior a las cifras que se deduzcan de los umbrales de materialidad. Dicho importe estimado se tendrá en cuenta para efectuar la comparación con los umbrales de materialidad y decidir en cada caso que incidencias deben incluirse en el informe como salvedades. Del mismo modo, cuando el auditor no pueda aplicar total o parcialmente sus procedimientos de auditoría sobre determinados saldos u operaciones, deberá decidir si incluye o no en el informe una limitación al alcance en función de la relevancia de los saldos u operaciones no verificados y del riesgo de que existan errores significativos, evaluados de acuerdo con su juicio profesional y teniendo en cuenta la información y documentación de que sí haya dispuesto.

a.5) La materialidad de los incumplimientos de la normativa presupuestaria

- La Ley General Presupuestaria incluye en el objetivo de la auditoría de cuentas la verificación del cumplimiento de la legalidad presupuestaria. En su artículo 167, refiriéndose a la auditoría de cuentas, modalidad de la auditoría de regularidad contable, establece que “tiene como finalidad la verificación relativa a si las cuentas anuales representan en todos los aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados de la entidad y, en su caso, de la ejecución del presupuesto, de acuerdo con las normas y principios contables y presupuestarios que le son de aplicación y contienen la información necesaria para su interpretación y comprensión ade-



cuada”. Excede del objetivo de este artículo analizar la relación existente entre el cumplimiento de la legalidad presupuestaria y la imagen fiel de las cuentas. Sin embargo me parece conveniente apuntar que, en mi opinión, los incumplimientos presupuestarios únicamente deberían dar lugar a salvedades en la opinión sobre si las cuentas anuales expresan la imagen fiel si al mismo tiempo suponen un incumplimiento de los principios o reglas contables. Esta interpretación es a mi juicio la más correcta teniendo en cuenta de manera conjunta los artículos 122 y 167 de la Ley General Presupuestaria. En el ámbito de la contabilidad pública, existe un principio contable, el de imputación de la transacción, directamente relacionado con la legalidad presupuestaria. Dicho principio que había sido definido en el Plan General de Contabilidad Pública, ha sido recogido en el artículo 122 de la Ley General Presupuestaria. En relación con la legalidad presupuestaria establece “Aquellas operaciones que deban aplicarse a los Presupuestos de gastos e ingresos, se registrarán, desde el punto de vista presupuestario, de acuerdo con el título II de esta Ley”.

- Cuestión diferente es que en los informes de auditoría de cuentas deben ser revelados en todo caso los incumplimientos de la normativa presupuestaria cuando los mismos tengan la suficiente relevancia cuantitativa o cualitativa, afecten o no a la imagen fiel. La Norma Técnica de informes de auditoría de cuentas emitidos por la IGAE, concreta esta obligación respecto de los informes emitidos sobre entidades sometidas al Plan General de Contabilidad Pública y presupuesto limitativo. En los modelos de informe adjuntos a dicha norma se incluye, además del párrafo correspondiente a la opinión del auditor sobre si las cuentas representan la imagen fiel, un párrafo de opinión sobre el cumplimiento de la normativa presupuestaria.
- En dicha Norma Técnica incluye una instrucción que se refiere al tratamiento que tienen los incumplimientos presupuestarios en los informes de auditoría de cuentas. En el caso de los organismos y entidades sujetos al Plan General de Contabilidad Pública cuyo presupuesto de gastos tenga carácter limitativo (se refiere a las entidades del sector público administrativo), se detallarán los incumplimientos significativos de la normativa presupuestaria y el importe afec-

tado por el incumplimiento. Dichos incumplimientos supondrán una salvedad en la opinión sobre las cuentas si, afectando a la imagen fiel, resultan superiores al umbral de materialidad.

- Teniendo en cuenta la relevancia que tiene el cumplimiento de la legalidad presupuestaria para la expresión de la imagen fiel, en la Norma Técnica sobre evaluación de la importancia relativa en las auditorías de cuentas realizadas por la IGAE se considero necesario fijar umbrales de materialidad específicos para evaluar la importancia relativa de las incidencias detectadas por incumplimiento de las reglas o normas presupuestarias contenidas en la Ley General Presupuestaria o en la normativa presupuestaria específica aplicable a determinadas Entidades, de modo que determinados incumplimientos de principios o reglas presupuestarias que por su importe no afecten a la imagen fiel de las cuentas deben exponerse en el informe de auditoría de cuentas como un párrafo independiente de la opinión sobre las cuentas anuales. Del mismo modo se actuará con los incumplimientos presupuestarios que no sean cuantificables.

a.6) Acumulación y compensación de errores

- En el desarrollo de una auditoría se detectan errores de muy diversa naturaleza (sobre o infravaloración de activos o pasivos, de ingresos, de gastos, errores de clasificación, etc.) cuyo importe por si mismo no es material pero puede serlo si se acumulan con otros errores. Del mismo modo errores que por ser materiales darían lugar a salvedades en la opinión pueden en determinados casos no figurar en el informe si se considerara que los mismos deben ser compensados. El modo en que, en su caso, estos errores se acumulen o, según las circunstancias, puedan ser compensados, puede determinar la inclusión o no de salvedades en el informe de auditoría de cuentas o incluso un cambio en el tipo de opinión a emitir (favorable, favorable con salvedades, desfavorable, denegación de opinión). Sobre este asunto que a veces tiene mucha complejidad práctica existen escasas referencias en la normativa nacional e internacional. En el borrador de Norma Técnica sobre importancia relativa aplicable a las auditorías





realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado han sido desarrolladas algunas pautas para tomar decisiones sobre estas cuestiones:

- No se podrán compensar errores en ingresos con errores en gastos, ni errores en el activo con errores en el pasivo y los fondos propios.
- Tampoco se podrán compensar infravaloraciones de una partida con sobrevaloraciones de otra, excepto cuando el efecto combinado de las desviaciones no afecte de forma significativa a ninguna de las rúbricas, que integran las cuentas anuales, a su máximo nivel de desagregación.
- Aquellos errores de importe inferior a la cifra de materialidad calculada se acumularán con otros errores que produzcan el mismo efecto positivo o negativo sobre los resultados o los fondos propios, sean éstos o no materiales individualmente, cualesquiera que sean los epígrafes de las cuentas afectados por dichas incidencias. Si efectuada la acumulación resultan importes superiores a la cifra de materialidad, se incluirán las correspondientes salvedades. Los incumplimientos contables que originan la inclusión de las salvedades, se reflejarán en el informe agrupados en función del efecto que producen en las cuentas, indicando los epígrafes de las mismas a las que afectan.
- No se sumarán errores con efecto contrario sobre los resultados o los fondos propios, considerándose dichas sumas de errores como independientes entre sí. Por ejemplo no se sumaran mayores ingresos y mayores gastos.
- Los errores que no tengan efectos ni en el importe de los resultados ni el de los fondos propios, consistentes en infravaloraciones de un epígrafe de las cuentas anuales que tienen su correspondencia en sobrevaloraciones de otro epígrafe, se reflejarán únicamente como salvedades cuando considerados individualmente sean superiores al umbral de materialidad, no debiendo ser agregados con otros de similar naturaleza.

a.7) Tratamiento de los errores inmatrimoniales

El proyecto de Norma también establece criterios para el tratamiento de los errores de pequeño importe:

- No serán incluidos en el informe aquellos errores o incumplimientos de normas contables que, a juicio del auditor, y en función del tamaño de la entidad y de su actividad tengan un efecto irrelevante en las salvedades a exponer.
- Si la suma de errores de un determinado efecto es material y por tanto debe incluirse en el informe, también se incluirán los errores en sentido contrario que contrarresten el efecto sobre los resultados o los fondos propios aún cuando se encuentren por debajo del umbral de materialidad, salvo en aquellos casos en que el auditor considere que el efecto es irrelevante.

En todo caso, el conjunto de errores contables contenidos en las cuentas anuales y no recogidas en el informe como salvedades no podrá en ningún caso ser superior a los umbrales de materialidad aplicables.

Respecto de los errores contables que no sean materiales y que no hayan incidido por acumulación en la inclusión de salvedades no figurarán en el informe de auditoría de cuentas. De acuerdo con lo establecido en la Norma Técnica sobre informes de auditoría de cuentas serán reflejados cuando proceda en el informe adicional o complementario al de auditoría de cuentas y, en todo caso, serán comunicados a la entidad auditada.

B) Evaluación de la importancia relativa en la información contenida en la memoria

La memoria completa, amplia y comenta la información contenida en el balance, la cuenta del resultado económico-patrimonial y el estado de liquidación del Presupuesto.

La memoria contiene informaciones cuantitativas que desarrollan epígrafes de los estados que conforman las cuentas anuales, y cualitativas en forma de comentarios sobre normas de valoración aplicadas y sobre los distintos epígrafes de las cuentas. En el caso de las entidades sometidas al Plan General de Contabilidad Pública forman parte de la memoria diversos estados



como el de remanente de tesorería, estado de tesorería, cuadro de financiación, modificaciones de crédito etc. Por lo que respecta a la información cualitativa que figura en la memoria es obvio que no es posible establecer un criterio sobre en qué casos la inclusión de informaciones erróneas o la no inclusión de información debe dar lugar a la inclusión de salvedades. Por otra parte, no resulta práctico establecer criterios para determinar la materialidad de la información cuantitativa contenida en la memoria. Muchas de las informaciones que se aportan constituyen desarrollos o elaboraciones de los datos que figuran en balance y/o cuenta de resultados y estado de liquidación del presupuesto y tienen por finalidad aportar información detallada sobre un aspecto concreto de la entidad. Por ello en ningún caso serían aplicables los criterios establecidos para dichos estados. Dada la variedad de la información que se ofrece en la memoria, el establecimiento de umbrales cuantitativos no parece lo más adecuado. Por tanto, debe ser el juicio profesional del auditor el que discrimine en función de la relevancia de la información errónea u omitida.

C) Evaluación de la importancia relativa sobre la concordancia de la información contable contenida en el informe regulado en el artículo 129 de la Ley General Presupuestaria y en el informe de gestión

La Ley General Presupuestaria establece la obligación de las sociedades mercantiles públicas, entidades públicas sometidas al Plan General de contabilidad para la empresa española y las fundaciones del sector público estatal de presentar, junto con las cuentas anuales, un informe relativo al cumplimiento de las obligaciones de carácter económico financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al sector público. La Norma Técnica sobre los informes de auditoría de cuentas emitidos por la IGAE, determina que en el caso de que la entidad tenga la

obligación de presentar, junto con las cuentas anuales formuladas, el informe a que se refiere el artículo 129.3 de la Ley General Presupuestaria, se señalarán las diferencias relevantes que existan entre la información contable incluida en dicho informe y la que figura en las cuentas anuales. El auditor, deberá utilizar su juicio profesional para distinguir que diferencias son relevantes. Similares consideraciones cabe efectuar para el caso de que la entidad esté obligada a elaborar un informe de gestión por una norma mercantil o por sus propios estatutos.

7. Materialidad para la planificación y ejecución del trabajo

En la fase de planificación de la auditoría el auditor ha de tomar las decisiones adecuadas para obtener una seguridad razonable en la detección de incumplimientos de la normativa contable que por su importe, individual o acumulado con otros errores pudiera afectar a los estados financieros de manera cuantitativamente significativa. El auditor debiera planificar la auditoría de manera tal que el riesgo de detección quede limitado a un nivel bajo, que sea, a su juicio profesional, apropiado para emitir una opinión sobre los estados financieros. Es el riesgo de que el auditor no descubra errores importantes que no hayan sido detectados por el sistema de control interno.

El riesgo de detección se relaciona directamente con los procedimientos que utiliza el auditor. La evaluación del riesgo inherente y de control, influye en la naturaleza y alcance de los procedimientos sustantivos que deben realizarse para reducir el riesgo de detección.

En la fase de planificación no es posible prever las muy variadas circunstancias que podrían detectarse en el desarrollo de la auditoría y dar lugar a salvedades en la opinión del auditor sobre las cuentas anuales. Por esta razón, el cálculo de la materialidad





en esta fase se realiza fundamentalmente teniendo en cuenta información cuantitativa referida a balance, cuenta de resultado económico patrimonial o de pérdidas y ganancias y estado de liquidación del presupuesto.

En esta fase de la auditoría se efectúa una estimación de cuál será el importe de los errores e incumplimientos contables que darían lugar a la calificación de la opinión sobre las cuentas, o lo que es lo mismo a incluir salvedades en la opinión del auditor sobre las cuentas anuales. Se trata de establecer un punto de corte que permita al auditor realizar su trabajo disponiendo de una referencia clara sobre el importe máximo de los errores e incumplimientos contables que, de existir, debe de tratar de identificar.

En las auditorías que realiza la Intervención General de la Administración del Estado los auditores emiten su opinión sobre las cuentas anuales formuladas por los cuentadantes establecidos por la Ley General Presupuestaria para cada tipo de entidad. Sin embargo, cuando se realiza el proceso de planificación de la auditoría no necesariamente se dispone de las cuentas a auditar. Por ello, para estimar la materialidad en esta fase, el auditor deberá elaborar unos estados financieros previsionales a fecha de fin del ejercicio económico, a partir de estados financieros a fechas anteriores a cierre de ejercicio y de estados financieros de ejercicios anteriores, teniendo en cuenta la información disponible sobre la evolución de las magnitudes de la entidad.

Debido a que el auditor realiza pruebas selectivas y por tanto no va a detectar todos los errores posibles, la materialidad que el auditor utiliza para planificar la auditoría tiene que ser inferior que aquella que posteriormente utiliza para emitir opinión. En el borrador de Norma Técnica se propone que se aplique un porcentaje sobre la materialidad a efectos de informe calculada sobre los estados financieros previsionales. Este porcentaje podría situarse entre el 80 y el 95%, en función de la experiencia del auditor sobre la fiabilidad de las cuentas previsionales elaboradas en ejercicios anteriores, y teniendo en cuenta el mayor o menor riesgo derivado de la naturaleza de las actividades que realiza la entidad y los resultados de la evaluación

general que el auditor efectúe sobre el control interno.

Para poder emitir opinión sobre las cuentas, el auditor debe realizar verificaciones selectivas de distintas áreas, que comprenden conjuntos de cuentas incluidos en epígrafes de las cuentas anuales. Para poder realizar estas verificaciones utilizando de forma eficiente los recursos de que dispone y asegurando al mismo tiempo que el importe de los errores no detectados no sean significativos, el auditor necesita establecer un límite máximo de aceptación de errores, error tolerable o materialidad a nivel de epígrafe de las cuentas anuales, de modo que si el importe de los errores detectados en ese epígrafe es inferior, se considera que el grado de error es aceptable y no es necesario ampliar sus procedimientos de auditoría. En caso de que el error detectado sea superior al error tolerable el auditor deberá decidir en función de las características de la prueba que está realizando si amplía la revisión o considera que dispone de suficiente evidencia sobre el importe del error.

El establecimiento del error tolerable en cada uno de los epígrafes es presupuesto necesario para determinar la extensión de la revisión a efectuar. Estas verificaciones selectivas se realizan sobre conjuntos de cuentas, o de operaciones. Para cada una de dichas verificaciones el auditor ha de fijar una materialidad concreta, o error tolerable. En aquellos procedimientos de auditoría basados en el muestreo de operaciones el error tolerable el error esperado y el riesgo de muestreo que el auditor esté dispuesto a asumir, son los elementos determinantes del número de elementos que compondrán la muestra y, por tanto, de los recursos que el auditor tendrá que utilizar en cada una de las verificaciones que tiene que realizar. Eso significa que, a identidad del resto de factores (población, procedimiento de muestreo, procedimiento de selección de operaciones, etc.), a menor error tolerable, mayor esfuerzo de auditoría. En los procedimientos analíticos las diferencias entre los importes contabilizados y las estimaciones efectuadas por el auditor se compararán con el error tolerable a fin de evaluar los resultados obtenidos.

Para calcular la materialidad en cada una de los epígrafes el borrador de



Norma Técnica propone distintos parámetros que partiendo de la materialidad global la ajusten a las características de cada área de trabajo. Para ello se podrán tener en cuenta tanto factores cuantitativos (saldo de las cuentas o epígrafes) como cualitativos (el mayor o menor riesgo derivado de la naturaleza y complejidad de las operaciones correspondientes al área analizada, grado de confianza en el control interno, errores detectados y no corregidos en ejercicios anteriores, etc.). A mayor riesgo el auditor establecerá un menor error tolerable minorando de este modo el riesgo de no detección, y por tanto el riesgo total de la auditoría.

En este procedimiento de cálculo subyacen dos ideas. La primera es que el auditor puede admitir un importe mayor de error en las cuentas con mayores saldos. La segunda es la ya anteriormente comentada de la proporción inversa entre materialidad y riesgo de auditoría particularizada a cada cuenta. A igualdad de saldo, el auditor considerará un menor error tolerable en aquellas cuentas en las que aprecie que existe más riesgo de errores. En anexo al borrador de Norma Técnica se contiene un ejemplo de cómo realizar este cálculo.

Cuando el auditor utilice procedimientos de muestreo estadístico, una vez determinado el error existente en la muestra, efectuará una estimación del error de la población. Ese error estimado será comparado con el error tolerable. Si el error estimado es inferior al error tolerable concluirá que el resultado de la prueba es satisfactorio. Si no es así, deberá valorar en cada caso si ha obtenido evidencia suficiente sobre la existencia de un error en la población y su cuantía o si debe realizar verificaciones adicionales bien ampliando la muestra o desarrollando procedimientos adicionales.

El establecimiento de un error tolerable no significa necesariamente que el auditor deba utilizar un procedimiento de muestreo. En determinados casos, de acuerdo con su criterio profesional puede considerar más adecuado realizar una comprobación exhaustiva, por ejemplo si considera que los factores cualitativos son muy relevantes en determinada cuenta o tipo de operación. Asimismo, en función del conocimiento de que dispone

de la entidad puede considerar adecuado realizar únicamente pruebas de revisión analítica. El error estimado de auditoría en las citadas revisiones analíticas será comparado con el error tolerable para el grupo de cuentas objeto de análisis. Una vez efectuada dicha comparación y teniendo en cuenta las características de la prueba desarrollada, el auditor deberá tomar las decisiones de auditoría que procedan, dando por concluida la revisión o desarrollando procedimientos de auditoría adicionales.

Otro elemento a tener en cuenta es que en las entidades con presupuesto limitativo, el auditor deberá asegurar razonablemente la detección de incumplimientos presupuestarios. Por tanto, para determinadas cuentas puede ser necesario establecer una materialidad a nivel de área sensiblemente inferior a la que resultaría de aplicar los criterios generales.

8. Contenido del proyecto de norma técnica de materialidad

El proceso de normalización de la auditoría de cuentas ha contribuido notablemente a una mejora en la calidad y en la homogeneidad de los trabajos desarrollados en el ámbito de la IGAE facilitando la comprensión de los mismos por los usuarios.

En este proceso ha tenido mucha importancia la aprobación de la Norma Técnica sobre importancia relativa de 2002. Tras varios años de aplicación se ha considerado conveniente elaborar una nueva Norma para:

- Adecuar el texto de la Norma a la Ley General Presupuestaria aprobada en 2003.
- Mejorar su contenido con los resultados de los trabajos realizados en estos años.
- Corregir las insuficiencias detectadas en la aplicación de la Norma aprobada en 2002.





- Modificar los criterios de materialidad teniendo en cuenta la experiencia obtenida.

El proyecto de Norma Técnica ha sido sometido a información pública en la página Web de la Intervención General de la Administración del Estado (www.pap.meh.es). Las principales novedades de este proyecto respecto de la norma vigente en el momento de redactar este artículo son las siguientes:

- Establecimiento de nuevos criterios de materialidad para emisión de informe:

- Modificación del procedimiento de cálculo, manteniendo las magnitudes de referencia: activo, gastos y obligaciones reconocidas.

- Se mantiene el segundo criterio de materialidad; es decir, el que consiste en incluir salvedades cuando se produzcan desviaciones muy importantes en determinados epígrafes, pero se modula y se permite al auditor tomar la decisión de incluir o no salvedad en función de la distorsión que dichos errores produzcan en las cuentas:

- Liquidez.

- Endeudamiento.

- Inversión o cambio de tendencia de los resultados, etc.

- Se desarrolla de manera detallada la materialidad en las fases de planificación y ejecución del trabajo determinando los criterios básicos para el cálculo.

- Se relaciona la materialidad a nivel de ejecución del trabajo (error tolerable) con la realización del trabajo mediante pruebas basadas en el muestreo estadístico y revisiones globales.

- Modificaciones de detalle:

- Tratamiento de las limitaciones e incertidumbres.

- Pautas para la agregación y compensación de errores.

- Tratamiento de los errores que individualmente no son relevantes.

9. Ideas clave

A modo de síntesis del contenido de este artículo, se destacan a continuación algunas de las ideas clave que han sido expresadas en el mismo.

- La importancia relativa o materialidad constituye una de las claves de la técnica de la auditoría.

- Si lo entendemos como sinónimo de relevancia, el concepto de materialidad es aplicable a todas las auditorías.

- Únicamente en el ámbito de la auditoría de cuentas se ha generalizado la utilización de umbrales cuantitativos que sirvan de referencia a los auditores para evaluar la relevancia de los errores o irregularidades.

- El objetivo de las auditorías de cuentas públicas es la verificación de que las cuentas reflejen la imagen fiel.

- En las auditorías es imprescindible efectuar una selección de las operaciones a analizar, pues de otro modo el coste de los trabajos y la extensión temporal de los mismos serían tales que harían inviable su realización.

- Las omisiones o inexactitudes son materiales (o distorsionan la imagen fiel de las cuentas) si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas que los usuarios toman a partir de los estados financieros.

- No existe una diferencia sustancial entre el concepto de importancia relativa o materialidad a que se refieren las normas contables y las normas de auditoría. Podría decirse que la materialidad en contabilidad y en auditoría son dos caras de la misma moneda.

- La importancia relativa o materialidad depende de la magnitud y naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciada en función de las circunstancias particulares en que se haya producido.

- Para un auditor de cuentas, la importancia relativa se concibe en términos de un usuario razonable, que puede identificarse como



el conjunto de personas prudentes con una comprensión básica de las cuentas y de lo que éstas pueden representar.

- El auditor tiene la muy difícil tarea de determinar qué declaraciones erróneas u omisiones afectarían hipotéticamente a las decisiones que pudiera tomar un usuario razonable.
- Entre el riesgo relativo y la importancia relativa existe una relación inversa.
- Para decidir la inclusión o no de salvedades en el informe, el auditor debe efectuar una comparación entre las cuentas sometidas a auditoría y las que debería elaborar la entidad auditada si quisiera corregir todas las declaraciones incorrectas detectadas en la auditoría.
- Para evaluar la materialidad de los errores u omisiones detectados en la auditoría, se han de comparar con los umbrales que se determinen de acuerdo con la normativa aplicable a cada caso. Los umbrales son cifras que sirven de punto de corte entre lo que es material y lo que, en principio, puede no serlo.
- Los umbrales de materialidad se calculan aplicando porcentajes sobre determinadas magnitudes contables (activo, gastos, ingresos, resultados antes o después de impuestos). La IGAE ha considerado como magnitudes de referencia para las entidades del sector público estatal, el activo, los gastos y las obligaciones reconocidas.
- En los informes de auditoría de cuentas deben ser revelados los errores u omisiones contables que por su importancia cuantitativa o cualitativa afecten a la imagen fiel de las cuentas.
- En los informes de auditoría de cuentas sobre entidades públicas sometidas a presupuesto limitativo deben ser revelados los incumplimientos de la normativa presupuestaria cuando los mismos tengan la suficiente relevancia cuantitativa o cualitativa, afecten o no a la imagen fiel.
- En la fase de planificación de la auditoría se efectúa una estimación de cuál será el importe de los errores e incumplimientos contables que darían lugar a la calificación de la opinión sobre las cuentas, o lo que es lo mismo a incluir salvedades en la opinión sobre las cuentas anuales.
- Para realizar la auditoría utilizando de forma eficiente los recursos y asegurar que los errores no detectados no sean significativos, el auditor necesita establecer una materialidad a nivel de epígrafe de las cuentas anuales, o error tolerable.
- Para calcular el error tolerable se tendrán en cuenta factores cuantitativos (saldo de las cuentas) y cualitativos (mayor o menor riesgo existente en las cuentas que componen el epígrafe).
- A identidad del resto de los factores (población, procedimiento de muestreo, procedimiento de selección de operaciones) a menor error tolerable, mayor esfuerzo de auditoría.
- Cuando el auditor utilice procedimientos de muestreo, una vez determinado el error existente en la muestra efectuará una extrapolación para estimar el error de la población. Ese error estimado será comparado con el error tolerable.
- El error estimado en las revisiones analíticas deberá ser comparado con el error tolerable para el grupo de cuentas objeto de análisis.
- En las entidades del sector público administrativo sometidas a presupuesto limitativo el auditor deberá asegurar razonablemente la detección de incumplimientos presupuestarios. Para ello, para determinadas cuentas será necesario establecer una materialidad a nivel de área sensiblemente inferior a la que resultaría de aplicar los criterios generales.
- Con la elaboración de una nueva norma técnica sobre la importancia relativa o materialidad, la Intervención General de la Administración del Estado pretende contribuir a la mejora de la calidad y la homogeneidad de las auditorías de entidades públicas, aprovechando la experiencia adquirida en la aplicación de la Norma aprobada en 2002.





3

Las Tesorerías de los Departamentos Ministeriales

Miguel Miaja Fol
Interventor Delegado en el Ministerio de Justicia

1. Introducción

El principio de unidad de caja es uno de los principios organizativos más tradicionales de nuestra Hacienda Pública. Su primera formulación se la debemos a la Constitución de 1812, cuyo artículo 345 establecía que “habrá una Tesorería General para toda la nación, a la que tocará disponer de todos los productos de cualquiera renta destinada al servicio del Estado”. Su instrumentación se materializaba en una estructura organizativa jerarquizada en la que se seguían manteniendo las tesorerías periféricas, pero poniéndolas bajo la dependencia de la Tesorería General. El artículo 346 de la Constitución aclaraba que “habrá en cada provincia una Tesorería en la que entrarán todos los caudales que en ella se recauden para el Erario público. Estas Tesorerías estarán en correspondencia con la general, a cuya disposición tendrán todos sus fondos”.

Casi 200 años más tarde, la actual Ley General Presupuestaria sigue incluyendo entre las funciones del Tesoro Público la de “servir al principio de unidad de caja mediante la centralización de todos los fondos y valores generados por operaciones presupuestarias y no presupuestarias”, así como la de “pagar las obligaciones del Estado y recaudar sus derechos”. También ahora el principio de unidad de caja sigue concibiéndose como un principio organizativo, conforme al cual se admite la existencia de cajas periféricas, tanto para la recaudación de ingresos como para el pago de obligaciones, cuyos fondos están bajo la titularidad del Tesoro Público.

La existencia y funcionamiento de estas cajas descentralizadas es una cuestión organizativa que incumbe al Ministerio de Hacienda y, dentro de éste, a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, pero tiene implicaciones que afectan a las competencias que la Intervención General de la Administración del Estado tiene atribuidas tanto en materia de control interno como en materia de contabilidad.

El objeto de este trabajo es repasar la situación existente en estos momentos en relación con la contabilidad y el control de las tesorerías descentralizadas existentes en los Departamentos Ministeriales, ya sea su función recaudadora o de mediación en el pago, pero antes conviene hacer un somero repaso de la normativa que regula la organización y fines de estas cajas.

2. Cajas pagadoras existentes en los Departamentos Ministeriales

La existencia de cajas pagadoras en los Departamentos Ministeriales está contemplada con carácter general en el artículo 75 de la Ley General Presupuestaria, que prevé la posibilidad de que las órdenes de pago que expida el Ordenador General de Pagos del Estado no se realicen a favor de los acreedores finales, sino de habilitaciones, cajas pagadoras o depositarías de fondos, que actuarán como intermediarios para su poste-



rior entrega a los acreedores. Los supuestos a los que se refiere este precepto se puede agrupar en cuatro categorías:

- Pago de pensiones de clases pasivas.
- Pago de retribuciones del personal activo.
- Pago de gastos corrientes en bienes y servicios de carácter periódico o repetitivo.
- Pago, con carácter excepcional, de obligaciones cuya documentación justificativa no puede aportarse en el momento del reconocimiento de la obligación, tal y como exige el artículo 73.4 de la propia Ley General Presupuestaria.

El primero de los cuatro supuestos mencionados de pago a través de intermediario, el pago de pensiones de clases pasivas, se gestiona íntegramente en el ámbito del propio Ministerio de Economía y Hacienda, siendo una de las funciones atribuidas a la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas, pero los otros tres supuestos se dan en el ámbito de todos los Departamentos Ministeriales y dan lugar a la existencia en todos ellos de diversos tipos de cajas pagadoras. En este sentido, aún cuando la función básica de estas cajas es siempre la misma, servir de mediadoras en el pago de obligaciones del Tesoro Público, suelen organizarse de forma distinta en función del tipo de obligaciones a las que atienden. Esta diversidad organizativa responde, en parte, a las peculiaridades de procedimiento de cada tipo de gasto, pero también es, en buena medida, consecuencia de una dispersión normativa que muy difícilmente podemos justificar y que únicamente se explica por la tremenda inercia que muchas veces tiene el funcionamiento de la Administración.

En el caso del pago de retribuciones del personal es donde la inercia administrativa señalada se manifiesta con mayor claridad. La norma básica que regula, todavía hoy, el procedimiento para el pago de retribuciones del personal, es el Reglamento de la Ordenación de Pagos, aprobado por Real Decreto de 24 de mayo de 1891. Los únicos cambios importantes que se han realizado en los últimos 115 años han sido la introducción, en 1974, de la posibilidad de pagar la nómina por transferencia bancaria, la profesionalización de la figura del habilitado¹ y la aprobación, en 1991, de

unas instrucciones más detalladas para la confección y justificación de las nóminas.

El pago de gastos corrientes en bienes y servicios de carácter periódico o repetitivo mediante el sistema de Anticipo de Caja Fija y la posibilidad de realizar pagos cuya documentación justificativa se aporta con posterioridad, están expresamente previstos en la actual Ley General Presupuestaria, si bien su normativa básica es bastante anterior. Un Real Decreto de 1987 reguló tanto los pagos a justificar como el sistema del anticipo de caja fija, pero la complejidad de este último, basado en una pluralidad de anticipos con cargo a diversos conceptos del presupuesto, lo hizo inviable, por lo que en 1989 se reguló un nuevo sistema, basado en anticipos no presupuestarios e imputación del gasto a presupuesto una vez que se ha producido su justificación, que es el que ahora conocemos.

Todas las cajas pagadoras a las que nos estamos refiriendo, cualquiera que sea el tipo de fondos que gestionen, se organizan como unidades administrativas de los Departamentos Ministeriales, normalmente ubicadas en el ámbito de las correspondientes Subsecretarías o en unidades específicas de gestión económica, pero manejan fondos del Tesoro público. Las cuentas bancarias que gestionan se agrupan bajo denominaciones en las que el Tesoro Público figura como titular, sus saldos tienen el carácter de fondos públicos y los intereses que generan se ingresan en el Tesoro.

3. Ingresos gestionados en los Departamentos Ministeriales, cajas recaudadoras

El Reglamento de Recaudación contempla la posibilidad de que, por razones de

⁽¹⁾No puedo resistirme a la tentación de transcribir aquí el artículo 54 del Reglamento de la Ordenación de Pagos, que dice así: "Los empleados de cada oficina del Estado, elegirán, bajo su responsabilidad, uno que les represente en concepto de Habilitado para el percibo de los haberes que les correspondan, el

cual hará efectivo el importe de los mandamientos de pago que a nombre del mismo se expidan, y por quien se hará la entrega de las partidas de cada empleado figuradas en las nóminas, previo el oportuno recibí. El acta de nombramiento se remitirá a la Ordenación de Pagos correspondiente."





mejor prestación del servicio, de custodia de fondos, o similares, determinados ingresos de Tesoro Público se puedan realizar en cuentas restringidas de recaudación abiertas en entidades de crédito. La apertura de estas cuentas debe ser autorizada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria o por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, en función de que los ingresos para cuya recaudación se autorizan sean o no de naturaleza tributaria.

En las autorizaciones para la apertura de este tipo de cuentas se indican las condiciones de funcionamiento y las restricciones que las afectan. Sus saldos y los intereses que generen se deben transferir periódicamente a las cuentas de la Agencia Tributaria o de la Dirección General del Tesoro.

En el ámbito de los Departamentos Ministeriales, este tipo de cuentas son muy habituales para la recaudación de ingresos asociados a alguna actividad realizada por el propio departamento, tales como prestación de servicios o venta de publicaciones. Pero el sistema de recaudación de ingresos a través de cuentas restringidas suele generar problemas en la AEAT o en la DGTPF para identificar al concepto al que corresponden los ingresos recibidos. Además, ha recibido críticas por lo incómodo que resulta para el deudor, que para realizar el pago de su deuda tiene que desplazarse a la entidad bancaria en la que está abierta la cuenta restringida de recaudación.

Para solucionar estos problemas, recientemente se ha contemplado la posibilidad de que los ingresos gestionados en el ámbito de los Departamentos Ministeriales, sean o no de naturaleza tributaria, se puedan recaudar a través de entidades colaboradoras. La generalización de esta posibilidad deberá producir en el futuro una paulatina supresión de las cuentas restringidas de recaudación y, previsiblemente, una mejora en los sistemas de información y control sobre estos ingresos.

4. Contabilidad de las cajas

La existencia de cajas descentralizadas en los Departamentos Ministeriales que gestionan ingresos y gastos por cuenta del

Tesoro, plantea la necesidad de establecer un sistema contable para estas cajas que permita dar respuesta a dos tipos de necesidades.

- En primer lugar, los cajeros deben organizar y llevar una contabilidad que les permita cumplir con la obligación de rendir cuentas que afecta a “las autoridades y funcionarios que tengan a su cargo la gestión de los ingresos y la realización de los gastos, así como las demás operaciones de la Administración General del Estado”
- Por otra parte, desde el momento que estas cajas manejan fondos del Tesoro y forman parte de la estructura organizativa de los Ministerios, sus operaciones deben aparecer reflejadas en las cuentas anuales de la Administración General del Estado. El sistema contable de las cajas debe estar integrado en el sistema contable de la AGE, del cual constituye una contabilidad auxiliar.

Con respecto a la rendición de cuentas por los cajeros, la casuística existente es tan variada como el tipo de provisiones de fondos que pueden recibir. Las cuentas del pago de nóminas se rigen por el Reglamento de la Ordenación de Pagos de 1891; las cuentas justificativas de pagos a justificar, por el Real Decreto 640/1987, de Pagos a Justificar; y las cuentas para reposición de fondos del anticipo de caja fija, por el Real Decreto 725/1989, sobre anticipos de caja fija. Por último, no se ha regulado ninguna cuenta específica a rendir por la gestión de ingresos realizada en las cajas de los Ministerios, por lo que la rendición de cuentas a este respecto se produce conjuntamente con la del resto de las operaciones de la AGE, en el momento de rendirse la Cuenta de la Administración General del Estado.

En cuanto a la integración de la contabilidad de las cajas en el sistema contable de la AGE, la contabilidad debe estar organizada de modo que las operaciones realizadas por las cajas de los Departamentos Ministeriales y los saldos de tesorería existentes a final del ejercicio, queden reflejados en las Cuentas Anuales de la Administración General del Estado. Para ello, la adaptación a la AGE del Plan General de Contabilidad Pública dispone que la información sobre situación de las cajas se recoja en la contabilidad principal con ocasión de las regularizaciones que se ordenen y, en todo caso, a fin de



cada ejercicio. Esto significa que en la contabilidad principal solamente se tendrá información agregada, referida al importe total de pagos de un periodo o al saldo a una fecha dada, pero el detalle de cada una de las operaciones que se realicen deberán registrarlo los propios cajeros a través de una contabilidad auxiliar.

Las normas que regulan esta contabilidad auxiliar de las cajas de los Ministerios están establecidas en una Resolución de la IGAE de 23 de diciembre de 1987, parcialmente modificada por otra de 4 de septiembre de 1989, por la que se aprueban las normas de contabilidad de las cajas pagadoras y se establecen modelos normalizados de cuentas justificativas. Estas normas se emitieron en desarrollo de lo previsto en los Reales Decretos 640/1987, sobre pagos a justificar, y 725/1989, sobre anticipos de caja fija, pero su contenido va mucho más allá de lo que su denominación sugiere y de lo que se podría esperar dado el alcance de las normas que desarrollan, ya que contienen una regulación completa de la contabilidad de todo tipo de cajas existentes en Departamentos Ministeriales, incluidas las que se ocupan del pago de nóminas o de la recaudación de ingresos.

Estas normas contemplan distintos registros contables para cada uno de los sistemas de pagos a justificar, anticipos de caja fija, retribuciones de personal e ingresos. Contienen una descripción de los registros a utilizar en cada sistema así como de los registros de caja de efectivo y cuenta corriente.

El apartado 1º de las normas empieza diciendo que “la contabilidad de las cajas pagadoras se llevará por el sistema de partida simple”, pero la descripción que se hace de los distintos registros y de su funcionamiento contradice esta primera afirmación, ya que cada operación produce anotaciones en dos registros distintos, en el debe en uno y en el haber en otro. Lo que no está previsto es un diario en el que, mediante un único asiento por operación, se registren todas las operaciones en el mismo orden en que se van produciendo.

En general, el funcionamiento de los registros previstos en estas normas permite garantizar un adecuado seguimiento y control de las operaciones realizadas por el cajero y de la situación de los fondos existentes, de modo que el cajero pueda formular y

rendir las cuentas a las que está obligado, pero no se contempla la emisión de informes que puedan servir para trasladar a la contabilidad principal de la AGE la información sobre saldos existentes al cierre de cada ejercicio o en el momento de “las regularizaciones que se ordenen”.

Un problema adicional, es la deficiente difusión que se ha dado a esta normativa sobre contabilidad auxiliar de las cajas de los Ministerios. Los modelos de registros, que figuran como anexo a las resoluciones de 23 de diciembre de 1987 y de 14 de septiembre de 1989, solo pueden obtenerse consultando las correspondientes publicaciones impresas del BOE, ya que ni las compilaciones legislativas impresas ni las ediciones “on-line” los incluyen, y tampoco se ha ocupado nadie de realizar una publicación específica en la que se recoja esta norma con sus anexos.

Este último problema, el de la falta de difusión de la normativa, ha quedado en buena parte paliado con la generalización del uso de la aplicación SOROLLA, desarrollada por la propia Intervención General de la Administración del Estado, que incluye entre sus prestaciones la llevanza de la contabilidad del cajero. En este caso, y a pesar de que las normas de contabilidad de las cajas no contemplan un libro diario, las operaciones del cajero quedan registradas en un diario que, de acuerdo con el funcionamiento del sistema de partida doble, sirve de base para la actualización de los registros previstos en estas normas.

La adaptación a la AGE del Plan General de Contabilidad dispone que la información sobre la situación de las cajas se recoja en la contabilidad principal con ocasión de las regularizaciones que se ordenen y, en todo caso, a fin de cada ejercicio.





5. Control de las operaciones realizadas por las cajas

La actual Ley General Presupuestaria incluye en el Control Financiero Permanente la “comprobación de la planificación, gestión y situación de la tesorería”, por lo que será en el correspondiente plan anual donde se determinen las actuaciones concretas a realizar en cada momento. Pero, junto a los controles concretos que la IGAE pueda incluir en sus planes anuales, las normas reguladoras de las distintas operaciones que se pueden realizar a través de las cajas pagadoras contemplan determinados controles rutinarios que, o bien actúan de manera sistemática sobre cada cuenta justificativa, para verificar la idoneidad de la justificación presentada, o bien se realizan en fechas determinadas, para comprobar la continuidad y coherencia de los saldos contables del cajero.

El examen y comprobación de las cuentas justificativas se realiza de forma distinta según el tipo de cuenta de que se trate. El alcance del examen, el órgano que interviene y la tramitación posterior que se da a las cuentas, difieren según se trata de cuentas justificativas del pago de nóminas, de pagos a justificar o de anticipos de caja fija. Algunas de las diferencias existentes no tienen otra explicación que la de ser el producto de una inercia administrativa que hace que reglas de comportamiento previstas para una situación determinada sigan aplicándose después de que esta situación haya desaparecido.

Por su parte, el control de movimientos y saldos de las cuentas de los cajeros se realiza mediante la remisión periódica de Estados de Situación de Tesorería, en los que se reflejan los movimientos y saldos finales del período, acompañados de las actas de arqueos, extractos bancarios y conciliaciones que permiten verificar la exactitud de dichos saldos. Se trata de un control que, en principio, actúa sobre todos los cajeros y sobre todas las cuentas que manejan, sean de provisiones de fondos o de recaudación, y permite contrastar los movimientos de la contabilidad

auxiliar del cajero con las operaciones recogidas en los registros principales de la Administración.

Veamos como actúa cada uno de estos controles.

5.1.- Examen de las cuentas justificativas del pago de nóminas

En las cuentas justificativas del pago de nóminas, sigue vigente el procedimiento previsto en el artº 41 del ya entrañable Reglamento de la Ordenación de Pagos, con las modificaciones introducidas por el Decreto 680/1974 sobre como acreditar el pago realizado a favor de aquellos perceptores a los que se hubiera pagado mediante transferencia bancaria.

Lo más llamativo de estas cuentas es que no se someten a revisión de la Intervención Delegada en el Ministerio del que depende la Caja Pagadora de la nómina, sino de la Intervención Delegada en la Dirección General del Tesoro y Política Financiera que, tras revisarlas y requerir, en su caso, que se complete la justificación aportada, da traslado de las mismas al Tribunal de Cuentas.

Al día de hoy, nos llama la atención que una cuenta justificativa que rinde la Caja Pagadora de un Ministerio sea examinada por una Intervención Delegada distinta de la de ese Ministerio; pero debemos recordar que cuando se diseñó este procedimiento, el habilitado que rendía la cuenta no actuaba como un órgano de la Administración integrado en la estructura de un Ministerio, sino a título privado, como representante electo de sus compañeros de oficina, para intermediar en nombre de todos ellos en el cobro de la nómina.

En aquellas circunstancias, el pago realizado al habilitado se asimilaba al pago realizado al perceptor final, y la cuenta que aquel presentaba no era otra que la propia nómina con el recibí firmado por cada perceptor. En 1974 estas circunstancias cambian; el pago que se hace desde el Tesoro a favor del habilitado pasa a convertirse en un simple movimiento interno de tesorería, y el verdadero pago a los perceptores finales es la transferencia que a su favor ordena el habilitado, pero el procedimiento de rendición y examen de las cuentas no se acomodó a las nuevas circunstancias.



La inercia de funcionamiento que supone el llevar más de cien años haciendo las cosas de determinada manera, ha provocado que nadie se haya atrevido a plantear una revisión a fondo de la forma en que se justifica y se verifica el pago de la nómina. Ni la Instrucción de Operatoria Contable del Gasto, ni la Orden que regula los procedimientos del Tesoro Público para el pago de obligaciones, se han ocupado de esta materia, posiblemente porque cuando un procedimiento es capaz de sobrevivir a las razones que lo justificaban, acaba por ser aceptado sin que nadie se pregunte sobre la vigencia de esas razones.

5.2.- Examen de las cuentas justificativas de pagos a justificar y anticipos de caja fija

A diferencia de lo que ocurre con la cuenta justificativa del pago de nóminas, que se examinaba por el interventor de la Ordenación de Pagos, el examen de las cuentas justificativas de pagos a justificar y anticipos de caja fija se realiza por el interventor de la unidad que las aprueba, que es la misma de la que depende la caja pagadora que las rinde.

El examen de estas cuentas por parte de la correspondiente Intervención está previsto en los propios Reales Decretos que regulan los pagos a justificar y el anticipo de caja fija, pero la forma de realizar la revisión y el alcance de la misma están contemplados en el artº 25 del Real Decreto 2188/1995, que regula el régimen de control interno, y en la instrucción tercera de la Circular de la IGAE 3/96, por la que se dictan funciones sobre función interventora. Ambas normas encuadran el examen de cuentas justificativas en el ámbito de la función interventora, lo cual parece contradecirse con el diseño que la Ley General Presupuestaria hace de esta función, en particular su carácter preventivo y el efecto suspensivo sobre la tramitación del expediente que tienen los reparos de la Intervención.

El examen por la Intervención de cuentas justificativas de pagos a justificar y anticipos de caja fija, si bien es previo a la aprobación de la cuenta, se produce una vez realizado y pagado el gasto, respecto del cual ya no cabe formular reparos con eficacia suspensiva, ni tienen sentido los procedimientos

para la resolución de discrepancias o para subsanar la omisión de fiscalización que, en relación con la función interventora, contempla la Ley General Presupuestaria.

El propio Real Decreto de control interno y la Circular 3/96 distinguen entre la función interventora, que siempre se ejerce antes de que se apruebe o comprometa el gasto o se liquide la obligación, y el examen de cuentas justificativas realizado sobre gastos ya realizados y liquidados. Una consecuencia de esta distinción es que cuando, con cargo al anticipo de caja fija o a un pago a justificar, se realicen gastos que, por su naturaleza o importe, estén sujetos a fiscalización previa, dicho trámite deberá cumplirse con anterioridad a la realización del gasto y de su cumplimiento se dejará constancia en la cuenta justificativa que luego se forme.

La discusión sobre la naturaleza de las actuaciones de revisión de cuentas justificativas de pagos a justificar y anticipos de caja fija va más allá de la pura especulación teórica y tiene consecuencias de orden práctico a la hora de organizar la actuación de las Intervenciones Delegadas. Según encuadremos el examen de estas cuentas en el ámbito de la función interventora o del control financiero permanente, las directrices que en esta materia emita la IGAE procederán de la Subdirección General de Intervención y Fiscalización o de la Oficina Nacional de Auditoría o, a falta de definición sobre la materia, no se emi-

La normativa actual sobre cajas pagadoras ha cumplido su misión, pero el paso del tiempo ha ido poniendo de manifiesto ciertas disfuncionalidades que convendría revisar.





tirán directrices en absoluto, lo cual parece que podría haber estado ocurriendo en algún momento.

En este sentido no deja de sorprender la escasez de criterios interpretativos y normas de coordinación que han salido de la IGAE en los últimos diez años, en relación con una materia que afecta a varias decenas de Interventores Delegados en Ministerios, Organismos Autónomos y Delegaciones de Economía y Hacienda, quienes anualmente examinan varios miles de cuentas justificativas presentadas por centenares de cajeros. Cuesta pensar que, en un contexto tan complejo y sin apenas impulso desde el Centro Directivo, todos los interventores implicados estemos actuando de forma homogénea y manteniendo, casi espontáneamente, los mismos criterios de actuación.

5.3.- Control de la actividad y de la situación de las Cajas a través de los Estados de Situación de Tesorería

Los dos Reales Decretos reguladores de los pagos a justificar y del sistema de anticipo de caja fija establecieron que los cajeros pagadores deberían formular, con periodicidad trimestral, al menos, Estados de Situación de Tesorería que, una vez examinados por la Unidad Central de Caja del correspondiente Ministerio u Organismo, se remitirían a la Intervención Delegada, la cual podría realizar las comprobaciones que estimase oportunas.

La competencia para regular estos Estados de Situación de Tesorería se atribuía al Ministro de Hacienda a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado. Una Orden de 1987 estableció la estructura de estos Estados, que posteriormente fue modificada mediante la Orden que, en 1996, aprobó la Instrucción de Operatoria Contable del Gasto del Estado.

A pesar de que los Estados de Situación de Tesorería están previstos en el ámbito de los pagos a justificar y anticipos de caja fija, en los modelos que, para dichos estados, ha aprobado el Ministerio de Economía y Hacienda, también se incluye información relativa a las cuentas restringidas de recauda-

ción y de pago de nóminas. Al igual que pasaba con las normas de contabilidad de las cajas, parece que se ha aprovechado el desarrollo de los dos Reales Decretos sobre provisiones de fondos para aprobar una normativa general sobre control de las cajas con un alcance mucho más amplio del inicialmente previsto.

Los Estados de Situación de Tesorería se remiten a la Intervención Delegada acompañados de las actas de arqueo de la caja de efectivo y los extractos informativos de los saldos en cuentas bancarias y sus conciliaciones con los saldos contables reflejados en dichos Estados. Esta información, contrastada con los datos sobre anticipos y reposiciones realizadas a las cajas, debería permitir un control “a distancia” de los movimientos y saldos de cada una.

Un problema de orden práctico que se produce en la formulación de los Estados de Situación de Tesorería es la ausencia de instrucciones acerca de cómo deben cumplimentarse. Ni la Orden de 1987 que regula su tramitación, ni la de 1996 que establece un nuevo modelo de Estado, aclaran la finalidad de las distintas columnas del modelo, entre las cuales hay algunas en cuyo encabezamiento no figura ningún literal; ni explican el contenido y criterios de imputación de las operaciones que se reflejan en cada línea; ni aclaran por qué algunos espacios del modelo están sombreados y otros no.

En una valoración general, podemos concluir que el control de los movimientos y saldos de las cajas a través de los Estados de Situación de Tesorería es un procedimiento de control con un diseño muy eficiente, tanto por la sencillez con que permite contrastar la información proporcionada por el cajero como por el bajo coste que tiene la realización de estas comprobaciones, pero amenazado por dos riesgos que pueden llegar a hacerlo ineficaz. El primero, la endeble base normativa que supone haber regulado un procedimiento de control para todas las cajas en el ámbito de una norma aplicable solamente a las provisiones de fondos a justificar y anticipos de caja fija. El segundo, la deficiente explicación sobre cómo debe interpretarse y cumplimentarse un estado contable, el Estado de Situación de Tesorería, que es la base de todo este sistema.





6. Conclusiones

La existencia de cajas en los Departamentos Ministeriales, integradas en la estructura orgánica del Ministerio, pero manejando fondos cuyo titular es el Tesoro, es una fórmula organizativa que ha permitido mantener la vigencia del principio de unidad de caja, al dar una respuesta viable a la necesidad de disponer de cajas próximas al lugar donde se producen determinados gastos o se liquidan determinados ingresos, pero respetando la titularidad y el control por parte del Tesoro sobre los fondos que manejan estas cajas.

Dado que lo que justifica la creación de estas cajas es la necesidad de pagar de forma ágil e inmediata determinado tipo de obligaciones o recaudar determinados derechos, no existe una sola norma que regule con carácter general el funcionamiento de todas ellas, sino una norma por cada tipo de procedimiento, de pago o de cobro, que ha permitido justificar su existencia.

Esta dispersión normativa provoca cierta confusión, a cuyo amparo han podido perpetuarse procedimientos amparados en normas ya derogadas, que habían perdido toda su razón de ser. Además, aún reconociendo la conveniencia de que cada tipo de caja se organice sin perder la perspectiva del tipo de operación que justifica su existencia, hay cuestiones organizativas en las que soluciones comunes a todas cajas clarificarían su funcionamiento sin afectar a su funcionalidad.

Se trata de cuestiones como el régimen de nombramiento de los cajeros, la delimitación de sus competencias y responsabilidades, suplencias, funcionamiento de las cuentas bancarias o el régimen contable, que se clarifican mucho mejor a través de una norma única reguladora del funcionamiento de las cajas, en lugar de ser abordadas de manera parcial, y a veces contradictoria, en cada una de las normas que regula un tipo determinado de operación.

En materia de contabilidad, se ha intentado hacer frente a esta dispersión normativa mediante una norma única en la que se da tratamiento a todos los tipos de operacio-

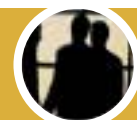
nes que se pueden hacer en las distintas cajas pagadoras. El problema es que esta norma se enmarca en un contexto inadecuado, que es el del desarrollo reglamentario de un tipo concreto de provisiones de fondos, cuando debería haberse emitido en el ámbito de la normativa común a todas las cajas. Su difusión, además, ha sido muy deficiente, lo que introduce un riesgo de que la norma sea mal conocida por los propios cajeros que deben aplicarla.

Más allá de cuestiones formales sobre el contexto legal en que se han emitido o sobre el nivel de difusión de que gozan, las normas sobre “contabilidad de las cajas pagadoras” funcionan como un instrumento de gran utilidad para llevar el seguimiento y control de las operaciones realizadas por los cajeros (pagadores o recaudadores) y facilitarles la formulación de las cuentas justificativas que deben rendir. Pero no se han desarrollado mecanismos para integrar la información deducida de la contabilidad de los cajeros en los estados financieros de la Administración General del Estado, por lo que no se ha cumplido el objetivo de que la contabilidad de las cajas actúa como sistema auxiliar de la contabilidad principal de la AGE.

En materia de control, a la dispersión normativa y a la supervivencia de ciertos procedimientos de revisión de cuentas que habían perdido su razón de ser, se ha unido cierta falta de impulso a la hora de intentar mantener la necesaria unidad de criterio por parte de las distintas intervenciones delegadas. Algunas pautas de control, como la competencia del interventor de la unidad organizativa a la que está adscrita la caja, o la comprobación de la situación de las cajas a través de los Estados de Situación de Tesorería, no se aplican igual en todas las cajas, dando lugar a distorsiones sobre las que convendría actuar.

Como conclusión, podría decirse que la normativa actual sobre cajas pagadoras ha cumplido su misión, facilitando el funcionamiento ágil y ordenado de la Administración en determinado tipo de operaciones que hacían aconsejable disponer de una Tesorería descentralizada, pero el paso del tiempo ha ido poniendo de manifiesto ciertas disfuncionalidades que convendría revisar.





Las Asociaciones Público-Privadas

Gonzalo Ferre Moltó

Adjunto a la Presidencia del Grupo SACYR-Vallehermoso

La Participación Público Privada, se ha visto sometida a la inexorable ley del péndulo, que le ha llevado a mantener diferentes intensidades en diferentes periodos. Todos los que tenemos una cierta edad hemos vivido momentos en los que parecía que todos los servicios debían ser prestados directamente por la Administración, junto a otros en los que se creía que cuanto más lejos estuviera de su prestación, mejor.

El avance de las sociedades no permite que éstas permanezcan ajenas a la ley del péndulo, pero sí debería permitir, al menos, que el recorrido de éste sea cada vez menor, de tal forma que con el transcurso del tiempo pasemos a posiciones que sean divergentes pero no antagónicas.

Creo que es en esta línea en la que hay que contemplar la Participación Público Privada. En primer lugar parece lógico que los dos sectores en que se divide la actividad económica colaboren en determinadas actuaciones, y en segundo lugar históricamente siempre ha existido una estrecha relación entre ambos.

Por lo tanto entiendo que el debate no es tanto si debe existir un Partenariado

Público-Privado sino cuál debe ser la intensidad del mismo y a que aspectos de la actividad pública debe llegar.

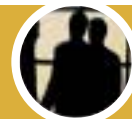
Desde el punto de vista de la Administración, la orientación política de cada gobierno deberá ser determinante para delimitar el campo de juego en el que se debe desarrollar, por lo tanto todos debemos aceptar que éste será cambiante.



Desde el punto de vista de los administrados, queremos que se produzca siempre que esa colaboración nos permita tener acceso a unos servicios con la mejor relación calidad-precio posible.

Las empresas, por último, estaremos dispuestas a colaborar siempre que se den ciertas condiciones de contorno que garanticen el cumplimiento de estos contratos que suelen tener plazos muy largos.

Ahora bien, tengo la sensación, probablemente equivocada, de que las razones que están impulsando esta fiebre de participación público privada en el mundo, no pensemos que es algo que afecta solamente a España, están relacionadas más con el santo temor al déficit público que con otro tipo de motivos, y se está produciendo en todos los países con



independencia del signo político de sus gobiernos.

Parece que la voluntad de adelgazar el sector público con el fin de controlar el déficit se está imponiendo con carácter general y está siendo la principal razón del auge de todos estos proyectos de colaboración.

En la actualidad, numerosos proyectos intensivos en capital que anteriormente se acometían directamente por el sector público, son abordados bajo el régimen de Asociaciones Público-Privadas y el endeudamiento necesario para su financiación cuelga de los balances de las empresas, en lugar de anotarse en los del sector público.

Desde el punto de vista del sector privado nos gustaría que la razón de fondo de ésta colaboración trascendiera de los motivos contables para entrar en otros más profundos, que ajenos a las modas, permitan un mayor recorrido a esta relación; es decir, nos gustaría que tanto la Administración como los administrados consideraran que la colaboración del sector privado con el público consiguiera que el administrado reciba, en determinados casos, un mejor servicio, y que la Administración piense que contratando con el sector privado la prestación de esos servicios, asigna de una forma más eficiente los recursos públicos.

Desde un punto de vista teórico podemos analizar los aspectos más importantes en la prestación de un servicio público, para ver en qué casos resulta más conveniente que la Administración lo ejecute por sus propios medios, y en qué otros lo más adecuado puede ser la contratación de las prestaciones con el sector privado.

Para ello debemos destacar el efecto que tiene la participación del sector privado en los siguientes conceptos:

1º.- Dimensionamiento de las inversiones.

La participación del sector privado en el capital de estos proyectos suele eliminar, por su sola presencia, el riesgo de invertir por encima de las necesidades que indican los estudios de demanda. Aunque visto indivi-

dualmente pueda no parecer excesivamente importante, la realidad es que en ocasiones los administrados debemos soportar unos fuertes incrementos de costes debidos a la anticipación de las inversiones al momento en que realmente son necesarias.

2º.- Gastos financieros.

La importancia de este concepto depende de lo intensiva en capital que sea la inversión que se acomete y del período necesario para amortizar la deuda. La presencia del sector privado supone un encarecimiento de estos gastos ya que los riesgos soberanos suelen retribuirse con un tipo de interés inferior al de las empresas, aunque ciertamente cada vez se acorta más el diferencial debido al elevado peso que está adquiriendo el riesgo del proyecto.

3º.- Gastos operativos.

Normalmente el sector privado suele ser más eficiente en el control de los gastos generales y en la gestión de la mano de obra debido a que necesita sobrevivir en un mundo extremadamente competitivo; su presencia por lo tanto ayudará a reducir estos costes.

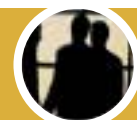
4º.- Relación Precio-Calidad del servicio prestado.

En los momentos actuales creo que la presencia del sector privado, por las mejoras que tiene en el dimensionamiento de las inversiones y en el control de los gastos operativos, puede ser muy positiva y en muchos casos superar con creces los ahorros que provoca los incrementos de los gastos financieros.

El resultado lógico de lo anterior es que se debe utilizar al sector privado en la prestación del servicio público siempre que se considere que su presencia tiene un efecto positivo en su conjunto.

Finalmente, no creo necesario destacar que la voluntad mueve montañas y que el empeño de ambos sectores en mejorar su habilidad en la prestación de servicios públicos, puede hacer modificar los argumentos aquí expuestos.





Vicente Montesinos Julve

Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad
Universidad de Valencia

Disciplina presupuestaria, cuentas públicas y colaboración privada

Las exigencias de disciplina presupuestaria impuestas por el Tratado de Maastricht, hicieron aumentar de forma muy significativa la preocupación por el tratamiento del déficit y la deuda en el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales (SEC95), generalizándose el interés por encontrar fórmulas de financiación que permitieran realizar fuertes inversiones en infraestructuras y mantener un adecuado nivel de prestación de servicios públicos, sin aumentar con ello las cifras de deuda y déficit públicos, calculados de conformidad con el mencionado SEC95, que de acuerdo con el Pacto de Estabilidad y Crecimiento no pueden superar los límites del 60% y del 3% del PIB, respectivamente.

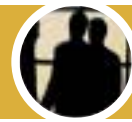


La búsqueda de fórmulas para la desaparición de las cuentas públicas de importes con incidencia en el déficit y la deuda se convirtió en uno de los principales objetivos de las políticas financieras públicas de los últimos años del siglo XX y primeros años del siglo actual. Sin embargo, la progresiva implantación de los criterios de contabilidad nacional ha venido reduciendo el abanico de posibilidades para no incorporar el gasto y la deuda derivados de las inversiones y los servicios a las cuentas de las entidades públicas. Por ejemplo, la creación de empresas de titularidad pública sometidas al derecho mercantil, ya no es una política que garantice la exclusión del gasto y la deuda que éstas generen del cómputo del déficit y el endeudamiento públicos, puesto que esto solamente tendrá lugar cuando estas sociedades mercantiles públicas sean realmente entidades de mercado, al cubrir por este mecanismo al menos el 50% de sus gastos.

Así las cosas, en las últimas décadas hemos asistido a una concentración de esfuerzos de muchos gestores públicos en la búsqueda de caminos para “sacar” de las cuentas públicas gastos y deudas en los que realmente se incurría, a través de diferentes fórmulas de “contabilidad creativa” y a una creciente preocupación por reducir los controles y rigideces del régimen presupuestario y del derecho administrativo, protagonistas de la que ha venido en denominarse “huída del derecho administrativo y del derecho presupuestario”. En ambos casos, la participación de entidades privadas en los procesos ha sido una política a la que se ha recurrido ampliamente, como el camino necesario para el desplazamiento del gasto y la deuda fuera del ámbito del sector público.

La colaboración público-privada como instrumento para la mejora de la gestión pública: oportunidades y amenazas

Sin embargo, este mayor peso de la actividad privada en la producción y financiación de bienes y servicios públicos ha puesto de manifiesto que, más allá de constituir un posible mecanismo de alivio financiero para las cuentas públicas, la colaboración público-privada (CPP) también permite la introducción de criterios más modernos y eficientes en la gestión pública, la incorporación de las tecnologías más innovadoras y la superación de las tradicionales rigideces propias de los mecanismos y procedimientos administrativos. En definitiva, la CPP se revela como un instrumento poderoso e imprescindible para la el buen gobierno y el nuevo modelo de gestión en los diferentes niveles de la administración pública, para los que la búsqueda de la transparencia y la eficiencia deben ser los dos referentes fundamentales de actuación.



Transparencia frente a los diferentes stakeholders o partícipes de la cosa pública (instituciones, ciudadanos y terceros), proporcionándoles una información completa, clara, oportuna y fácilmente accesible, especialmente a través de Internet. Y eficiencia, que deberá garantizarse a través de la introducción de nuevos conceptos y técnicas –como el benchmarking y las buenas prácticas–; situando en primer término otros valores diferentes a los mecanismos de mercado, ligados a la calidad, y otorgando una importancia fundamental de la comparación de prácticas, políticas y actuaciones, tanto de otras entidades públicas como de operadores privados que lleven a cabo actividades similares.

La contribución de la CPP a la modernización y puesta al día de la gestión pública puede y debe ser importante, incluso podríamos decir que decisiva. En efecto, las Administraciones Públicas (AAPP) no han de asumir la producción y financiación de todas las infraestructuras públicas y la prestación de todos los servicios públicos, ya que difícilmente pueden disponer de los recursos técnicos, humanos, materiales y financieros que la complejidad de tales actividades exigen. De esta manera, las entidades públicas pasan de desempeñar el papel de operadores directos al de organizadores, reguladores y fiscalizadores. El problema o las amenazas derivadas de esta colaboración para los intereses públicos arranca esencialmente de dos factores: la búsqueda de rentabilidad en las actividades empresariales privadas y la distribución de riesgos entre la parte pública y la parte privada. Es lógico que las empresas mercantiles busquen maximizar beneficios y minimizar sus riesgos, lo que hace necesario la puesta en marcha de mecanismos eficaces de control, adaptados a la complejidad y nuevas circunstancias derivadas de esa creciente participación de entidades mercantiles privadas en la producción, explotación y financiación de los bienes y los servicios públicos. Las deficiencias del control o las decisiones apresuradas pueden originar con toda seguridad perjuicios significativos para las AAPP y, por ende, para los ciudadanos en general.

En el caso de las privatizaciones, se produce un desplazamiento desde el sector público hacia el sector privado de la producción, explotación y financiación de un bien o servicio, cuya provisión puede ser o no considerado finalmente como una responsabilidad de las entidades públicas. En caso afirmativo,

la regulación y el control deberán ejercerse de manera eficaz por el sector público, que en estos procesos tendrá que hacerlo, no solamente de todo el proceso privatizador, sino también de las condiciones en las que se produzcan los bienes o presten los servicios en el futuro como resultado de dicho proceso.

Las modalidades de CPP y su inserción en el marco normativo

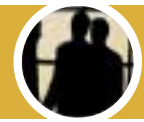
Como hemos visto, más allá del objetivo transitorio de disimular o retrasar la aparición en las cuentas públicas de gastos y endeudamiento, de la CPP queda su importante papel en la financiación, la gestión y la modernización de las infraestructuras y los servicios públicos. Como ejemplo significativo podemos referirnos en nuestro país a la CPP en la financiación del Plan Estratégico de Infraestructuras y Transporte (PEIT), donde la contribución de la financiación privada supone un porcentaje del 40%, frente al 60% de carácter presupuestario.

El peso y el protagonismo de la CPP está siendo objeto de análisis y reflexión en Europa, especialmente con vistas a su articulación dentro del marco jurídico comunitario. En tal sentido, como hitos o referencias fundamentales de este proceso podemos mencionar:

- El Libro Blanco sobre el Buen Gobierno (2001), que ofrece los principios y las pautas para emprender los cambios necesarios en este campo.
- La consideración de la CPP como pieza importante de la estrategia para el mercado interior, dentro del debate abierto sobre los Servicios de Interés General (SIG).
- Asimismo, el Libro Verde de la Comisión Europea sobre la CPP y el Derecho Comunitario en materia de contratación pública y concesiones, describe las prácticas existentes en la UE a la luz del Derecho comunitario y fija las bases del debate sobre la oportunidad de elaborar un marco jurídico específico a escala europea.

En materia de financiación de infraestructuras, las modalidades más importantes de financiación y gestión son las cuatro siguientes: 1. Modalidades con repercusión presupuestaria; 2. Modalidades sin repercusión presupuestaria; 3. Modalidades privadas; y 4. Modalidades mixtas.





- Las modalidades de financiación con repercusión presupuestaria incluyen: a) El sistema tradicional regulado en la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas; b) El método de abono total del precio, también denominado “sistema alemán” o de “llave en mano”; c) El “peaje en sombra”, modalidad también denominada “canon de demanda”; y d) Creación de empresas públicas y/o entes públicos.
- En el caso de las modalidades sin repercusión presupuestaria existe una mezcla entre gestión pública y retribución privada, en el sentido de que el coste de la infraestructura es soportado por los usuarios de la misma y no por la generalidad de los contribuyentes. Dos claros ejemplos son los Entes Públicos Empresariales (AENA y las Autoridades Portuarias) y las Sociedades Estatales de Autopistas. En los primeros las inversiones en infraestructuras son financiadas a través de las tasas que pagan los usuarios de las mismas, mientras que en las segundas se

Si bien la CPP puede considerarse conceptualmente conveniente, no podemos esperar que los buenos resultados lleguen por sí solos, sino que habrá que reformar los sistemas de control, dotar a los fiscalizadores públicos de recursos y formación y contar con la colaboración de profesionales privados de la auditoría.

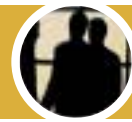
hace frente a las inversiones mediante la percepción de los correspondientes peajes, que son precios privados.

- Dentro de las modalidades privadas nos encontramos con la vieja y tradicional figura de la concesión como paradigma de financiación y gestión privada, en la que el particular construye la infraestructura y se retribuye mediante la percepción de los ingresos que genere la explotación de la misma, si bien el concesionario puede recibir subvenciones de la Administración o cualquier otra ayuda pública (por ejemplo, en forma de peajes en sombra).
- Finalmente, entre las modalidades mixtas se incluyen todas aquellas fórmulas en las que se retribuye al ejecutor de las infraestructuras mediante una combinación de recursos públicos y privados. Por ejemplo, en el caso de las Sociedades Estatales de Aguas se produce una combinación de recursos públicos y privados que se articula en los Convenios que estas Sociedades suscriben con los particulares para la realización de obras hidráulicas.

Además de las subvenciones, anticipos reintegrables, titulización, etc., la ley recoge diferentes posibilidades de colaboración público-privada para la financiación y gestión de infraestructuras, como avales y créditos participativos.

El control público ante las nuevas fórmulas de CPP

Llegados a este punto, quisiera resaltar el hecho de que, si bien la CPP puede considerarse conceptualmente conveniente, necesaria e incluso inevitable, no podemos esperar que los buenos resultados nos lleguen por sí solos, de manera espontánea y como una consecuencia casi automática de la derivación hacia operadores privados de la producción de infraestructuras o la prestación de servicios públicos. Nada más lejos de la realidad a mi entender: habrá que reformar lo necesario de los sistemas de control, que deberán estar en permanente adaptación a la evolución de los hechos, dotar a los fiscalizadores públicos de los recursos y formación necesarios y, contar a su vez con la colaboración de profesionales privados de la auditoría, siempre que ello fuera necesario. Por concretar de alguna forma estas ideas, podemos



reparar la incidencia de la CPP en los objetivos clásicos del control en el sector público:

1) El control de cumplimiento, que deberá realizar especial énfasis en aspectos tales como: a) la normativa de aplicación, considerando tanto el marco europeo como la legislación nacional; b) la delimitación de la forma jurídica seleccionada para los contratos de construcción y explotación de las infraestructuras; c) análisis de las cláusulas determinantes de la distribución de los riesgos y los beneficios en los contratos; d) condiciones financieras y términos de pago; e) adecuada imputación presupuestaria en sus dimensiones temporal, cualitativa y cuantitativa; y f) aspectos sociales y medioambientales en la gestión privada de infraestructuras y servicios.

2) En materia de regularidad contable, convendrá analizar cuidadosamente: a) la presentación de la imagen fiel de la situación financiera y los resultados de la entidad, verificación del predominio del fondo económico sobre la forma jurídica; b) adecuada imputación de las transacciones: el registro de los activos, las deudas, los ingresos y los gastos; c) la verificación de la realidad de las inversiones y su adecuada contabilización en presupuesto, cuentas financieras y cuentas nacionales; d) la contabilización de las deudas a corto y largo plazos, tanto comerciales como financieras; y e) evaluación del impacto de la participación privada, que deberá ser debidamente presentada en los estados financieros y presupuestarios y adecuadamente recogidas en las cuentas nacionales.

3) En lo relativo al análisis y evaluación de la gestión financiera realizada: a) análisis de la capacidad de autofinanciación; b) análisis de todos los recursos ajenos, estén o no incorporados a los estados financieros; c) compromisos financieros provenientes de ejercicios anteriores y su distribución temporal; d) compromisos adquiridos en el ejercicio y su distribución temporal; e) solvencia a corto y largo plazos y evaluación de la condición financiera. Incidencia de la colaboración público-privada; f) clasificación financiera por agencias especializadas; g) análisis del equilibrio y suficiencia del presupuesto; y h) impacto en el déficit y la deuda financiera pública de la colaboración público-privada y su reflejo en la información publicada.

4) Finalmente, en cuanto al cumplimiento de objetivos de gestión: a) existencia

de un plan y de unos objetivos estratégicos de la entidad; b) definición y concreción de los objetivos: claridad y verificabilidad; c) evaluación de la calidad de los servicios externalizados y adecuación de las inversiones ejecutadas y gestionadas desde el sector privado; d) costes y rendimientos de las inversiones gestionadas por el sector privado y los servicios externalizados; e) vigilancia del impacto social y medioambiental; f) el “benchmarking” de las entidades públicas: calidad, costes e impacto; y g) el desarrollo de los indicadores de gestión.

A modo de conclusión

Con todo lo dicho, parece que la CPP es un instrumento necesario y un camino irreversible para la provisión de infraestructuras y la prestación de servicios públicos, elementos esenciales para el desarrollo y el bienestar ciudadanos. Nos encontramos pues con unas oportunidades importantes y una multiplicidad de fórmulas de colaboración en el ámbito de la gestión pública, que mejoran sin duda el escenario tradicional. Sin embargo, los nuevos caminos no se encuentran, ni mucho menos, exentos de peligros y amenazas, representados en su mayor parte por una inadecuada evaluación de riesgos por parte de los responsables públicos, riesgos muy diversos, que van desde los estrictamente económico-financieros a los de impacto medioambiental o seguridad y bienestar del ciudadano. Todo ello con vigilancia de una adecuada calidad de los servicios públicos, fuera quien fuese el que los preste y, cómo olvidarlo, del cumplimiento de leyes y normas, con demasiada frecuencia vulneradas por la voracidad de unos agentes deslumbrados ante el volumen de los recursos en cuya gestión se encuentran implicados.

En definitiva, hace falta una nueva cultura ciudadana, vigilante y exigente con sus gestores, apoyada en unos mecanismos de control y unos recursos suficientes, dentro de unos sistemas adecuadamente diseñados y permanentemente actualizados, a partir de una conciencia social y política y un desarrollo normativo que sitúen estos valores entre los más necesarios para el sistema democrático, en el que la transparencia, la calidad de los servicios y el uso eficiente de los recursos públicos constituyen valores fundamentales para la pervivencia y la mejora del estado del bienestar.





EL SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD EN PERÚ, UN CAMBIO EN PROCESO

Oscar Pajuelo Ramírez
Contador General de Perú

1. INTRODUCCIÓN

“Las cuentas claras y a tiempo”

“Lo que es dato y lo que es información depende tan sólo de quien lo mire... o de quien lo necesite...” Eliyahu M. Goldratt.

Para decidir no bastan los datos, hace falta información, pero, definir ambos depende de los propios fines y necesidades. Las cifras de la estructura, evolución o proyección de gasto social requieren de matemática y estadística complejas, y constituyen datos para quien procesa e información para quien decide respecto a amplios sectores sociales con necesidades vitales urgentes. Las decisiones dependen de la información y ésta de los datos, aunque sus roles se intercambien según cada circunstancia. En las naciones y los estados, quienes deciden y/o dirigen las acciones y actividades del Estado, responden públicamente por sus consecuencias y necesitan del más amplio sustento como garantía del resultado que responde a la primigenia razón del hecho decisorio: El bien común. Si las decisiones no satisfacen a quienes deben favorecer, éstos, con justa razón, objetan y exigen conocer las razones, y esperan el cambio que haga posible el beneficio prometido y/o esperado.

Decidir corresponde a la clase política, apoyada en organizaciones de personas, en tecnología y sistemas administrativos, para viabilizar las acciones y actividades que no pueden ni deben librarse al instinto, a la intuición o al azar, y que requieren del elemento primordial en materia decisoria: La información que, como sustento del conocimiento,

hace posibles la gestión y el control. Información que deviene de datos sometidos al análisis crítico y concienzudo, que parte de registros contables, por lo cual, la contabilidad se constituye en principal –e insustituible– soporte a las decisiones de Estado y, como sistema, basada en los registros, debe dar a conocer los hechos económicos del Estado y sus resultados, en todos sus tipos y clases, de modo sistemático y oportuno, ya que la información, aún la de mayor calidad, si no es oportuna, puede originar magníficas decisiones y resultados magros o nulos, por condecirse con escenarios pasados, ajenos y diferentes al momento de la decisión. La convergencia de las decisiones de Estado con los hechos económicos necesita de registros contables oportunos que, procesados, posibiliten emitir reportes con calidad, oportunidad y confiabilidad, como soporte a los anhelos y esperanzas de quienes confiamos en las reglas de la democracia y esperamos decisiones idóneas y la rendición de cuentas transparente y a tiempo, lejos del lenguaje complicado de la elite profesional y tecnócrata.

Desde 1998, la Contaduría Pública de la Nación – CPN, hoy Dirección Nacional de Contabilidad Pública – DNCP, se concentra en reforzar el sustento contable a las decisiones de Estado, adoptando la normativa contable global de la International Accountant Standards Board – IASB, emisor de las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF– y de la International Federation of Accountants –IFAC–, cuya International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB emite las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público – NICSP.



También participa activamente en los Foros Iberoamericanos de Contabilidad organizados por la Intervención General de la Administración del Estado - IGAE, fomentando la interactuación de experiencias contables de los países integrantes, en aspectos de importancia vital, como la normativa presupuestaria y contable, el efecto de los pasivos pensionarios, las concesiones, los mecanismos de registro y control de transacciones, la consolidación de estados financieros, y la incidencia del registro y procesamiento de transacciones en la estadísticas de las finanzas públicas, entre otros, tornando a los Foros en cenáculos a partir de los cuales se busca la mejora continua de la contabilidad pública.

En lo tecnológico se impulsa el desarrollo del Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público - SIAF-SP, incurso en un proceso actual de simultaneidad y automatismo contables, acorde a estándares globales, armonizando el Plan de Cuentas y los Clasificadores Presupuestarios con el Sistema de Cuentas Nacionales de 1993 y el Manual de Estadística de las Finanzas Públicas 2001 - MEFP 2001, del Fondo Monetario Internacional - FMI; proceso financiado por el Ministerio de Economía y Finanzas - MEF y el Banco Interamericano de Desarrollo - BID y, en el caso de los Gobiernos Locales, también por la Cooperación Alemana al Desarrollo - GTZ, con miras a que, a partir del año 2008, de acuerdo al lema del Sistema Nacional de Contabilidad - SNC, se obtengan "Las cuentas claras y a tiempo".

2. LA MODERNIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO

"En busca del tiempo perdido"

La administración financiera del Estado, definida como la eficiente gestión de los recursos para la satisfacción de las necesidades sociales, mediante la planificación, obtención, utilización, registro, información y control, involucra a todas las entidades con participación estatal, planteando cuatro objetivos básicos: i) Transparencia absoluta en la gestión de los recursos; ii) información oportuna y confiable para la toma de decisiones

de Estado; iii) gestión pública con economía, eficiencia y efectividad; e, iv) interrelación de los sistemas de administración financiera y control.

En tal contexto se inicia en 1997 la reforma en los sistemas de Presupuesto, Tesorería y Contabilidad, estructurando su interrelación con soporte tecnológico informático, ya que los sistemas eran estancos y con canales de coordinación y comunicación escasos y poco eficientes; con superposición normativa y aplicaciones controversiales; con información de baja calidad, no oportuna y de escasa confiabilidad; con integración parcial mediante agregaciones segmentadas de datos independientes y sin consolidación, por lo cual, las decisiones de Estado no garantizaban los resultados esperados, sujetándose a continuas adecuaciones y modificaciones. En dicho año se desarrolló el SIAF-SP y se implantó en 150 unidades piloto (Actualmente 536 Unidades Ejecutoras), con una Tabla de Operaciones que ligaba clasificadores presupuestarios con el Plan de Cuentas, generando información básica para el cumplimiento del control de transacciones y las obligaciones de reporte.

Hasta 1998, la información de 2.326 entidades públicas era recibida en impresos, sin consistencia y sin garantía de idoneidad, calidad y veracidad. Cada entidad remitía 4 estados financieros, 4 estados presupuestarios, 16 anexos e información complementaria variada que era digitada por equipos de estudiantes de institutos informáticos, y procesada por 45 personas en 3 meses, contados desde el plazo final de remisión de información, con 80% de concentración en los 10 últimos días del plazo.

La reforma en materia contable se orientó a sus dos principales procesos: La Cuenta General de la República y la rectoría del Sistema Nacional de Contabilidad - SNC.

La Cuenta General de la República, elaborada a partir de las rendiciones de cuentas de las entidades públicas, sin excepción, fue objeto de exhaustivo y detallado análisis normativo, funcional, técnico y operativo, culminando en el desarrollo de un sistema de acopio de información denominado Sistema de Integración Contable de la Nación - SICON, cuyo primer nivel (Front end) en





Visual Fox y entorno Windows, con una versión de menor nivel en DOS Clipper, permitió que, a partir de sus propios sistemas de registro y procesamiento (Incluido el SIAF-SP en prueba), las entidades generaran las rendiciones de cuentas e hicieran su consistencia, mejorando la oportunidad de presentación, disminuyendo las omisiones y emitiendo información más adecuada a las necesidades de la gestión del Estado, aunque con periodicidad anual. El SICON aplicaba 350 ecuaciones de validación contable (Actualmente son 532) y emitía un listado de errores señalando el origen para la subsanación y la emisión limpia de reportes. Se reemplaza al ritmo de implantación del SIAF-SP y, hoy, rige sólo en 1.100 Gobiernos Locales que administran 17% del presupuesto total de los Gobiernos Locales.

El segundo nivel de SICON (Backend) integra totalmente y consolida de forma parcial, la información financiera y presupuestaria de las entidades públicas e incluye información especializada (Aspectos macroeconómicos, inversión pública, gasto social, tesorería, deuda pública y privatización, entre otras). Se desarrolló en Oracle-Developer y entorno Windows; se actualiza anualmente y es el soporte de las cuentas nacionales, proyectándose a las cuentas fiscales, al planeamiento y al control. Integra 2.191 entidades públicas (95% del total del Sector Público y 99,5% del presupuesto total de dicho Sector) sólo al final de cada ejercicio, con promedio trimestral de 50% del total de entidades y 70% del presupuesto.

La convergencia de las decisiones de Estado con los hechos económicos necesita de registros contables oportunos que posibiliten emitir reportes con calidad, oportunidad y confiabilidad.

Compete a la rectoría del SNC emitir, aprobar u oficializar los principios, normas, procedimientos y técnicas contables que utilizan las entidades de los sectores público y privado del país; armonizadas con los propósitos de mejora en la calidad, confiabilidad y oportunidad de las rendiciones de cuentas y mejora de la gestión en el caso del Sector Público y, con las necesidades de garantizar las relaciones societarias, las inversiones y la operatividad de las empresas, en especial en el mercado de capitales, para el caso del Sector Privado.

Para la aplicación normativa se adoptaron las NICSP en las transacciones de las entidades del Sector Público y las NIC en el Sector Privado (Incluye empresas públicas y entidades públicas de tratamiento empresarial), adoptándose las NIIF a partir del año 2005.

En el decurso del tratamiento de la información para las decisiones de Estado, el 27 de noviembre de 2003 se publicó la Ley N° 28112, "Ley Marco del Sistema de Administración Financiera", integrando la CPN al MEF como DNCP y estableciendo los parámetros normativos básicos de la interrelación de los sistemas de Presupuesto, Tesorería, Contabilidad y Endeudamiento. La Ley dispuso la elaboración de las leyes generales de dichos sistemas, culminando el 12 de abril de 2006 al expedirse la Ley N° 28708, "Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad", que incorpora aspectos fundamentales en materia de información contable como elemento primordial para la toma de decisiones de Estado.

3. EL SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD

"Transparencia pública es ver con claridad a través de la gestión pública"

Emitir normas requiere de la investigación y del análisis exhaustivo de los hechos económicos, para determinar el tratamiento contable idóneo en cada caso. Hacerlo, implica disponer de recursos suficientes y, en la generalidad de los casos, ello no es considerado como prioridad en la región. Entonces, queda tan sólo recurrir al análisis de las mejo-



res prácticas contables y adoptarlas o adaptarlas a las necesidades propias. Así ocurrió y, al final, representa una ventaja ostensible en el escenario global de la armonización contable. Con grandes esfuerzos y dedicación casi mística se emitieron normas locales para hechos de particular trascendencia e incidencia en las relaciones societarias y sus resultados, como el Ajuste Integral de Estados Financieros por Efecto de la Inflación (Hoy suspendido), o en la imagen fiel del Sector Público y sus entidades, como el caso del Instructivo para el Tratamiento de Pasivos Pensionarios del Estado, además de Directivas específicas y de índole operativo. La adopción de normas contables se consolidó con la creación del SNC y del Consejo Normativo de Contabilidad – CNC, como órgano normativo y de participación del sistema, destacando como punto de inflexión el año 1994, al oficializarse el primer grupo de NIC mediante la Resolución N° 005-94-EF/93.01.

Mediante la Ley N° 28708, el SNC incorporó un nuevo proceso al señalar en su artículo 7° que le compete *“d) Elaborar información contable de carácter financiero y presupuestario para facilitar la formulación de las cuentas nacionales, las cuentas fiscales, el planeamiento y la evaluación presupuestal”*, complementado y ampliado en el Título IV, Proceso de Estadística Contable, en armonía y concordancia con las instancias fiscales que utilizan series estadísticas contables periódicas, en el marco de lo dispuesto en el MEFP 2001 del FMI.

3.1. La normatividad contable

“Si ordenara a un general volar de flor en flor como mariposa, o escribir una tragedia, o transformarse en ave marina y el general no ejecutase la orden recibida ¿De quién sería la culpa, mía o de él?” El Principito – Antoine de Saint Exupery

La Ley N° 24680, “Ley del Sistema Nacional de Contabilidad” (3 de junio de 1987) definió en el artículo 2° que *“...tiene a su cargo la investigación y formulación de la normatividad de la contabilidad que debe regir en el país tanto para el sector público como para el sector privado...”*, ampliado en el Capítulo I, artículo 6°, al disponer que la CPN es el *“...órgano rector del Sistema Nacional de Contabilidad...”*,

asignando en su artículo 4°, que le compete, entre otros procesos: *“a) Dictar las normas de contabilidad que deben regir en el sector público y privado; b) Elaborar la Cuenta General de la República”*, creando en el artículo 8°, como órgano normativo, al Consejo Normativo de Contabilidad, al cual asigna en el artículo 13° *“...el estudio análisis y emisión de normas...”*, es decir, competía entonces al CNC la emisión de normas contables a aplicarse en el sector público y en el sector privado.

La tendencia normativa contable en el país cambia en 1998, cuando la Ley N° 26887, “Nueva Ley General de Sociedades”, establece en su artículo N° 223 que los Estados Financieros deben elaborarse de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA). Entonces, tenían preeminencia los correspondientes a los Estados Unidos de Norteamérica (United Status Generally Accepted Accounting Principles - USGAAP), así como su normativa contable (Financial Accounting Standard Board - FASB). En mérito a la pertinencia y necesidad de adoptar normas internacionales de calidad superlativa y con proyección global, la Resolución N° 13 del CNC determina en 1998 que, para el país, los PCGA comprenden sustancialmente a las normas elaboradas por el IASC. Este cambio de política normativa contable significó oficializar, con similares criterios, las Interpretaciones de las NIC, efectuadas por el Standing Interpretations Committee - SIC. El cambio incidió en el Sector Público y el 3 de diciembre de 2002, el CNC emite la Resolución N° 029 que oficializa las normas emitidas por la IFAC a través del Comité del Sector Público y así, la contabilidad del Sector Público concuerda con las exigencias internacionales en cuanto a la aplicación de normas globales en las transacciones del Estado. Asimismo, el 2 de marzo de 2005, la Resolución N° 034 del CNC dispone adoptar las NIIF, para obtener estados financieros competitivos en materia de decisiones de inversión en el entorno global.

Cabe deslindar que el CNC no oficializa las NIC, NICSP, NIIF, SIC o IFRIC, cuya aplicación no sea posible en el país, diferenciéndolas para evitar el incumplimiento al no darse las condiciones para su aplicación; aún y cuando, en materia de pasivos pensionarios del Estado, por imperativo de estándares de





información y ante los vacíos de la normativa internacional del Sector Público, se adaptó -no adoptó- la NIC N° 19, “Beneficios de los Trabajadores” para reconocer y medir dichos pasivos, efectuando una desviación a la NIC que posibilitó su aplicación progresiva sin afectar la posición patrimonial de las entidades públicas, hecho sin precedente en la región.

La difusión y capacitación, como garantía de la debida aplicación contable, estuvo a cargo de la DNCP y, complementariamente, de entidades y organismos gremiales o universitarios de la profesión contable o relacionados con ella.

La Ley N° 28112 introduce más cambios al incorporar la CPN al MEF como DNCP, separando la facultad normativa en dos instancias, ya que el artículo 43°, numeral 43.1, señala que el CNC “... es la instancia normativa del Sector Privado y de consulta de la Dirección Nacional de Contabilidad Pública...”; y que, a la DNCP, que continúa como órgano rector (artículo 42, numeral 42.1) le compete según el numeral 42.2, literal a. “Normar los procedimientos contables para el registro sistemático de todas las transacciones del Sector Público...”. Además, la segunda disposición final dispuso que el Poder Ejecutivo presentara al Congreso de la República los proyectos de ley general de cada sistema, lo que culminó con la dación de la Ley N° 28708, cuyo artículo 5° amplía su estructura, ya que lo constituyen: “...a) La Dirección Nacional de Contabilidad Pública, órgano rector del sistema; b) El Consejo Normativo de Contabilidad; c) Las oficinas de contabilidad o quien haga sus veces, para las personas jurídicas de derecho público y de las entidades del sector público; y, d) Las oficinas de contabilidad o quien haga sus veces, para las personas naturales o jurídicas del sector privado”. Al incorporarse a las áreas responsables de aplicar las normas mediante los numerales c) y d), se amplía su participación en la mejora continua del sistema, para evitar la mala o nula aplicación de las normas.

Según el artículo 8° de la Ley, preside el CNC un funcionario nombrado por el MEF y lo integran el Contador General de la Nación (Miembro nato) que, como Director Nacional de Contabilidad Pública puede, o no, ser designado en simultáneo como Presidente; y un representante de cada una de las enti-

dades siguientes: a) Banco Central de Reserva del Perú - BCRP; b) Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores - CONASEV; c) Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones - SBS; d) Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT; e) Instituto Nacional de Estadística e Informática - INEI; f) Dirección Nacional de Contabilidad Pública - DNCP; g) Junta de Decanos de los Colegios de Contadores Públicos del Perú; h) Facultades de Ciencias Contables de las universidades del país a propuesta de la Asamblea Nacional de Rectores - ANR; e, i) Confederación Nacional de Instituciones Empresariales Privadas - CONFIEP, buscando la más amplia participación de los sectores involucrados con el quehacer contable.

De forma complementaria, el artículo 21° dispone que la interpretación de las normas contables, en cuanto a su aplicación, corresponde a la DNCP respecto al Sector Público y al CNC en lo que atañe al Sector Privado.

Las competencias de la DNCP son las mismas de la CPN, además de atribuírsele, en concordancia con los requerimientos globales, el “c) Definir la contabilidad que corresponde a las entidades o empresas del sector público, de acuerdo a su naturaleza jurídica o características operativas; d) Elaborar información contable de carácter financiero y presupuestario para facilitar la formulación de las cuentas nacionales, las cuentas fiscales, el planeamiento y la evaluación presupuestal; e) Evaluar la adecuada aplicación de las normas, procedimientos y sistemas de información contable aprobados; f) Interpretar las normas contables que haya aprobado y absolver consultas en materia contable de su competencia; g) Opinar en materia contable respecto a los proyectos de dispositivos legales; y, h) Efectuar acciones de capacitación”.

La reforma normativa del SNC, además de ser estructural, busca obtener información contable de calidad, oportuna y confiable para la toma de decisiones, en especial las decisiones de Estado; y mejorar los reportes de gestión, comprometiendo a las Oficinas de Contabilidad al atribuirles en el Artículo 11: “a) Proponer proyectos de normas y procedimientos contables al órgano rector; b) Proponer el manual de procedimientos contables de la entidad a que correspondan, sin transgredir ni desnaturala-



lizar las normas y procedimientos vigentes; y, c) Efectuar el registro y procesamiento de todas las transacciones de la entidad a que correspondan, elaborando los estados financieros y complementarios, con sujeción al sistema contable de su competencia funcional". Se cubren así todos los aspectos necesarios y pertinentes para que la reforma de la administración financiera, en normatividad contable, brinde las garantías necesarias para un eficiente desempeño como soporte de las decisiones de Estado y sus resultados, con reportes oportunos y de calidad, acordes a estándares globales y en concordancia con las exigencias contables de los organismos internacionales, que permitan la evaluación y la mejora continua del sistema.

3.2. La Cuenta General de la República

"Un gobierno popular, sin información popular o los medios de adquirirla, no es sino un prólogo de una farsa o una tragedia o, tal vez, de ambas a la vez". James Madison

3.2.1. La evolución normativa

Como antecedente, la Ley N° 26484 (15 de junio de 1995), Ley Marco del Proceso de la Cuenta General de la República, la definió en el artículo 2° como "...instrumento de información y fiscalización de las finanzas públicas que refleja los resultados presupuestarios, financieros, económicos y de inversión de la actividad pública en un ejercicio fiscal", señalando como objetivos en el artículo 3° "a) Informar los resultados de la gestión de la administración del Estado, en términos presupuestarios, financieros, económicos y de metas de operación e inversión pública b) Servir como instrumento de fiscalización de la actividad pública c) Brindar información para el planeamiento de programas, proyectos y actividades de desarrollo económico y social del país".

La Cuenta General de la República, por su dilatado proceso, consecuencia de sus disposiciones legales, no incidía en las finanzas públicas, aunque trascendía en control y fiscalización, aspectos consustanciales que se reforzarían en los años siguientes. Se fijaron plazos en distintas instancias, y responsabilidades para los titulares o máximas autoridades de las entidades, encargadas de dirigir su elaboración o de elaborarla; así como sancio-

nes en caso de incumplirse los plazos de Ley, que comprendían remitir la información financiera y presupuestaria hasta el 31 de marzo del año siguiente al ejercicio fiscal examinado; a la CPN le correspondía elaborar la Cuenta General de la República y presentarla, hasta el 31 de julio, a la Contraloría General de la República, la que tenía hasta el 31 de octubre para elaborar el Informe de Auditoría y presentarlo al Ministro de Economía y Finanzas; luego, en sucesión concatenada de plazos, éste al Presidente de la República, que tenía hasta el 15 de noviembre para remitirla al Congreso de la República, que la derivaba a la Comisión Revisora para su examen y dictamen dentro de los 90 días siguientes a su presentación; después el Pleno del Congreso contaba con 30 días para pronunciarse, tras lo cual y dentro de los 15 días siguientes se elevaba al Poder Ejecutivo para su promulgación en hasta 15 días adicionales. El plazo del 15 de noviembre es constitucional (artículo 81°) y requiere de una enmienda para modificarse, aún y cuando técnicamente es posible acortarlo de manera bastante significativa, más aún, con el avance tecnológico y metodológico de índole informática, sustentado en el SIAF-SP y el SICON.

La Ley N° 27312, Ley de Gestión de la Cuenta General de la República (28 de junio de 2000), amplió a todas las entidades públicas la obligación de rendir cuentas (artí-

Desde 1998, la Contaduría Pública de la Nación, hoy Dirección Nacional de Contabilidad Pública, se concentra en reforzar el sustento contable a las decisiones de Estado, adoptando la normativa contable global de la IASB y de la IFAC.





culo 2º.- Alcance), incorporando al Ministerio de Defensa y al Servicio Nacional de Inteligencia, que el año 1999 presentaron sólo información presupuestaria, logrando que lo hicieran en aspectos financieros el año 2000. Legisló también acerca del contenido y estructura de la Cuenta General de la República (artículos 5º y 6º).

En cuanto al contenido, el artículo 7º, Contenido específico, puntualiza los aspectos económicos en cifras e indicadores macro; los aspectos presupuestarios respecto al Marco legal y la ejecución presupuestal de ingresos y gastos; clasificaciones presupuestales por categoría de ingresos y gastos; clasificación funcional, institucional y geográfica de los ingresos; balance de programación y ejecución por entidades; y el análisis de los resultados primario, económico y financiero. En lo financiero abarca los estados financieros básicos, el estado de tesorería, el estado de la deuda pública y el análisis de la estructura de activos, de finanzas, de costos y de resultados financieros.

Finalmente, establece disposiciones para la presentación, procesamiento y emisión de información del marco legal y ejecución del presupuesto de inversiones; la clasificación de las inversiones por ámbito geográfico y por sectores; las metas de inversión programadas y ejecutadas; los programas especiales de desarrollo y el análisis de inversiones y metas.

Los cambios impactan en el SIAF-SP y sus limitaciones obligan a que la CPN propugne cambios en su módulo contable (Contabiliza), para responder a las necesidades en la gestión de las entidades obligadas a su uso y permitir la contabilización simultánea y automática de las transacciones, en lo contable y lo presupuestario.

La Ley definió las fases del proceso de la Cuenta General de la República, comprendiendo la recopilación de información, la formulación y elaboración, el Informe de Auditoría, la presentación, el examen y dictamen, y la aprobación. Se cambiaron los plazos para la CPN (30 de junio) y la Contraloría General (31 de agosto), manteniéndose todos los plazos restantes.

La responsabilidad por la presentación de la información a través del titular del

pliego concierne sólo a directores generales de administración y a directores de contabilidad o a quienes hicieran sus veces, no alcanzando a quienes dirigían las entidades públicas, cambio sustancial respecto a la norma anterior.

En el marco de la reforma de la administración financiera del Estado, la Ley N° 28112 establece en su Artículo 5 la organización, en el nivel central, de los sistemas de Presupuesto, Contabilidad, Tesorería y Endeudamiento y, en el artículo 2º, Alcance, comprende a todas las entidades públicas, sin excepción, al señalar que *“Están sujetos al cumplimiento de la presente Ley, de las respectivas leyes, normas y directivas de los sistemas conformantes de la Administración Financiera del Sector Público, los organismos y entidades representativos de los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, así como el Ministerio Público, los conformantes del Sistema Nacional de Elecciones, el Consejo Nacional de la Magistratura, la Defensoría del Pueblo, Tribunal Constitucional, la Contraloría General de la República, las Universidades Públicas, así como las correspondientes entidades descentralizadas. También están comprendidos los Gobiernos Regionales a través de sus organismos representativos, los Gobiernos Locales y sus respectivas entidades descentralizadas. Igualmente se sujetan a la presente Ley, las personas jurídicas de derecho público con patrimonio propio que ejercen funciones reguladoras, supervisoras y las administradoras de fondos y de tributos y toda otra persona jurídica donde el Estado posea la mayoría de su patrimonio o capital social o que administre fondos o bienes públicos”*.

Tal amplitud permite acceder a toda la información de la obtención y utilización de los recursos públicos, así como normar el accionar contable de las entidades para salvaguardar la idoneidad de las atribuciones que les competen. Antes de la ley citada, la cobertura de los sistemas era diversa y sólo la DNCP (Entonces CPN) abarcaba la totalidad del Sector Público, siendo pertinente preguntarse acerca de las implicancias de las decisiones de Estado sin la información total del Sector Público, ya que, por razones legales propias, la Cuenta General se elabora anualmente y en plazos que no se concatenan con los correspondientes a los órganos rectores de los otros sistemas, en especial con la Dirección Nacional de Presupuesto Público - DNPP, pues la Cuenta General, pese a la



riqueza de su información, no es utilizada para elaborar el presupuesto anual por su descalce en periodicidad y plazos.

La Ley N° 28112 destaca las reglas de integración intersistémica, cuyo mayor y mejor exponente es el Comité de Coordinación, integrado por los Directores Nacionales de los sistemas, presidiéndolo el Vice Ministro de Hacienda. El Comité fue dotado de una Secretaría Técnica como órgano de apoyo, adscribiéndose el SIAF-SP a la misma, con dependencia técnica y funcional, por mandato de la sexta disposición final de la Ley N° 28254 (15 de junio de 2004).

En cuanto a estructura y procesos, no se realizaron incorporaciones significativas y se reafirmó el marco conceptual existente.

La Ley N° 28708 introduce cambios significativos en la Cuenta General, fusionando los principales aspectos de la Ley N° 24680; del Decreto Supremo N° 019-89-EF, Reglamento de la Ley N° 24680; de la Ley N° 27312; y de la Ley N° 28112; así como las propuestas de la DNCP y de los legisladores, en especial de quienes integran la Comisión de Presupuesto y Cuenta General de la República.

Destaca la determinación de obligaciones, responsabilidades y sanciones para los titulares de pliego o máximas autoridades de

las entidades del Sector Público ante el incumplimiento, en el plazo de ley, de la remisión de rendiciones de cuentas, recuperando el carácter vinculante al imponer en su artículo 36° que *“El titular del pliego presupuestario o la máxima autoridad individual o colegiada de la entidad pública y los Directores Generales de Administración, los Directores de Contabilidad y de Presupuesto o quienes hagan sus veces en las entidades tienen responsabilidad administrativa y están obligados (...) c) A suscribir y remitir, la información requerida para la elaboración de la Cuenta General de la República (...) La condición de omisa (...) no exige al titular de la misma de disponer la inmediata remisión de la rendición de cuentas (...) debiendo informar las razones de la omisión y los nombres de los funcionarios, personal de confianza y servidores responsables de la formulación, elaboración y presentación de la información (...)”*.

Asimismo, señala que *“e) Al cesar en sus funciones, entregan bajo responsabilidad al funcionario que asuma el cargo, los estados financieros, los libros contables y toda la documentación (...) comunicando tal acción a la Dirección Nacional de Contabilidad Pública (...) y, f) A implementar las recomendaciones y subsanar las observaciones de la Contraloría General de la República”*.

En tal orden, el artículo 37° syndica como faltas administrativas a toda acción u omisión, voluntaria o no, que contravenga las obligaciones y prohibiciones que la Ley especifica, siendo de gravedad, acorde al artículo 38° *“a) La omisión de la presentación de las rendiciones de cuentas (...). b) La falta de implementación de las recomendaciones y la no subsanación por periodos mayores a un ejercicio fiscal. c) La ausencia de documentación o no conservación de la documentación que sustente las transacciones ejecutadas en las entidades del sector público, por tiempo no menor de diez (10) años. d) La presentación de rendiciones de cuentas inconsistente o sin el sustento requerido. e) La ejecución del gasto presupuestal sin el financiamiento correspondiente. f) No entregar los libros contables y documentación que sustenten las operaciones realizadas en su gestión”*.

En cuanto a las sanciones, comprenden el cese del cargo y la inhabilitación para desempeñar cargos en el Estado por un plazo menor a un año, o por un plazo mayor a un año y menor a cinco años. En el caso específi-

La contabilidad del Sector Público concuerda con las exigencias internacionales en cuanto a la aplicación de normas globales en las transacciones del Estado.





co del titular del Pliego o la máxima autoridad individual o colegiada de la entidad, se sanciona de acuerdo a las disposiciones legales vigentes y en función a los resultados del proceso administrativo y disciplinario correspondiente, devolviendo al sistema parte de su carácter vinculante en materia legal.

Lo más incidente, en cuanto a evolución de la contabilidad del país y su incardinación en el SAFI, es la inclusión del proceso de estadística contable, definido en el artículo 43° como la *“...elaboración de series de datos financieros, presupuestarios y complementarios de las entidades del sector público, cuyo procesamiento facilita la elaboración, seguimiento y evaluación de las cuentas nacionales, cuentas fiscales y efectuar el planeamiento que corresponda”*. Por ello, en la actualidad, se trabaja en la adecuación del SIAF-SP que, además de alinear clasificadores presupuestarios y plan de cuentas a los estándares del MEFP 2001 del FMI, propende a la contabilidad simultánea y automática en los aspectos presupuestarios y financieros, como medio de facilitar la elaboración mensual de las series estadísticas y la consecuente elaboración de las cuentas fiscales, las cuentas nacionales, la fiscalización y el planeamiento.

3.2.2. La evolución tecnológica

“Ser un buen contador y hacer las cuentas con gran rapidez” (Frá Luca Pacioli)

La Cuenta General de la República debe responder a altos niveles de calidad en la recopilación de la data de base, en el procesamiento, en el análisis y en la evaluación de la información, para una formulación oportuna, confiable y de calidad, lo que implica sustento tecnológico informático que, desde 1998, lo constituye el SIAF-SP, aunado al SICON. La información de la Cuenta General de la República de 1998, procesada en 1999, significó 18% de información recibida de las entidades usuarias del SIAF-SP, 60% de las usuarias del SICON y 22% en impresos que ingresaron al SICON mediante digitación. La omisión fue de 10,15% y 1% del Presupuesto total.

Dicho contexto requería mejorar la calidad y oportunidad de la data, así como el

soporte tecnológico informático y, a partir de 1999, autoridades, funcionarios y trabajadores de la CPN realizaron acciones intensivas de capacitación al personal de los Gobiernos Locales, centradas en quienes no presentaron información; y publicaron un Manual Contable para Municipalidades, entre otras acciones.

En simultáneo, para corregir las deficiencias del sistema y mejorar la cobertura y los resultados del proceso de elaboración, se aplicó con éxito el siguiente Plan de Trabajo:

- Análisis de los sistemas, diseño y desarrollo de módulos informáticos que, priorizando volúmenes de información y sectores de origen, obtenga la Cuenta General de la República con menor omisión, en menor plazo y mayor calidad de análisis.
- Énfasis en la evaluación y análisis de la información procesada para enriquecer las conclusiones en la formulación de la Cuenta General de la República.
- Uniformidad de sistemas contables en las entidades del SNC para la mejor coherencia en el procesamiento de la información, sus resultados y la evaluación de los mismos en razón de la mejora continua.
- Participación proactiva, como Organismo Rector, en el desarrollo e implantación del SIAF-SP y la mejora del SICON, para su interconexión con el SIAF-SP, para agilizar los procesos y dedicar más tiempo a la evaluación y al análisis.
- Coordinación permanente con los funcionarios responsables del SIAF-SP y de los otros órganos rectores, para la coherencia y ajuste de la información contable, presupuestal y de tesorería gubernamentales.
- Capacitación en niveles internos y en los organismos integrantes del sistema, al personal directamente relacionado con el procesamiento de la información referida a la Cuenta General de la República.

Se buscaba optimizar la gestión, mejorando la calidad y disminuyendo costos, no por reducción de egresos -lo que resulta anacrónico- sino por la menor redundancia en



el ingreso de data a varios sistemas, evitando el multiproceso informático, disminuyendo el riesgo de errores y cimentando la calidad y confiabilidad en los reportes de salida, para obtener la Cuenta General en menor plazo. Las mejoras implicaban revisar y adecuar la Tabla de Operaciones y el mejor desarrollo de los libros auxiliares y del libro bancos, sin dejar de lado el aspecto presupuestario que, mediante la segunda versión del SICON, posibilitó el registro del marco legal y la ejecución lo que, posteriormente, se incorporó al SIAF-SP, al igual que la lógica del SICON de captura de data o externo.

Tales acciones redujeron la omisión desde 10,15% en 1997 hasta 5% en el año 2005, logro destacable en la región, que no cuenta con antecedentes similares; en especial porque sólo 0,5% del Presupuesto del Sector Público, que corresponde a Gobiernos Locales y Sociedades de Beneficencia Pública más alejados, queda sin rendir cuentas.

En adición, desde 1999, los instaladores de SICON se descargan vía WEB y se publica la información de todas las entidades rindentes en la página <http://cpn.mef.gob.pe>. Dicho año marcó la inflexión para la Cuenta General de la República, dando inicio a la reforma de la Administración Financiera del Estado, con resultados plausibles y contundentes en la información de las entidades públicas.

Sucesivamente y en estrecha coordinación con el SIAF-SP se proyectó el desarrollo del SIAF para Gobiernos Locales - SIAF-GL, incluyendo la programación y formulación presupuestal, así como un módulo de administración tributaria basado en el catastro y el padrón de contribuyentes. Se entregó equipamiento informático básico y software, rindiendo cuentas 245 Gobiernos Locales el 2005, mediante este medio (13.31% del total de Gobiernos Locales y 14.06% del Sector Público), integrándose 240, y se espera en el 2006 incorporar a 700 Gobiernos Locales.

Las mejoras permitieron generar una base de datos en ORACLE, confiable, dinámica, flexible y consistente, por el período 1999 a 2005, añadiendo valor al servir de base para proyecciones estadísticas, análisis y estudio, aportando información a los organis-

mos y órganos del Sector Público que se encargan de elaborar las cuentas nacionales, las cuentas fiscales, el planeamiento y el control, así como a los organismos internacionales en lo que es pertinente.

3.3. La Estadística Contable

“Si es grande vuestro conocimiento, el estado de las cosas será visible para vosotros y decidiréis mejor” Miyamoto Musashi.

Este nuevo proceso relaciona a la contabilidad con las cuentas fiscales, por ser el mejor medio de contar con información de calidad y, por tanto, confiable, para las decisiones de Estado, en especial porque, hoy, las necesidades periódicas se cubren con información segmentada y de diversas fuentes. Este proceso, creado por la Ley N° 28708, debe corregir tal situación y se plasma en el artículo 43°, que lo define como *“...la elaboración de series de datos financieros, presupuestarios y complementarios (...) cuyo procesamiento facilita la elaboración, seguimiento y evaluación de las cuentas nacionales, cuentas fiscales y efectuar el planeamiento que corresponda”*.

El proceso se sujeta al alineamiento de los clasificadores presupuestarios y del plan de cuentas con el MEF 2001 del FMI y, para ello, se trabaja en dos entornos: En el marco del Contrato de Préstamo N° 1437/OC-PE, con el BID, se contratarán consultorías para obtener la simultaneidad y automatismo en la contabilidad financiera y presupuestaria del SIAF-SP, generando información oportuna y periódica y; consultorías para desarrollar mecanismos de información orientada a la gestión y al planeamiento en las Unidades Ejecutoras.

El mismo contrato compromete consultorías en consolidación de estados financieros del Sector Público, en actualización de los activos fijos del Estado y en la elaboración del Nuevo Plan Contable Empresarial, siendo pertinente recordar que los planes contables se compatibilizarán con la normativa contable global.

En el mismo sentido y con enfoque particular hacia las cuentas fiscales y las reglas fiscales vigentes para las entidades del





Sector Público, así como al correspondiente monitoreo y evaluación de las mismas; en el marco del Contrato de Préstamo N° 1696/OC-PE, con el BID, se contratarán consultorías para desarrollar el Módulo Contable Fiscal Principal, que comprende acciones de ordenamiento normativo contable en el Sector Público y el desarrollo del soporte informático a la reportabilidad fiscal y; el desarrollo del Módulo Contable Fiscal Secundario, para acopio y proceso de información de endeudamiento público; de inversión pública a nivel de cumplimiento de metas físicas y financieras, con sustento de desviaciones; de gasto social y el cumplimiento de sus metas físicas y financieras, en la misma óptica de la inversión pública, aunado al desarrollo de las Notas a los Estados Financieros y Presupuestarios, todo lo cual permitirá, además, mejorar la calidad de la formulación de la Cuenta General de la República.

4. RETOS

*“Cuando a nadie le gusta algo, examínalo. Cuando a todos les gusta algo, examínalo”
Confucio*

Con base en los contratos citados se asumen los retos siguientes:

4.1. En normativa contable:

Sector Público: Actualizar el Manual de Contabilidad del Sector Público; creación de la Base de datos de consultas, modificación de los clasificadores presupuestarios, del plan de cuentas y de la Tabla de Operaciones, alineados con el MEFP 2001 del FMI, equipamiento informático, difusión y capacitación.

Sector Privado: Implementación del soporte administrativo del Consejo Normativo de Contabilidad, elaboración del nuevo plan contable empresarial, acorde a la normativa global, capacitación y difusión.

4.2 En Cuenta General de la República:

Modificación de clasificadores presupuestarios, plan de cuentas y Tabla de Opera-

ciones, alineados con el MEFP 2001 del FMI, en coordinación con el área normativa; fortalecimiento del proceso contable para brindar nuevas prestaciones en la gestión de los usuarios, proyectadas al SIAF-GL; actualización del activo fijo para determinar la situación real del Estado; mejora en la consolidación de estados financieros para ampliar su cobertura operacional que integra 95% de las entidades (99,5% del Presupuesto Total del Sector Público) y consolida parcialmente; equipamiento informático, capacitación y difusión.

4.3 Estadística Contable Fiscal

Desarrollo del módulo principal que comprende periodicidad mensual en reportes presupuestarios y financieros, acorde a necesidades de monitoreo y evaluación de la posición fiscal por entidades y por sectores del Sector Público; consolidación del Sector Público No Financiero.

Desarrollo del módulo complementario para procesamiento mensual de información en inversión pública, pasivos del Estado, gasto social, notas a los estados contables financieros y presupuestarios, capacitación y difusión así como el equipamiento informático.

No es poco lo que falta por hacer y los logros obtenidos y el avance persistente, pese a su trascendencia, palidecen y pudieran no ser significativos si los retos planteados no culminan en resultados exitosos que hagan posible, no el procesamiento de información -que no es sino el medio que utiliza normas y herramientas informáticas- sino que, incidan de manera definitiva en mayor y más exacto y oportuno conocimiento de la realidad económica, financiera y social del país, de manera tal que oriente las decisiones de Estado hacia el desarrollo sostenido y sostenible del país, en especial para aquellos que, pese a que el escepticismo y la desesperanza parecen cubrir el horizonte de la nación, aún creen, esperan y están decididos a conseguir el fin supremo de toda sociedad: el bienestar común, sin exclusiones.



1. Presupuestos Generales del Estado para 2007

Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007.

Estos Presupuestos Generales del Estado elaborados en el marco de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, persisten en el objetivo de conseguir una mayor racionalización del proceso presupuestario a través de la confluencia de las mejoras introducidas a nivel de sistematización, en tanto que se procede a la ordenación económica y financiera del sector público estatal y a ordenar sus normas de contabilidad y control, y a nivel de eficacia y eficiencia, estableciendo un modelo de gestión por objetivos, disminuyendo la rigidez en la ejecución de los créditos presupuestarios y consagrando el principio de responsabilidad de los centros gestores en la ejecución. El cumplimiento de estos principios se hace de manera compatible con la continuidad en la orientación de la política económica, encaminada a impulsar un modelo de crecimiento, dentro del marco de estabilidad presupuestaria, con el doble objetivo de, en primer lugar, contribuir al aumento de la productividad de la economía española y, en segundo término, refor-

zar el gasto social en determinadas áreas.

La Ley de Presupuestos para 2007 consolida la reorientación del gasto hacia programas para el impulso de la productividad, que se manifiesta a través de tres tipos de medidas: la inversión pública en infraestructuras, el esfuerzo en investigación, desarrollo e innovación tecnológica, así como en el ámbito de la educación, siendo de destacar la ampliación de las becas en todos los niveles.

La Ley acomoda este conjunto de medidas dentro de un compromiso con la estabilidad cuyos efectos positivos sobre las expectativas redundan a favor del crecimiento económico y la creación de empleo siguiendo el objetivo de estabilidad presupuestaria para el período 2007-2009, fijado por Acuerdo de Consejo de Ministros de 2 de junio de 2006. Este acuerdo proyecta una senda de superávit para el conjunto de las Administraciones Públicas pasando del 0,7% del PIB en 2007 al 0,8% en 2009.

Por último, es de destacar las modificaciones introducidas en la Disposición final novena que modifica los artículos 52.3, 54.4, 56.5, 63.3, 74.5, 82.1 y añade el artículo 116 bis en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

2. Contabilidad

Orden EHA/3300/2006, de 24 de octubre, por la que se regulan las operaciones de cierre del ejercicio 2006, relativas a la contabilidad de gastos públicos.

Mediante esta Orden se regulan las operaciones de cierre del ejercicio 2006, relativas a la contabilidad de Gastos públicos en la Administración General del Estado, Organismos Autónomos y Organismos Públicos. Las distintas operaciones a realizar en la ejecución del presupuesto de gastos (modificaciones de créditos, imputación de obligaciones, realización de pagos, entre otras) se regu-

lan con carácter general en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria y en la Ley de Presupuestos de cada ejercicio. La mencionada regulación debe completarse mediante la especificación de operaciones y procedimientos a realizar a final del ejercicio, tal como se ha venido haciendo en los últimos años.

Por ello, resulta preciso determinar los plazos para la tramitación de modificaciones presupuestarias y documentos contables, contabilización de operaciones, ordenación de pagos y realización de los mismos, así como la concreción de distintas operaciones reguladas





en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria y en la 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 .

Resolución de 28 de noviembre de 2006, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se determina el contenido mínimo de la información a publicar en el “Boletín Oficial del Estado” por las Entidades estatales de derecho público a las que les sea de aplicación la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado.

El artículo 136.4 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria establece que las entidades que deban aplicar principios contables públicos así como las restantes que no tengan obligación de publicar sus cuentas en el Registro Mercantil, publica-

rán anualmente en el «Boletín Oficial del Estado» el balance de situación, la cuenta del resultado económico patrimonial y un resumen de los restantes estados que conforman las cuentas anuales. El mismo artículo atribuye a la Intervención General de la Administración del Estado la competencia para determinar el contenido mínimo de la información a publicar.

Mediante esta Resolución, la Intervención General considera que dichas entidades deben publicar anualmente en el «Boletín Oficial del Estado», como mínimo, el «Resumen de las cuentas anuales». Dicho resumen se regula en la Orden EHA/777/2005, de 21 de marzo, que ha sido modificada por la Orden EHA/405/2006, de 10 de febrero, salvo para aquellas entidades cuyo presupuesto de gastos tenga carácter estimativo que se encuentra regulado en la Resolución de 28 de diciembre de 2000 de la Intervención General de la Administración del Estado, modificada por Resolución de 18 de julio de 2006.

3. Personal

Resolución de 1 de diciembre de 2006, de la Subsecretaría, por la que se dispone la publicación de la Resolución de 6 de noviembre de 2006, de la Secretaría General para la Administración Pública y de la Secretaría General de Presupuestos y Gastos, por la que se da publicidad a los Acuerdos de la Comisión de Control del Plan de Pensiones de la Administración General del Estado, sobre modificación de los artículos 19.3 y 27.2, de las Especificaciones del Plan de Pensiones de la Administración General del Estado.

Mediante la presente Resolución se publica la Resolución de 6 de noviembre de 2006, por la que se da publicidad a los Acuerdos de la Comisión de Control del Plan de Pensiones de la Administración General del Estado sobre modificación de los artículos 19.3 y 27.2 de las Especificaciones del Plan de Pensiones de la Administración General del Estado.

El tiempo transcurrido desde la puesta en marcha del Plan de Pensiones y la

experiencia acumulada ha evidenciado que los partícipes, de forma generalizada, no efectúan la designación expresa prevista en el artículo 19.3, sobre los beneficiarios y en consecuencia, entran en juego, de acuerdo con las especificaciones, las normas del derecho sucesorio y ha aconsejado la introducción por parte de la Comisión de Control de una serie de modificaciones en las Especificaciones que afectan también al artículo 27.2, relativo a la movilidad de derechos consolidados a otro Plan.

Real Decreto 1628/2006, de 29 de diciembre, sobre revalorización y complementos de pensiones de Clases Pasivas para el año 2007.

Mediante este Real Decreto se desarrollan, en materia de Clases Pasivas, las previsiones legales fijando los importes actualizados de los haberes reguladores de las pensiones de Clases Pasivas del Estado, así como la cuantía del límite máximo de percepción para 2007. A su vez, se establece la revalorización de las pensiones en un dos por ciento,



cualquiera que sea su legislación reguladora, salvo las excepciones legalmente previstas.

Asimismo, se fijan las reglas y el procedimiento para efectuar la revalorización, si bien, con carácter previo a su aplicación y con el fin de garantizar el mantenimiento del poder adquisitivo de las pensiones de Clases Pasivas, las cuantías correspondientes a 31 de diciembre de 2006 deberán regularizarse conforme al citado incremento real del IPC.

Se dispone, también, el abono en favor de los pensionistas de Clases Pasivas de una cantidad de pago único equivalente a la diferencia entre la pensión percibida durante 2006 y la que hubiera correspondido de haber revalorizado aquélla en un 2,6 por 100.

Además, se establecen los criterios de aplicación de la revalorización adicional del uno por ciento o del dos por ciento previsto en la disposición adicional décima en favor, respectivamente, de los pensionistas de jubilación o retiro y de viudedad, con pensiones causadas al amparo de la legislación vigente a 31 de diciembre de 1984.

Por otra parte, se regula el sistema de complementos económicos para las pensiones mínimas.

Resolución de 2 de enero de 2007, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, por la que se dictan instrucciones en relación con las nóminas de los funcionarios incluidos en

el ámbito de aplicación de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, y se actualizan para el año 2007 las cuantías de las retribuciones del personal a que se refieren los correspondientes artículos de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para dicho ejercicio.

Las presentes instrucciones se dictan con la finalidad de facilitar la confección de las nóminas que han de elaborarse para abonar las retribuciones de personal del sector público estatal establecidas en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2007, máxime tras la modificación prevista en el artículo 21 cuatro de la citada Ley que afecta a la cuantía del complemento específico y a su forma de pago, con dos pagas adicionales a abonar en los meses de junio y de diciembre y que se limitan a aplicar estrictamente lo dispuesto en dicha Ley y en las precedentes, por lo que respecta a sus normas de vigencia indefinida, así como en las restantes normas reguladoras del régimen retributivo del referido personal del sector público estatal.

Por otra parte, teniendo en cuenta las previsiones aplicables del nuevo Convenio Colectivo Único, para el personal laboral de la Administración General del Estado, se dictan también instrucciones para facilitar y homogeneizar la confección de nóminas del personal incluido en el citado Convenio.

4. Contratación

Orden EHA/2/2007, de 9 de enero de 2007, de declaración de bienes y servicios de contratación centralizada.

La Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007 modifica el artículo 182 g) del Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, en el sentido de limitar el recurso al procedimiento negociado sin publicidad para la adjudicación de los contratos que se refieran a bienes cuya uniformidad haya sido declarada necesaria para su utilización común por la Administración, siempre que la adopción del tipo de que se trate se haya efectuado, previa

e independientemente, en virtud de concurso, a aquéllos de cuantía inferior a la establecida en el artículo 177.2 del mismo Texto.

Dicha limitación se introduce para dar cumplimiento a la Sentencia de 13 de enero de 2005 del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, en la que se establece la inadecuada transposición de la Directiva 93/36/CEE del Consejo, de 14 de junio de 1993, sobre coordinación de los procedimientos de adjudicación de contratos públicos de suministro, por la incorporación de un supuesto de recurso al procedimiento negociado sin publicidad no contemplado en dicha Directiva.





En consecuencia, la entrada en vigor de la citada Ley de Presupuestos Generales del Estado hace necesario modificar el régimen de la adquisición centralizada de manera que la limitación expresada se traslade a la Orden Ministerial que regula la centralización.

Esta modificación regulará el procedimiento de adquisición centralizada hasta la entrada en vigor de la Ley de Contratos del Sector Público, actualmente en tramitación.

Al margen de estas cuestiones, la Orden EHA/2593/2006, de 28 de julio, de Declaración de Bienes y Servicios de Contratación Centralizada llevó a cabo una revisión de los mismos fundamentalmente en lo que se refería a la ampliación del ámbito objetivo de los contratos de servicios dirigidos al desarrollo de la Administración Electrónica. A la vista de las dudas surgidas en la interpretación del apartado segundo de la mencionada Orden, se ha introducido una nueva redacción aclaratoria.

5. Tributario

Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no residentes y sobre el Patrimonio.

Los aspectos más relevantes de esta reforma son:

- Con respecto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

1) Para la mejora de la equidad, se disminuye la carga tributaria soportada por las rentas del trabajo, elevando sustancialmente la reducción establecida para las mismas. Como novedad, esta reducción se aplicará también a determinados trabajadores autónomos.

2) Con idéntica finalidad de mejora de la equidad, se elevan los umbrales de rentas no sometidas a tributación, y se recupera la igualdad en el tratamiento de las circunstancias personales y familiares.

3) Con la finalidad de favorecer el crecimiento económico, se reduce a cuatro el número de tramos de la tarifa, en consonancia con las tendencias actuales en los países de la OCDE, y se introduce una notable ampliación del primero de ellos.

4) Por razones de equidad y crecimiento, se otorga un tratamiento neutral a las rentas derivadas del ahorro.

5) Con el objeto de mejorar la cohesión social y de atender los problemas derivados del envejecimiento y la dependencia se incentivan aquellos instrumentos destinados a proporcionar unos ingresos complementarios de las pensiones públicas o a la cobertura de determinados riesgos.

6) Razones de equidad y de cohesión social aconsejan otorgar una especial atención al problema de la dependencia en España, incentivando, por primera vez desde el punto de vista fiscal, la cobertura privada de esta contingencia.

7) Por razones de cohesión social, se da continuidad al apoyo fiscal a la adquisición de la vivienda habitual, manteniendo la base de deducción actual y homogeneizando los porcentajes aplicables.

- La reforma del Impuesto sobre Sociedades será gradual, y responde a la necesidad de defender la posición competitiva de nuestras empresas en el ámbito comunitario, alcanzar una mayor coordinación fiscal con los países de nuestro entorno, simplificar la estructura del mismo y lograr una mayor neutralidad en su aplicación, fomentando la creación de empresas.

- Por razones de coherencia y de coordinación con la regulación de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre Sociedades, se introducen una serie de modificaciones en la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que ade-



más pretenden adecuar la normativa al derecho comunitario, y unos ajustes técnicos en la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio.

Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

Esta Ley tiene por objeto la aprobación de diversas modificaciones normativas destinadas a la prevención del fraude fiscal. Dichas modificaciones forman parte, en su mayoría, del Plan de Prevención del Fraude Fiscal y suponen la adopción de aquellas medidas que por su naturaleza requieren un desarrollo normativo con rango de ley.

Las medidas recogidas en esta Ley están basadas en la experiencia práctica de lucha contra el fraude de la Administración tributaria y responden a varias líneas estratégicas. Estas son:

- Se recogen un conjunto de medidas tendentes a potenciar las facultades de actuación de los órganos de control, con remoción de los obstáculos procedimentales que pudieran perjudicar la eficacia de la respuesta al fenómeno del fraude.
- Asimismo se recogen medidas que van a permitir una mejora sustancial de la información de que dispone la Administración tributaria.
- También es objetivo de esta Ley garantizar de forma más eficaz el ingreso efectivo de las deudas tributarias, para evitar que pueda

quedar frustrado el cobro de la deuda tributaria.

- Las medidas que esta Ley contiene están dirigidas a prevenir los distintos tipos de fraude cuya prevención constituye el objeto del citado Plan por ser de especial gravedad. En primer lugar, se trata de erradicar las tramas organizadas de defraudación en el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.
- La eficacia de la investigación del fraude en los casos en que existan indicios de delito aconseja homogeneizar la actuación de la Administración tributaria con el resto de órganos administrativos, con supresión del trámite de audiencia previa a la denuncia.
- Otro de los grandes referentes de esta Ley es el fraude en el sector inmobiliario.
- La siguiente área de actuación se refiere a la prevención del fraude que se ampara en la falta de información y opacidad propia de los paraísos fiscales y otros territorios de nula tributación.
- Asimismo, y con la finalidad de reducir la litigiosidad entre los contribuyentes y la Administración tributaria, se introducen diversas modificaciones en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- Mención específica merece la reforma del régimen de operaciones vinculadas tanto en la imposición directa como indirecta.

6. Otros

Real Decreto 1418/2006, de 1 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Estatal de Evaluación de las Políticas Públicas y la Calidad de los Servicios.

El presente Real Decreto responde a la necesaria materialización de la autorización que la disposición adicional primera de la

Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias Estatales para la Mejora de los Servicios Públicos, que otorga al Gobierno para crear la Agencia Estatal de Evaluación de las Políticas Públicas y la Calidad de los Servicios, creación que, como indica el artículo 3 de la citada Ley, se produce con la aprobación de su Estatuto por real decreto en Consejo de Ministros.





Título: Convenios de cooperación entre Comunidades Autónomas. Una pieza disfuncional de nuestro Estado de las Autonomías.

Autor: Ignacio González García

Editorial: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

Con esta obra se pretende reflexionar sobre el concepto de convenios entre Comunidades Autónomas y su diversa tipología, a la que se refiere el artículo 145.2 de la Constitución, sin perder de vista el desarrollo llevado a cabo en los diversos Estatutos de Autonomía. Este trabajo constituye lo que se podría considerar un ejemplo de derecho constitucional comparado interno, ya que partiendo de la matriz constitucional, que establece límites y procedimientos en el referido instituto, se lleva a cabo un estudio de los diversos regímenes autonómicos de la materia en cuestión. El resultado es variado y la diversidad de configuración y procedimientos pone de manifiesto la riqueza del sistema autonómico.

El autor lleva a cabo un estudio minucioso del fundamento constitucional de los convenios. Pero la aportación más original de la obra es, quizás, el estudio del desarrollo particular del precepto constitucional a través de los diferentes ordenamientos territoriales, estableciéndose una tipología de los acuerdos en cuestión y valorando la intervención de las asambleas legislativas autonómicas, así como la celebración, publicación y condiciones de la entrada en vigor de los convenios en cuestión.



Título: Déficit público y Contabilidad Nacional. El Pacto de Estabilidad y Crecimiento

Autor: Fernando Carrasco Canals

Editorial: Instituto de Estudios Fiscales

El objetivo de este trabajo es el estudio del Pacto de Estabilidad y Crecimiento (PEC) desde la perspectiva de sus relaciones con la Contabilidad Nacional, es decir, con el Sistema de Cuentas Económicas integradas de la Unión Europea actualmente vigente y conocido como SEC-95.

Los primeros capítulos están dedicados a la secuencia de las cuentas establecidas en el SEC-95, en las que se registran las estimaciones de los resultados de la actividad económica desde la perspectiva producción-renta-gasto, así como de la cuenta financiera, que explica cómo la economía en su conjunto y cada uno de sus sectores institucionales cubren su necesidad de financiación, a través de las variaciones de sus activos y pasivos financieros. Los últimos capítulos tienen como contenido el estudio de las operaciones que realizan las Administraciones Públicas con otros sectores institucionales de la economía que influyen en el déficit público.

Finalmente cabe mencionar que los conceptos utilizados en la obra son los mismos que figuran en el SEC-95, hecho que facilita la lectura de la obra y su comparación con otras publicaciones referidas a la Contabilidad Nacional.



Título: El reintegro de subvenciones públicas.

Autor: Luis Alfonso Martínez Giner.

Editorial: IUSTEL

La aprobación de la Ley General de Subvenciones y de su Reglamento de desarrollo (Real Decreto 887/2006, de 21 de julio) han configurado, entre otros aspectos, un auténtico régimen jurídico relativo al reintegro de las subvenciones que se concreta, fundamentalmente, en el Título II de la citada Ley. El objetivo de este estudio es analizar, desde una óptica global, el régimen jurídico del reintegro de subvenciones, tanto en lo que respecta a sus aspectos materiales como procedimentales y sin olvidar que se trata de un ingreso de Derecho Público. La devolución de una subvención por parte de un ciudadano le coloca a éste en una posición deudora frente a la Administración, que dispone de un importante aparato normativo coactivo para conseguir el eficaz reintegro de la misma. La correcta aplicación de la norma exige considerar las vinculaciones jurídicas que se producen entre el procedimiento de reintegro y otros procedimientos, tales como es el de control, el sancionador, el contable o el penal.



Título: Conciliar el trabajo y las responsabilidades familiares. Ideas prácticas de la experiencia global.

Autor: Catherine Hein.

Editorial: Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales

Este libro presenta ejemplos concretos sobre lo que se está haciendo en los países, las comunidades y las empresas de todo el mundo para ayudar a los trabajadores a conciliar mejor el trabajo y las responsabilidades familiares, como el cuidado de niños, ancianos, personas discapacitadas, etc. Los ejemplos aportan ideas útiles para la acción de los gobiernos y las organizaciones de empleadores y trabajadores, así como para las organizaciones implicadas de la sociedad civil.

A través de este trabajo se proporciona una extensa información sobre las diferentes clases de planes que se han utilizado para ayudar a quienes tienen la responsabilidad de atender a personas dependientes, a fin de poder combinar el trabajo con sus labores de atención a estas personas. Del mismo modo se ponen de manifiesto las condiciones laborales respetuosas con la familia, en particular los diversos tipos de derecho a permisos, así como los sistemas relacionados con el tiempo y el lugar de trabajo como puedan ser el horario flexible, el empleo a tiempo parcial y el teletrabajo.



Título: La Auditoría General de la Nación y el control de los servicios públicos. El control público de la hipermodernidad.

Autores: Francisco Javier Fernández y Roberto Dormí.

Editorial: Ciudad Argentina

La presente obra nos muestra cuál es la situación actual de los servicios públicos y las funciones de control en Argentina. Este trabajo se encuentra dividido en dos partes diferenciadas. En primer lugar Roberto Dormí realiza un estudio preliminar de lo que denomina el control de la hipermodernidad, evaluando todas las facetas que componen la actividad de control como presupuesto necesario para sentar las pautas de su reformulación o modernización.

En segundo lugar, Francisco Javier Fernández comienza describiendo la situación actual de los servicios públicos privatizados, las funciones de control y los organismos que están encargados de realizarlas, para comentar a continuación las funciones de la Auditoría General de la Nación (AGN). De un modo más concreto, se puede decir que el objetivo de este trabajo consiste en el análisis puntual de las funciones de control que sobre los servicios públicos le competen a la AGN, a través de la cual el Estado ejerce su responsabilidad de garantizar la universalidad, continuidad, uniformidad y regularidad en la prestación de los servicios públicos.



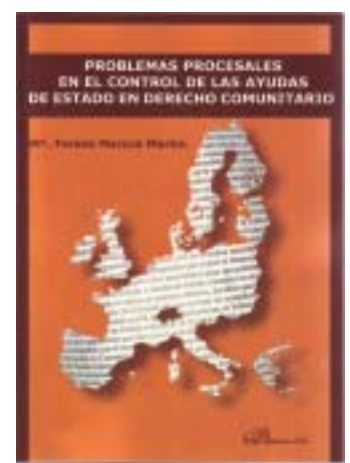
Título: Problemas procesales en el control de las ayudas de Estado en Derecho Comunitario.

Autor: M^a Teresa Marcos Martín.

Editorial: DYKINSON, S.L.

Este trabajo contribuye a la delimitación de la evolución y el desarrollo de la jurisprudencia de los Tribunales en materia de control de estas ayudas. El trabajo en cuestión analiza cómo las normas y principios generales del procedimiento comunitario se concretan en este ámbito, cómo se matizan los criterios, cómo se ha delimitado cada concepto, etc. El fundamento último se centra en analizar si realmente el mecanismo de control de las ayudas es del todo eficaz o si es necesario introducir mejoras en su desarrollo. Esto sin perder nunca de vista los objetivos últimos de la política de ayudas de Estado y bajo el prisma de que, de lo que se trata es de separar las ayudas incompatibles con el mercado común de aquellas medidas que pueden ser beneficiosas para corregir las imperfecciones del mercado.

La autora divide su obra en dos capítulos, el primero de ellos dedicado al procedimiento ante la Comisión europea y el segundo que se dedica al procedimiento desarrollado ante el tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas. En último término refleja las conclusiones que extrae de su trabajo.





La Subdirección General de Coordinación

Pilar Seisdedos Espinosa
Subdirectora General de Coordinación

1. Introducción

Las características del funcionamiento de la Subdirección General de Coordinación nos llevan a definirla como una Subdirección de actuación horizontal porque su finalidad es la integración corporativa y la coordinación funcional.

Un conjunto de sus actividades van dirigidas hacia el objetivo de conseguir la unificación del ejercicio de las competencias de la Intervención General de la Administración del Estado por todas las unidades y órganos dependientes. Estas funciones de coordinación se desarrollan con la organización de la formación continua; la elaboración y el mantenimiento de bases documentales; las publicaciones de guías o la celebración de jornadas de estudios o reuniones de trabajo.

La gestión de la Central de Información Contable de Empresas Públicas (CICEP), donde se centraliza la información deducida de la contabilidad de los organismos, entidades y agentes que integran el sector público, es otra de las funciones encomendadas a esta Subdirección. La centralización de la información económico-financiera de estas entidades, a la vez que permite el análisis agregado de este sector, facilita el ejercicio de la amplia gama de competencias que la Ley General Presupuestaria atribuye a la Intervención General sobre los citados entes, como son las funciones de control financiero y audi-

toría y la integración de las cuentas en la Cuenta General y en la Contabilidad Nacional.

Otras funciones van dirigidas a promover y mantener relaciones con órganos de otras Administraciones nacionales o internacionales con funciones del ámbito de competencias de la Intervención General. Estas relaciones se establecen en la organización y participación en foros, seminarios o reuniones de coordinación.

2. Descripción

La historia de la Subdirección General de Coordinación corre paralela con la evolución de su nombre.

En 1977, la Subdirección General de Estudios y Coordinación se constituye como una de las cuatro Subdirecciones en que se estructura la Intervención General y sus competencias gravitan sobre:

- La realización y publicación de estudios en materia fiscal, de control y contabilidad, conducentes al perfeccionamiento en el ejercicio de tales competencias;
- La coordinación de las actuaciones de las Intervenciones Delegadas;
- La interpretación y elaboración de disposiciones sobre materias de la competencia del Centro y



- La creación y mantenimiento de material bibliográfico y documental de interés para el mismo.
- También se asigna a esta Subdirección la selección, formación y perfeccionamiento de los funcionarios vinculados a la Intervención General, así como el mantenimiento de las relaciones precisas con el Instituto de Estudios Fiscales u otros Centros de Formación así como con los organismos de otras Administraciones con funciones contables o de control.

En 1996 con el Real Decreto 405, el número de Subdirecciones que integran la Intervención General ha ascendido a once. La actual Subdirección de Coordinación pasó en aquel momento a denominarse Subdirección General de Planificación y Coordinación, y a las competencias de la anterior Subdirección de "Estudios" se añaden las de:

- Ejercer la dirección de la Oficina Nacional de Auditoría, elaborando el Plan de Auditorías y realizando el control de calidad de las mismas y de los controles financieros que se realicen por las unidades dependientes de la Intervención General de la Administración del Estado, (cuatro Subdirecciones de Control Financiero) 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.
- Gestionar, mantener y explotar las bases de datos informatizadas desarrolladas como consecuencia de sus funciones de coordinación, y
- Elaborar anualmente el plan de publicaciones del centro y, en coordinación con la Dirección General de Informática Presupuestaria, el plan de inversiones informáticas de la IGAE.

A partir del año 2000, la Subdirección General de Coordinación ya adopta este nombre y, a la vez que mantiene las actuaciones derivadas de la gestión y explotación de la Central de Información Contable de las Empresas Públicas y las relaciones con otras Instituciones en el ámbito de competencias de la Intervención General, sus funciones se van a centrar en el objetivo de conseguir la unificación del ejercicio de las competencias de la Intervención General de la Administración del Estado por todos los órganos dependien-

tes, mediante la formación y perfeccionamiento de los funcionarios; la puesta a disposición de bases de datos documentales y la elaboración de publicaciones.

A.- COORDINACIÓN FUNCIONAL

Durante todos estos años la Subdirección General de Coordinación ha ido adoptando todos los Sistemas de Información que constituían una herramienta ágil y una ayuda para los funcionarios de la Intervención General, como son las Bases de Datos y los Sistemas de Gestión Documental y los manuales y guías de procedimiento a la vez que se define la formación continua.

1.- BASES DE DATOS PARA EL APOYO AL CONTROL

En la Subdirección se gestionan bases de datos de producción propia, que más adelante describiremos, y se realiza el mantenimiento de bases documentales de producción ajena, a las que está suscrita la IGAE, que recogen información legal y doctrinal para su consulta en nuestra propia Intranet, como son la de ARANZADI y NORMACEF.

Las Bases de datos de producción propia, LEI e INFOCA:

La necesidad de que quienes trabajan en el ámbito de la Administración financiera dispongan de una base de datos sobre normas específicas, justifica y explica el nacimiento, en torno a 1989, del proyecto denominado Sistema de Información Normativa Aplicada al Control (SINAC), que tras varios cambios ha dado lugar al sistema de información sobre normas aplicables al control actual que se conoce por las siglas LEI. La aplicación comprende, como sus siglas indican, dos bases de datos diferenciadas: Legislación e Informes.

Una de las características de la base de Legislación frente a otras de parecida naturaleza jurídico-normativa, es la especialidad de las normas que contiene. Se trata de todas aquéllas que puedan interesar a quienes desempeñan labores de gestión y control de la actividad económico-financiera del sector público. Su contenido no es cerrado ni estático, ya que pretende ser instrumento de apoyo,





lo más eficaz posible, de los profesionales del control o de aquéllos que tengan interés en la mejora de la gestión administrativa.

Quizá la diferencia más destacable de esta base frente a otras, y también su mayor virtud y utilidad, es la de ofrecer los textos consolidados; es decir, se incorporan inmediatamente las modificaciones legislativas, con lo que la norma recogida está vigente en su totalidad. Además, estas modificaciones se mencionan y explican con detalle al inicio del documento en el campo llamado vigencia-derogación.

La base de Legislación, al día de hoy, contiene más de dos mil disposiciones legales y la base de Informes contiene alrededor de mil quinientos informes y dictámenes. Todos estos informes y dictámenes han sido emitidos fundamentalmente por la IGAE en el período comprendido entre 1984 y la actualidad. Se incluyen también los informes del Consejo de Estado, Tribunal Económico-Administrativo Central y Dirección del Servicio Jurídico del Estado, entre otros.

La base de datos de Informes de las Intervenciones de las Comunidades Autónomas INFOCA, se ha desarrollado a partir del segundo semestre de 2005. Contiene unos doscientos informes relacionados con el control de la actividad económico-financiera emitidos por las Intervenciones Generales y las Juntas Consultivas de Contratación Administrativa de las Comunidades Autónomas

Estas bases han ido evolucionando en función de los diversos desarrollos informáticos. El paso definitivo se produce en 1998, año en el que se abre al exterior a través de INTERNET. El acceso a las bases de Informes e INFOCA es libre en la INTRANET para todos los usuarios de la Intervención General de la Administración del Estado. De forma restringida es el acceso en Internet a estas dos bases de datos, realizando esta Subdirección la gestión de altas, bajas y modificaciones de usuarios, cuyo número asciende, en la actualidad a 1.700.

Aparte de las bases anteriores, por parte de esta Subdirección, se ha concebido, diseñado y organizado una serie de bases de datos sobre normativa reguladora de la contabilidad pública, presupuesto y control en el

ámbito autonómico e internacional, con el fin de servir para el intercambio de información entre diversos órganos, que pueden ser consultadas en nuestro portal de INTERNET: www.pap.meh.es

2.- MANUALES Y GUÍAS DE PROCEDIMIENTO

Dentro de los sistemas de ayuda para el conocimiento de los procedimientos de la Administración financiera, de especial utilidad para quienes trabajan en este campo, destacan por su importancia las publicaciones de la IGAE en general y de manera muy particular los Manuales y las Guías de procedimiento, que tienen su origen en el año 1983, en los Libros de Personal (Azul); Libro de Contabilidad (Verde) y Libro de Control (Naranja).

Las Guías de la IGAE quizás hayan sido, desde su origen en 1988, uno de los medios de ayuda a la gestión y control más conocidos y utilizados tanto dentro como fuera del propio Centro Directivo. Se trata de una divulgación de los procedimientos que regulan las principales áreas de actividad administrativa y que forman parte de las tareas habituales de las Administraciones públicas. Además de la descripción de los procedimientos legales se detallan las referencias legislativas base de los mismos.

Estas obras han sido objeto de varias actualizaciones. En estos momentos

La Subdirección General de Coordinación se puede definir como una Subdirección de actuación horizontal porque su finalidad es la integración corporativa y la coordinación funcional.



se elaboran cuatro volúmenes en un tamaño manejable, introduciendo, en cada parte, los extremos a comprobar en la fiscalización previa.

El primer Manual, con la Guía para la Gestión de los Contratos de las Administraciones Públicas, se publicó en diciembre de 1998. La última actualización se ha realizado a julio de 2004, incorporando el Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas y su Reglamento; la Ley 13/2003, reguladora del contrato de Concesión de Obras Públicas y la Ley 33/2003 de Patrimonio de las Administraciones públicas y contiene un resumen del procedimiento legal aplicable para la tramitación de los distintos expedientes administrativos de contratación.

La publicación de los otros volúmenes se inició en septiembre de 1999.

La Guía para la Gestión de Gastos de Personal de las Administraciones Públicas, procura abarcar la variada y dispersa legislación relativa a diferentes clases de personal: estatutario y laboral, personal de la Administración de Justicia y del Poder Judicial, y Clases Pasivas del Estado. La última edición está actualizada a noviembre del 2006.

El tercero de los Manuales está dedicado a dos áreas administrativas diferentes: en su primera parte, se estudia la Gestión de provisiones de fondos (gestión de pagos a justificar y anticipos de caja fija, las indemnizaciones por razón de servicio y pagos en el exterior, y gestión y control de cajas pagadoras) y en la segunda, se analizan las subvenciones en general y sus elementos básicos (concepto, clasificaciones, procedimiento, control, reintegros e infracciones y sanciones). La última actualización se ha realizado en noviembre de 2004.

La Guía para la Gestión económico-financiera de las Administraciones públicas, cuya última actualización se ha publicado en noviembre de 2005, tiene como objetivo contribuir a la mejora de la gestión con descripción de las particularidades que presenta respecto de otras organizaciones. Contiene los aspectos susceptibles de ser analizados en la gestión pública, por capítulos del presupuesto de gastos y la gestión de los ingresos y la

tesorería, tanto desde la perspectiva de la legalidad como de los principios de buena gestión.

Estas cuatro Guías, además de su edición en papel, están disponibles en la Intranet, en el apartado de publicaciones en línea.

3.- OTRAS HERRAMIENTAS PARA EL CONTROL: LAS APLICACIONES SIGNO/ IRIS

El impulso de la Administración electrónica a través del Real Decreto 686/2005 por el que se modifica el Real Decreto 2188/1995 sobre control interno, ha supuesto la adaptación de las normas reguladoras de la función interventora con el fin de dar cobertura a la fiscalización de los expedientes de gasto. La Aplicación IRIS, aprobada por Resolución de la IGAE, es el soporte informático de la fiscalización electrónica y va a sustituir a la aplicación SIGNO, utilizada hasta finales del ejercicio 2006 para el seguimiento de la fiscalización previa. IRIS va a permitir la puesta a disposición de la Intervención, por vía telemática de, expedientes con documentos electrónicos para su fiscalización así como, la formalización de su resultado en documento electrónico y la remisión posterior al órgano gestor. Permitirá asimismo la remisión de documentos contables electrónicos y sus justificantes a las Oficinas de Contabilidad.

La sustitución de esta aplicación ha venido precedida de una tarea de homogeneización de los distintos tipos de expedientes y documentos existentes en SIGNO realizada en colaboración con las distintas Intervenciones Delegadas y Territoriales, para conseguir obtener una base centralizada y única que permita un mejor tratamiento de la información. El progresivo traspaso de las bases de datos de todas las Intervenciones se ha llevado a cabo a partir de mediados del 2006 y culminará en los primeros meses del actual ejercicio.

Además de estas actividades, sobre estas aplicaciones se han impartido cursos y se actualizan los oportunos manuales, a la vez que se atiende a los usuarios para la resolución de incidencias y se recogen sugerencias o propuestas para la mejora de estos servicios.





4.- PUBLICACIONES

La función encomendada por el Real Decreto de creación de la Subdirección en 1977, de obtener, ordenar y custodiar el material bibliográfico y documental, tuvo como resultado la puesta en marcha de la actual Biblioteca de la IGAE, definiendo su organización y gestión y poniendo la base para el desarrollo posterior, tarea que en la actualidad realiza la Subdirección General de Organización, Planificación y Gestión de Recursos.

La difusión de las publicaciones de la Intervención General se concreta en la elaboración del Programa Editorial, siendo esta Subdirección el nexo de unión entre la Intervención General y el Centro de Publicaciones del Ministerio para realizar la ejecución del mismo. Además de la coordinación respecto a las publicaciones producidas por la ONA y las distintas Subdirecciones, la Subdirección General de Coordinación elabora entre otras,

- el Boletín Informativo de la IGAE, el Índice de Circulares y Resoluciones, Informes y Dictámenes, Jurisprudencia y Consultas y las Disposiciones dictadas por la Intervención General, cuyos orígenes se remontan al año 1979, para el Boletín y 1983 para los Índices y las Disposiciones dictadas por la IGAE.
- La Publicación con las Ponencias de las Mesas de Trabajo y las Conferencias presentadas en las Jornadas sobre Presupuestación, Contabilidad y Control Público. Las Primeras Jornadas sobre control se celebraron del 11 al 15 de noviembre de 1974 con ocasión del primer centenario de la IGAE. En ese momento no existía la S. G. de Estudios y Coordinación y fueron organizadas por la Asociación de Interventores con la colaboración de la Intervención General. La primera publicación sobre las Jornadas se realiza con motivo del Primer encuentro internacional de órganos de control interno del sector público del 13 al 16 de diciembre de 1982, que fue organizado por la Subdirección General de Estudios y Coordinación.
- La Publicación de la Memoria Anual de la IGAE se realiza, desde el año 2000, exclusivamente en INTERNET, con dos objetivos básicos: por una parte servir de documento de presentación del Centro a otros órganos nacionales e internacionales y por otra, sin-

tezar en un único documento las actividades llevadas a cabo por las distintas Unidades que forman la Institución, cuantificando el grado de ejecución de las distintas tareas encomendadas. La información proporcionada de forma homogénea a través de un cuestionario, por los distintos centros es comprobada y ordenada antes de su integración en un modelo para su publicación. La Memoria de la IGAE se publica por primera vez en 1989. Los antecedentes de estas Memorias se sitúan en la de Actividades del Servicio de Formación donde se recogían los resultados de los cursos realizados en el periodo 1983/1984.

- Control y Seguimiento del Nivel de Empleo Público

Ante la necesidad de conocer el número de efectivos de personal de la Administración y su evolución, por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 18 de abril de 1985, se estableció un sistema de control y seguimiento del nivel de empleo público, aplicable a todos los entes que constituyen el sector público Estatal según la Ley General Presupuestaria. La información se remitía a través de una ficha elaborada por los habilitados pagadores de las nóminas. Esta documentación fue posteriormente sustituida por los estados justificativos de las nóminas.

La primera publicación fue "Personal al servicio del Sector Público Estatal. 1987". En la publicación del ejercicio 1988, se presenta una estadística y análisis a fecha 31 de diciembre y un estudio comparativo de los últimos dos años. En la correspondiente a 1989 se incorpora un nuevo apartado con información relativa al coste medio por efectivo. Es en este año 1989, cuando conjuntamente con la Dirección General de Informática Presupuestaria se elabora la aplicación informática CYSNE (Control y Seguimiento del Nivel de Empleo) para facilitar el suministro de la información de la Administración del Estado y de la Seguridad Social.

A lo largo del año 1997, junto con la Subdirección General de Aplicaciones de Costes de Personal Activo y Pasivo, se puso en marcha la aplicación EMPLEO que permite la captura de datos de las Intervenciones Delegadas en Ministerios y Organismos Autónomos, de Intervenciones Regionales y Territoriales. Desde el año 2000 pasa formar



parte de las publicaciones on line de la IGAE.

5.- FORMACIÓN DEL PERSONAL DE LA IGAE

La formación de los empleados públicos es una pieza clave para conseguir su desarrollo profesional y personal mejorando, al mismo tiempo, la calidad y eficacia de los servicios que prestan. La coordinación y desarrollo de las acciones formativas es otra de las funciones atribuidas a la Subdirección General de Coordinación que, a través del Área de Formación, elabora anualmente un Plan donde se incluyen los cursos necesarios para el perfeccionamiento del personal al servicio de la IGAE.

Para ello, en el último trimestre del año, se solicita de todas las dependencias una previsión de las necesidades formativas para el año siguiente. Además, las Subdirecciones Generales y la Dirección de la ONA elaboran una propuesta de cursos a impartir en función de las necesidades detectadas y las novedades normativas o funcionales que puedan afectar al trabajo de las distintas unidades.

Con toda esta información y las estimaciones del Área se elabora la propuesta de Plan de Formación, dividido en dos grandes apartados en función de las materias:

- Cursos de carácter específico: referidos a materias propias de las funciones de la Intervención, es decir, función interventora, control financiero, contabilidad, informática especializada y novedades normativas. Financiados con cargo al presupuesto de formación que el Instituto de Estudios Fiscales destina a la Intervención General, van dirigido en exclusiva a sus funcionarios y a los de aquellos centros con dependencia funcional de la IGAE. En el año 2006 han participado 2.253 funcionarios en estos cursos.
- Cursos de carácter general: su objetivo es impulsar la formación en los aspectos más generales y personales sin relación con las funciones específicas de la Intervención. Se financian con cargo al presupuesto para cursos de la Subdirección General de Recursos Humanos del Ministerio de Economía y Hacienda que los agrupa en cuatro programas formativos: microinformática; idiomas, salud

laboral y desarrollo directivo. Estos cursos van dirigidos a todo el personal del Ministerio de Economía y Hacienda. Durante el año 2006 han participado 353 funcionarios de la IGAE en estos cursos.

Por otra parte, la Subdirección de Coordinación participa en la elaboración de las bases específicas de las convocatorias de los procesos selectivos para el acceso al Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado y al Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad, elaborando los programas de las fases de oposición así como los temarios de los ejercicios en que se desarrollará. También colabora con el Instituto de Estudios Fiscales (IEF) en lo que constituye la segunda fase de los procesos selectivos, el curso selectivo o la formación inicial de los funcionarios en prácticas de los Cuerpos Superior de Interventores y Auditores del Estado y Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad, participación en la elaboración de la programación, propuesta de contenidos y del personal del Centro para desarrollar las labores docentes.

En esta misma línea se encuentra la colaboración con la Subdirección General de Recursos Humanos del Ministerio de Economía y Hacienda en los procesos de promoción interna a los distintos Cuerpos y Escalas del Ministerio.

Hay que referirse por último a los sistemas de formación a distancia a través de Internet del Ministerio, del IEF o del INAP, en los que participan los funcionarios de la IGAE. Destacaremos, por el número de participantes de nuestro centro, el Aula de formación interactiva del Ministerio. El proyecto que se puso en marcha en el año 2002 con cursos de ofimática, ha ido ampliando su oferta hasta incluir actualmente cursos de contratación administrativa, riesgos laborales, habilidades del puesto de trabajo y promoción interna a los grupos B y C. Todo ello con la colaboración y bajo la supervisión del Área de formación. Actualmente se está estudiando la posibilidad de utilizar esta plataforma para impartir clases de idiomas por su amplia demanda por el personal del Ministerio. Asimismo, el IEF a través de su Campus Virtual, como complemento de la formación presencial, ofrece un interesante catálogo de cursos agrupados en área de ingresos y área





de gastos.

La Subdirección de Coordinación, en esta misma línea de innovación tecnológica, tiene previsto proponer la inclusión en la plataforma virtual del IEF, de aquellos cursos propios de la IGAE, que por sus características sean adecuados para ello, retomando la iniciativa de la Subdirección de Estudios y Coordinación, que en el año 1984-1985 elaboró los primeros cursos de formación a distancia sobre función interventora, auditoría y muestreo dirigidos a los Interventores y Secretarios de Administración Local extendiéndose posteriormente a los funcionarios de la IGAE y de la Intervención General de la Defensa, que se amplió en años posteriores a otras materias.

B.- GESTIÓN DE LA CENTRAL DE INFORMACIÓN CONTABLE DE EMPRESAS PÚBLICAS (CICEP).

El interés por los aspectos relacionados con la empresa pública, su configuración como un efectivo instrumento de intervención en la vida económica y la falta de información homogénea al respecto, motivaron la creación de una central de información contable de empresas públicas para tratar de aglutinar todos los datos del sector público empresarial con el fin de disponer de una base cierta y fiable.

La Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria (LGP), en su artículo 17, atribuía a la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), el ejercicio del control financiero respecto a los servicios, organismos autónomos, sociedades estatales y demás entes públicos estatales, otorgándose a la IGAE el acceso a cualquier información respecto a los mismos. Asimismo, en su artículo 126, se le otorgaba la facultad de centralizar la información deducida de la contabilidad de los organismos, entidades y agentes que integran el sector público.

La amplia gama de competencias que este Centro Directivo tiene asignadas en esta materia, hace que con frecuencia, una misma información económico-financiera respecto a las distintas entidades, deba ser obtenida por vías diferentes en perjuicio de la eco-

nomía de medios y a favor de una pérdida de eficacia en el desarrollo de las distintas funciones.

Sobre la base de esta norma, la IGAE dictó la Resolución de 14 de septiembre de 1983, en la que descansa el origen de la Central de Información Contable de Empresas Públicas (CICEP). En esta primera Resolución se recogía la obligación de remisión de información económico-financiera de las diferentes sociedades y entes públicos que realizaban actividades de carácter no financiero en un doble ámbito temporal, anual y mensual. Con esta norma se posibilitaría evitar las disfunciones comentadas, así como disponer de forma mecanizada de un archivo permanente de datos.

La experiencia en la aplicación de la citada Resolución hacía aconsejable su revisión a fin de posibilitar que la información fuera útil a otros Centros que la necesitaran para el cumplimiento de sus funciones. Para ello se consideraba necesario normalizar los modelos de estados económico-financieros que iban a someterse a la aprobación por la Junta General y se rindieran al Tribunal de Cuentas, según lo previsto en el artículo 129 de la LGP, modelos que se establecen en la Resolución que se publica el 7 de febrero de 1985 donde además se determina el ámbito temporal en anual y trimestral.

Con esta nueva Resolución se normaliza y centraliza toda la información, constituyéndose una base de datos de empresas públicas, inexistente hasta ese momento, facilitando las funciones de control financiero sobre las empresas estatales y su integración en la contabilidad nacional. A partir de entonces empezaron a elaborarse unas publicaciones periódicas, un informe anual y un avance de la actuación de las empresas estatales.

Los objetivos de la CICEP, los podemos concretar en el mantenimiento del inventario permanentemente actualizado de las entidades que componen el sector público empresarial; la normalización y centralización de la información proveniente de los entes públicos y sociedades estatales, evitando duplicidades y disfunciones a la vez que se constituye una Base de Datos al servicio tanto de la IGAE como de cualquier otro Centro Directivo que precise información de este tipo



de entidades de tal forma que se facilitan las funciones de control financiero y se dispone de la información real sobre las empresas públicas que permite su integración en la contabilidad pública. Remitir al Tribunal de Cuentas los estados financieros y la información remitida por las empresas en cumplimiento de lo establecido en la Ley General Presupuestaria, es otro de los objetivos de la CICEP.

En el transcurso del tiempo surgen nuevas necesidades. Por una parte la incorporación con carácter normalizado de los datos de las entidades estatales de carácter financiero y de los organismos autónomos comerciales, industriales, financieros y análogos y, por otra, al tratar de contemplar la totalidad del sector público empresarial deben incluirse las sociedades y entes públicos autonómicos, provinciales y municipales.

Además, la necesidad de adaptación a la nueva legislación mercantil, cuya reforma se llevó a cabo por la Ley 19/1989, de 25 de julio, y la posterior aprobación del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, así como de un nuevo Plan General de Contabilidad para la empresa española, aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, configuraron un nuevo marco a seguir en el ámbito de la contabilidad y, en especial, de las cuentas anuales de las sociedades estatales y entes públicos empresariales.

En la actualidad, esta Subdirección desarrolla trabajos de coordinación para la participación en Proyectos de Hermanamiento con países recién integrados en la Unión Europea o en período de pre-adhesión.

Como consecuencia de ello, se aprueba la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 5 de noviembre de 1991, complementada por la Resolución de la IGAE de 6 de noviembre de 1991, que determina la estructura de las cuentas a rendir por las sociedades estatales y otros entes del sector público estatal. Las entidades no financieras de cartera e intermediación financiera auxiliar recogían su información en unos modelos adaptados a lo establecido en el Plan General de Contabilidad para la empresa española; las entidades de crédito a la Circular del Banco de España 4/1991 y las entidades de seguros a la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 28 de diciembre de 1992.

Más adelante surge la necesidad de separar la rendición de cuentas, de la actividad estadística o de análisis económico-financiero de las entidades, necesidad que se solventa en la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 24 de abril de 1996, en la que se distinguen claramente dos tipos de obligaciones por parte de las entidades:

- Respecto al Tribunal de Cuentas, debían rendir a dicho Centro sus cuentas y demás información contable por conducto de la IGAE.
- Respecto a la información para análisis de su actividad, para su tratamiento agregado y para el cumplimiento del artículo 126 d) del TRLGP, cada entidad debía enviar documentación específica con carácter anual y trimestral a la IGAE.

Fue necesario introducir cambios en la elaboración de la información que se suministraba, cambios justificados fundamentalmente por las variaciones registradas en la normativa vigente a aplicar para cada tipo de entidad, en las limitaciones de la aplicación informática existente, derivadas del lenguaje de programación utilizado por la misma y del efecto 2000 y en las peticiones de las diferentes entidades que solicitaban la posibilidad de remitir su información a través de medios informáticos. Todo ello llevó a que se iniciase en 1996 el análisis funcional de una nueva aplicación informática que diese respuesta a esas necesidades y que tuviese grandes posibilidades de explotación de los documentos que se incluyen en sus bases de datos.





Con la aprobación de la nueva Ley 47/2003 General Presupuestaria, de 26 de noviembre, se introducen cambios que afectan básicamente a la clasificación de las entidades a considerar. Esta Ley recoge las formas de organización institucional contenidas en la LOFAGE y constituye un documento jurídico de referencia en la regulación del funcionamiento financiero del sector público estatal. Según establece, los distintos entes integrantes del sector público se pueden clasificar en tres subsectores: administrativo, empresarial y fundacional, siendo los dos últimos los que forman la base de análisis de CICEP.

Podemos comentar, por último, que los tres pilares básicos que constituyen en la actualidad la Central de Información Contable de las Entidades Públicas son:

1.- El Inventario permanente de Entidades Estatales:

La determinación del colectivo de empresas públicas, fundaciones, consorcios, etc. existentes en cada ejercicio es el objetivo

básico ya que son varias las dependencias de la IGAE que precisan puntualmente del mismo. En el ámbito territorial, la información es remitida anualmente por las distintas Comunidades Autónomas, Diputaciones Provinciales y Ayuntamientos con información sobre el Sector público empresarial y fundacional dependiente de las mismas.

2.- La Información económico-financiera:

Las entidades integrantes del sector público estatal remiten unos cuestionarios anuales y trimestrales, adaptados a los principios y normas por los que se rigen los diferentes colectivos de entidades: El Plan General de Contabilidad de la empresa española, aprobado mediante Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, para las empresas no financieras y de intermediación financiera; la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, sobre Normas de Información Financiera Pública y Reservada y Modelos de Estados Financieros, para las entidades de crédito; el Plan General de Contabilidad de las entidades aseguradoras aprobado por





el Real Decreto 2014/1997, de 26 de diciembre, para las empresas de seguros y el Plan General de las entidades sin fines lucrativos aprobado mediante Real Decreto 776/1998, de 30 de abril, para las fundaciones estatales.

3.- El Soporte Técnico.

En los últimos años se ha establecido un sistema informático para facilitar la remisión de toda la documentación, incluyéndose los modelos normalizados en la página Web. Toda la información que llega a CICEP se procesa en una aplicación informática desarrollada por los Servicios de Informática Presupuestaria de la IGAE, posibilitando tanto la captura automática de los modelos normalizados que contienen la información económico-financiera de las distintas entidades, como su tratamiento.

Del análisis de la información recibida y siempre con la pretensión de ofrecer una cuantificación de la actuación de las empresas y fundaciones públicas y contribuir a un mejor conocimiento de la realidad del sector público, se elaboran varias publicaciones de carácter anual: los Informes económico-financieros, provisionales y definitivos sobre las empresas y fundaciones estatales y el Informe sobre la composición y estructura del sector público empresarial.

Además, periódicamente se elaboran informes económico-financieros a nivel individual, sectorial e institucional sobre las distintas entidades, así como estudios de clasificaciones de empresas estatales, fundaciones, evolución, etc. Dicha información es solicitada tanto por otras Subdirecciones y Divisiones de la IGAE como por otros órganos públicos como, entre otros, el Tribunal de Cuentas.

En estos momentos se ha iniciado un nuevo trabajo a fin de hacer efectivo el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 20 de febrero, sobre publicación del Inventario de entes del sector público.

C.- RELACIONES INSTITUCIONALES

Entre las funciones de promover y mantener las relaciones con otras Administraciones que desarrollen funciones del ámbi-

to de competencia de la Intervención General, ha de señalarse la celebración periódica de **reuniones de trabajo** con las Intervenciones Generales con las Comunidades Autónomas.

Las actuaciones de colaboración entre la IGAE y las Intervenciones Generales de las Comunidades Autónomas se desarrollan básicamente sobre dos materias: el control de fondos comunitarios y la contabilidad, materias sobre las que versan las reuniones de trabajo.

La IGAE, en relación con el control de fondos comunitarios, tiene una doble actuación, como órgano coordinador o, en la denominación actual, autoridad de auditoría y también actúa como órgano específico de control. La celebración de reuniones con las Intervenciones Generales de las Comunidades Autónomas se celebran en el ámbito de citada coordinación para la homogenización de actuaciones y criterios o para el análisis del procedimiento de comunicación con los distintos órganos de la Comisión Europea o de las distintas Iniciativas comunitarias. Con la finalidad de mantener una colaboración permanente se ha creado un FORO de análisis y estudio de cuestiones relativas al control financiero de los Fondos comunitarios (FOCAL) en el que tanto las unidades de control de las Intervenciones Generales como de la IGAE compartan opiniones o experiencias sobre los aspectos prácticos de su actividad y así generar homogeneidad y rigor en las actuaciones y posibilitar el análisis de la problemática específica de las diferentes líneas de las ayudas comunitarias.

En materia de contabilidad nacional, en las reuniones de trabajo se revisan las pautas o procedimientos de suministro de información a seguir para el seguimiento del déficit a que obliga la Ley de Estabilidad Presupuestaria. La elaboración y publicación, por parte de la IGAE del Manual para la determinación del déficit en términos de Contabilidad Nacional por las CCAA, ha sido una de las medidas adoptada para atender la solicitud presentada en estas Reuniones de trabajo.

La Subdirección General de Coordinación se encarga de la programación y organización de estas reuniones.





En el plano Internacional, es especialmente reseñable la organización del **Foro Iberoamericano de Contabilidad Pública**.

Sus antecedentes se remontan a 1994, año en el que se celebraron unas jornadas de trabajo sobre contabilidad pública en Santa Cruz de la Sierra (Bolivia). En el curso de esta reunión se constató la existencia en todos los países de una gran similitud en varios ámbitos: modelo político-administrativo, grado de descentralización de la Administración tanto de carácter territorial como de tipo institucional o funcional, ámbito de los presupuestos, etc. A raíz de esas jornadas, los máximos responsables de la contabilidad pública de los países iberoamericanos decidieron institucionalizar los encuentros creando un Foro permanente de reflexión y trabajo que celebraría reuniones periódicas. Desde ese momento y con la denominación genérica de Foro Iberoamericano de Contabilidad Pública, se han celebrado ocho encuentros. El último encuentro ha tenido lugar en Octubre de 2006 en Santa Cruz de la Sierra (Bolivia) con la asistencia de 11 países de los 18 países Miembros del FORO.

Los Estatutos de Organización y Funcionamiento aprobados en el año 2001, atribuyen a España la Secretaría Permanente desarrollándose por la IGAE, a través de la Subdirección General de Coordinación. Esto supone: organizar las reuniones periódicas del Foro en Sudamérica, mantener contactos con otras instituciones u organismos internacionales para garantizar la presencia del Foro en todos los ámbitos relacionados con la contabilidad pública, suministrar información permanente y actualizada a todos los miembros, organizar programas y grupos de trabajo. Y así, la Subdirección de Coordinación ha dirigido los trabajos surgidos de las reuniones del Foro, habiéndose editado hasta la fecha los siguientes documentos:

- “Glosario Iberoamericano de términos contable-presupuestarios”, concebido como un instrumento de traducción, su objetivo es recopilar y normalizar los términos más comunes en el ámbito de la contabilidad pública con el fin de facilitar el entendimiento y diálogo entre los países. Este documento está disponible en Internet, como, en el epígrafe de publicaciones en línea.

- “Sistema de Contabilidad y Administración de los Países Iberoamericanos”, cuyo objetivo es dar a conocer la organización política, administrativa, la normativa presupuestaria, la normativa de gestión administrativa y el modelo contable de sus respectivos países. Se han editado cuatro tomos recogiendo un total de 15 trabajos correspondientes a otros tantos países. En la última reunión del FORO se ha acordado la revisión de esta publicación, que será objeto de difusión en un canal propio (FIC), dentro del portal de la IGAE de Internet.

Entre las funciones de mantenimiento y promoción de relaciones con otras Administraciones con funciones comunes a la Intervención General, procede comentar el **PROTOCOLO** suscrito en el año 2004 entre la Intervención General y la Inspección General de Finanzas de Portugal, organismo homólogo, con competencias estratégicas en el campo de la auditoría y el control financiero y que, al igual que la IGAE, tiene relevantes responsabilidades en materia de control de la aplicación de los Fondos Comunitarios al desempeñar la función de interlocutor nacional de la Comisión Europea.

Este Protocolo ha sido ratificado en el mes de diciembre de 2006. El objeto de este Protocolo es la regulación de las actuaciones de cooperación técnica y científica en las áreas de interés común, con la celebración de reuniones, comités técnicos o seminarios sobre las metodologías y las nuevas formas de auditoría pública; la auditoría de Fondos Comunitarios, el control financiero de organismos Públicos, la evaluación de programas o auditorías de procedimientos y sistemas de información.

En el marco de este Protocolo se ha celebrado en el mes de diciembre una reunión de trabajo para comentar las funciones que ambas Instituciones tienen en el Marco de Programa Operativo del Marco Comunitario 2000-2006 y próximamente está prevista la celebración en Lisboa de un seminario sobre las Asociaciones Público-Privadas.

La Subdirección General de Coordinación elabora la propuesta de participación en el **Coloquio Internacional sobre Gestión Financiera en Gobiernos Nacionales** y, con posterioridad a su celebración, conserva toda la documentación sobre las comunicaciones presentadas en las reuniones. La Inter-



vención General está participando desde el año 2000 en estos coloquios que organizan anualmente y de forma alternativa los Ministerios de Hacienda de Estados Unidos y Canadá. La gestión financiera pública es analizada en sus distintos ámbitos. A título de ejemplo, las ponencias presentadas por la Intervención General, han versado sobre el control del gasto público, la privatización de empresas públicas; la evolución de las ratios de crecimiento económico del déficit y de la deuda sobre el PIB...

Y ya para terminar, debemos comentar que en la actualidad, por parte de la Subdirección se están desarrollando trabajos de coordinación para la participación en **Proyectos de Hermanamiento** con los países europeos recién integrados en la Unión Europea o en período de pre-adhesión. Uno de ellos es el proyecto de hermanamiento en Ucrania. El objetivo de este proyecto es el desarrollo e implantación de un sistema de control financiero interno, afín a los sistemas internacionales y mejor práctica europea.

La IGAE va a presentar una propuesta conjunta con el Instituto de Estu-

dios Fiscales y el Tribunal de Cuentas y en él, la IGAE va a tener una presencia institucional significativa toda vez que la mayoría de los objetivos pretendidos en el proyecto se refieren al control interno y las actividades a desarrollar en esta área van a estar inspiradas en la experiencia y el saber hacer de la IGAE. Además de la colaboración de los Interventores que se presentarán como Expertos y comprometidos con las tareas asignadas a la IGAE en el proyecto, va a ser necesaria la dotación de otras unidades con experiencia en la elaboración de normas técnicas de auditoría u otros sistemas de evaluación, así como el apoyo de otros miembros para la elaboración de unidades didácticas o ser refuerzo en las tareas de formación.

Las relaciones con el Tribunal de Cuentas y con el Instituto de Estudios Fiscales así como la coordinación previa con todos los miembros de la IGAE partícipes en el proyecto, se llevará a cabo por la Subdirección General de Coordinación con el apoyo del Gabinete Técnico del Interventor General.





Portal de la Administración Presupuestaria: Contabilidad Pública Local, Formatos de Intercambio y Posibles Mejoras

En la sección Web IGAE del último número de la revista se hacía una referencia a las mejoras introducidas en la nueva Url www.pap.meh.es del canal Oficina Virtual.

Como ya indicábamos, debe mencionarse el apartado de contabilidad pública local, cuya necesidad se ha visto justificada por el número de consultas recibidas a través de la página web.

Desde esta opción se puede acceder a la información relacionada con la con-

tabilidad de las entidades locales y sus organismos autónomos: normativa contable, guías para la apertura de la contabilidad incluyendo las tablas de cuentas y conceptos presupuestarios, foro de contabilidad pública local, etc.

Además, con el objetivo de favorecer una uniformidad en la obtención de la información a remitir a los distintos destinatarios de la información contable y su posterior tratamiento, la Intervención General de la Administración del Estado ha aprobado una





Resolución publicada en el BOE nº 189, de 9 de agosto de 2006, en la que se trata de:

- normalizar la información de la Cuenta General para cada uno de los modelos contables,
- codificar los nombres de los distintos ficheros que compondrán la misma y,
- fijar normas para el control de la integridad de los datos.

También se incluye la aplicación Basical, desarrollada por la Intervención General para dar soporte informático al modelo básico de contabilidad local.

Fuera de ese subcanal, pero también en la opción de oficina virtual, se ha incluido la nueva opción de "Formatos de intercambio" con enlace a una nueva página donde se proporcionan aquellos formatos normalizados para el intercambio de información con sistemas de información de la Administración presupuestaria.

Como novedades incluidas en la URL desde la publicación del último número de la revista, pueden destacarse:

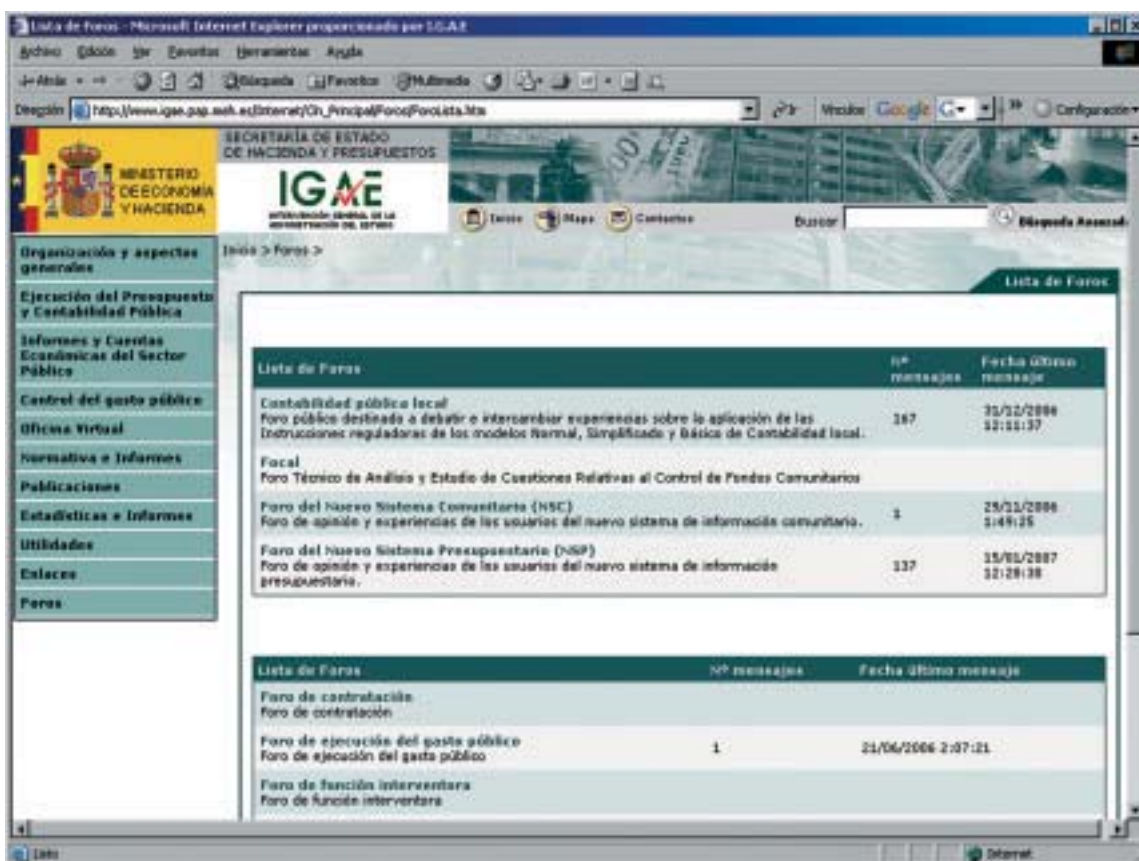
- Modificación de las cabeceras y pies de los canales relativos a la Secretaría General de Presupuestos y Gastos, Clases Pasivas e IGAE.

En los pies se han añadido los iconos correspondientes a los estándares satisfechos en la actualidad: HTML 4.01, CSS y WAI AA. También se ha incluido el sello de certificación de la empresa Technosite que acredita el nivel de accesibilidad WAI AA.

- Dentro de la página de Foros, se ha creado el foro del Nuevo Sistema Comunitario (NSC).

- También se ha publicado una nueva página, ya disponible, que recoge la relación de prestadores de servicios de certificación cuyos certificados emitidos son admitidos por los sistemas de información y servicios de la Administración presupuestaria que requieren certificado electrónico.

Por último, como consecuencia de las reuniones mantenidas por el Comité de Coordinación, se está estudiando una nueva propuesta de página principal del portal de Internet, tema del que informaremos en próximos números de la revista.





Orígenes del Interventor General de la Administración del Estado

José Luis Torres Fernández

Subdirector General de Organización, Planificación y Gestión de Recursos

Como señala Augusto Gutiérrez Robles⁽¹⁾ *“La Intervención General de la Administración del Estado, ..., no nace por generación espontánea, tiene raíces muy profundas. Prescindiendo de otras más remotas entre sus antecesoras anteriores a la instauración del Estado liberal suelen 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”*.⁽²⁾

Como tantas de nuestras instituciones políticas y administrativas, es a comienzos del siglo XIX cuando se perfila desde el ámbito competencial y territorial la figura del Interventor General de la Administración del Estado, si bien, no es hasta mediados de siglo cuando puede situarse el antecedente inmediato del actual Interventor General.

Escribe José Luís Comellas que *“en medio de la lucha contra el invasor, un hecho iba a operar la más fundamental transformación en la constitución política, social y económica del país que pudiera soñarse. Nos referimos a las Cortes Generales y Extraordinarias reunidas en Cádiz entre 1810 y 1814, de las cuales sale hecho y derecho el Nuevo Régimen, o, lo que es igual, el liberalismo español”*.⁽³⁾

A la reforma política en que culminan los trabajos de las Cortes de Cádiz, cuya esencia se resume en la aceptación de los principios de soberanía nacional y división de poderes, se añade una reforma económica y una importantísima reforma institucional y administrativa.

La lectura del Título VII de la Constitución de 1812, *“De las Contribuciones”* sorprende por cuanto estructura, no sólo desde el punto de vista conceptual sino incluso procesal, la institución presupuestaria con unos perfiles, salvando las distancias, muy similares a los actuales.

El Presupuesto del Estado se presenta a las Cortes por el Secretario del Despacho de Hacienda (Ministro) que, previamente habrá determinado las contribuciones que deban cubrir los gastos correspondientes a los ramos de todos los demás Secretarios de Despacho (artículo 341). Además, se crea una única Tesorería General para toda la nación, que dispondrá de todos los productos de cualquier renta destinada al servicio del Estado (artículo 345). Junto a la Tesorería General se contempla la creación de dos oficinas, las contadurías de valores y de distribución, que tienen por finalidad llevar las cuentas de la Tesorería General con la pureza que corresponde e intervenir el cargo y la data de las operaciones de la misma (artículo 348).

(1) *Historia de la Intervención General de la Administración del Estado*. Augusto Gutiérrez Robles. Intervención General de la Administración del Estado. Madrid 1993, pág. 23.

(2) *Sobre la historia del control en España desde el siglo XV hasta 1974*, puede

consultarse *Itinerario histórico de la Intervención General del Estado*. Ministerio de Hacienda. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid 1976.

(3) *Historia de España Moderna y Contemporánea*. José Luís Comellas. Ed. RIALP, S.A. Madrid 1999, pág. 246.



Como derivación de este sistema estructural y funcional, el artículo 350 de la Constitución de Cádiz crea la Contaduría Mayor de Cuentas “*para el examen de todas las cuentas de caudales públicos*”.⁽⁴⁾

Por Decreto de las Cortes de 1842, la Contaduría General de Valores (lleva razón de todos los fondos que ingrese la Tesorería General) y la Contaduría General (interviene todos los pagos de todos los ramos) se refunden definitivamente al crearse la Contaduría General del Reino, cuyo responsable, el Contador General del Reino, constituye sin duda el precedente más preciso del actual Interventor General de la Administración del Estado.

Cinco años más tarde se suprime la Contaduría General del Reino y se crea por Real Decreto de 11 de junio de 1847, la Dirección General de Contabilidad, de modo que “*ninguna cantidad podrá recaudarse, ni verificarse ningún pago por cuenta del Erario público, sin la intervención de la Dirección General de Contabilidad o sus subalternos, y ninguna persona que recaude o administre fondos de la Hacienda Pública dejará de rendir cuenta de la administración a la misma Dirección*”.

La Dirección General de Contabilidad, consta de un Director General y tres Contadores responsables de cada una de las tres Contadurías que se crean. “*La primera Contaduría, intervendrá, llevará y examinará las cuentas concernientes a los valores, recaudación y administración de las rentas, contribuciones, impuestos o ingresos de cualquier clase. La segunda, intervendrá y examinará la cuenta respectiva a los gastos públicos. La tercera, llevará la intervención y contabilidad de la inversión y distribución de los fondos de todos los productos pasados al Tesoro público*”.⁽⁵⁾

Fue D. Joaquín María Pérez Quintana el último que ostentó el cargo de Contador General del Reino y el primer Director General de Contabilidad. Nació en Murcia el 12 de abril de 1792 e ingresó siendo joven al servicio de la Hacienda Pública, alcanzado la categoría de Jefe Superior. Fue Subsecretario de Hacienda, Contador General del Reino desde 1845 hasta 1848, con carácter interino siendo Ministro de Hacienda D. Alejandro Mon, y de nuevo ocupó el mismo cargo con el Ministro

Bravo Murillo desde 1849 hasta su designación, el 20 de junio de 1850, como Director General de Contabilidad. Ocupó la Presidencia del Tribunal de Cuentas, siendo nombrado por la Reina Isabel II, Senador del Reino el 14 de julio de 1858, cargo que ocupó hasta su fallecimiento en Madrid, el 10 de febrero de 1868.

Durante los años que siguen a la mitad del siglo XIX no se producen grandes cambios en el ámbito de la Hacienda Pública, hasta que, en el marco de la Revolución de septiembre de 1868 se crea definitivamente el cargo de Interventor General de la Administración del Estado.

Escribe José Luí Comellas que “*el sexenio que va de 1868 a 1874 es uno de los más agitados que se recuerdan en nuestro país. Tenemos un destronamiento, un régimen provisional, una regencia, una monarquía democrática, una abdicación, una república unitaria, tres guerras civiles a un tiempo, un nuevo régimen provisional, un nuevo intento de regencia y, por último, la restauración de la dinastía derribada en un principio*”.⁽⁶⁾

Es en esta convulsa época histórica, siendo Jefe del Gobierno Prim, Ministro de Hacienda D. Laureano Figuerola y Director General de Contabilidad D. Mariano Cancio Villamil, cuando el Ministro Figuerola presenta a las Cortes (que habían aprobado hacía un año la Constitución de 1869 que proclamaba los derechos del ciudadano, la soberanía nacional, el sufragio universal y la libertad religiosa) a primeros de mayo de 1870, su proyecto de Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública. El proyecto es aprobado el 20 de junio y en su artículo 52 señala: “*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*”.

A finales de 1873, la crisis política de la Primera República se acentúa hasta el límite. Estando reunido el Congreso desde el día 2 de enero del año siguiente, se producen

(4) Constitución Política de la Monarquía promulgada en Cádiz a 19 de marzo 1812. Editorial MAXTOR. Valladolid 2001, págs. 98 y 99.

(5) Para estudiar con detalle pueden consultarse las obras citadas en las notas (1) y (2).
(6) Obra citada en la nota (3), pág. 278.





unos hechos históricos muchas veces rememorados y que recogemos con palabras de Manuel Tuñón de Lara:

“Son las siete de la mañana del 3 de enero de 1874. Un rumor se extiende por el Congreso. Parece ser que el general Pavía, capitán general de la plaza, se acerca con tropas para disolver el cuerpo legislativo.

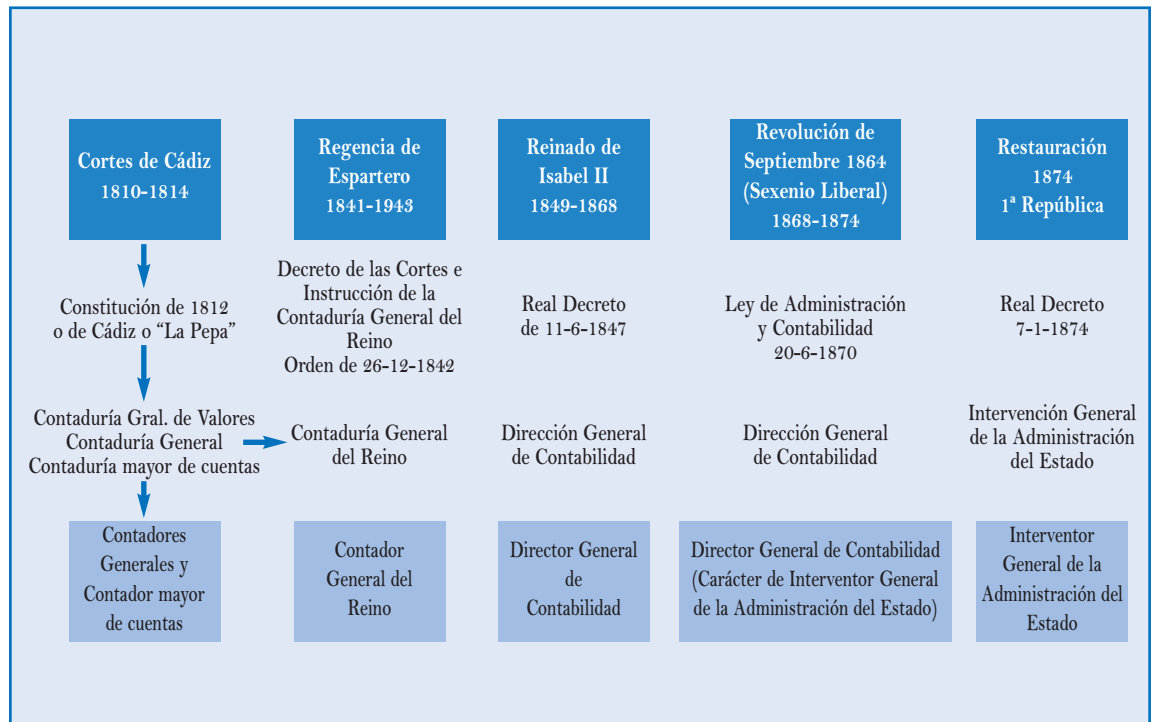
En efecto, esa noche el general Pavía no se ha descalzado las botas. Sus agentes van y vienen entre el Congreso y Capitanía general. Al saber que Castelar ha sido derrotado, hace salir las tropas de los cuarteles y ocupa militarmente la ciudad. Hay todavía unos momentos de vacilación. Pero la derecha es derrotada en el salón de sesiones. Pavía, a caballo y al frente de un batallón de infantería y una batería de artillería, recorre la calle Mayor, la carrera de San Jerónimo y rodea el Congreso,Guardias Civiles y soldados penetran ya en el salón de sesiones; a las siete y media de la mañana, las bayonetas han disuelto la representación nacional y con ella la Primera República.”⁽⁷⁾

Sólo tres días después de estos acontecimientos, con el nuevo Ministro de Hacienda D. José Echegaray y siendo Direc-

tor General de Contabilidad-Interventor General D. José Ramón de Oya, se aprueba el Decreto de 7 de enero de 1874, por el que el centro responsable de todas las funciones fiscalizadoras, interventoras y contables, pasa a denominarse Intervención General de la Administración del Estado.

D. Juan Ramón de Oya, que ocuparía puestos importantes en el Ministerio de Hacienda, entre otros los de Secretario General, Delegado del Gobierno en el Arrendamiento de Tabacos y Director General de Tesoro, fue Interventor General de la Administración del Estado, puesto que ocupó durante 11 años, en dos ocasiones diferentes. Su primer nombramiento, también con fecha 7 de enero de 1874, se realizó por Decreto firmado por el General Serrano, como Presidente del Poder Ejecutivo de la República, y el Ministro de Hacienda Echegaray.⁽⁸⁾

Desde entonces, han sido 27 los Interventores Generales del Estado designados⁽⁹⁾ para asumir la responsabilidad máxima de ejercer “*el control interno de la gestión económica y financiera del sector público, con plena autonomía respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión controle*”.⁽¹⁰⁾



(7) *La España del siglo XIX. Vol. 2 Manuel Tuñón de Lara. Editorial L.A.I.A. Barcelona. 1975, pág. 22.*

(8) *Quenta y Razón de los Caudales Públicos. 1874-1999. Intervención General de la Administración del Estado. Madrid. 1999, pág. 27.*

(9) *Cuerpo Superior de Inspectores de Finanzas del Estado (Especialidad de Intervención, Control Financiero y Presupuestario del Sector Público y Contabilidad Pública). Ministerio de Economía y Hacienda. Intervención General de la Administración del Estado Madrid 1993, pág. 5.*

(10) *Artículo 140, apartado 2, de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.*



MINISTERIO
DE ECONOMÍA
Y HACIENDA

IGAE

INTERVENCIÓN GENERAL DE LA
ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO