

Marzo 2005

número 11

Cuenta con

IGAE

En opinión de

D. José Alberto Pérez Pérez

Análisis

Aspectos contables del nuevo modelo ferroviario

“Auditoría única” y control de los Fondos Estructurales. Los sistemas de control en el próximo periodo 2007-2013

Criterios de selección y criterios de adjudicación en la contratación administrativa: problemas de delimitación

Vol. VII
Enero 2005
N.º 19

REVISTA ESPAÑOLA DE CONTROL EXTERNO

ARTÍCULOS

- LA LEGITIMIDAD DE LAS INSTITUCIONES SUPERIORES DE CONTROL
Javier Medina Guijarro
Manuel Jiménez Redondo
- SOBRE ÉTICA, PODER Y DINERO
- VIEJOS PROBLEMAS, SIN SOLUCIONES NUEVAS, EN MATERIA DE FISCALIZACIÓN DE LAS CUENTAS PÚBLICAS (A PROPÓSITO DE LA LEY 2/2003, DE 9 DE ABRIL, REGULADORA DEL CONSEJO DE CUENTAS DE CASTILLA Y LEÓN)
Juan F. Durán Alba
- ANÁLISIS DE LA PARTICIPACIÓN DE LAS FUERZAS ARMADAS ESPAÑOLAS EN OPERACIONES DE MANTENIMIENTO DE LA PAZ DE DISTINTAS ORGANIZACIONES INTERNACIONALES Y SU CONTROL
Ana Cossío Capdevilla
Sara Alonso Rodríguez
- LOS ELEMENTOS INTEGRANTES DEL PROCEDIMIENTO DEL CONTROL DE GASTO PÚBLICO
Antonio-Ramón Rodríguez Castaño

DOCUMENTACIÓN, NOTAS Y COMUNICACIONES

- EL INFORME ANUAL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS EUROPEO RELATIVO AL EJERCICIO 2003: PRESENTACIÓN GENERAL Y CONCLUSIONES
Manuel Fabra Vallés

LEGISLACIÓN Y JURISPRUDENCIA

- TERCER CUATRIMESTRE DEL AÑO 2004
Javier Medina Guijarro
José Antonio Pajares Jiménez

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 número once de la revista Cuenta con IGAE se inicia con una entrevista al Interventor General, D. José Alberto Pérez Pérez, en la que analiza la marcha de la IGAE y hace balance del tiempo que lleva al frente de la Intervención General. A lo largo de la entrevista, nos comenta los distintos proyectos que se están desarrollando en el seno de la IGAE, como son, entre otros, el desarrollo reglamentario de las Leyes General Presupuestaria y General de Subvenciones, el papel encomendado a la IGAE por la Conferencia de Presidentes para el análisis del gasto sanitario en nuestro país, o el reto que supone para la IGAE la transparencia en las cuentas públicas y las aportaciones que se están haciendo a la misma.



La sección Análisis recoge tres temas de sumo interés. En primer lugar Ricardo Bolufer Nieto analiza los aspectos contables del nuevo modelo ferroviario que ha surgido en nuestro país a raíz de la entrada en vigor de la Ley 39/2003, la cual representa un importante cambio en relación con el modelo anterior, al abrir a la competencia la prestación del servicio de transporte de mercancías por ferrocarril. Por otra parte Antonio Rodríguez Laso nos introduce en el concepto de auditoría única en relación con el control de los fondos estructurales. Y por último, Begoña de Hoyos realiza un estudio detallado sobre los criterios de selección en el marco del procedimiento de contratación administrativa distinguiendo los relativos a la admisibilidad de los contratistas y los criterios referidos a la adjudicación del contrato.

En el año en que las Normas Internacionales de Información Financiera entran en vigor en el ámbito de las cuentas consolidadas de las sociedades cotizadas, Jorge Tua Pereda, Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad Autónoma de Madrid, y José M^o Gondra Romera, Catedrático de Derecho Mercantil de la Universidad Complutense de Madrid, analizan dichas Normas en la sección A Debate, resaltando la importancia de las mismas y las consecuencias que de ellas se pueden derivar desde puntos de vista bien diferenciados.

En la sección Entorno Manuel Gómez Martínez, Interventor General de la Junta de Andalucía, hace en primer lugar, una aproximación a la Intervención General de la Junta de Andalucía, para posteriormente analizar los controles a los que viene dedicando atención preferente como son el control de subvenciones y el control de las empresas públicas. Destaca el papel relevante de la Intervención General de la Junta de Andalucía en la gestión de subvenciones y su labor en la homogeneización de las normas reguladoras, y se refiere al control financiero permanente y al Sistema de Información de las Empresas de la Junta de Andalucía como instrumentos de seguimiento y control del cumplimiento del objetivo de estabilidad por las entidades no integradas en la Administración General pero cuyos resultados influyen en el objetivo de estabilidad fijado a la Comunidad.

Desde la Intervención Delegada en el Consejo de Administración del Patrimonio Nacional, Jaime Sánchez Revenga, en la sección La IGAE de Puertas Adentro, nos muestra los bienes que componen dicho Patrimonio, y la evolución experimentada por la legislación aplicable a los mismos. Por su parte, Beatriz García-Marcos en la sección En el tiempo, recoge la evolución del actual Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad desde sus orígenes hasta nuestros días.

El número 11 de Cuenta con IGAE se completa con las secciones habituales de Novedades legislativas, WEB IGAE, Mundo editorial, Noticias IGAE...

Nº 11 Marzo 2005

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:

Consejo de Administración
del Patrimonio Nacional

Cuenta con IGAE agradece a todos
su colaboración

Cuenta con IGAE Digital:

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

NIPO: 601-05-021-X
ISSN: 1578-0317
Depósito Legal: M-26.658-2001

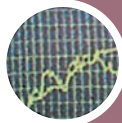
Diseño e impresión:

V.A. Impresores, S.A.
Tel.: 91 806 00 36
Fax: 91 806 00 69
Avda. de la Industria, 41
28760 Tres Cantos (MADRID)



En opinión de

D. José Alberto Pérez Pérez 5



Análisis

Aspectos contables del nuevo modelo
ferroviario 10

“Auditoría única” y control de los Fondos
Estructurales. Los sistemas de control
en el próximo periodo 2007-2013 20

Criterios de selección y criterios
de adjudicación en la contratación
administrativa: problemas de delimitación 30



A debate

Las Normas Internacionales
de Información Financiera 37



Entorno

El control de subvenciones y de empresas
públicas por la Intervención General
de la Junta de Andalucía 44



Novedades Legislativas

52



Mundo Editorial

57



La IGAE de Puertas Adentro

La Intervención Delegada en el Consejo
de Administración del Patrimonio Nacional 59



La Web de la IGAE

68



En el Tiempo

Orígenes del Cuerpo Técnico de Auditoría
y Contabilidad: el Cuerpo Auxiliar de
Contabilidad del Estado (1913) 70



Noticias IGAE

74

P.V.P.: 5,80 € ejemplar I.V.A. incluido

P.V.P.: 16,00 € suscripción anual España I.V.A. incluido

P.V.P.: 21,30 € suscripción anual extran. I.V.A. incluido

Para suscribirse: Subdirección General de Información, Documentación y Publicaciones
Plaza del Campillo del Mundo Nuevo, 3 - Tel.: 91 506 37 40

Esta publicación no comparte necesariamente las opiniones expresadas por sus colaboradores



Entrevista al Interventor General de la Administración del Estado

José Alberto Pérez Pérez

Después de casi un año al frente de la IGAE, ¿qué balance hace de estos primeros meses como Interventor General?

El balance es muy positivo y aunque como funcionario ya había trabajado en la IGAE, estar al frente de la institución me ha permitido conocer mucho más en profundidad el desarrollo diario del gran número de actividades que se realizan desde la Intervención General, así como aspectos de esas actividades que a veces pasan desapercibidos, pero que no por ello son menos interesantes.

La IGAE es una organización muy dinámica en la que trabajan muchas personas y que despliega sus competencias en ámbitos muy diversos, desde el control interno a la informática, pasando por la contabilidad y en ese sentido, estar al frente de la IGAE me está dando la oportunidad de poner en marcha e implicarme en un número importante de proyectos que constituyen todo un reto que yo por mi parte afronto con ilusión y que estoy seguro van a concluir con éxito, dado el esfuerzo que entre todos estamos realizando.





La transparencia en las cuentas públicas es uno de los principales objetivos del actual Gobierno ¿En qué medida puede contribuir la IGAE a la consecución de este objetivo?

La transparencia en la gestión pública y en la información económico-financiera del sector público es esencial para que los ciudadanos puedan conocer y valorar las diferentes políticas públicas. Es evidente que en el desarrollo efectivo del principio de transparencia la IGAE juega un papel primordial, como consecuencia del importante volumen de información económica y financiera pública que suministra, al tener atribuida la condición de ser el centro directivo y gestor de la contabilidad pública.

En este sentido, y dentro del Acuerdo recientemente aprobado por la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos sobre mejoras en la transparencia de la información económica y estadística, la IGAE tiene el firme compromiso de fomentar de forma generalizada la disponibilidad de sus publicaciones a través de Internet, fijar unos calendarios explícitos en todas sus publicaciones e introducir las mejoras que sean necesarias en la información que ya se suministra para facilitar su mejor comprensión por parte de los destinatarios.

Además, está previsto que en un futuro próximo, entre otra documentación, comiencen a publicarse las cuentas trimestrales de las Administraciones Públicas, el estado de compromisos con cargo a ejercicios futuros, el estado de gastos pendientes de imputar a presupuestos, información de las principales magnitudes de aquellas unidades que tengan un impacto significativo en las cuentas del Estado pero que no están incluidas en el Presupuesto, etc. Todo ello, sin perjuicio de que existan diversos proyectos en los ámbitos de la contabilidad y control que están directamente implicados en conseguir avances en el desarrollo del principio de transparencia.

¿Podría comentarnos algunos de los principales proyectos con implicaciones en el principio de transparencia que la IGAE tiene previsto acometer en los campos de la contabilidad pública y el control interno?

En el ámbito de la contabilidad pública existen un par de proyectos que afec-

tan a la Cuenta General del Estado y a la información que suministran las entidades integrantes del sector público empresarial y fundacional del Estado. La Cuenta General del Estado actualmente se está formulando mediante agregación, pues existen dificultades para llevar a cabo la consolidación de las cuentas anuales de las entidades que la forman. No obstante, la IGAE ha puesto en marcha en el seno de la Comisión de Contabilidad Pública un proyecto de elaboración de un documento que permita avanzar en la regulación de los procedimientos de obtención de la Cuenta General de Estado en términos consolidados, puesto que sin aplicar técnicas de consolidación no se puede conocer con exactitud la dimensión de la entidad en su conjunto ni se pueden hacer comparaciones con otras similares.

Por otra parte, estamos trabajando en un Proyecto de Orden del Ministerio de Economía y Hacienda para modificar la Memoria que tienen que presentar las entidades integrantes del sector público empresarial y fundacional del Estado junto con sus cuentas anuales. Está previsto incluir toda una serie de información adicional que deberá ser aportada por estas entidades, profundizando en los criterios que se vienen definiendo desde la Unión Europea en lo que se refiere a la transparencia que debe existir en las relaciones financieras entre los Estados miembros y las empresas públicas.

En el ámbito del control interno, las principales aportaciones a la transparencia se pueden realizar desde el control financiero permanente y desde la auditoría pública. En el primer caso, debemos avanzar en la labor de coordinación que la Intervención General tiene que hacer sobre la estructura de las unidades que realizan el control financiero permanente para lograr un nivel adecuado de homogeneidad en los procedimientos y un nivel de calidad suficiente y similar en todos los trabajos, así como profundizar en los principios de evaluación de riesgos para que en función del riesgo inherente a cada área se analicen mediante pruebas específicas aquellos aspectos que presenten mayor probabilidad de errores o deficiencias. En materia de auditoría pública, debemos avanzar en el establecimiento de unos mecanismos de coordinación entre los diferentes órganos de control que actúan sobre una misma entidad, para eliminar duplicidades y



aprovechar el valor añadido que cada órgano de control genera, lo cual sin duda redundará en una mayor eficacia y también en una mayor transparencia.

El 1 de enero de 2005 entró en vigor por completo la nueva Ley General Presupuestaria. En la actualidad en la IGAE se está trabajando en el desarrollo reglamentario de dicha Ley, ¿cuáles son las líneas directrices de este desarrollo reglamentario?

Como usted sabe, la Ley General Presupuestaria faculta al Gobierno para el desarrollo reglamentario de la Ley, siendo la IGAE el Centro que debe llevar a cabo su elaboración por las competencias que tiene en materia de contabilidad y control interno de la actividad económico-financiera del sector público estatal.

Para ello, se han retomado los trabajos para la elaboración del Reglamento, comenzando por refundir, reordenar, armonizar y racionalizar las numerosas y dispersas normas de distinto rango reglamentario existentes sobre las materias de contabilidad y control. A este objetivo se ha sumado el de aglutinar en un solo texto normativo el desarrollo y contenido de las funciones de la Intervención General de la Defensa y de la Intervención General de la Seguridad Social como partes integrantes de un todo que constituye la Intervención General de la Administración del Estado, con la finalidad de regular con carácter integral la organización y funciones de la IGAE.

Por lo demás, este Reglamento se elaborará tomando como referencia los principios de transparencia, de eficacia y de colaboración interterritorial con el fin de promover actuaciones conjuntas entre las Administraciones Públicas.

Así, por ejemplo, dentro del área de contabilidad se pueden destacar algunas novedades, como la modernización de los sistemas de información contable con la finalidad de que éstos se extiendan con carácter general a todas las entidades del sector público estatal sometidas a los principios contables públicos y la incorporación de las nuevas tecnologías a las tareas de la IGAE en aras del principio de eficiencia administrativa.

Por otra parte, se regula de manera más pormenorizada la centralización de la información contable en tres ámbitos: las cuentas del sector público sujeto al Plan General de Contabilidad Pública, las cuentas de las empresas y fundaciones estatales y las cuentas económicas de las Administraciones Públicas en términos de la contabilidad nacional.

Otros de los desarrollos reglamentarios en el que está trabajando la IGAE es el de la Ley General de Subvenciones, ¿qué puede comentarnos al respecto?

La IGAE fue el Centro Directivo que tuvo la iniciativa legislativa en la elaboración de la Ley General de Subvenciones y, por ello, debe mantener esa iniciativa en el desarrollo reglamentario de la Ley. El Reglamento de subvenciones será una norma reguladora de la gestión de las subvenciones y no del control de las mismas, puesto que éste será regulado en el Reglamento de organización y funciones de la IGAE, al que antes me he referido.

Pretendemos con este nuevo Reglamento atender las necesidades que puedan surgir en su aplicación por las distintas Administraciones Públicas. A partir de una determinada redacción elaborada por un reducido grupo de trabajo, se dará participación a los gestores en un grupo de colaboración interadministrativa.

La importancia que concedo a este proyecto es significativa y por ello tenemos previsto celebrar un Encuentro en la Universidad Internacional Menéndez Pelayo que versará sobre el análisis de la asignación de recursos públicos a la actividad subvencional desde la perspectiva de la nueva Ley.

¿Qué otros proyectos de la IGAE destacaría usted en el corto y medio plazo?

Además de los dos Reglamentos mencionados, se está trabajando en la modificación del Real Decreto 2188/1995 con el fin de dar cobertura normativa en el ámbito de la función interventora a los supuestos de utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos. Este proyecto se encuentra en la actualidad pendiente del dictamen del Consejo de Estado y espero que a mediados de este ejercicio pueda presentarse a la aprobación del Consejo de Ministros.





En el ámbito de la contabilidad nacional está prevista la elaboración de un Manual de Contabilidad Nacional para Comunidades Autónomas y otro para las Corporaciones Locales. Ambos manuales tienen por objeto difundir la metodología del SEC-95 y los principales aspectos de su aplicación en el ámbito de cada uno de los subsectores. Espero que ambos proyectos puedan estar finalizados a lo largo del año 2005. También en el ámbito de la contabilidad nacional, pero a más largo plazo, está prevista la elaboración de un Boletín estadístico que contenga las series anuales de información estadística del sector Administraciones públicas, tanto desde la óptica de la contabilidad nacional como de la contabilidad presupuestaria de los agentes integrantes del citado sector.

Además, en estos momentos también estamos trabajando en el sistema HERMES, que sustituirá al actual SIC 2. El nuevo sistema va a superar la dimensión estrictamente contable para abarcar parcelas significativas de la gestión económico-financiera y tenemos previsto que se implante progresivamente en la Administración General del Estado durante los próximos tres años. En el ámbito de la contabilidad analítica, la IGAE ha desarrollado un sistema normalizado de contabilidad en las entidades del sector público que actualmente tan sólo se encuentra en funcionamiento en cuatro Organismos, si bien esperamos que paulatinamente vaya implantándose en el resto de Organismos públicos. Asimismo, se está trabajando en una aplicación informática que la IGAE ofrecerá a los municipios más pequeños para que puedan llevar su contabilidad de acuerdo con la Instrucción que recientemente se ha aprobado para estos municipios y que va a contribuir a facilitar que las entidades locales más pequeñas puedan cumplir mejor sus obligaciones contables.

La Conferencia de Presidentes celebrada el pasado 28 de octubre propuso, entre otras cuestiones, la creación de un Grupo de Trabajo que bajo la dirección de la Intervención General analizara la situación actual del gasto sanitario. ¿Podría explicarnos el cometido y situación de este Grupo de Trabajo?

Efectivamente, el pasado 28 de octubre se celebró una Conferencia de Presidentes en la que se abordó el tema de la financiación sanitaria y las causas que han condi-

cionado la evolución del gasto sanitario. En la citada Conferencia se formularon una serie de propuestas entre las cuales se encontraba la decisión de fortalecer el Grupo de Trabajo de población constituido en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera y crear un Grupo de Trabajo, presidido por la IGAE, con el encargo de realizar un estudio del origen, composición, eficacia y eficiencia del gasto sanitario.

Para ello, el pasado 21 de enero tuvo lugar la constitución del citado Grupo de Trabajo que está compuesto por representantes del Ministerio de Economía y Hacienda, del Ministerio de Sanidad y Consumo y de cada una de las Comunidades y Ciudades Autónomas. A partir de esa fecha, y con una periodicidad mensual, viene reuniéndose el Grupo de Trabajo con el fin de avanzar en la labor encomendada.

A finales de la primavera de este año estará finalizado el trabajo que se plasmará en un informe, el cual se remitirá al Consejo de Política Fiscal y Financiera que es el órgano competente para tomar decisiones en materia de financiación.

La Ley General Presupuestaria contempla que en los correspondientes planes anuales se establezcan las actuaciones que deba realizar la IGAE en cada ejercicio en materia de control financiero y de auditoría pública, así como las relativas a las ayudas y subvenciones públicas. ¿Qué líneas estratégicas destacaría de los planes de actuación aprobados para el ejercicio 2005?

Con motivo de la entrada en vigor de la Ley General Presupuestaria la Intervención General ha aprobado dos planes específicos de control para el año 2005: el Plan de Control Financiero Permanente y el Plan de Auditorías y Control Financiero de Subvenciones y Ayudas Públicas. Por tanto, por primera vez se presentan separadas las actuaciones de control financiero permanente de las de auditoría pública, en consonancia con la específica regulación que a cada una de las dos modalidades de control otorga la Ley General Presupuestaria.

En estos Planes se profundiza en un enfoque de actuación coordinada con el fin de impulsar una mayor calidad y homo-



geneidad de los trabajos de control, habiéndose previsto la elaboración de diversos informes horizontales específicos, tales como los relativos a la gestión de las actuaciones de I+D+i.

Asimismo, se ha extendido la realización previa del análisis de riesgos para la selección y planificación de las actuaciones de control que deben incluirse en los planes y se potencia la utilización de las nuevas tecnologías, generalizándose la utilización de herramientas y aplicaciones informáticas de auditoría y control, así como previéndose la emisión por primera vez de informes de auditoría en soporte informático. De otra parte, se consolida la implicación de la estructura central y periférica de la IGAE en la ejecución del plan de Control Financiero Permanente a través de la asignación de nuevas actuaciones de control a las Intervenciones Delegadas.

¿En su opinión, cuál es la filosofía que debe regir las relaciones entre la Intervención General y las Intervenciones de las Comunidades Autónomas?

Creo que la IGAE y las Intervenciones de las Comunidades Autónomas deben trabajar en contacto permanente pues nos enfrentamos a unas realidades y a unos problemas muy similares. En ese sentido, si bien

la IGAE desempeña un papel de coordinación, ello no le debe impedir estar abierta a las sugerencias, inquietudes y observaciones que procedan de las Comunidades Autónomas, pues de esta forma podremos trabajar de forma concertada y con criterios bien definidos, lo cual facilitará la tarea que desarrollamos y, en definitiva, saldremos todos beneficiados.

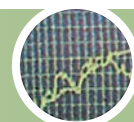
¿Cómo cree que es percibido el trabajo que desarrolla la Intervención General en el ámbito del Ministerio de Economía y Hacienda y fuera de él?

La Intervención está presente en los distintos Departamentos Ministeriales, Organismos y Entidades de la Administración General del Estado, desempeñando sus funciones de control interno, y estoy seguro de que los diferentes gestores consideran que el trabajo de la Intervención contribuye de un modo fundamental al correcto desarrollo de la gestión pública y les proporciona una garantía y tranquilidad en la toma de decisiones relativas a la utilización de los recursos públicos. Es verdad que en algunos casos el gestor puede considerar que las exigencias del control limitan su libertad de gestión, pero creo que en el marco de la legislación vigente y desde la colaboración de todos es posible lograr el equilibrio que garantice la mayor eficiencia y eficacia y estoy convencido de que así es percibido por los gestores.

¿Qué mensaje transmitiría al personal que presta sus servicios en la Intervención General?

En primer lugar, mi satisfacción por el trabajo que realizan y mi convicción de que éste es indispensable para el buen funcionamiento de la gestión económico-financiera pública y una garantía de que los recursos públicos se emplean adecuadamente. Asimismo, también quiero transmitirles mi confianza en el trabajo que desarrollan y el deseo de que continúen realizando su labor con el alto grado de dedicación y profesionalidad con que vienen haciéndolo.





1

Aspectos contables del nuevo modelo ferroviario

Ricardo Bolufer Nieto

Introducción

La contabilidad moderna se sitúa muy especialmente, tal y como señala la Introducción del Plan General de Contabilidad aprobado en diciembre de 1990, en “el área de la información económica”, y debe ser de máxima utilidad para el órgano de decisión de la empresa y para atender las demandas de los diversos agentes económicos, hoy legitimados por el Derecho, que intervienen en el entorno de las empresas (acreedores, trabajadores, competidores, clientes, etc.).

Otra de las características del Plan General de Contabilidad es su flexibilidad, “no debe entenderse como un reglamento rígido que ha de aplicarse en su sentido literal más estricto. El número tan importante de empresas del sistema económico, la pluralidad de sus actividades, su constante evolución en el tiempo y el casuismo tan inmenso y tan cambiante que concurre en los modos de operar del mundo de los negocios, harían imposible la aplicación de una reglamentación contable carente de una razonable flexibilidad”.

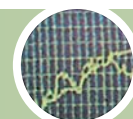
Por lo tanto cualquier plan contable que se establezca para una empresa, como deben ser las ferroviarias, debe incardinarse en al menos la doble función de informar y de ser una herramienta de gestión: informar al mundo exterior sobre todos aquellos aspectos que sean relevante; la información está contenida en las cuentas anuales que deben elaborarse de forma clara (comprensible), fiable y oportuna y, desde luego, debe ser un instru-

mento de la dirección de la empresa con el objetivo de conseguir la gestión más eficiente de la misma.

Sin perjuicio de que existan otras empresas ferroviarias en nuestro país, entendemos que las más significativas y desde luego las que se ven claramente afectadas por el nuevo modelo ferroviario que surge de la Ley 39/2003, de 17 de noviembre, del sector ferroviario, son Red Nacional de los Ferrocarriles Españoles (RENFE) y el Gestor de Infraestructuras Ferroviarias (GIF).

La entidad RENFE fue creada por la Ley de Bases de 24 de enero de 1941 como una Entidad con personalidad de derecho público, teniendo actualmente la consideración de Entidad Pública Empresarial, actuando en régimen de derecho mercantil con sometimiento al ordenamiento jurídico privado y ajustando su contabilidad a las disposiciones del Código de Comercio, las que se dicten en su desarrollo y al Plan General de Contabilidad. La Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), estableció en 1987, como consecuencia de la auditoría realizada a RENFE en 1983, unos principios contables a los que ésta hubo de ajustarse en la elaboración de sus estados financieros anuales. Estos principios contables han sido revisados por la propia IGAE y aprobados por Resolución el 30 de diciembre de 1992, siendo los actualmente vigentes.

El Ente Público Gestor de Infraestructuras Ferroviarias (GIF) fue creado por la Ley 13/1996, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, con personali-



dad jurídica propia y autonomía de gestión. Su principal función ha sido la construcción de las infraestructuras ferroviarias que expresamente le ha ido atribuyendo el Gobierno, así como la administración de las mismas. El régimen contable de esta Entidad se debe ajustar también a las disposiciones del Código de Comercio, las que se dicten en su desarrollo y al Plan General de Contabilidad. Si bien no ha tenido unos principios contables propios, se ha regido por los establecidos para RENFE con algún desarrollo y excepción que veremos posteriormente por entender que deben seguir siendo aplicables a la nueva Entidad que tiene como función principal la administración de la infraestructura ferroviaria.

El nuevo modelo ferroviario

La Ley 39/2003, de 17 de noviembre, en la que se define el nuevo sistema ferroviario del Estado español señala en su preámbulo que: “El ferrocarril es un modo de transporte esencial en la sociedad española actual, seguro y con escasa incidencia sobre el medio ambiente y el consumo energético. Conviene, por ello, potenciarlo, favoreciendo su desarrollo y atribuyéndole una misión de mayor entidad en la sociedad y en la actividad económica españolas”.

La Ley del Sector Ferroviario se ha visto desarrollada por: el REAL DECRETO 2395/2004, de 30 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la entidad pública empresarial Administrador de Infraestructuras Ferroviarias; el REAL DECRETO 2396/2004, de 30 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la entidad pública empresarial RENFE-Operadora y el REAL DECRETO 2387/2004, de 30 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Sector Ferroviario.

La Ley rompe con el modelo que ha existido en nuestro país, que como señalaba la Ley 16/1987, de 30 de julio, de Ordenación de los Transportes Terrestres, consideraba los transportes por ferrocarril como una unidad

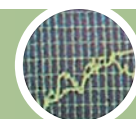
de explotación, el conjunto camino-vehículo constituía una unidad, y atribuía la explotación unitaria de las líneas y de los servicios de la denominada Red Nacional Integrada a la empresa Red Nacional de los Ferrocarriles Españoles (RENFE).

La Unión Europea ha entendido también que este modo de transporte es esencial para la economía europea y ha propugnado que los mercados ferroviarios nacionales deben desarrollarse en un entorno competitivo y que, al menos, el transporte ferroviario de mercancías debe abrirse al transporte internacional realizado por las empresas ferroviarias establecidas en cualquier Estado miembro de la Unión Europea.

Para que esta apertura de los mercados ferroviarios se lleve a cabo el nuevo modelo obliga a la separación de la infraestructura ferroviaria (el camino o red ferroviaria) del transporte ferroviario (vehículos o material rodante). Sobre estas premisas se ha ido aprobando un conjunto de Directivas dirigidas a dinamizar el sector ferroviario europeo. Así, la Directiva 91/440/CEE del

La Ley 39/2003 rompe con el modelo ferroviario que ha existido en nuestro país que consideraba los transportes por ferrocarril como una unidad de explotación y atribuía la explotación unitaria de las líneas y de los servicios a RENFE.





Consejo, de 29 de julio de 1991, sobre el desarrollo de los ferrocarriles comunitarios, modificada por la Directiva 2001/12/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de febrero de 2001, establece la necesidad de separar, al menos contablemente, la explotación de los servicios de transporte ferroviario y la administración de la infraestructura.

La Directiva 2001/14/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de febrero de 2001, relativa a la adjudicación de capacidad de infraestructuras ferroviarias, aplicación de cánones por su utilización y certificación de la seguridad, pretende garantizar a las empresas ferroviarias el acceso a la infraestructura en condiciones objetivas, transparentes y no discriminatorias y garantizar la seguridad en la prestación de los servicios de transporte ferroviario.

La reforma podría haberse limitado a incorporar al Derecho interno las normas comunitarias mencionadas. Sin embargo, la Ley 39/2003 reordena por completo el sector ferroviario estatal y sienta las bases que permiten la progresiva entrada de nuevos operadores en este mercado. Desde la entrada en vigor de esta Ley, se abre a la competencia la prestación del servicio de transporte de mercancías por ferrocarril en el ámbito nacional y se permite el acceso de todas las empresas ferroviarias que lleven a cabo transporte internacional de mercancías a las líneas de la Red Ferroviaria de Interés General que formen parte de la denominada Red Transeuropea de Transporte Ferroviario de Mercancías en las condiciones y plazos establecidos en la Disposición Transitoria Primera de la Ley.

Para alcanzar estos objetivos, la Ley regula la administración de las infraestructuras ferroviarias y encomienda ésta a la entidad pública empresarial Red Nacional de los Ferrocarriles Españoles (RENFE) que pasa a denominarse Administrador de Infraestructuras Ferroviarias (ADIF) e integra, además, al actual Gestor de Infraestructuras Ferroviarias (GIF). Asimismo, nace una nueva entidad pública empresarial denominada RENFE-Operadora, que se configura como empresa prestadora del servicio de transporte ferroviario cuyo cometido es, básicamente, ofrecer a los ciudadanos la prestación de todo tipo de servicios ferroviarios. RENFE-Operadora

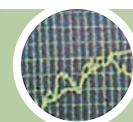
asume, en los plazos y en la forma que la Ley prevé, los medios y activos que RENFE ha tenido afectos a la prestación de servicios ferroviarios.

En concreto, la entrada en vigor el 1 de enero de 2005 de la Ley del Sector Ferroviario, ha supuesto, desde el punto de vista de las entidades públicas empresariales que actúan sobre el sistema ferroviario, los siguientes cambios, de acuerdo con las disposiciones adicionales 1ª, 2ª y 3ª de la Ley:

1. Transformación de RENFE en el Administrador de Infraestructuras Ferroviarias (ADIF).
2. Integración de GIF en ADIF (absorción del GIF).
3. Creación de una nueva entidad RENFE-Operadora y segregación de los activos y pasivos correspondientes a su rama de actividad (escisión de una rama de actividad).

La Ley separa de forma explícita tres tipos de actividades con relación al transporte ferroviario: la infraestructura ferroviaria (el camino) y encomienda su gestión al ADIF, el transporte ferroviario (el vehículo) que estará gestionado por RENFE Operadora y por otros operadores ferroviarios y la prestación de servicios adicionales, complementarios o auxiliares que puede ser realizada bien directamente por el administrador de infraestructuras ferroviarias bien por otras personas o entidades, aunque los servicios adicionales y complementarios el ADIF debe prestarlos de forma obligatoria si algún operador ferroviario lo exige.

La infraestructura ferroviaria. Se encuentra definida en el Art. 3 de la Ley 39/2003 de la siguiente manera: “se entenderá por infraestructura ferroviaria la totalidad de los elementos que formen parte de las vías principales y de las de servicio y los ramales de desviación para particulares, con excepción de las vías situadas dentro de los talleres de reparación de material rodante y de los depósitos o garajes de máquinas de tracción. Entre dichos elementos se encuentran los terrenos, las estaciones, las terminales de carga, las obras civiles, los pasos a nivel, las instalaciones vinculadas a la seguridad, a las telecomunicaciones, a la electrificación, a la señalización de las líneas, al alumbrado y a la transformación y el transporte de la energía eléctrica, sus edificios ane-



xos y cualesquiera otros que reglamentariamente se determinen”.

El transporte ferroviario. Se encuentra definido en el Art. 42 como “el realizado por empresas ferroviarias empleando vehículos adecuados que circulen por la Red Ferroviaria de Interés General”.

La prestación de servicios adicionales, complementarios o auxiliares sobre las dos actividades anteriores se definen en el Art. 39 de la siguiente forma: “Son servicios ferroviarios adicionales, complementarios y auxiliares los definidos como tales en el anexo de esta Ley, que tienden a facilitar el funcionamiento del sistema ferroviario”.

En el anexo de la Ley 39/2003 se enumeran los siguientes:

- Servicios adicionales: Son servicios adicionales, los de acceso desde la vía a las instalaciones de mantenimiento, reparación y suministro existentes en la Red Ferroviaria de Interés General, concretamente a:
 - a) Las de aprovisionamiento de combustible.
 - b) Las de electrificación para la tracción, cuando esté disponible.
 - c) Las de formación de trenes.
 - d) Las de mantenimiento y otras instalaciones técnicas.
 - e) Las terminales de carga.

El administrador de infraestructuras ferroviarias, únicamente, podrá rechazar las demandas de empresas ferroviarias si existen alternativas viables en condiciones de mercado.

- Servicios complementarios: Son servicios complementarios, aquellos que el administrador de infraestructuras ferroviarias pueda ofrecer a las empresas ferroviarias, quedando aquél obligado a prestarlos a las que lo soliciten. Tales servicios pueden comprender:
 - a) La corriente de tracción.
 - b) El precalentamiento de trenes de viajeros.
 - c) El suministro de combustible, servicio de maniobras y cualquier otro suministrado en las instalaciones de los servicios de acceso.
 - d) Los específicos para control del transporte de mercancías peligrosas y para la asistencia a la circulación de convoyes especiales.

- Servicios auxiliares: Son servicios auxiliares, los que las empresas ferroviarias pueden solicitar al administrador de infraestructuras ferroviarias u otros prestadores. No obstante, en este caso, el administrador de infraestructuras ferroviarias no estará obligado a prestarlos. Entre estos servicios se incluyen:

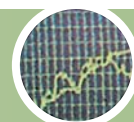
- a) El acceso a la red de telecomunicación.
- b) El suministro de información complementaria.
- c) La inspección técnica del material rodante.

Los artículos 21 y 22 de la Ley del sector Ferroviario establecen las competencias y funciones que corresponden al ADIF y la forma de operar en el caso de construcción y administración de la red de titularidad estatal, en concreto se señalan como funciones:

- La administración y construcción de las infraestructuras ferroviarias de las que sea titular. En este caso el ADIF habrá de acometer la construcción con sus propios recursos, en el marco presupuestario autorizado, a estos efectos, por el Ministro de Economía y Hacienda (Art. 6.4 del Estatuto del ADIF).
- La ejecución de las obras de construcción de líneas ferroviarias integrantes de la Red Ferroviaria de Interés General o de tramos de las mismas que sean de titularidad del Estado, en este caso el Ministerio de Fomento podrá encomendar al ADIF la ejecución de dichas obras con cargo a los recursos del Estado o de terceros, conforme al correspondiente convenio (Art. 6.3 del Estatuto del ADIF).
- La administración de las infraestructuras que sean de su titularidad y aquellas del Estado cuya encomienda de gestión se realice por el Ministerio de Hacienda y el Fomento, mediante el oportuno convenio.

Por último, el artículo 22 de la Ley señala que el convenio que encomiende la administración de la red de titularidad del Estado, fijara los objetivos y fines que se deben alcanzar, determinará los niveles de inversión y propondrá la cuantía de las aportaciones económicas del Estado, a efectos de su inclusión en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado. Los referidos extremos se plasmarán en el oportuno convenio o contrato-programa.





Modelo contable

La contabilidad de las dos nuevas entidades está regulada en los correspondientes Estatutos y en el Reglamento del Sector Ferroviario y, en principio, debe atender a las necesidades de organización e información que son necesarias para la gestión eficiente de este modo de transporte. También debe suministrar información que permita conocer y valorar por parte de cualquier tercero, y desde luego por parte de las empresas ferroviarias, que el acceso a la infraestructura se realiza en condiciones objetivas, transparentes y no discriminatorias.

Las entidades ADIF y RENFE-Operadora están sometidas al Código de Comercio, al Plan General de Contabilidad y a las adaptaciones sectoriales que se les pueda establecer al igual que cualquier otra empresa, en virtud de las características y naturaleza de las actividades del sector (Disposición Final Primera del P.G.C.) o derivadas de las condiciones concretas del sujeto contable (Disposición Final Tercera del P.G.C.).

De los diferentes aspectos que deben ser tenidos en cuenta en materia de contabilidad, me gustaría destacar en una primera aproximación tres apartados que consi-

Las entidades ADIF y RENFE-Operadora están sometidas al Código de Comercio, al Plan General de Contabilidad y a las adaptaciones sectoriales que se les pueda establecer.

dero de interés y que se refieren a los aspectos siguientes: de gestión contable; de la información significativa que deben contener las cuentas anuales y de los principios y normas de valoración con los que se debe elaborar la información externa y que por las características especiales del sector ferroviario deberían contenerse en una adaptación sectorial.

GESTIÓN CONTABLE

La gestión contable de las entidades ADIF y RENFE-Operadora contenida en la nueva normativa es la siguiente:

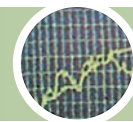
1º. Art. 37 del Estatuto del ADIF: “1. El ADIF estará sometido al régimen de contabilidad previsto para las entidades públicas empresariales en la Ley General Presupuestaria.

2. Asimismo, aplicará un régimen de contabilidad separada de sus actividades según sea de construcción de infraestructuras ferroviarias, administración de éstas o prestación de servicios adicionales, complementarios o auxiliares. Dentro de la contabilidad relativa a la administración de las infraestructuras ferroviarias, separará la contabilidad de las infraestructuras de su titularidad de las de titularidad estatal cuya administración le haya sido encomendada”.

2º. Art. 45 del Reglamento del sector Ferroviario reitera el régimen de contabilidad separada señalado en el Art. 37 del Estatuto y además señala que: “A la contabilidad del administrador de infraestructuras le será de aplicación el Plan General de Contabilidad y, en su caso, la adaptación sectorial que apruebe la Intervención General de la Administración del Estado”.

El mismo Reglamento obliga en la Disposición transitoria sexta a establecer los criterios de imputación o reparto de los gastos comunes a las diferentes actividades que tiene encomendadas la entidad. Estos criterios de reparto deben establecerse por el ADIF antes del 30 de abril de 2005 y deben ser informados por la Intervención General de la Administración del Estado.

3º. Art. 28 del estatuto de RENFE-Operadora señala: “La entidad ajustará su contabi-



lidad a lo previsto en la legislación que le sea aplicable y, en particular, a la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, a las disposiciones del Código de Comercio, a las que se dicten en su desarrollo y al Plan General de Contabilidad de la empresa española y a los criterios de normalización de cuentas de las empresas ferroviarias establecidos por la normativa comunitaria.

Asimismo, aplicará un régimen de contabilidad separada de sus actividades según se relacionen con la prestación de servicios de transporte ferroviario de mercancías o de viajeros, debiendo, a su vez, diferenciar entre los servicios de transporte declarados de interés público de los prestados en régimen de libre competencia”.

Como conclusión importante conviene señalar que la normativa vigente obliga a llevar una gestión contable separada de las diferentes actividades que tienen encomendadas las dos entidades.

Para el ADIF se separaran, al menos, las siguientes actividades:

- Construcción de infraestructuras de las que sea titular.
- Administración de las infraestructuras de su titularidad.
- Construcción de infraestructuras de las que sea titular el Estado.
- Administración de las infraestructuras cuya propiedad sea del Estado.
- Prestación de servicios adicionales, complementarios y auxiliares.

Dentro de la administración de las infraestructuras, propias y ajenas, conviene separar las correspondientes a mantenimiento de la infraestructura ferroviaria de los correspondientes a la explotación de la misma que incluyen la gestión del sistema de control, de circulación y de seguridad y que no pueden encomendarse a terceros (Art. 11 del Estatuto del ADIF).

Para RENFE-Operadora se deben separar, al menos, las actividades siguientes:

- Prestación de servicios de transporte ferroviario de mercancías.
- Prestación de servicios de transporte ferroviario de viajeros.

La información contable que deben suministrar las nuevas entidades –ADIF y RENFE-Operadora– a través de las cuentas anuales debe enmarcarse en la normativa contable de las empresas mercantiles.

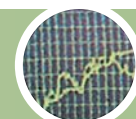
A su vez dentro de estos debe diferenciarse entre los servicios de transporte declarados de interés público de los prestados en régimen de libre competencia.

Estas obligaciones de gestión contable separada, se encuentran con un punto de partida muy desarrollado, ya que la Entidad RENFE hasta el año 2004, y desde hace varios años, ha llevado una contabilidad separada por actividades, que a su vez se correspondía con una organización de gestión descentralizada por unidades de negocio. Estas unidades de negocio, en una gran medida, pueden ser asociadas a las diferentes actividades que se deben gestionar de forma separada en el nuevo marco legal del sector ferroviario, y son las siguientes:

Con relación a la infraestructura, y por lo tanto, correspondientes al ADIF:

- Circulación.
- Mantenimiento de Infraestructura.
- Dirección de Proyectos y Coordinación de Inversiones.
- Estaciones de Viajeros.
- Terminales de Mercancías.
- Telecomunicaciones y Energía.
- Patrimonio y Urbanismo.





Con relación a las operaciones de transporte, y por tanto correspondientes a RENFE-operadora:

- Alta Velocidad.
- Grandes Líneas.
- Regionales.
- Cercanías.
- Mercancías.
- Mantenimiento Integral de Trenes.

Por último, se gestionaba como unidad separada y con contabilidad diferenciada la parte corporativa, o común a todas las unidades de negocio.

A partir de este punto de partida y derivado de las necesidades impuestas por la nueva normativa, el ADIF deberá incluir una nueva unidad de negocio que se encargará de la construcción de infraestructura de la que sea titular y financiada con sus propios recursos: Proyectos y Construcción de Alta Velocidad y debe proceder a dividir la Unidad de negocio de Mantenimiento de Infraestructura en dos unidades de negocio: Mantenimiento de la red de infraestructura de Líneas Convencionales del Estado y Mantenimiento de la infraestructura de Alta Velocidad (de titularidad propia).

INFORMACIÓN SIGNIFICATIVA

Sin perjuicio de las obligaciones legales de gestión contable separada comentada en el apartado anterior, un sucinto análisis de la realidad económica de estas empresas (ADIF y RENFE Operadora) nos bastaría para determinar que gestionan múltiples actividades y en mercados con condiciones muy diferentes. En estos supuestos, es muy posible que la rentabilidad y el riesgo de cada una de las actividades y de cada uno de los mercados sean distintos. En esta situación los usuarios de la información contable necesitan conocer no solamente una información global de la empresa sino, también, una información específica de cada una de sus actividades, por lo que debe darse, no sólo una gestión contable separada, sino una información pública por segmentos de negocio o por actividades.

La información contable que deben suministrar las nuevas entidades (ADIF y RENFE-Operadora) a través de las cuentas

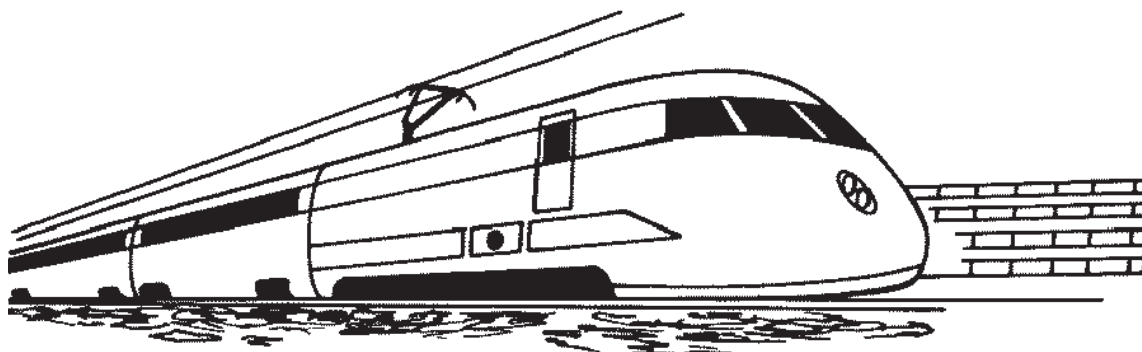
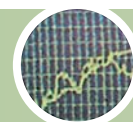
anuales debe enmarcarse en la normativa contable de las empresas mercantiles y que, como ya es suficientemente conocido, deberán adaptarse a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o NIC) promovidas por el IASB.

En el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros del IASB se señala que los estados financieros forman parte del proceso de información financiera que constituyen un conjunto completo de estados financieros que van desde el balance de situación general, un estado de resultados, etc., hasta unas notas que contienen estados complementarios y otro material explicativo que forma parte integrante de los estados financieros. Los cuadros suplementarios y la información aludida pueden, por ejemplo, referirse a la información financiera sobre los segmentos de negocios o geográficos.

La información por segmentos de negocios o por actividades que deben contenerse en las notas se desarrolla ampliamente en la Norma Internacional de Contabilidad nº 14 (NIC 14) (revisada en 1997) “Información financiera por segmentos”.

En esta Norma se definen los términos segmento del negocio de la siguiente forma: “Un segmento del negocio es un componente identificable de la empresa, encargado de suministrar un único producto o servicio, o bien un conjunto de ellos que se encuentran relacionados, y que se caracteriza por estar sometido a riesgos y rendimientos de naturaleza diferente a los que corresponden a otros segmentos del negocio dentro de la misma empresa. Los factores que deben tenerse en consideración para determinar si los productos o servicios están relacionados son, entre otros:

- la naturaleza de estos productos o servicios;
- la naturaleza de sus procesos de producción;
- el tipo o categoría de cliente de los productos o servicios;
- los métodos usados para distribuir los productos o prestar los servicios, y
- si fuera aplicable, la naturaleza del entorno regulatorio en el que opera la empresa, por ejemplo, bancario, de seguros, o de servicios públicos.



Un segmento sobre el que debe informarse es un segmento del negocio o geográfico, identificado a partir de las anteriores definiciones, para el cual es obligatorio revelar información por segmentos, según las prescripciones de esta Norma”.

Esta definición de la NIC 14 es de aplicación absoluta para las diferentes actividades contempladas en el modelo de sector ferroviario que estamos comentando y por lo tanto las cuentas anuales de ADIF y de RENFE Operadora deberán suministrar, de forma obligatoria, información por segmento o actividades.

En esta norma se dan definiciones de ingreso, gasto, resultado, activos y pasivos de un segmento y especifica los directamente atribuibles al segmento, más la porción relevante que sean generales de la empresa y que puedan ser distribuidos al segmento o actividad, utilizando una base razonable de reparto. También señala los ingresos, gastos y resultados que no deben incluirse en los estados financieros por segmentos como: las partidas extraordinarias; los intereses o dividendos, incluidos los que procedan de anticipos o préstamos a otros segmentos, salvo que las actividades del segmento sean de naturaleza fundamentalmente financiera; las ganancias o pérdidas procedentes de ventas de inversiones o de las operaciones de rescate o extinción de una deuda, salvo que las actividades del segmento sean de naturaleza fundamentalmente financiera; el gasto por el impuesto de sociedades; los gastos generales de administración, los correspondientes a la sede central u otros gastos que se relacionan con el funcionamiento de la empresa como un todo; etc.

El resultado del segmento es la diferencia entre el ingreso del segmento y el

gasto del mismo. Los activos y pasivos del segmento son los correspondientes de la empresa, que el segmento emplea para llevar a cabo su actividad, incluyendo los directamente atribuibles al segmento en cuestión y los que se puedan distribuir al mismo, utilizando bases razonables de reparto. Si se han incluido en el resultado del segmento gastos por intereses, los pasivos del segmento incluirán las deudas que originan tales intereses.

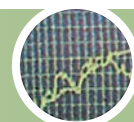
Según lo preceptuado en esta Norma, las empresas identificarán sus actividades o segmentos con las unidades organizativas para las cuales se elabora la información y deben presentar una conciliación entre la información correspondiente a cada una de las actividades y la información agregada que aparece en los estados financieros, individuales o consolidados de la entidad.

Por último esta norma contable obliga a facilitar un conjunto de informaciones sobre las actividades entre las que destacaría: ingreso de clientes externos para cada segmento del negocio; ingreso por transacciones con otros segmentos, para cada segmento del negocio; gastos sin salida de efectivo, distintos de depreciaciones y amortizaciones, para cada segmento del negocio; etc.

PRINCIPIOS Y NORMAS DE VALORACIÓN

La Resolución de la IGAE de 30 de diciembre de 1992, que estableció los principios contables y las normas de valoración a los que la entidad RENFE ha debido ajustarse hasta el año 2004 en la elabo-





El método de amortización elegido debe atender, desde un punto de vista técnico, a la degradación de los activos y, desde el punto de vista económico, a la necesidad de presentar unos resultados anuales que atiendan a la correlación entre ingresos y gastos.

ración de sus estados financieros anuales, debe ser revisada por parte de la propia IGAE. La causa fundamental de esta revisión viene determinada por la profunda transformación de las entidades que operan en el sector ferroviario. La realidad económica y las circunstancias jurídicas impuestas por la nueva normativa exigen un cambio sustancial de estos principios y normas de valoración.

Los nuevos principios y normas de valoración deben revisar aspectos como: la construcción de nueva infraestructura ferroviaria del Estado, la supresión de pasos a nivel, el endeudamiento en moneda extranjera, los gastos por mantenimiento, explotación y seguridad de la infraestructura titularidad del Estado, las inversiones que se realicen con financiación diferida del Estado, los criterios de reparto de los gastos e ingresos comunes a todas las actividades de las entidades, etc.

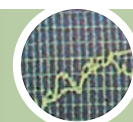
De toda esta nueva revisión me gustaría destacar dos aspectos que ya estaban recogidos en la elaboración de las cuentas anuales que formulaba el extinguido GIF y que entiendo deberían mantenerse para el ADIF, como son: la amortización de la infraestructura construida por el ADIF con sus recursos financieros y la contabilización del llamado 1% cultural.

Todas las inversiones realizadas en los distintos bienes que forman la infraestructura propia de la Entidad deben ser amortizadas de una forma sistemática en función de la vida útil de los mismos, atendiendo a la depreciación que normalmente sufran por su funcionamiento, uso y disfrute, y sin perjuicio de considerar también la obsolescencia que pudiera afectarlos.

A partir de esta premisa, en principio, todos los bienes de la entidad, excepto el precio pagado por la expropiación de terrenos, deben ser amortizados. Quedaría por determinar si las inversiones correspondientes a los movimientos de tierra se deben amortizar, o, por el contrario, deben formar parte del valor de adquisición de los terrenos, en cuyo caso no tendrían un carácter depreciable. En la actualidad los gastos de las explanaciones realizadas en los terrenos sobre los que discurre la vía, dada su entidad y dado que superan al valor de adquisición de dichos terrenos, se enmarcan dentro de la construcción de las infraestructuras ferroviarias, incluyéndose como mayor coste de las infraestructuras y amortizándose con los mismos criterios que éstas.

En cuanto a la vida útil y conforme a la norma séptima de la Resolución del ICAC sobre Inmovilizado Material que señala “Se entiende por vida útil, el periodo durante el cual se espera razonablemente que el bien inmovilizado va a producir rendimientos normalmente. Se trata de un periodo estimado y se debe prever en función de un criterio racional...”.

Con arreglo a este criterio se ha calculado la vida útil de los proyectos sobre la base de estudios técnicos realizados al efecto. La vida útil promedio que resulta se sitúa algo por debajo de los 70 años, cifra consistente con los grandes proyectos europeos de infraestructura de transporte y que modifica los aplicados hasta el año 2004 por la entidad RENFE.



El método de amortización debe tener en cuenta algunos aspectos particulares de la infraestructura de transporte ferroviario:

- la demanda de transporte presenta una fuerte correlación con el crecimiento tendencial de la economía. La producción obtenida por este tipo de infraestructuras crece de forma constante y acumulativa en periodos muy largos de tiempo.
- El periodo de maduración de esta inversión hace que durante bastantes años la capacidad instalada exceda con mucho a la utilizada.
- Los diferentes estudios de demanda y los datos reales de infraestructuras parecidas que llevan varios años en explotación muestran un tráfico creciente en progresión geométrica por encima del 3% y con una elasticidad del crecimiento del tráfico con respecto al crecimiento del PIB por encima de 1.

A partir de estas características el método de amortización elegido debe atender desde un punto de vista técnico a la degradación de los activos por el uso creciente en el tiempo de los mismos y, desde el punto de vista económico, a la necesidad de presentar unos resultados anuales que atiendan al principio de correlación entre ingresos y gastos. Este planteamiento nos lleva a considerar que se debe mantener para la infraestructura de las líneas de alta velocidad un método de amortización creciente en progresión geométrica con un crecimiento anual del 3%.

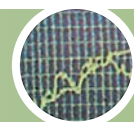
Este método entendemos que es prudente ya que toma como referencia el crecimiento real mínimo del tráfico estimado para las distintas líneas de alta velocidad que se están construyendo, así como un valor muy inferior a la experiencia de la línea de Alta Velocidad Madrid Sevilla con una tasa promedio de 7,6%. Podemos, por lo tanto, decir que este método de amortización se ajusta a: la realidad económica de los activos que tiene que construir con sus propios medios el ADIF, la normativa contable actualmente en vigor y por último es compatible con los criterios de contabilidad nacional establecidos en el Sistema Europeo de Cuentas SEC'95 que en el párrafo 6.04 establece: “El consumo de capital fijo se calcula según el método de la amortización lineal

(...) No obstante, dependiendo de la forma en que un activo fijo pierde su eficacia, puede que sea necesario recurrir al método de amortización geométrica para calcular el consumo de capital fijo”.

La Ley 16/1985 y el R.D. 111/1986, regulan los fondos destinados a financiar trabajos de conservación y enriquecimiento del Patrimonio Histórico Español. Estas normas obligan a destinar el 1% del valor de la adjudicación material de los grandes contratos de obras, sólo en la parte que se encuentre financiada con aportaciones patrimoniales, a trabajos de conservación y enriquecimiento del Patrimonio Histórico Español. Estos importes se calculan periódicamente para contabilizar la obligación correspondiente y para proceder a su posterior ingreso en el Tesoro Público. Este ingreso tiene la finalidad de generar créditos presupuestarios por ese mismo importe que permite a la Administración del Estado proceder a la realización de gastos destinados a este tipo de trabajos culturales.

La calificación contable de estas obligaciones del ADIF puede considerarse de distintas maneras: como un gasto del ejercicio, como un mayor valor de la inversión en la obra de infraestructura correspondiente o como una forma de devolución obligatoria de las aportaciones patrimoniales. Dada la naturaleza jurídica de estas obligaciones y el fondo económico de la operación; el GIF, y entendemos que también el ADIF en el futuro, ha considerado calificar esta operación como una devolución de las aportaciones que recibe del propio Estado. Su consideración como un gasto necesario para la obtención de ingresos no parece razonable; tampoco parece razonable que aumenten el valor de la inversión en infraestructura ferroviaria, cuando esos fondos se destinarán a otros activos y cuya propiedad no le corresponde al ADIF. Entendemos que el fondo económico que subyace tras esta operación es una minoración de los fondos patrimoniales aportados por el Estado para financiar estos grandes contratos de obras; el fondo económico y el resultado sería el mismo si presupuestariamente se minorasen las aportaciones patrimoniales por los importes correspondientes al 1% cultural y se dotasen los créditos presupuestarios para atender los gastos destinados a este tipo de trabajos culturales.





② “Auditoría Única” y Control de los Fondos Estructurales. Los sistemas de control en el próximo periodo 2007-2013

Antonio Rodríguez Laso

Introducción

El concepto de auditoría única ha suscitado un gran interés y motivado modificaciones reglamentarias en la Unión Europea para mejorar los sistemas de control a la luz de las observaciones realizadas por el Tribunal de Cuentas de las Comunidades Europeas en sus informes anuales, acerca de áreas muy significativas del presupuesto comunitario, entre las que se encuentran los gastos agrícolas y las acciones estructurales, cuya gestión está compartida con los Estados miembros.

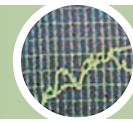
El Tribunal de Cuentas que, desde el ejercicio 1994 tiene la obligación, en virtud del Artículo 248 del Tratado CE, de presentar al Parlamento Europeo y al Consejo una declaración sobre la fiabilidad de las cuentas anuales de las Comunidades Europeas y sobre la legalidad y regularidad de las operaciones subyacentes, hasta la fecha, no ha emitido ninguna declaración positiva. En realidad, lo que se ha venido produciendo es una declaración de fiabilidad positiva sobre las cuentas y negativa sobre la regularidad y legalidad de las operaciones subyacentes. Con respecto a estas últimas, el Tribunal, a partir del ejercicio 2002, ha cambiado su enfoque y ha comenzado a basar su declaración en la seguridad que ofrecen los sistemas de supervisión y control y no sólo en el examen de una muestra

aleatoria de pagos y el número de errores o irregularidades encontrado ¹.

En concreto, en su último Informe anual, relativo al ejercicio 2003, el Tribunal manifiesta que *“Pese a los progresos realizados por las instituciones europeas... una vez más, el Tribunal no tiene garantías suficientes de que los sistemas de control y supervisión de ámbitos significativos del presupuesto estén ejecutados con eficacia suficiente para gestionar los riesgos relativos a la legalidad y a la regularidad de las operaciones subyacentes. La mayor parte del gasto está gestionada de modo compartido o descentralizado, lo que exige un control adecuado de los fondos comunitarios... El trabajo del Tribunal ha mostrado en repetidas ocasiones que en dichos gastos se producen muchas irregularidades”* ². En ese mismo informe, en la declaración sobre la regularidad y legalidad de las operaciones subyacentes a las cuentas anuales del ejercicio 2003, el Tribunal observa que *“en el caso de las acciones estructurales, debido a la persistencia de debilidades en los sistemas destinados, en los Estados miembros, a garantizar la supervisión y el control de la ejecución del presupuesto comunitario, los*

¹ Hasta 2001, la declaración de fiabilidad, ha tenido un enfoque básicamente cuantitativo, habiéndose basado en el examen de una muestra aleatoria de pagos y el número de errores o irregularidades encontrados. En un contexto de ejecución plurianual de programas, los errores producidos en un ejercicio pueden ser corregidos posteriormente antes de finalizar el programa por los propios mecanismos de gestión y control del programa. En este sentido, se trataría de apreciar la eficacia del sistema para lograr que la tasa de errores se mantenga dentro de límites aceptables en el periodo de programación (enfoque cualitativo).

² Informe anual 2003. DO C 293/5, de 30.11.2004.



*pagos siguen afectados por errores de la misma naturaleza y frecuencia que en los años anteriores*³.

Los gastos de gestión compartida⁴, básicamente, los gastos agrícolas y las acciones estructurales⁵, representan alrededor del 80% del presupuesto comunitario. Dado el volumen de recursos presupuestarios involucrados, la gran cantidad de beneficiarios finales y que un buen número de entidades de los Estados miembros intervienen en su ejecución, las normas y procedimientos sobre los sistemas de gestión y control de estas ayudas comunitarias tienen una relevancia de primer orden. Mientras que en los gastos agrícolas, sin perjuicio de la necesidad de realizar mayores progresos, la situación está relativamente consolidada⁶, en el caso de las acciones estructurales existen varios motivos de preocupación en las instituciones europeas para asegurar una gestión y control eficaces de las mismas. La incorporación a la Unión Europea de diez nuevos Estados miembros en 2004 y de dos más en 2007, todos ellos grandes beneficiarios de los fondos estructurales y del fondo de cohesión, añade nuevas preocupaciones a las ya existentes.

Por otra parte, siempre en el citado Informe anual 2003, el Tribunal de Cuentas, hace referencia, en el ámbito de los fondos estructurales, a las recomendaciones que, para mejorar los sistemas de control del presupuesto comunitario, había expresado en su Dictamen nº 2/2004 sobre el modelo de “auditoría

única”⁷. A lo que la Comisión ha respondido que, en el periodo actual (2000-2006), está siguiendo una estrategia de control que toma en cuenta el enfoque de auditoría única y que, para el próximo periodo (2007-2013), ha propuesto normas de gestión y control que tienen en cuenta la experiencia actual⁸.

Concepto de “auditoría única” y propuesta del Tribunal de Cuentas Europeo de un “marco de control interno comunitario”

No existe un concepto único o generalmente aceptado de en qué consiste un modelo o sistema de “auditoría única”. Las experiencias más conocidas sobre modelos con este nombre, principalmente en Estados Unidos⁹ y también, aunque en menor medida,

⁷ DO C 107 de 30.04.2004.

⁸ Informe anual 2003. DO C 293/29 y 181, de 30.11.2004. Respuestas de la Comisión.

⁹ En Estados Unidos es donde se ha acuñado el término y se ha aplicado desde hace ya más de 20 años. La primera Ley sobre Auditoría Única data de 1984 (Single Audit Act), modificada posteriormente aunque conservando su cuerpo principal. Los objetivos de esta ley eran:

- mejorar la gestión financiera de las entidades estatales (entidades regionales en nuestro contexto) y de las entidades locales beneficiarias de subvenciones federales;
- establecer requisitos uniformes para las auditorías de subvenciones federales otorgadas a dichas entidades;
- promover el uso eficiente de los recursos de auditoría; y
- asegurar que los departamentos y agencias federales, dentro de ciertos límites, puedan confiar y utilizar el trabajo de auditoría realizado en aplicación de la Ley de Auditoría Única.

La auditoría única se aplica a las entidades que reciben subvenciones de una o más agencias o departamentos federales, a partir de un umbral de 300.000 dólares (según la modificación efectuada en 1996).

La auditoría única aplicada en los Estados Unidos es una combinación de auditoría financiera sobre la entidad perceptora de la/s subvención/es y una auditoría de cumplimiento de las normas reguladoras de la subvención. De esta forma se logra no sólo satisfacer las necesidades de las entidades federales sino también de las entidades estatales (regionales) y locales.

La Ley de Auditoría Única incorpora también un enfoque preventivo. Establece que se deben identificar las deficiencias de control interno y las medidas necesarias para su corrección para evitar irregularidades e incumplimientos de las condiciones y normas de las subvenciones.

Para más información sobre la aplicación del modelo de auditoría única en Estados Unidos se puede consultar, entre otros:

- United States Government Chief Financial Officers Council, Highlights of the Single Audit Process, October 2001. Se puede obtener en el website www.cfoc.gov
- United States General Accounting Office: GAO/T-AIMD-96-77, Single Audit: Refinements Can Improve Usefulness, March 1996. GAO/T-AIMD-99-177, Single Audit: Efforts Underway to Implement 1996 Refinements, May 1999. Se pueden obtener en el website www.gpoaccess.gov

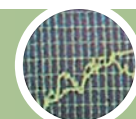
³ Informe anual 2003. DO C 293/10, de 30.11.2004.

⁴ La ejecución del presupuesto comunitario se realiza conforme a distintos métodos: ejecución centralizada por la Comisión, ejecución compartida con los Estados miembros o descentralizada con terceros países beneficiarios de ayudas exteriores, o bien, por último ejecución conjunta con organizaciones internacionales. En cualquiera de estos casos, cualquiera que sea la entidad encargada de la ejecución, la responsabilidad última compete a la Comisión, según el artículo 274 del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea (TCE). No obstante, este artículo, también establece que los Estados miembros cooperarán con la Comisión para garantizar que los créditos autorizados se utilizan de acuerdo con el principio de buena gestión financiera.

⁵ Las acciones estructurales en las perspectivas financieras del periodo 2000-2006 comprenden los Fondos Estructurales (FEDER, FSE, FEOGA-Orientación e IFOP) y el Fondo de Cohesión. Acuerdo interinstitucional de 6 de mayo de 1999. DO C 172 de 18.6.99.

⁶ Los grandes pilares de los sistemas de supervisión y control, en el FEOGA-Garantía son el Sistema Integrado de Control y Gestión (para pagos por superficie en cultivos herbáceos y primas por animales), implantado a partir del Reglamento (CEE) nº 3508/92 del Consejo, y el procedimiento de certificación y liquidación de las cuentas anuales de los organismos pagadores autorizados, establecido por el Reglamento (CE) 1287/95 del Consejo y por el Reglamento (CE) 1663/95 de la Comisión. Las principales deficiencias subsisten en las ayudas a la producción y a la transformación y en las restituciones a la exportación.





en los Países Bajos¹⁰, presentan diferencias en cuanto a su definición y aplicación.

No obstante, podemos encontrar elementos comunes, tales como:

- tratar de evitar la falta de coordinación y el solapamiento de controles y auditorías sobre un mismo ente o programa de gasto;
- desarrollar un sistema integrado de control interno en el que los controles que se lleven a cabo por los distintos niveles de la pirámide de control puedan confiar en los controles efectuados en niveles anteriores; y
- utilizar más eficientemente los recursos destinados a la auditoría de las finanzas públicas.

Ahora bien, la mayor complejidad de las estructuras y modalidades a través de las cuales se gestiona el presupuesto de la Unión Europea no hacen posible una traslación de las experiencias de auditoría única mencionadas.

En las Instituciones de la Unión Europea, desde el año 2002, son numerosas las referencias y recomendaciones para la utilización de un modelo de auditoría única tanto por parte del Consejo como del Parlamento, la Comisión y el Tribunal de Cuentas. Entre ellas destacamos las siguientes:

- El Parlamento Europeo mediante la Decisión de 10 de abril de 2002, relativa a la aprobación de la gestión de la Comisión en la ejecución del presupuesto general de la Unión Europea para el ejercicio 2000, solicitó al Tribunal de Cuentas la emisión de un dictamen sobre la viabilidad de introducir un modelo de auditoría única aplicable al presupuesto de la Unión Europea en el que *“cada uno de los niveles de control se base en el anterior, con vistas a reducir la carga sobre el objeto de la auditoría y aumentar la calidad de las actividades de auditoría, sin minar, no obstante, la independencia de las instituciones de*

*control en cuestión”*¹¹. Además, en ese mismo contexto, el Parlamento manifestó que *“las actividades de control y de auditoría relacionadas con el presupuesto de la UE se caracterizan por un número elevado de auditores y de servicios de auditoría, y que cada uno realiza visitas y elabora informes de modo prácticamente independiente pero basándose frecuentemente en normas diferentes”*¹².

- En noviembre de 2002, la Comisión, a través de su Servicio de Auditoría Interna (IAS) organizó una conferencia sobre un modelo de auditoría única para la UE¹³.
- Resolución del Parlamento del 30 de enero de 2003: *“considera esencial la contribución del Sistema de Auditoría Interna en el proceso de transición hacia un sistema de auditoría único a nivel comunitario”*¹⁴.
- Resolución del Parlamento del 11 de marzo de 2003: *“pide al Tribunal que prosiga con dichos esfuerzos, que también deben facilitar el establecimiento de un sistema único de control en la Unión Europea, a fin de mejorar el aprovechamiento de los recursos, evitar posibles duplicidades y contribuir a un control más eficaz de los fondos europeos”*¹⁵.
- Resolución del Parlamento del 8 de abril de 2003: *“insta a la Comisión, en particular al Servicio de Auditoría Interna, al Tribunal de Cuentas y a los Estados miembros, a que desarrollen e introduzcan un modelo único de auditoría a fin de mejorar y racionalizar aún más las actividades de auditoría e información”*¹⁶.
- El Consejo ECOFIN de 9 de marzo de 2004 hizo las siguientes observaciones y recomen-

¹¹ Resolución del Parlamento Europeo de 10 de abril de 2002, que contiene las observaciones que forman parte integrante de la decisión por la que se concede la aprobación de la gestión de la Comisión en la ejecución del presupuesto general de la Unión Europea para el ejercicio 2000 (Comisión) (SEC (2001) 528 – C5-0234/2001 – 2001/2102 (DEC)), pág. 16, punto 48.

¹² Ibidem.

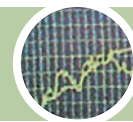
¹³ Los documentos de la conferencia, incluyendo las presentaciones, discursos y comunicados, se pueden encontrar en la página Web: http://europa.eu.int/comm/dgs/internal_audit

¹⁴ Resolución del Parlamento Europeo del 30 de enero de 2003 sobre las medidas adoptadas por la Comisión para dar curso a las observaciones que figuran en la Resolución que acompaña a la decisión por la que se concede la aprobación de la gestión en la ejecución del presupuesto general de la Unión Europea para el ejercicio 2000 (COM (2002) 696 – C5-0610/2002 – 2002/2189(DEC)) pág. 3, punto 17.

¹⁵ Resolución del Parlamento Europeo del 11 de marzo de 2003 sobre las líneas directrices para las Secciones II, IV, V, VI, VII, VIII (A) y VIII (B) y Resolución del Parlamento sobre la Propuesta de estimación preliminar (Sección I) para el ejercicio presupuestario 2004 (2003/2002 (BUD)), pág. 8, punto 44.

¹⁶ Resolución del Parlamento Europeo del 8 de abril de 2003 que contiene los documentos que acompañan a la decisión por la que se concede la aprobación de la gestión en la ejecución del presupuesto general de la Unión Europea para el ejercicio 2001 (Comisión) (SEC(2002)403 – C5-0239/2002 – 2002/2101 (DEC)), pág. 16, punto 68.

¹⁰ El modelo de auditoría única en los Países Bajos abarca no sólo a las entidades regionales y locales, sino también a los departamentos ministeriales, situando en el vértice de la pirámide de control a su autoridad nacional de control (Tribunal de Cuentas). Las autoridades y organismos perceptores de subvenciones del gobierno central deben presentar estados financieros anuales y el certificado de auditoría de estos estados financieros debe incluir la verificación de las subvenciones recibidas del gobierno central.



daciones: *“con vistas a reducir las duplicaciones, el Consejo invita a la Comisión, cuando proceda, a que recurra más a los resultados de los órganos de auditoría de los Estados miembros”*¹⁷. *“El Consejo anima a la Comisión a que continúe sus esfuerzos por definir las mejores prácticas para mejorar las previsiones presupuestarias y los sistemas de supervisión y control”*, además, *“Toma nota de que el concepto de auditoría única y posiblemente la adopción de contratos de confianza podrían constituir instrumentos eficaces para alcanzar un equilibrio entre costes y beneficios en este ámbito”*¹⁸.

- El 30 de marzo de 2004 se publicó el Dictamen 2/2004 del Tribunal de Cuentas sobre el modelo de auditoría única¹⁹ en respuesta a la petición del Parlamento de 10 de abril de 2002, citada más arriba.
- Decisión del Parlamento Europeo de 21 de abril de 2004, en la que ha manifestado: *“tanto los Estados miembros como la Comisión deberían velar por la elaboración de una estrategia común de fiscalización para los programas sujetos a una gestión compartida”*, destacando que *“considera que paralelamente a esos esfuerzos deberá implantarse un procedimiento fiable para la concesión de la declaración de fiabilidad, que llevarían a cabo anualmente las autoridades competentes para los Fondos Estructurales en los Estados miembros, siendo utilizados sus resultados a escala comunitaria”*²⁰.
- El informe anual del Tribunal de Cuentas Europeo del ejercicio 2003, publicado el 30 de noviembre de 2004, contiene referen-

cias a la auditoría única en catorce ocasiones²¹.

Merece especial atención el Dictamen n.º 2/2004 emitido por el Tribunal de Cuentas sobre el modelo de auditoría única, en respuesta a la petición efectuada por el Parlamento Europeo. En este Dictamen, el Tribunal propone un modelo de auditoría única para la UE que denomina *“marco de control interno comunitario”*. Además, es de suma utilidad la Información de apoyo a dicho dictamen n.º 2/2004, publicada junto con el dictamen.

El Dictamen propiamente dicho no es extenso, ocupa sólo una página del Diario Oficial de la Unión Europea y consta de once puntos en los cuáles el Tribunal no opina sobre la auditoría única, puesto que *“no existe una sola definición reconocida”* de la misma, sino que enuncia recomendaciones sobre cómo *“asegurar un control interno eficiente y eficaz de los fondos comunitarios”*.

En los considerandos previos al Dictamen, el Tribunal delimita el sistema de control sobre el que se va a pronunciar. Los actores principales de ese sistema de control interno son la Comisión y los Estados miembros a través de las autoridades, entes y organismos que participan en la gestión del presupuesto comunitario. El Tribunal de Cuentas Europeo no forma parte de ese sistema de control interno puesto que él *“es el auditor externo de la Unión Europea y, por tanto, no constituye un elemento de control interno”*. Además, no incluye tampoco en el sistema de control de los fondos comunitarios a las *“instituciones nacionales de control”*, o tribunales de cuentas nacionales, pues éstos no tienen competencias oficiales en lo que se refiere al control interno o externo del presupuesto de la Unión Europea. Para establecer la relación entre el control externo y el control interno así como para la utilización del trabajo de otros auditores se remite a las normas de auditoría internacionales IFAC e INTOSAI. El Dictamen se concentra en los aspectos de legalidad y de regularidad y no incluye la vertiente de eficacia, eficiencia y economía en la utilización de los recursos. Sobre estas bases el Tribunal expone, en su

¹⁷ Recomendación del Consejo del 9 de marzo de 2004, sobre la aprobación de la gestión de la Comisión relativa a la ejecución del presupuesto general de las Comunidades Europeas para el ejercicio 2002, Sesión n.º 2569 del Consejo ECOFIN (Asuntos económicos y financieros), que tuvo lugar en Bruselas el 9 de marzo de 2004, doc. 5529/04 FIN 15 PE-L 1 + COR 1 (en, de, da), pág. 19, capítulo 5, medidas estructurales, primera sección, párrafo primero.

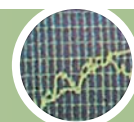
¹⁸ Sesión n.º 2569 del Consejo ECOFIN, que tuvo lugar en Bruselas el 9 de marzo de 2004, doc. 5642/04 FIN 28, pág. 3, medidas estructurales, párrafo segundo.

¹⁹ Dictamen n.º 2/2004 del Tribunal de Cuentas de las Comunidades Europeas sobre el modelo de “auditoría única” (y una propuesta de marco de control interno comunitario) publicado en el DO C 107/01, de 30 de abril de 2004.

²⁰ Resolución del Parlamento del 21 de abril de 2004 que acompaña la decisión por la que se concede la aprobación de la gestión en la ejecución del presupuesto general de la Unión europea para el ejercicio 2002 (Comisión) (SEC (2003)1104 –C5-0564/2003–2003/2210 (DEC)), pág. 11, punto 28. Véase además el Informe del 3 de septiembre de 2003 del Comité Presupuestario sobre los Fondos Estructurales: tendencia de compromisos y demandas extraordinarias para 2004. (2002/2272 (INI), pág.12, punto 7: “El objetivo de la Comisión es llegar a una estrategia de auditoría única común para la Comisión y los Estados miembros. Con el propósito de fortalecer la confianza en los sistemas nacionales, dando como resultado la reducción del nivel de auditorías por parte de la Comisión, se propone considerar con los Estados miembros la introducción de un informe anual de garantía para cada programa”.

²¹ DO C 293 de 30.11.2004.





opinión, cómo debería ser el sistema de control interno comunitario para el que propone el nombre de “*marco de control interno comunitario*”.

Una vez hechas estas precisiones para situar el ámbito al que se refiere el Tribunal en su dictamen, resumimos a continuación los principales puntos del mismo para “*asegurar un control interno eficiente y eficaz de los fondos comunitarios*”:

- Armonización de los procedimientos de control, mediante el establecimiento de principios, objetivos y normas comunes, que permitan una cadena de controles²² en los que cada nivel tenga en cuenta el trabajo de los demás, así como una adecuada coordinación para evitar duplicaciones²³. Es decir, normas comunes que permitan la cadena de confianza en los controles anteriores.
- Información abierta y transparente sobre los documentos de control (papeles de tra-

bajo de auditoría), siendo su “propietario” la Unión Europea (y no los distintos participantes en el sistema)²⁴.

- Exigencia de un informe y certificado de auditoría independientes para las declaraciones de gastos superiores a un determinado umbral²⁵.
- Existencia de mecanismos que garanticen la detección y corrección de debilidades así como de errores e irregularidades y, en su caso, la recuperación de fondos²⁶.
- Equilibrio entre el coste del control y los beneficios que reporta. Aquí, entre otras medidas, el Tribunal propone que los costes de los controles que realizan los Estados miembros se imputen al presupuesto comunitario y que se establezca una relación coste/beneficio del control en los diferentes ámbitos presupuestarios que debería aprobar la Autoridad Presupuestaria (es decir, el Parlamento y el Consejo)²⁷.

En estos puntos, consideramos que la novedad de declarar a la UE como “propie-

²² Esta organización piramidal de los niveles de control es fundamental tanto para la Comisión como para el Tribunal de Cuentas CE, dado que en ausencia de un sistema coherente e integrado de control interno tienen que basarse primordialmente en su propio trabajo de auditoría.

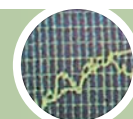
²³ Puntos I, II, V, VI y X del Dictamen.

²⁴ Punto III del Dictamen.

²⁵ Punto V del Dictamen.

²⁶ Punto VII del Dictamen.

²⁷ Puntos II, VIII y IX del Dictamen. Puntos 52 y 55 del informe de apoyo.



tario” de la documentación donde se reflejan los trabajos de control, no implicaría cambios importantes dado que existen obligaciones reglamentarias de acceso a esta documentación por las distintas instancias de control. Sí implicaría un profundo cambio, sin perjuicio de las dificultades que entrañaría su aplicación, la propuesta de imputación de los costes del control de los Estados miembros al presupuesto comunitario y, principalmente, las medidas sobre el establecimiento de una relación coste/beneficio, por grandes áreas de ejecución del presupuesto, que debería ser aprobada por el Parlamento y el Consejo, es decir, adoptar al más alto nivel, de forma explícita, qué volumen de costes de control se está dispuesto a asumir y qué nivel de tasa de error se considera aceptable.

El Dictamen del Tribunal y, en especial, la información de apoyo al mismo, donde se hace un análisis de todas las grandes áreas de gestión del presupuesto comunitario, se están utilizando como justificación para propugnar cambios de los sistemas de control de ejecución del presupuesto comunitario.

En este sentido, la Comisión ha tenido en cuenta las características del concepto de auditoría única para elaborar sus propuestas sobre los sistemas de control de las acciones estructurales para el nuevo periodo de programación 2007-2013, no sólo para mejorar los sistemas actuales, sino también, quizás primordialmente, para lograr un empleo más eficiente de sus recursos para poder afrontar la auditoría de un mayor volumen de ayudas estructurales, con, prácticamente, los mismos medios de que dispone actualmente.

El control de los Fondos Estructurales y del Fondo de Cohesión en el periodo 2007-2013

El 14 de julio de 2004, la Comisión presentó la Propuesta de Reglamento del Consejo por el que se establecen disposiciones generales sobre el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER), el Fondo Social Europeo (FSE) y el Fondo de Cohesión (de

La Comisión ha tenido en cuenta las características del concepto de auditoría única para elaborar sus propuestas sobre los sistemas de control de las acciones estructurales para el nuevo periodo de programación 2007-2013.

aquí en adelante nos referiremos a él como Reglamento General)²⁸. Este Reglamento, cuando se adopte, sustituirá al actual Reglamento (CE) n.º 1260/1999 del Consejo por el que se establecen disposiciones generales sobre los Fondos Estructurales²⁹ y, también, al Reglamento (CE) n.º 1164/94 por el que se crea el Fondo de Cohesión³⁰.

Por otra parte, se deberá dictar un nuevo reglamento de aplicación que sustituya al actual Reglamento (CE) de la Comisión n.º 438/2001, por el que se establecen las disposiciones de aplicación del Reglamento n.º 1260/1999 en relación con los sistemas de gestión y control de las ayudas otorgadas con cargo a los Fondos Estructurales³¹, así como al vigente Reglamento (CE) N.º 1386/2002 de la Comisión, que establece disposiciones de aplicación en relación con los sistemas de ges-

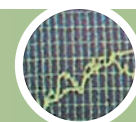
²⁸ COM (2004) 492 final.

²⁹ DO 161 de 26.7.1999.

³⁰ La versión consolidada de este reglamento, incluyendo las modificaciones posteriores, se puede consultar en <http://www.dgfcyf.sepg.minhac.es>

³¹ DO L 63 de 3.3.2001.





tión y control del Fondo de Cohesión ³². La Comisión está elaborando un borrador de este nuevo reglamento que esperamos conocer en abril o mayo de este año.

De acuerdo con la Propuesta de Reglamento General, a diferencia del Reglamento (CE) n° 1260/1999 actual, sus disposiciones son aplicables tanto a los Fondos Estructurales como al Fondo de Cohesión. Por otra parte, no se incluyen el FEOGA-Orientación ni el Instrumento financiero de la pesca (IFOP), puesto que en el próximo periodo 2007-2013 las acciones de desarrollo rural y pesca se regirán por sus normas particulares, aunque similares a las del Reglamento General ³³.

Los sistemas de control para el próximo periodo 2007-2013, previstos en el Título VI de la Propuesta de Reglamento General, se han diseñado sobre la base de las mismas ideas centrales que se emplearon para la concepción del denominado "contrato de confianza" ³⁴, propuesto por la Comisión hacia el año 2003 que suscitó, en su momento, mucho interés pero que, finalmente, ningún Estado miembro ha llegado a

firmar, debido a encontrarse ya avanzado el periodo de programación 2000-2006 y, principalmente, porque la mayor carga de trabajo para los Estados miembros no parecía compensar los beneficios de un menor tiempo de conservación de justificantes de las operaciones y una menor intensidad de controles *in situ* por parte de la Comisión. A su vez el contrato de confianza se inspiraba en el concepto de auditoría única.

A continuación haremos referencia a las propuestas para el próximo periodo en relación con las funciones de control sobre la base de la Propuesta de Reglamento General ³⁵ y el estado de las negociaciones en el Consejo que se llevan a cabo en el Grupo de trabajo de Acciones Estructurales en el que participamos.

En la Propuesta de Reglamento General se hace una relación de los principios que deben gobernar los sistemas de gestión y control (separación de funciones, normas de control interno, pista de auditoría, etc) ³⁶ que, en general, se encuentran en las normas vigentes del Reglamento del Consejo 1260/1999 y del Reglamento de la Comisión 438/2001. Se requiere que el Estado miembro designe para cada programa operativo una autoridad de gestión, una autoridad de certificación y una autoridad de auditoría. La misma autoridad puede ser designada para dos o más programas o para todos los del Estado miembro. No hay variaciones significativas en cuanto a las autoridades de gestión y de certificación (esta última se corresponde con la actual autoridad de pago). La autoridad de auditoría (que corresponde a la actual que debe emitir la declaración de validez al cierre del programa, a que se refiere el artículo 15 del Reglamento 438/2001) sí ve, en cambio, incrementadas sus funciones, a las que nos referiremos especialmente ³⁷. Cuando en un Estado miembro haya varias autoridades de auditoría, éste podrá establecer un organismo o autoridad de coordinación ³⁸.

³² DO L 2001 de 31.7.2002.

³³ Ver la Propuesta de Reglamento del Consejo relativo a la ayuda al desarrollo rural a través del Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER) COM(2004)489 final y la Propuesta de Reglamento del Consejo relativo al Fondo Europeo de la Pesca (FEP) COM(2004)497 final.

³⁴ El contrato de confianza es de adhesión voluntaria y se basa en un protocolo firmado entre la autoridad competente de control del Estado Miembro y la Comisión. Los puntos en común entre el contrato de confianza y las propuestas para el periodo 2007-2013 son principalmente las siguientes:

- El establecimiento de una estrategia de auditoría, para cada programa, por la autoridad encargada de emitir la declaración de validez al cierre del programa (a que se refiere al Artículo 15 del Reglamento 438/2001). Esta estrategia debe contar con el acuerdo de la Comisión y los informes anuales indicarán su aplicación concreta.
- La evaluación inicial, anual y final de la fiabilidad de los sistemas de gestión y control para asegurar la corrección de las declaraciones de gastos y la regularidad y legalidad de las operaciones subyacentes.
- Ampliación del contenido de los informes anuales de control del Artículo 13 del Reglamento 438/2001, incluyendo no solo una descripción de los controles realizados y de sus resultados sino también un dictamen sobre el funcionamiento de los sistemas de gestión y control en el año de referencia.
- Si de esta forma la Comisión llega a la conclusión de que existe una seguridad razonable del buen funcionamiento de los sistemas de gestión y control y de la regularidad y legalidad de las declaraciones de gasto y de las operaciones subyacentes reducirá significativamente la intensidad de sus controles *in situ*.

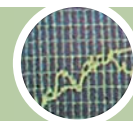
En el contrato de confianza, como contrapartida al mayor esfuerzo de control del Estado miembro, se reduce el tiempo de conservación de los justificantes de las operaciones. En la propuesta para el periodo 2007-2013 sólo se logra una reducción del tiempo de conservación de los justificantes si se producen cierres parciales de operaciones completamente ejecutadas (Artículos 97 y 98 de la Propuesta de Reglamento General para 2007-2013).

³⁵ No nos referiremos, por su especificidad, a las disposiciones particulares, que se hacen en la Propuesta de Reglamento del Parlamento y del Consejo, relativo al Fondo Europeo de Desarrollo Regional, (COM(2004)495 final), para las acciones de cooperación territorial transfronteriza y transnacional.

³⁶ Artículo 57 de la Propuesta de Reglamento General.

³⁷ Artículos 58 a 61 de la Propuesta de Reglamento General, sobre designación de autoridades y sus funciones.

³⁸ Documento del Consejo n° 5732/05, de 26.1.2005, del Grupo de Acciones Estructurales. No figura en la propuesta de la Comisión.



Dentro de los seis meses ³⁹ siguientes a la adopción de cada programa operativo, se deberá transmitir a la Comisión una descripción de los sistemas de gestión y control que se han establecido, indicando, en particular, los sistemas de control interno que aplicarán las autoridades de gestión y de certificación así como los órganos intermedios. Además, se deberá indicar todos los organismos que vayan a realizar auditorías bajo la responsabilidad de la autoridad de auditoría del programa.

Dicha descripción deberá ir acompañada de un informe en el que se expongan los resultados de la evaluación de los sistemas de gestión y control y se emita un dictamen sobre el cumplimiento de los requisitos previstos en el Reglamento (en los Artículos 57 a 61). Cuando el dictamen formule reservas, se deberá establecer un plan de acción con las medidas correctoras necesarias. Esta evaluación inicial de los sistemas será realizada por la autoridad de auditoría o por otro organismo público o privado independiente de las autoridades de gestión y de certificación, de acuerdo con normas de auditoría aceptadas internacionalmente. Cuando los mismos sistemas se apliquen a más de un programa operativo podrá realizarse una descripción común y un único informe de evaluación ⁴⁰.

Este informe de evaluación inicial o previa de los sistemas de gestión y control tienen una relevancia especial. La Comisión sólo comenzará a realizar pagos intermedios ⁴¹ del programa operativo una vez que haya obtenido garantías razonables de que los sistemas establecidos cumplen con los requisitos previstos en el Reglamento, para ello se basará en este informe. En caso de existir deficiencias relevantes, habrá que acordar con la Comisión un plan de medidas correctoras ⁴².

La autoridad de auditoría de un programa operativo es responsable de la

verificación del funcionamiento de los sistemas de gestión y control del programa así como de la regularidad y la legalidad de las operaciones incluidas en las declaraciones de gastos. Deberá garantizar que las auditorías se realizan sobre la base de una muestra “apropiada” ⁴³ de los gastos declarados y de acuerdo con normas de auditoría aceptadas internacionalmente. Podrá, en su caso, basarse en controles realizados por otros organismos.

Dentro de los seis meses siguientes a la aprobación del programa operativo, la autoridad de auditoría deberá presentar a la Comisión una estrategia de auditoría, indicando los organismos que realizarán los trabajos de auditoría, los métodos de muestreo que se emplearán así como una planificación indicativa de las auditorías que garanticen que los principales organismos serán auditados y que las auditorías se distribuirán de forma equilibrada durante el periodo de programación. En su caso, podrá presentarse una estrategia de auditoría combinada para varios programas.

Antes del 30 de junio de cada año, durante el periodo comprendido entre el 2008 y el 2016, la autoridad de auditoría:

- presentará a la Comisión un informe anual de control que recogerá los trabajos de auditoría realizados durante el año anterior, en el marco de la estrategia de auditoría aplicada al programa operativo, y las deficiencias observadas en los sistemas de gestión y control del programa. La información correspondiente a los años 2014 y 2015 podrá incluirse en el informe final de control que acompaña a la declaración de validez del cierre del programa.
- emitirá, sobre la base de dicho informe, un dictamen en el que se pronunciará sobre si el sistema de control y gestión se ha aplicado correctamente de forma que ofrezca garantías suficientes sobre la corrección de las declaraciones de gastos presentadas a la Comisión en el año anterior y sobre la regularidad y la legalidad

³⁹ Documento del Consejo n° 5732/02 de 26.1.2005. La Comisión propuso inicialmente tres meses.

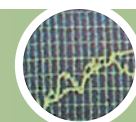
⁴⁰ Artículo 70 de la Propuesta de Reglamento General.

⁴¹ Al igual que en el periodo actual, hay tres tipos de pagos: un anticipo que se paga a partir de la aprobación del programa (que en los Fondos estructurales se mantiene en el 7% y, como novedad, del 10,5% en el Fondo de Cohesión sobre la ayuda total del programa); pagos intermedios sobre la base de las declaraciones de gastos presentadas; y un pago del saldo final al cierre del programa operativo.

⁴² Artículo 84 de la Propuesta de Reglamento General.

⁴³ Las características de esta muestra se definirán en el Reglamento de aplicación de la Comisión. Según las informaciones obtenidas, se mantendrá el porcentaje actual del 5% del gasto subvencionable total, pero se añadirá que habrá que cumplirlo también sobre una base anual para garantizar la continuidad de los controles durante todo el periodo.





de las operaciones subyacentes a esas declaraciones ⁴⁴.

Estos informes anuales, serán objeto de examen en las reuniones que, normalmente, cada año organizará la Comisión con la autoridad de auditoría ⁴⁵.

Si se ha optado por la realización de cierres parciales de operaciones (por ejemplo, anuales, cada dos años o cada tres), la autoridad de auditoría deberá, además, presentar, antes del 30 de junio del año siguiente al del cierre parcial, una declaración de validez que certifique la legalidad y regularidad de las operaciones cubiertas por el cierre parcial ⁴⁶. En este caso el periodo de tres años de conservación de los justificantes de las operaciones declaradas se cuenta a partir de la fecha del cierre parcial de las mismas ⁴⁷. El cierre parcial de operaciones es una novedad con respecto al periodo anterior. Se podrá efectuar sólo con respecto a operaciones completamente ejecutadas, es decir, para las cuales todas sus actividades ya se hayan llevado a cabo y respecto de las cuales se haya efectuado el pago final al beneficiario antes del 31 de diciembre del año anterior.

Por último, antes del 30 de junio de 2016, con motivo del cierre final del programa, la autoridad de auditoría deberá presentar:

- una declaración de validez de la solicitud de pago del saldo final del programa sobre la legalidad y la regularidad de las operaciones cubiertas por la declaración final de gastos, y
- un informe final de control sobre el que se sustenta la declaración de validez.

La falta de presentación antes del 30 de junio de 2016 de la declaración de validez final así como de cualquier otro de los docu-

mentos que indica el artículo 87 (solicitud de pago de saldo, declaración de gastos y el informe final) conlleva la liberación automática (pérdida) del saldo.

En resumen, las tareas de control o auditoría a cargo de los Estados miembros se ven notablemente incrementadas, por cada programa se deberá emitir un dictamen al comienzo del periodo y dictámenes anuales, hasta el final del periodo, en relación con los sistemas de gestión y control, sobre si cumplen con los requisitos establecidos en el Reglamento y sobre las garantías que ofrecen para asegurar la legalidad y regularidad de las operaciones conexas a las declaraciones de gastos. Estos dictámenes deberán estar sustentados por un informe de evaluación al comienzo del periodo y por informes anuales de control ⁴⁸. En su caso, se deberán presentar declaraciones de validez de cierres parciales de operaciones. Finalmente, de forma similar al periodo actual, habrá que emitir un informe final de control y una declaración de validez de cierre del programa.

La Comisión se asegurará del adecuado establecimiento y posterior funcionamiento de los sistemas de control interno, así como de la regularidad y legalidad de las operaciones, sobre la base de los dictámenes e informes de control mencionados y de sus propias auditorías.

La Comisión cooperará con las autoridades de auditoría y coordinará sus planes de control a fin de evitar duplicaciones de controles.

Ahora bien, la Comisión al determinar su propia estrategia de auditoría identificará los programas operativos en los que:

- el dictamen de conformidad de los sistemas establecidos, en especial los de control, no contenga reservas o éstas hayan sido retiradas a raíz de la aplicación de medidas correctoras;

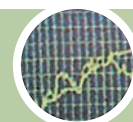
⁴⁴ Esta fórmula es un tanto alambicada, se refiere sólo a los sistemas de gestión y control y no a las declaraciones de gastos, porque la intención es obtener una opinión sobre el funcionamiento de los sistemas. Si se emitiese un dictamen sobre la regularidad y la legalidad de los gastos declarados estaríamos en una situación cercana a la del cierre parcial, pero no coincidente porque el cierre parcial se refiere a operaciones cuyas actividades han sido totalmente ejecutadas y pagadas.

⁴⁵ Artículo 72.1, segundo párrafo, de la Propuesta de Reglamento General.

⁴⁶ Artículo 97.2.b) de la Propuesta de Reglamento General.

⁴⁷ En el caso de cierre final, el periodo de tres años de conservación de la documentación justificativa se cuenta a partir de la fecha del pago del saldo final del programa (Artículo 88 de la Propuesta de Reglamento General).

⁴⁸ En el actual periodo 2000-2006, en cambio, el Reglamento (CE) n° 438/2001, estipula en el artículo 6: "La Comisión, en colaboración con los Estados miembros, comprobará a su satisfacción que los sistemas de gestión y control ... cumplen las normas exigidas en el Reglamento (CE) n° 1260/1999 y en el presente Reglamento ...". Es decir, la responsabilidad primaria sobre la verificación del funcionamiento de los sistemas de gestión y control corresponde a la Comisión. En tanto que para 2007-2013 será de los Estados miembros.



- considere que la estrategia de auditoría presentada por la autoridad es satisfactoria; y, además,
- se hayan obtenido garantías razonables del eficaz funcionamiento de los sistemas de gestión y control sobre la base de los resultados de las auditorías practicadas por la Comisión y por el Estado miembro.

En relación con estos programas, la Comisión podrá informar ⁴⁹ al Estado miembro que confiará fundamentalmente en los dictámenes anuales ⁵⁰ de la autoridad de auditoría en relación con la exactitud, legalidad y regularidad del gasto declarado y que sólo realizará controles *in situ* en caso de tener indicios de que se han producido irregularidades que no hayan sido detectadas por las autoridades nacionales dentro de límites de tiempo razonables o de que no se hayan tomado medidas correctivas apropiadas (por ejemplo, cuando lleguen a conocimiento de la Comisión tales circunstancias a través de la prensa, denuncias, etc.).

APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD EN MATERIA DE CONTROL

En el artículo 11 se enuncia el principio general que, en materia de control, consistirá en la variación de los medios de control por la Comisión y por los Estados miembros en función de la importancia de la contribución comunitaria. En el artículo 73 se especifica el ámbito de aplicación y el alcance.

Se aplicará a los programas operativos cuya contribución comunitaria no supere ninguno de los siguientes umbrales: 250 millones de euros y el 33% del gasto público elegible del programa.

La aplicación de este principio se fundamenta en el mayor interés del Estado miembro en el control del programa cuanto mayor sea su participación relativa y en la variación del riesgo para el presupuesto

comunitario en función del tamaño de la participación comunitaria.

En estos programas, no se exigirá la presentación de una estrategia de auditoría ni la presentación de informes anuales de control. Persiste, sin embargo, la obligación de presentar, dentro de los seis meses de aprobación del programa, un informe y un dictamen sobre la evaluación inicial de la conformidad de los sistemas establecidos y, antes del 30 de junio de cada año, un dictamen sobre el funcionamiento de los sistemas de gestión y control en el año anterior.

Además, el Estado miembro podrá optar por establecer, con arreglo a la legislación nacional, los organismos y procedimientos para la verificación de la realidad y legalidad de los bienes recibidos y servicios prestados objeto de cofinanciación comunitaria que el artículo 59.b) encomienda a la autoridad de gestión; las funciones de la autoridad de certificación detalladas en el artículo 60; y las funciones de la autoridad de auditoría establecidas en el artículo 61. Si se ejerce esta opción, el Estado miembro no estará obligado a designar una autoridad de certificación ni una autoridad de auditoría específicas para el programa.

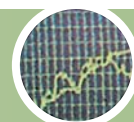
En todos los programas que no superen los umbrales arriba indicados (33% y 250 millones de contribución comunitaria), con independencia de que el Estado miembro ejerza la opción del párrafo anterior, cuando en el dictamen sobre la conformidad de los sistemas de gestión y control establecidos al inicio del periodo no se formulen reservas o éstas hayan sido retiradas tras la aplicación de medidas correctoras, la Comisión podrá confiar, en relación con la corrección, regularidad y legalidad de los gastos declarados, principalmente, en los dictámenes de auditoría anuales. En ese caso, la Comisión podrá informar al Estado miembro que sólo realizará controles *in situ* si tuviese indicios de que se han producido irregularidades que no hayan sido detectadas por las autoridades nacionales dentro de límites de tiempo razonables o de que no se hayan tomado medidas correctivas apropiadas ⁵¹.

⁴⁹ Este punto podría considerarse como la contrapartida del mayor esfuerzo de control exigido a los Estados miembros, siempre que el funcionamiento de los sistemas se considere eficaz.

⁵⁰ Sólo se indican los dictámenes anuales, no se incluye la declaración de validez de cierre del programa. Este extremo se aclara en el documento del Consejo n° 5732/05 con la referencia a los dictámenes del artículo 61.1.e.ii).

⁵¹ En el Grupo de trabajo del Consejo de Acciones Estructurales se ha acordado una modificación en este sentido del texto de la propuesta inicial del artículo 73.4.





3

Criterios de selección y criterios de adjudicación en la contratación administrativa: problemas de delimitación

Begoña de Hoyos Maroto

Sin duda uno de los problemas que tradicionalmente se ha venido planteando en el ámbito de la contratación administrativa, es el derivado de la correcta delimitación de los denominados criterios de selección y de adjudicación utilizados en los concursos, delimitación que, como tendremos ocasión de analizar, no resulta siempre fácil.

El punto de partida a la hora de abordar esa delimitación no puede ser otro que el del análisis de la legislación de contratación administrativa y de la interpretación que de la misma, dado el carácter armonizado que tiene esta materia a nivel comunitario, ha venido realizando el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas.

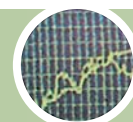
En tal sentido la nueva Directiva 2004/18/CE, de 31 de marzo de 2004, sobre coordinación de los procedimientos de adjudicación de los contratos públicos de obras, de suministro y de servicios, que ha venido a refundir en un texto único las Directivas en materia de contratación, señala en su considerando primero, que *“la presente Directiva está basada en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en particular la relativa a los criterios de adjudicación, que clarifica las posibilidades con que cuentan los poderes adjudicadores para atender las necesidades de los ciudadanos afectados, sin excluir el ámbito medioambiental o social, siempre y cuando dichos criterios estén vinculados al objeto del contrato, no otor-*

guen al poder adjudicador una libertad de elección ilimitada, estén expresamente mencionados y se atengan a los principios fundamentales enumerados en el considerando 2”.

Capacidad para contratar con la Administración

Como expresamente dispone el artículo 15 del texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (TRLCAP), pueden contratar con la Administración las personas naturales o jurídicas, españolas o extranjeras, que tengan plena capacidad de obrar y acrediten su solvencia económica, financiera y técnica o profesional -requisito este último que será sustituido por la correspondiente clasificación en los casos en que con arreglo a la Ley sea exigible-, así como las uniones de empresarios que se constituyan temporalmente al efecto.

Vamos a prescindir, a los efectos de nuestro análisis, de los aspectos relacionados con la capacidad de obrar en sentido estricto para centrarnos en la denominada solvencia que debe acreditar quien quiera ser contratista de la Administración.



Así, continúa diciendo en su apartado 3 el artículo 15 TRLCAP (desarrollándose en el artículo 11 del Reglamento), que en los casos en que sea necesario justificar la solvencia económica, financiera, técnica o profesional –lo cual significa que se deja a criterio del centro gestor la apreciación de esa necesidad de acreditación–, los órganos de contratación deberán precisar en el anuncio de licitación los criterios de selección en función de los medios de acreditación que vayan a ser utilizados de entre los previstos en los artículos 16 (solvencia económica y financiera) y 17, 18 y 19 del TRLCAP (solvencia técnica o profesional).

Nos encontramos así con los denominados **criterios de selección o de admisión** de los contratistas que, en contraposición a los llamados criterios de adjudicación a los que posteriormente nos referiremos, juegan en una primera fase del procedimiento de contratación, la de aceptación o rechazo de los eventuales licitadores, realizada al margen de sus concretas ofertas.

El primero de los preceptos anteriormente mencionados –artículo 16– contempla los medios que podrán ser utilizados para valorar la **solvencia económica-financiera** de las empresas, medios tales como informes de instituciones financieras, existencia de un seguro de indemnización por riesgos profesionales, la presentación de las cuentas anuales en el caso de personas jurídicas o las declaraciones relativas a la cifra de negocios.

Por lo que respecta a **la solvencia técnica o profesional**, los artículos 17 a 19 diferencian según nos encontremos ante contratos de obras, de suministro o del resto de contratos administrativos, pero todos ellos contemplan aspectos relacionados con los **medios técnicos o personales, titulación y experiencia** que, con carácter general, puede demostrar **la empresa** (tanto el empresario como el personal de dirección de la empresa y el personal responsable de la ejecución del contrato), aspecto éste de solvencia técnica o profesional que interesa tener presente a efectos de una adecuada delimitación respecto de los denominados criterios de adjudicación.

Es necesario por otro lado destacar, como se ha puesto de manifiesto por la Abogacía General del Estado en su Instrucción 1/2003, sobre unificación de criterios en la emisión por parte de las Abogacías del Esta-

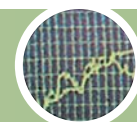
Los criterios de selección o de admisión de los contratistas juegan en la fase de aceptación o rechazo de los eventuales licitadores al margen de sus concretas ofertas.

do de los Departamentos ministeriales de informes sobre pliegos de cláusulas administrativas, que **deben ser los pliegos de cláusulas administrativas particulares los que precisen la medida, grado o nivel de solvencia que han de tener las empresas para poder ser admitidas a licitación**, es decir, para poder ser seleccionadas en el marco de un procedimiento de contratación, pues solamente de esta forma podrá determinarse qué empresas han de ser admitidas a licitación, cuáles han de ser excluidas y las causas de exclusión tal y como dispone el artículo 82 del Reglamento.

No resulta en tal sentido admisible, se señala por la Abogacía General del Estado, que los pliegos se limiten, como de hecho en ocasiones ocurre, a reproducir literalmente el contenido de los artículos 16 a 19 TRLCAP, pues estos preceptos lo que hacen es enumerar los medios y de lo que se trata es de determinar, como exigencia para seleccionar a las empresas, la concreta y precisa solvencia que han de tener las mismas para acometer la ejecución del contrato.

A tales efectos, esta falta de concreción del grado o nivel de solvencia que se considera por el órgano de contratación que deben reunir como mínimo las empresas licitadoras, puede llevar a la paradoja de que deba admitirse a licitación a cualquier empresa que presente los medios que enumeran los artículos 16 a





19 de la Ley, al margen de cual sea la concreta solvencia que se deriva de esos medios.

Por otro lado, es preciso tener en cuenta que en los casos en los que resulte exigible clasificación (en principio en los contratos de obras y en los de servicios cuyo presupuesto sea igual o superior a 120.202,42 euros –artículos 25 a 34 TRLCAP / 25 a 54 del Reglamento–), la acreditación de la capacidad de la empresa deberá realizarse mediante la presentación del oportuno certificado de clasificación en los grupos, subgrupos y categorías que, en función del objeto y características del contrato, se especifiquen en el pliego de cláusulas administrativas particulares.

No obstante, además de la clasificación que en su caso resulte procedente para la ejecución del contrato, los órganos de contratación podrán exigir a los candidatos o licitadores, haciéndolo constar en los PCAP, **que completen** en la fase de selección y a efectos de la misma, **la acreditación de su solvencia mediante el compromiso de adscribir a la ejecución los medios personales o materiales suficientes para ello, que deberán concretar en su candidatura u oferta.** Esta posibilidad precisamente fue introducida en el artículo 15.1 último inciso del TRLCAP por la Ley de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social para el año 2002, para tratar de completar el carácter genérico y objetivo que tiene la clasificación, y ello vinculado a un Dictamen motivado de la Comisión Europea, de 10 de febrero de 2000, en el que se consideraba como contraria a Derecho la inclusión, como criterio de adjudicación de un contrato, de la valoración de los medios personales y materiales de los que disponga la empresa. A tales efectos se rechazaban por la Comisión las alegaciones de las autoridades españolas que justificaban el empleo de este criterio de adjudicación en los supuestos en los que la solvencia del contratista se acredita a través de la clasificación que, se señalaba, al tener carácter genérico no permite identificar los medios concretos con que cuenta la empresa para la ejecución de un contrato dado o los que se compromete a adscribir al mismo.

Con tal previsión, por tanto, se trata de garantizar que, en los supuestos en que resulte exigible una determinada clasificación, la empresa no solamente tenga determinados medios personales y materiales con unas características concretas, que son los

que le habrán permitido obtener la correspondiente clasificación, sino que además los va a adscribir a la concreta ejecución del contrato, que es en definitiva lo que le interesa a la Administración. Eso sí, al encontrarnos en fase de solvencia, ello será motivo de admisión o de exclusión de la licitación, a cuyos efectos deberá concretarse en los pliegos el nivel o grado de suficiencia que vaya a ser tenido en cuenta, pero sin embargo no podrán posteriormente incluirse como criterio a efectos de adjudicación esos mismos medios.

Criterios de adjudicación

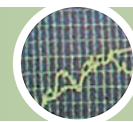
Los principios de libre concurrencia, igualdad y no discriminación consagrados en las directivas comunitarias de contratación y traspuestos en nuestra normativa interna, exigen que la Administración seleccione a los contratistas con objetividad a través de procedimientos de licitación que garanticen la transparencia de la adjudicación.

A tales efectos, el TRLCAP establece que la adjudicación de los contratos puede realizarse mediante tres tipos de procedimientos (artículos 73 a 75 TRLCAP):

- Abiertos: En los que cualquier empresario puede presentar una proposición.
- Restringidos: En los que solamente pueden presentar proposiciones aquellos empresarios seleccionados previamente por la Administración.
- Negociados: En los que la Administración, después de consultar y negociar el contrato, se lo adjudica a un empresario. Este procedimiento, dadas las restricciones que supone, únicamente podrá aplicarse cuando concurra alguno de los supuestos expresamente previstos para cada tipo de contrato.

En función de los criterios de adjudicación que se establezcan, en los procedimientos abiertos y restringidos se diferencian dos formas de adjudicación:

- La subasta, en la que se adjudica el contrato al licitador que ofrezca la oferta económicamente más ventajosa, atendiendo exclusivamente al precio (oferta más barata) y
- el concurso, en el que se adjudica el contrato a la oferta en su conjunto más ventajosa, sin atender exclusivamente al precio.



Tanto en una como en otra forma de adjudicación cobran especial importancia las proposiciones que deben presentar los licitadores y la forma de valorarlas. Nosotros nos vamos a centrar en la forma de valoración.

Los artículos 15 y siguientes del TRLCAP, como hemos tenido ocasión de señalar, regulan la capacidad y solvencia de las empresas, refiriéndose entre otros, a extremos tales como titulaciones académicas y profesionales y experiencia de los empresarios y del personal de dirección de la empresa y, en particular, del personal responsable de la ejecución del contrato; descripción del equipo técnico y unidades técnicas participantes en el contrato; declaración que indique el promedio anual de personal, con mención, en su caso, del grado de estabilidad en el empleo; declaración del material, instalaciones y equipo técnico de que disponga el empresario para la realización del contrato.

Por su parte, el artículo 86 TRLCAP establece **los criterios para la adjudicación del concurso**, citando, sin que la relación tenga carácter exhaustivo, criterios tales como *“el precio, la fórmula de revisión, en su caso, el plazo de ejecución o entrega, el coste de utilización, la calidad, la rentabilidad, el valor técnico, las características estéticas o funcionales, la posibilidad de repuestos, el mantenimiento, la asistencia técnica, el servicio postventa u otros semejantes de conformidad a los cuales el órgano de contratación acordará aquella”*.

La Ley establece asimismo que tales criterios deben figurar en los respectivos pliegos de cláusulas administrativas particulares *“por orden decreciente de importancia y por la ponderación que se les atribuya”* y, además, **ser de naturaleza “objetiva”**, pero sin embargo no establece cuáles han de ser necesariamente tales criterios de adjudicación, ni cómo ha de ser su ponderación —lo que tiene lugar a través de la puntuación asignada a cada criterio—, no limitando tampoco los métodos de valoración que deban utilizarse —ni siquiera obliga a que éstos figuren en los pliegos—, cuestiones que se dejan al criterio y necesidades del órgano de contratación, aunque, lógicamente deben ir dirigidos a tratar de ofrecer los parámetros necesarios para una correcta valoración de las ofertas.

Por otra parte, como también se ha señalado por la Abogacía General del Estado

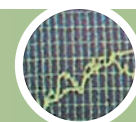
con el fin de unificar criterios en los informes a emitir por las Abogacías del Estado respecto de los pliegos de cláusulas administrativas, la circunstancia de no resultar obligatorio, de acuerdo con la Ley y el Reglamento de contratos, la fijación en los pliegos de los concretos métodos de valoración que se van a emplear, no impide que así se haga. Es más, se señala por la misma que, en caso de que no se recojan en los pliegos los métodos de valoración de los criterios de adjudicación, «se sugiera» a los órganos de contratación la conveniencia de que tal extremo, aún sin ser de observancia obligatoria, se incorpore al pliego, y ello con la finalidad de garantizar, a través del conocimiento por parte de los licitadores de los métodos de valoración, la objetividad y transparencia de la propia adjudicación.

Se trataría por tanto en este caso, no de una cuestión de legalidad sino de búsqueda de la transparencia que debe presidir la contratación administrativa.

Volviendo al tema central de esta exposición, el de la delimitación de criterios, de los preceptos citados se deduce que **la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas**, siguiendo el criterio de las Directivas comunitarias, **distingue dos actuaciones separadas en el marco del procedimiento de contratación**: una para verificar la aptitud de los contratistas y otra para adjudicar propiamente el contrato. En cada una de estas actuaciones interesa comprobar extremos de distinta naturaleza. En la primera se persigue obtener, como hemos tenido ocasión de señalar, suficientes garantías de que las empresas que van a tomar parte en la licitación cumplen con unos requisitos mínimos previamente establecidos, tanto de carácter jurídico, como económico y técnico o profesional. En la segunda de las actuaciones mencionadas se pretende alcanzar la seguridad de que la oferta que resulte seleccionada va a ser la que mejor responderá a los intereses de la Administración contratante.

En consecuencia, se pueden distinguir dos clases de **criterios**, unos denominados **“de admisibilidad”** y **que se predicán de las empresas** que acuden a la licitación, que son los requisitos de solvencia; y **otros** denominados **“de adjudicación”** **que se predicán de las ofertas presentadas por los licitadores**, que son los criterios que han de utilizar





los órganos de contratación para la concreta adjudicación de los contratos (el precio en la subasta –artículo 74.2 TRLCAP– o los enumerados en el artículo 86 TRLCAP para los supuestos de adjudicación por concurso).

La Junta Consultiva de Contratación Administrativa ha abordado la interpretación y aplicación que debe darse a lo previsto en el artículo 86 TRLCAP, referido a los criterios de adjudicación del concurso, en diversos dictámenes entre los que cabría destacar los de 24 de octubre de 1995 (Informe 28/95) y 2 de marzo de 1998 (Informe 53/1997).

Uno de los extremos analizados en el primero de estos dictámenes es la posibilidad de utilizar, entre los criterios que servirán de base para la adjudicación del concurso, **“características de empresa” objetivas y relacionadas con el objeto del contrato**, entendiéndose por tales aquéllas que puedan reputarse directamente de la empresa licitadora o considerarse propias de ella, con independencia de la solución técnica concreta ofrecida en su proposición.

En relación con tal posibilidad, se señala por la Junta Consultiva que no son equiparables los criterios mencionados en el artículo 86 TRLCAP (en ese momento artículo 87 de la Ley 13/1995, de Contratos de las Administraciones Públicas) como la calidad, la disponibilidad de repuestos o el servicio post-venta, que tienen legitimada su utilización por la simple enumeración en la Ley, *“con algunos de los que cita el escrito de consulta –medios técnicos y humanos con los que cuenta la empresa, participación en proyectos similares, medios y procedimientos de trabajo de la empresa– respecto de los que, hay que insistir, deben jugar normalmente al apreciar la solvencia económica, financiera y técnica de la empresa”*.

En este mismo sentido, el Informe 53/1997, ante la cuestión planteada sobre la posibilidad de utilizar como criterio de adjudicación la “calidad”, configurado en una doble vertiente, la de los niveles de calidad obtenidos por las empresas en prestaciones semejantes a la del objeto del contrato –acreditado por certificados emitidos por las personas e instituciones contratantes–; y la del posible control de calidad a efectuar en cuanto a los materiales y medios empleados, pone de manifiesto, por un lado

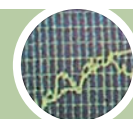
“(…) que los requisitos establecidos en las Directivas, y por tanto en la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, como criterios de admisión de licitadores no pueden ser utilizados como criterios para determinar la adjudicación a la proposición más ventajosa en el caso del concurso, refiriéndose expresamente a la experiencia que figurando como requisito de solvencia en los artículos 17, apartados a) y b), 18 a) y 19 b), no puede utilizarse como uno de los criterios de adjudicación del concurso”.

Y por otro que

“(…) la calidad figura expresamente enumerada en el artículo 87 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (actualmente artículo 86 TRLCAP) como uno de los criterios que han de servir de base a la adjudicación en el concurso, (...) por el contrario en los requisitos de solvencia, la Ley no se refiere directamente a la calidad sino a las medidas empleadas para asegurar la calidad”.

Sin embargo se señala, que si bien no suscita dificultades la modalidad de acreditar la calidad a través del control de calidad de los materiales y medios empleados, en cambio sí lo hace la de su acreditación mediante certificados emitidos por las personas o instituciones contratantes sobre los niveles de calidad obtenidos por las empresas licitadoras en prestaciones semejantes a la del objeto del contrato, llegando a la conclusión de que *“con el artificio de mencionar tal criterio como de calidad, se estaría utilizando el criterio de la experiencia configurado en las Directivas comunitarias y en la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas como requisito de admisión o de solvencia y, por tanto, no utilizable como criterio de adjudicación del concurso”*.

La Jurisprudencia comunitaria, por su parte, también se ha pronunciado sobre la cuestión, interesando destacar la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea de 20 de septiembre de 1988, a propósito del caso Beentjes, relativa a un procedimiento de adjudicación de un contrato público de obras. Se señala en la misma que *“La verificación de la aptitud de los contratistas para ejecutar las obras que se han de adjudicar y la adjudicación del contrato son dos operaciones diferentes en el contexto de la celebración de un contrato público”*. (...) *“Aún cuando la Directiva (en ese momento la directiva 71/305/CEE) no excluye que la verificación de la aptitud de los*



licitadores y la adjudicación del contrato puedan tener lugar simultáneamente, ambas operaciones se rigen por normas diferentes”.

En este mismo sentido, el Dictamen motivado de la Comisión de 23 de diciembre de 1997, dirigido al Reino de España en aplicación del artículo 226 (antiguo 169) del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea, relativo al procedimiento de adjudicación de un contrato público de consultoría y asistencia en el que se incluía, como criterios de adjudicación, **la experiencia de los equipos técnicos y la experiencia de la empresa en trabajos similares**, reitera lo señalado por la jurisprudencia comunitaria afirmando que la inclusión de tales criterios como criterios de adjudicación del contrato vulnera las disposiciones de los artículos 23 y 32 de la Directiva 92/50/CEE.

En este contexto, la necesaria diferenciación entre los criterios de selección de la empresa y los criterios de adjudicación del concurso, conlleva la imposibilidad de utilizar como criterios de adjudicación del contrato los que, por no **valorar características de las ofertas sino de las empresas**, deben ser considerados como criterios de selección y operar en una fase distinta.

Ahora bien, y aquí reside el problema, debe asimismo tenerse en cuenta —y ésta es precisamente la principal alegación de los distintos órganos de contratación cuando se les indica que los criterios que utilizan como de adjudicación realmente son criterios de solvencia— que, como señala la Abogacía General del Estado en su Instrucción 1/2003, la valoración de algunos de los criterios de adjudicación mencionados en el artículo 86.1 TRLCAP, pueden exigir el que se tengan en cuenta los concretos medios técnicos o materiales que se van a emplear en la ejecución del contrato y que pueden condicionar extremos como el plazo de entrega, la calidad o el valor técnico de la oferta, o incluso el precio, así como concretos aspectos ofertados como puede ser el mantenimiento, la asistencia técnica o el servicio postventa, circunstancias que deben ser tenidas en cuenta a la hora de valorar la concreta redacción de los pliegos, pero **que, en todo caso**, y ese es uno de los aspectos que con frecuencia se olvida en la redacción de los pliegos, **han de estar referidos necesariamente al objeto del contrato**.

En esta línea interesa destacar el muy reciente informe de la Junta Consultiva 59/04, de 12 de noviembre. En este informe se analiza la cuestión planteada por el Ministerio de Justicia de si *“en el procedimiento de adjudicación de un concurso puede **figurar como criterio objetivo de valoración de la oferta el número y en su caso las características de los medios personales y materiales puestos a disposición de la ejecución del objeto específico del contrato**, siempre que tales medios no sean nunca inferiores a los exigidos en el pliego y considerados como mínimos para participar en el concurso, entendiéndose que la aportación de los medios materiales y personales por encima de los indicados en el pliego supone un indicador objetivo y mensurable para valorar un criterio de adjudicación como es la calidad en la prestación del servicio”.*

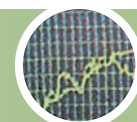
En el referido informe se pone de manifiesto que *“La doctrina de la Sentencia Beentjes, posteriormente reproducida, con diversas matizaciones, por las Sentencias de 26 de septiembre de 2000 (Asunto C-225/98), de 18 de octubre de 2001 (Asunto C 19/00), de 17 de septiembre de 2002 (Asunto C 513/99) y en la de 19 de junio de 2003 (Asunto C-315/01) puede ser resumida de la siguiente manera:*

- *la verificación de la aptitud de los licitadores y la adjudicación de los contratos son dos fases diferentes, regidas por normas también diferentes debiendo utilizarse en la primera uno o varios de los criterios de selección cualitativa enumerados en las Directivas y en la segunda criterios objetivos, dado que la enumeración de las Directivas no es exhaustiva y siempre que no atribuyan a los poderes adjudicadores una libertad incondicional de selección.*
- *para que no se produzca discriminación entre licitadores los criterios de adjudicación deberán ser previamente objeto de publicidad en los pliegos o en los anuncios.*

Por tanto, la cuestión consultada —utilizar como criterio de adjudicación un mayor número de elementos personales y materiales que los exigidos en el pliego como elemento de aptitud y solvencia— no contradice las Directivas comunitarias ni la interpretación de las mismas realizada por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, fundamentalmente en su sentencia de 20 de septiembre de 1988 (asunto C-31/87 Beentjes).

A idéntica conclusión debe llegarse desde el punto de vista de la legislación de contra-





tos de las Administraciones Públicas, dado que la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas contiene preceptos idénticos o muy similares a las de las Directivas comunitarias”.

De esta forma, partiendo del análisis de la normativa y jurisprudencia comunitaria así como de la normativa española, que no es sino trasposición de la anterior, la Junta Consultiva de Contratación Administrativa entiende que *“de conformidad con el Derecho comunitario y la legislación española, el criterio del mayor número de elementos personales y materiales que los exigidos como requisito de solvencia puede ser exigido como elemento de valoración de ofertas o criterio de adjudicación, siempre que, conforme al artículo 86 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, figure incluido en los pliegos”*.

Esta interpretación introduce sin duda un matiz novedoso en la delimitación entre criterios de selección y de adjudicación, por cuanto supone admitir, siempre lógicamente que así se prevea expresamente en los pliegos de cláusulas administrativas particulares, la utilización como criterio de adjudicación de un criterio que, exigido de forma independiente, sería claramente de selección, como son los medios personales y materiales de la empresa. Ahora bien, al referirse a medios que son específicamente puestos a disposición de la ejecución del objeto del contrato por encima de los exigidos como mínimos para participar en el concurso por el pliego de cláusulas administrativas particulares, permite considerar que suponen un indicador objetivo para valorar un criterio de adjudicación como es la calidad en la prestación del servicio.

Ciertamente la idea que subyace de este informe es la de que, sin negar la necesaria distinción entre criterios de solvencia y criterios de adjudicación, en determinados supuestos para una correcta valoración de las ofertas presentadas, normalmente en relación con criterios como la calidad o el valor técnico, resulta necesario utilizar indicadores vinculados a los medios materiales o personales de la empresa.

El límite sin embargo vendría impuesto por un lado, por la **imposibilidad de utilizar tales medios personales o materiales como criterios de adjudicación en sí mismos, esto es, de forma desvinculada a**

la oferta –ya que sin duda ello sería contrario a las exigencias de la normativa tanto interna como comunitaria–, sino que se trataría de un indicador utilizado para valorar un criterio propiamente de adjudicación, como sería por ejemplo la calidad de la oferta.

Por otro lado, resulta en todo caso necesario que se trate de **medios por encima de los que, en su caso, se hayan exigido como mínimos a efectos de solvencia**, ya que lo contrario supondría volver sobre aspectos ya valorados en el proceso de admisión de licitadores, siendo precisamente esa utilización la que dio lugar al ya mencionado Dictamen motivado de la Comisión Europea de 10 de febrero de 2000, en el que se consideraba como contraria a Derecho la inclusión, como criterio de adjudicación de un contrato, de la valoración de los medios personales y materiales de los que disponga la empresa, y ello porque tales medios ya habían sido tenidos en cuenta en la fase de admisión.

Habrá que esperar no obstante, a ver cómo se va plasmando a través de los concretos pliegos este nuevo enfoque, porque sin duda su aplicación planteará nuevas cuestiones que probablemente tengan su reflejo en posteriores interpretaciones del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas.

Para terminar esta exposición, es preciso destacar que la nueva Directiva en materia de contratación, la Directiva 2004/18/CE, de 31 de marzo, cuyo plazo de trasposición a la normativa interna finaliza el 31 de enero de 2006, no ha introducido novedades significativas en esta materia.

Así, el artículo 53 de dicha Directiva relativo a los criterios de adjudicación de los contratos públicos, hace referencia a *“criterios vinculados al objeto del contrato de que se trate como la calidad, el precio, el valor técnico, las características estéticas y funcionales, las características medioambientales, el coste de funcionamiento, la rentabilidad, el servicio post-venta y la asistencia técnica, la fecha de entrega y el plazo de entrega o de ejecución”*, recogiendo de esta forma criterios análogos a los previstos en el vigente artículo 86 TRLCAP, aunque haciendo mención expresa, eso sí, a su necesaria vinculación al objeto del contrato, vinculación que, como hemos tenido ocasión de señalar, debe caracterizar precisamente a los criterios de adjudicación.



Las Normas Internacionales de Información Financiera

Jorge Tua Pereda
Catedrático de Economía Financiera y
Contabilidad de la Universidad Autónoma de Madrid

El triunfo de las Normas Internacionales

El IASB (*International Accounting Standards Board*, Comité Internacional de Normas Contables), organismo de carácter profesional y de vocación mundial, que emite Normas Internacionales desde su creación en 1973, ha conseguido en los últimos años importantes logros, de entre los cuales el más significativo es la aceptación de sus pronunciamientos por parte de la Unión Europea. Con ello, lo que comenzó siendo un intento de armonización con notable autoridad moral pero sin los instrumentos jurídicos necesarios para la exigencia de su cumplimiento, se convierte en un auténtico derecho supranacional, que afecta a un área de notable dimensión y de indudable importancia económica.

En el resto del mundo, los avances del IASB han sido también considerables, de manera que puede decirse que prácticamente la totalidad de los países, tanto los más desarrollados como los que se encuentran tratando de incrementar y estabilizar sus niveles de actividad económica y de riqueza, han implantado de manera obligatoria, o están planteándose la implantación de las normas del IASB. No puedo ocultar que han existido (y existen todavía) algunas reticencias, pero el triunfo del IASB en cuanto a la adopción de sus normas es, sin duda, evidente e importante.



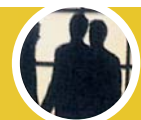
La postura de la Unión Europea

Como es sabido, la Unión Europea ha prescrito la adopción obligatoria, a partir de 2005, de las Normas Internacionales para los estados consolidados de todas las sociedades que cotizan en Bolsa, a la vez que permite a los Estados miembros su aplicación a las cuentas individuales de las restantes sociedades.

Para las restantes sociedades, la Unión Europea establece que los Estados miembros podrán permitir o exigir al resto de las empresas, tanto en sus cuentas consolidadas como en las individuales, que las elaboren de acuerdo con las Normas Internacionales, si bien, al margen de esa posibilidad de elección, la Unión Europea manifiesta su propósito de estimular la aplicación de las Normas Internacionales, y de asegurar que son congruentes con las directivas comunitarias.

El origen próximo de esta aceptación de las Normas Internacionales hay que buscarlo en la reunión de Lisboa del Consejo Europeo, en marzo de 2000, en la que se realizaron importantes reflexiones sobre el mercado único europeo de capitales y sobre el papel de la información en el mismo, poniendo de manifiesto la necesidad de:





La existencia de un sistema contable único en cuanto a criterios contables de fondo no es obstáculo para que se establezcan distintos niveles de información a suministrar, de acuerdo con la forma jurídica, la participación en los mercados de capitales o el tamaño de la sociedad o empresa que confecciona sus cuentas anuales.

- Impulsar la consecución definitiva de un mercado único de valores, eficaz y competitivo, eficiente y transparente, que estimule el crecimiento económico y el empleo en la UE.
- Actuar en el ámbito de la información financiera para aumentar la comparabilidad de los estados financieros.

La postura de España: sistema contable único

Una vez conocida la postura de la Unión Europea, el Ministerio de Economía se planteó la necesidad de reflexionar sobre la posible adopción de las Normas Internacionales por nuestro ordenamiento. Para ello, en el primer trimestre de 2001 se constituyó una Comisión de Expertos, con el objeto de “elaborar un informe sobre la situación actual de la contabilidad española y líneas básicas para, en su caso, abordar su reforma”. Tras más de un año de trabajo, la Comisión de Expertos emitió su informe (Libro Blanco), hecho público en los primeros días de septiembre de 2002.

Las dos decisiones básicas que se plantea el Libro Blanco, como cuestiones previas a las restantes, se refieren a si las Normas Internacionales deben:

- Aplicarse a todas las empresas o, por el contrario, solamente a un determinado tipo de ellas; y si deben
- Introducirse en el ordenamiento español mediante su reforma o simplemente a través de una remisión a las mismas.
- El Libro Blanco opta, en respuesta a estas dos cuestiones, por recomendar:
- la existencia de un sistema contable único para todas las empresas,
- al que se llegaría mediante la reforma de nuestro ordenamiento.

El ICAC, como es lógico, ha hecho suyas estas recomendaciones y ha comenzado a promover las correspondientes reformas legislativas y reglamentarias. Así, recientemente (primeros de marzo de 2005), el Comité Consultivo de Contabilidad ha aprobado el “Anteproyecto de Ley de Reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la Normativa de la Unión Europea”, llamado a modificar, en materia contable, el Código de Comercio y el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas. Al mismo tiempo, está en marcha la reforma del Plan General de Contabilidad.

Estamos, pues, ante una nueva reforma de nuestro ordenamiento, de calado e importancia similares a la realizada en 1989 y 1990. Cuando culmine la reforma que ahora comienza, tendremos dos ámbitos, diferenciados pero homogéneos:

- El supranacional europeo, formado por las cuentas consolidadas de las sociedades que cotizan en bolsa, que aplican las Normas Internacionales desde el 1 de enero de 2005, regido por Reglamentos europeos y que, por tanto, no depende del ordenamiento nacional.



- El nacional, en el que se integran especialmente las cuentas individuales¹ de todas las sociedades que limitan la responsabilidad de sus socios, que se regirá, cuando concluya la reforma, por el ordenamiento interno, adaptado a las Normas Internacionales.

Con ello, las cuentas anuales sometidas al ordenamiento supranacional europeo adoptan directamente las Normas Internacionales, mientras que las restantes cuentas anuales estarán sometidas al ordenamiento nacional, adaptado, tras su reforma, en un futuro próximo, a dichas Normas. Adopción y adaptación son, pues, los términos clave de cada uno de los dos ámbitos que, en su conjunto, configurarán un sistema global relativamente homogéneo.

La existencia de un sistema contable único en cuanto a criterios contables de fondo no es obstáculo para que se establezcan distintos niveles de información a suministrar, de acuerdo con la forma jurídica, la participación en los mercados de capitales o el tamaño de la sociedad o empresa que confecciona sus cuentas anuales, tal como ocurre actualmente. Se continuará, por tanto, con el sistema de cuentas anuales abreviadas, introducido en la reforma de 1990, en función de variables tales como el total de los activos, de la cifra de ventas o de los empleados de la empresa.

Los argumentos del Libro Blanco: razones de la solución adoptada

En síntesis, el Libro Blanco contempla, como ya se ha indicado, la existencia de un sistema contable único, mediante dos ámbitos relativamente diferentes en cuanto a su naturaleza jurídica, pero similares en cuanto a su contenido. Es decir, que en definitiva, se recomienda, la aplicación de las Normas Internacionales a todos los niveles en nuestro país.

Llegar a esta solución no fue fácil y los debates, en el seno de la Comisión que elaboró el Libro Blanco, fueron largos y en ocasiones apasionados. La pregunta subyacente en el debate es obvia: ¿es posible disponer de dos tratamientos contables diferentes para un mismo hecho de los presentes en la actividad económica empresarial? Todas las posturas son viables, y todos los argumentos pueden tener, sin duda, razones importantes y, por ello, como ya he indicado, el debate fue intenso y encendido.

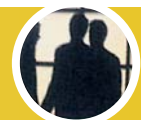
Sin embargo, me parece razonable la recomendación del Libro Blanco sobre la conveniencia de contar con un sistema contable único, del mismo modo que también me parecen razonables los argumentos esgrimidos². Una apretada y, tal vez, personal, síntesis de los mismos me lleva a destacar, al menos, los siguientes puntos:

- La larga tradición en la normativa contable española, que siempre ha utilizado los mismos principios y normas para todas las empresas con independencia de su dimensión y con independencia de que coticen o no en Bolsa.
- La posible inseguridad jurídica que podría producir a los empresarios, societarios o individuales, el no contar con unas normas nacionales.
- Los problemas de comparabilidad de la información que podría ocasionar la coexistencia de dos sistemas.
- La idoneidad de los planteamientos contenidos en las Normas Internacionales para todas las unidades económicas, de modo que lo que es válido, como criterio contable, para los grupos de sociedades que cotizan en Bolsa, lo es también para el resto de las sociedades y empresas.
- Las dificultades que plantearía a la consolidación de las sociedades que cotizan en Bolsa la integración de cuentas individuales elaboradas con criterios diferentes (los del ordenamiento general) a los llamados a regir las cuentas consolidadas (las Normas Internacionales), con el consiguiente incremento de costes para aquellas sociedades.
- La ausencia de estabilidad en cuanto a las sociedades afectadas, en su caso, por los dos posibles sistemas, en la medida en que

¹ Cabe recordar que la Ley 62/2003 ha permitido a las sociedades no cotizadas que, en sus cuentas consolidadas opten libremente por aplicar las Normas Internacionales, es decir, que se integren en el espacio supranacional europeo, o que sigan vinculadas al ordenamiento nacional.

² Los argumentos del Libro Blanco pueden encontrarse en el Capítulo 4 del mismo.





las sociedades que cotizan en Bolsa pueden dejar de hacerlo, a la vez que otras que hoy no lo hacen, pueden en el futuro ser admitidas a cotización, con lo que, cuando estos hechos se produjeran, el cambio de sistema contable perturbaría, de manera indudable, la comparabilidad a lo largo del tiempo de las cifras extraídas de sus cuentas anuales.

- La posible falta de credibilidad de un sistema que manejara criterios diferentes según el tipo de sociedades a las que se aplica, aún siendo idénticos los hechos económicos tratados por la información contable.

Sin menoscabo de las restantes, esta última razón me parece contundente: por obvias razones de comparabilidad, coherencia, homogeneidad y, especialmente, credibilidad del sistema contable, creo que los hechos contables requieren un único tratamiento, el mejor posible de acuerdo con los objetivos preestablecidos para la información financiera, y que no resulta conveniente la discrepancia por razón de tipo de cuentas anuales (consolidadas o individuales), de tamaño o de concurrencia o no de la sociedad a los mercados de valores.

No me parece viable pensar, por ejemplo, que unos gastos amortizables están en el activo de unas empresas y en la cuenta de pérdidas y ganancias de otras, que las provisiones se dotan con mayor dosis de objetividad en las primeras y con mayor grado de prudencia en las segundas, o que una deter-

minada partida puede ir a reservas en unos casos o a resultados en otros, por poner sólo algunos ejemplos de las posibles discrepancias entre las Normas Internacionales y nuestro ordenamiento.

Tal duplicidad de tratamiento restaría, sin duda, credibilidad al sistema contable y no creo que estemos en condiciones de poder permitirnos debilitar la confianza en nuestros sistemas de medición de los hechos económicos.

Desarrollo económico e información financiera

Tras quince años de vigencia (1990-2005) de nuestro ordenamiento contable, nos encontramos ante una nueva reforma del mismo, para buscar su adecuación, una vez más, al contexto internacional y al nivel de desarrollo alcanzado por nuestro sistema económico.

Las Normas Internacionales están ya vigentes para las cuentas consolidadas de las sociedades cotizadas, y tenemos pendiente la adaptación de nuestro ordenamiento interno a dichas normas.

La vinculación entre desarrollo económico e información financiera es ya un hecho universalmente aceptado. Entonces, posiblemente el debate deba centrarse en cual deba de ser la mejor manera de alinearnos con el ordenamiento internacional, que garantice que la información financiera generada por el sistema salvaguarde la comparabilidad internacional y, al mismo tiempo, sea una infraestructura inmaterial adecuada para el crecimiento de nuestra actividad económica.

No es, ni mucho menos, una cuestión baladí. En ella está implicado el futuro de nuestro desarrollo económico.

Tras quince años de vigencia de nuestro ordenamiento contable, nos encontramos ante una nueva reforma del mismo, para buscar su adecuación al contexto internacional y al nivel de desarrollo alcanzado por nuestro sistema económico.



José María Gondra Romero Catedrático de Derecho Mercantil de la Universidad Complutense de Madrid

I. A mediados de los 90 se inicia un giro inesperado en la política jurídica contable europea. La UE decide renunciar al desarrollo de un modelo contable propio y opta por adherirse a un cuerpo de normas contables (las NIC/NIIF), elaboradas por una organización de carácter privado (IASB), por encargo de los organismos reguladores de los mercados financieros internacionales, para servir de marco normativo de la información de las empresas en éstos. El cambio de rumbo obedeció a razones de oportunidad, más que de técnica propiamente contable. Habiendo llegado el momento de acometer la integración del mercado de capitales europeo y exigiendo éste que las cuentas consolidadas de las empresas cotizadas vinieran elaboradas con arreglo a un cuerpo único de normas, se pensó que el alineamiento con uno ya existente, respaldado por los mercados internacionales de capitales era una opción más realista y provechosa para la UE que la de empeñarse en el desarrollo de un modelo contable autóctono, por la vía –cada vez más problemática– de las Directivas armonizadoras.

En el presente año las NIC entran en vigor en el área de las cuentas consolidadas de las sociedades cotizadas, por mandato directo de la UE. Es ésta una parcela del sistema contable de significación menor, tanto desde la perspectiva jurídico-mercantil como fiscal. Pero desde las instituciones europeas se quiere que las NIC se propaguen al resto del sistema contable, empezando por las cuentas individuales de esas mismas sociedades. Los compromisos de Maastricht obligan, sin embargo, a tener que contar con la colaboración de los Estados-miembros. Se quiere que éstos se sumen al proceso de convergencia en las NIC y, a tal efecto, procedan a reformar su legislación nacional. Para despejarles el camino, ha habido necesidad de aflojar los

grilletes de las Directivas contables, introduciendo en éstas las modificaciones oportunas para permitir un aterrizaje suave de las NIC en los Derechos de los Estados-miembros.

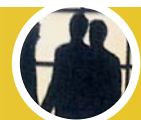
La mayoría de los Estados se muestran dispuestos a seguir, de uno u otro modo, el camino marcado por la Comisión europea. Francia y Alemania oponen, sin embargo, mayor resistencia. En nuestro país parece que prevalece la opinión favorable a una recepción –supuestamente “controlada”– de las NIC, siguiendo las recomendaciones del “Libro blanco” sobre la reforma contable (2002). En realidad, lo que se nos propone es más bien una “reconversión” de nuestro sistema contable legal al “patrón” NIC.



II. Nuestro sistema contable vigente responde, como es sabido, a un modelo enraizado en la tradición jurídica del continente europeo. Predeterminado desde la perspectiva ordenadora del Derecho de las Sociedades de capital, la función primaria asignada al Balance en este sistema es la medición del resultado susceptible de distribución, sin menoscabo de la fuente productiva, es decir, del capital. Se orienta, pues, este modelo preferentemente a la tutela de los acreedores mediante la protección del capital a través del Balance.

Esta finalidad predetermina, lógicamente, la configuración del modelo contable. La protección del capital exige extremar la prudencia en la anotación y en la valoración de los elementos que se han de incluir en aquel. Este enfoque “prudencial” conduce, de una parte, a la adopción del “coste histórico” como criterio de valoración –solo revisable “a la baja”– y, de otra, a un tratamiento contable asimétrico de los beneficios y de las





La sustitución del coste histórico por el valor razonable o de mercado como criterio de valoración representa la base sobre la que se sustenta este modelo contable. Consiguientemente, la valoración inicial de los activos (y pasivos) será siempre revisable, tanto a la baja como al alza.

pérdidas. Los primeros se han de registrar cuando se materializan; las segundas cuando se avizoran.

Ciertamente este modelo de Balance presenta indudables carencias informativas cuando es contemplado desde otras ópticas finalistas, como pueden ser la de los inversores. Es inevitable que así sea, porque la información se ha de ceñir a los elementos que se computan en el cálculo del rendimiento susceptible de reparto. Y, además, la objetividad y la prudencia en este cálculo obligan a desterrar del Balance informaciones que, sin duda, pueden ser muy valiosas para un inversor. En todo caso, no cabe olvidar que este sistema siempre permite canalizarlas a través de los instrumentos informativos que complementan el Balance y la cuenta de resultados (Memoria, Informe de gestión).

III. Las NIC se orientan, en cambio, hacia otro modelo contable sensiblemente diferente: el anglosajón. A diferencia del continental, éste viene predeterminado desde la perspectiva ordenadora del Derecho del mercado de capitales. Es un modelo orientado preferentemente a la protección de los inversores a través de la información. La función primaria asignada aquí al Balance es

suministrar a los inversores información útil para la adopción de decisiones económicas racionales en el mercado.

En consecuencia, la configuración del Balance se guía en este sistema por criterios distintos a los del modelo continental europeo. Difiere el concepto mismo de rendimiento y, en consecuencia, los elementos que han de ser incluidos en el cálculo de esa magnitud, así como los criterios de valoración. Relevancia, fiabilidad y comparabilidad son las exigencias cualitativas fundamentales que se predicen de la información. La “prudencia” pasa a un segundo plano. La sustitución del “coste histórico” por el “valor razonable” o de mercado como criterio de valoración representa la base sobre la que se sustenta este sistema contable. Consiguientemente, la valoración inicial de los activos (y pasivos) será siempre revisable, tanto a la baja como al alza, según la variación de los precios del mercado. Las pérdidas y las ganancias han de recibir un tratamiento equilibrado.

Este diferente enfoque contable conduce a un Balance con una fisonomía muy distinta a la del modelo tradicional europeo, que, eventualmente, pueden dar lugar a resultados muy dispares, partiendo de los mismos hechos contables. Sin entrar en una comparación a fondo, salta a la vista que este modelo de Balance adolece de menor objetividad e incorpora un grado de volatilidad mucho más elevado que el tradicional. Si a ello añadimos, en relación con las NIC en particular, el notable ensanchamiento de los espacios de discrecionalidad como consecuencia de los múltiples tratamientos alternativos en ellas permitidos, es razonable cuestionar la aptitud del Balance NIC para servir a la función de medición del resultado repartible. Es más, por esta misma razón tampoco se entiende bien cómo se espera que las NIC –un modelo “inacabado” e “inacabable”, a la luz de sus continuas revisiones– puedan contribuir a la “comparabilidad” de la información financiera, el *leit motiv* de la presente reforma.



IV. Pero embarcados en este viaje, creo necesario dejar, al menos, apuntados algunos de los riesgos –los más graves, a mi juicio– que éste encierra. Desbordan con mucho el marco jurídico-contable, para incidir en otros planos del Derecho de mayor transcendencia. Causa extrañeza que, pese a ello, apenas se hayan aireado entre nuestros juristas.

En primer lugar, la erosión que una introducción indiscriminada de las NIC ha de producir en uno de los pilares fundamentales sobre los que se asienta el Derecho ordenador de las sociedades de capital en Europa: la protección legal del capital a través del Balance. En tanto se mantenga vigente la vinculación funcional del Balance a la medición del beneficio repartible, como lo está en el Derecho europeo y español, es lógico preguntar ¿qué utilidad tiene una limitación del reparto de beneficios cuando la medición de éstos no se orienta ya al principio de la prudencia? De ahí la justificada preocupación que se expresaba en el Informe de la *Comisión para el fomento de la transparencia y la seguridad en los mercados* (Informe ALDAMA) por el posible abandono del principio de “prudencia valorativa”, “a favor de unos valores de mercado o razonables en las sociedades cotizadas, resultado siempre –se dice– de apreciaciones subjetivas y sometidos a fuertes oscilaciones”. Y, tras recordar los recientes escándalos financieros acaecidos en Estados Unidos, conectándolos causalmente a la laxitud de estos criterios contables, concluía: “La volatilidad propia de los valores de mercado, o valores razonables, puede ser incompatible con la seguridad, claridad y confianza que los balances empresariales deben suministrar a los mercados”. Una advertencia que no debería ser echada en saco roto por quienes postulan una adhesión incondicional a las NIC.

Pero, hay otro peligro, si cabe aún mayor, que toca, nada menos, que a la cuestión del poder legitimado para la producción de normas jurídicas en un Estado democrático de

Derecho. En efecto, estamos aquí ante un proceso que se aproxima de hecho –sobre todo si el control previsto por parte del Estado se ejerce con la lenidad que nos tememos– a una “delegación dinámica” de la potestad normativa en una organización profesional privada, lo que desde una perspectiva político-constitucional no puede menos de suscitar graves reparos. La cuestión no es baladí. Las normas contables no son meras normas técnicas, como algunos pretenden. Son normas que definen el modo de cumplimiento de unos deberes de información impuestos a determinados sujetos (empresas), con consecuencias en el plano económico y social nada desdeñables. En un Estado democrático de Derecho sólo cabe reconocer el poder de producir normas a la autoridad legitimada democráticamente, no a un gremio privado de especialistas. Menos aún a quienes están implicados en el servicio a los sujetos obligados por esas normas. La composición de la organización encargada de la producción y actualización de las NIC-NIIF (el IASB) hace presumir, ciertamente, no pocas incompatibilidades o, como gusta ahora decir con eufemismo, “conflictos de interés”. Una delegación, de facto, de la producción de las normas contables en esta organización ¿cómo no puede despertar una lógica desconfianza?

Las normas contables no son meras normas técnicas. Son normas que definen el modo de cumplimiento de unos deberes de información impuestos a determinados sujetos (empresas), con consecuencias en el plano económico y social nada desdeñables.





EL CONTROL DE SUBVENCIONES Y DE EMPRESAS PÚBLICAS POR LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA JUNTA DE ANDALUCÍA

Manuel Gómez Martínez

La Intervención General de la Junta de Andalucía (IGJA) adquiere carta de naturaleza mediante la Ley del Parlamento de Andalucía 5/1983, de 19 de julio, General de la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma de Andalucía, cuyos Títulos V (“De la Intervención”) y VI (“De la Contabilidad”) regulan los aspectos más relevantes de su actividad.

Esta Ley atribuye a la IGJA el carácter de centro de control interno, directivo de la contabilidad y de control financiero. Se configura, pues, según el modelo histórico de la Intervención General de la Administración del Estado, que se decanta en la Ley General Presupuestaria de 1977 y que, en sus líneas esenciales, se mantiene en la actual Ley General Presupuestaria.

El Título V de la Ley de Hacienda Pública (“De la Intervención”) fue objeto de desarrollo mediante el Reglamento de Intervención de la Junta de Andalucía, aprobado por el Decreto del Consejo de Gobierno 149/1988, de 5 de abril. Este Reglamento regula pormenorizadamente las distintas modalidades de la función interventora y establece la estructura orgánica básica de la Intervención.

En la actualidad, la IGJA posee una amplia estructura organizativa, adaptada a las diferentes funciones que desempeña, en la que podemos destacar los siguientes elementos:

a) La IGJA se integra en la estructura orgánica de la Consejería de Economía y Hacienda y está dirigida por el Interven-

tor General, con rango de Director General.

- b) Los servicios centrales de la IGJA cuentan con cuatro puestos de nivel equivalente a Subdirector General, 10 Jefaturas de Servicio y una plantilla total de 98 puestos de trabajo.
- c) La estructura periférica de la IGJA está compuesta por 10 Intervenciones Delegadas, 24 Intervenciones Provinciales y 28 Intervenciones de Centro, todas ellas correspondientes a los centros sanitarios del Servicio Andaluz de Salud.
- d) El conjunto del personal que presta sus servicios en las Intervenciones Delegadas, Provinciales y de Centro, asciende a un total de 520. Este personal actúa bajo la dependencia funcional de la IGJA y orgánica del Departamento en el que se integra, con excepción de los Intervenores e Intervenores Adjuntos, que dependen de la IGJA también orgánicamente.

Hechas estas breves consideraciones preliminares, con la finalidad de ofrecer en trazos gruesos una imagen acerca del carácter y magnitud de la IGJA, voy a referirme específicamente a dos órdenes de cuestiones que vienen mereciendo una atención preferente al órgano de control interno de la Junta de Andalucía, en los últimos tiempos. Tiene que ver la primera de ellas con el control de las subvenciones y la segunda con el control de las empresas públicas o, en general, de las entidades que integran lo que podemos denominar el sector público no administrativo de la Comunidad Autónoma.



■ CONTROL DE LAS SUBVENCIONES

La IGJA, como otros órganos análogos de control interno, desempeña un relevante papel en los procesos de gestión de las subvenciones. Nuestra intervención se produce muy tempranamente, en la fase de elaboración de las normas reguladoras de las subvenciones. El artículo 107 de la Ley de Hacienda Pública de la Comunidad establece que los proyectos de normas reguladoras de la concesión de subvenciones serán sometidos a informe de la IGJA, antes de su aprobación. Se trata, por tanto, de un informe preceptivo, aunque no vinculante que, de acuerdo con el citado precepto, “versará, únicamente, sobre la posible concurrencia de la norma reguladora con otras vigentes sobre idéntica finalidad a subvencionar y sobre el cumplimiento de la normativa económico-presupuestaria y contable”.

Esta facultad de informe fue introducida en una reforma de la Ley de Hacienda Pública de 1996 y la finalidad de su implantación se encuentra perfectamente explicitada en el propio precepto que la regula, tal y como se ha transcrito. No obstante, el reciente desarrollo que ha experimentado la legislación en materia de subvenciones, así como la importancia que adquieren las normas comunitarias, en especial las referentes a la política de defensa de la competencia, han provocado que el contenido de estos informes se venga extendiendo a ámbitos más amplios que los que se deducen del estricto tenor literal del artículo 107, que se ha mencionado anteriormente.

Por otro lado, con la puesta en marcha de la Base de Datos de Subvenciones, de la que hablaré más adelante, el ejercicio de esta facultad de informe de las normas reguladoras ha adquirido nuevo sentido, si se tiene en cuenta que la IGJA es el órgano responsable y administrador de la Base de Datos y que las normas reguladoras son el primer elemento del contenido de la Base de Datos.

El desarrollo de esta facultad se ha materializado en la emisión de 152 informes de normas reguladoras en el año 2003 y 129 en el año 2004. De ellas, son objeto de promulgación y publicación en el Boletín Oficial un porcentaje superior al 86%. Se trata, sin duda, de un número excesivo de normas regu-

La Ley de Hacienda Pública de la Comunidad establece que los proyectos de normas reguladoras de la concesión de subvenciones serán sometidos a informe de la Intervención General de la Junta de Andalucía antes de su aprobación.

ladoras, pues resulta difícil imaginar que exista tan amplio sector de actividades privadas dignas de fomento. Por ello, en este momento, dentro del proceso de adecuación de las normas reguladoras a la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, se ha fijado el objetivo de simplificar este marco normativo, agrupando las normas reguladoras por grandes áreas materiales de actuación.

La IGJA ha pretendido, al ejercer esta facultad consultiva, homogeneizar la regulación de las cuestiones más directamente relacionadas con la materia económico-presupuestaria y contable, tales como la financiación presupuestaria de las diferentes líneas de subvenciones, la definición de las obligaciones de los beneficiarios, el pago de la subvención, su justificación, las causas de reintegro, el respeto de los regímenes de ayuda aplicables, etc.





Los resultados de esta labor de homogeneización pueden calificarse, en general, de satisfactorios, aunque no óptimos. En este sentido, el porcentaje de seguimiento de las sugerencias formuladas en los informes ha sido ligeramente superior al 80%.

Precisamente el proceso de adecuación a la nueva Ley ha conllevado nuevas tareas en las que la presencia de la IGJA viene resultando determinante. Entre ellas podemos destacar las siguientes:

- En los primeros meses del año 2004 se celebraron diversas jornadas divulgativas sobre la nueva Ley General de Subvenciones y su impacto sobre la normativa andaluza, a las que asistieron un total de 350 altos cargos y funcionarios de los niveles superiores, pertenecientes a los órganos gestores e Intervenciones. Tales jornadas fueron impartidas por personal de la IGJA.
- Por otro lado, se ha dictado la Instrucción conjunta de 26 de octubre de 2004, de la Intervención General de la Junta de Andalucía y de la Dirección General de Administración Electrónica y Calidad de los Servicios, por la que se propone un modelo de norma reguladora de las bases de concesión

de subvenciones gestionadas por la administración de la Junta de Andalucía, sus organismos autónomos y las entidades de derecho público dependientes de la misma. Esta Instrucción puede consultarse en la página web de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía (<http://www.juntadeandalucia.es/economia/hacienda/servicios/normativa/instrucciones/2004/inst26-10-04.pdf>) y con ella se ha pretendido homogeneizar el proceso de adaptación a la Ley General de Subvenciones del conjunto de normas reguladoras existentes en nuestro ámbito que, como ya hemos visto más arriba, es bastante numeroso.

- La Ley del Parlamento de Andalucía, 3/2004, de 28 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas y financieras (Boletín Oficial de la Junta de Andalucía nº 255, de 31 de diciembre), contiene una serie de preceptos, en el Capítulo I de su Título III, con los que se ha pretendido establecer una regulación urgente de la adecuación de la normativa andaluza a la Ley General de Subvenciones. La participación de la IGJA en la elaboración de estos preceptos del anteproyecto de Ley correspondiente ha sido fundamental.
- Finalmente, la IGJA tiene el encargo por parte de los órganos superiores de la Consejería de Economía y Hacienda, de elaborar un anteproyecto de Ley Andaluza de Subvenciones, empeño en el que ahora nos encontramos y que esperamos dé sus frutos dentro del presente año.

A continuación, como anuncié más arriba, me voy a detener a exponer brevemente el contenido y funcionalidades más relevantes de la Base de Datos de Subvenciones y Ayudas Públicas de la Comunidad Autónoma de Andalucía ("Ariadna"). Las razones, funcionales y legales, que justifican el establecimiento de una base de datos de subvenciones son suficientemente conocidas y no me voy a extender en ellas. Sí me parece, en cambio, necesario resaltar que algunos de los más importantes objetivos que ha de cumplir esta base de datos pierden su eficacia si no se produce la integración de las bases de datos de los diferentes poderes que otorgan subvenciones a beneficiarios que desarrollan su actividad al amparo de la libertad de establecimiento reconocida en el amplio territorio de la Unión Europea. En este sentido, nuestra Base de Datos nace con una clara vocación originaria de integración con otras bases de datos y, en

El diseño e implantación de la Base de Datos "Ariadna" ha tenido en cuenta en todo momento las exigencias que se derivan de su integración en la Base de Datos nacional.



especial, con la Base de Datos nacional (“Teseo”), que administra la IGAE. No querría dejar de señalar que, en el marco de los convenios que preveía la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 13 de enero de 2000, por la que se regula la remisión de información sobre subvenciones y ayudas públicas para la creación de la Base de datos nacional, la IGJA comunicó formalmente a la IGAE la disponibilidad de la Junta de Andalucía a suscribir el correspondiente Convenio, aunque, como es también conocido, esta vía no llegó a cuajar, probablemente porque fueron pocas las Comunidades Autónomas que se encontraron en disposición de suscribirlos.

Superada la vía del Convenio por la Ley General de Subvenciones, nos encontramos a la espera de conocer cómo se va a materializar la aplicación del artículo 20 de la Ley. El diseño e implantación de la Base de Datos “Ariadna” ha tenido en cuenta, en todo momento, las exigencias que se derivan de su integración en la Base de Datos nacional. Esto, evidentemente, va a facilitar, en su momento, un rápido cumplimiento de las directrices que emanen de los órganos competentes, en aplicación del citado artículo 20.

La costumbre de nominar los sistemas y proyectos con términos mitológicos podría estar en este caso justificada. Si me permiten, la propia denominación de nuestra Base de Datos (“Ariadna”) constituye un guiño en esta dirección. Los amores de Teseo y Ariadna en la leyenda griega reflejarían esa voluntad de integración a la que me acabo de referir.

De los elementos característicos de la Base de Datos “Ariadna” me detendré en los dos que considero más relevantes:

- a) El primero de ellos tiene que ver con la idea de integración de los sistemas de información. La Base de Datos “Ariadna” se ha diseñado para un funcionamiento integrado con la contabilidad. Este carácter integrado reporta al administrador de la Base de Datos, en este caso, la IGJA, dos importantísimas ventajas:
- En primer lugar, la coherencia de la información y el ahorro de duplicidades innecesarias. “Ariadna” se alimenta de todos aquellos datos que figuran en el sistema contable y que son de interés para la Base de Datos de Subvenciones:

- beneficiario/tercero; importe concedido/comprometido; importe pagado; etc.
- Por otro lado, esta integración garantiza la integridad de la información, toda vez que “Ariadna” obliga al órgano gestor que tramite propuestas contables relativas a subvenciones a cumplimentar aquellos datos que completan el contenido necesario de la Base de Datos.

- b) La segunda característica destacable de “Ariadna” es que no es una mera Base de Datos, entendida como conjunto de datos relacionados, almacenados, para su transmisión o consulta. “Ariadna” constituye un instrumento de control automatizado de determinados extremos relativos a las restricciones fijadas por las normas europeas. Contiene los necesarios mecanismos para la detección de los supuestos de duplicidad de subvenciones a un mismo proyecto y de la vulneración de las normas sobre intensidad máxima de la ayuda (individualmente considerada o acumulada a otras ayudas concomitantes), sobre incompatibilidad de fondos europeos, etc. Para ello, la Base de Datos identifica las subvenciones que pretenden concederse a un mismo beneficiario, para un mismo proyecto o finalidad a desarrollar en un mismo municipio. Cuando el sistema detecta la existencia de un presunto supuesto de incompatibilidad de participación de los fondos estructurales o acumulación de ayudas o de superación de la intensidad máxima de ayuda prevista en la normativa, o bien rechaza la propuesta, en los casos indiscutibles, o bien, suspende su tramitación, hasta que la cuestión es analizada por la IGJA, que tiene la facultad de rechazar definitivamente la propuesta o levantar la suspensión, permitiendo la continuación del procedimiento de concesión.

En el año 2004, se han registrado en la Base de Datos “Ariadna” cerca de 107.000 subvenciones, con el siguiente detalle por artículos presupuestarios:

–44	163
–46	3.893
–47	634
–48	9.023
–74	592
–76	7.359
–77	23.921
–78	61.322





Anualmente en el Plan de Auditorías de la IGJA se incluyen tres planes de control de subvenciones: un plan de control de subvenciones y ayudas financiadas con recursos tributarios y propios, un plan de subvenciones cofinanciadas con Fondos Estructurales y un tercero de ayudas financiadas por el FEOGA-Garantía.

Hay que decir que, de momento, no se registran en la Base de Datos las ayudas financiadas con el FEOGA-Garantía, ni buena parte de las subvenciones de los diferentes programas de asistencia social.

El número total de convocatorias en vigor en la base de datos es de 390, de las que 189 han sido publicadas en el año 2004. El número de órganos gestores que acceden a registrar subvenciones en "Ariadna" asciende a 185.

Para finalizar con este aspecto del control de subvenciones me referiré al control financiero sobre beneficiarios. Anualmente en el Plan de Auditorías de la IGJA se incluyen tres planes de control de subvenciones, clasificados en función de la fuente de financiación de las mismas: un plan de control de subvenciones y ayudas financiadas con recursos tributarios y propios, un plan de subvenciones cofinanciadas con Fondos Estructurales y un tercero de ayudas financiadas por el FEOGA-Garantía.

En el ejercicio de 2004 se sometieron a control un total de 117 beneficiarios de subvenciones autofinanciadas, 232 de Fondos Estructurales y 350 de FEOGA-Garantía.

A su vez, y en cumplimiento de la Reglamentación comunitaria, se realizan controles sobre los sistemas y procedimientos que llevan a cabo las unidades administrativas gestoras de fondos europeos, así como controles de proyectos cofinanciados por el Fondo de Cohesión.

■ CONTROL DE EMPRESAS PÚBLICAS

El sector público no administrativo de la Comunidad Autónoma de Andalucía ha venido experimentando un crecimiento incesante en los últimos años.

Entendemos por sector público no administrativo el conjunto de entidades, cualquiera que sea su naturaleza, excluidos los organismos autónomos, constituidas o participadas mayoritariamente por la Junta de Andalucía, de un modo directo o indirecto. En el Cuadro 1 se incluye el catálogo de dichas entidades, clasificadas según su naturaleza.

De entre ellas, merecen una atención especial aquellas entidades que tienen un carácter eminentemente instrumental. Es decir, aquellas entidades constituidas o participadas con la finalidad de gestionar a través de ellas servicios de la competencia de la Comunidad Autónoma. Las entidades instrumentales constituyen, por otro lado, el grueso de lo que hemos llamado sector público no administrativo.

De la importancia que han adquirido queda reflejo en el Cuadro 2, en el que se



Cuadro I. Composición del Sector Público no administrativo de la Comunidad Autónoma de Andalucía

Entidades de Derecho Público	10 (1)
Sociedades Mercantiles participadas al 100%	24 (2)
Sociedades Mercantiles participadas mayoritariamente	41
Sociedades Mercantiles participadas minoritariamente	20
Fundaciones participadas mayoritariamente	15
Fundaciones participadas minoritariamente	6
Consortios que perciben transferencias de financiación	5
Consortios mayoritarios	15
Consortios paritarios	96
Consortios minoritarios	7

(1) Todas están sujetas a control financiero permanente.

(2) 9 de ellas están sujetas a control financiero permanente.

reseñan determinadas magnitudes relevantes de las más importantes entidades instrumentales, entre las que se encuentran los ingresos que reciben procedentes del Presupuesto de la Comunidad Autónoma.

En la actualidad, un volumen importante de las inversiones de la Comunidad Autónoma y diversos servicios de la más variada naturaleza, se gestionan mediante entidades distintas de las integradas en la Administración General.

Desde una perspectiva diferente otra circunstancia ha venido a evidenciar la necesidad de contar con eficaces mecanismos de seguimiento y control del sector público empresarial de la Comunidad Autónoma. Se trata del hecho de que la práctica totalidad de las entidades instrumentales de la Comunidad Autónoma forman parte del sector Administraciones Públicas en términos del SEC'95. Esto significa, entre otras cosas, que los resultados de estas entidades se tienen en cuenta para la verificación del cumplimiento del objetivo de estabilidad fijado a la Comunidad Autónoma, en aplicación de las Leyes de Estabilidad Presupuestaria.

Todo ello pone de manifiesto la necesidad de adecuar los medios y los procedimientos de control que debe desarrollar la IGJA a esta nueva estructura del sector público. Al propio tiempo, la IGJA debe contar con instrumentos suficientes, que aseguren un conocimiento adecuado de aquellas facetas de la actividad del sector público no administrativo que tienen relevancia en el ejercicio de sus competencias.

La Ley de Hacienda Pública y el Decreto del Consejo de Gobierno de la Junta de Andalucía 9/1999, de 19 de enero, sobre régimen presupuestario, de control y contable de las empresas públicas de la Junta de Andalucía contienen diversos mecanismos que permiten disponer de instrumentos de seguimiento y control que pueden garantizar el cumplimiento de los objetivos que se acaban de mencionar.

Me referiré brevemente a dos de los instrumentos de control más importantes: el control financiero permanente y el Sistema de Información de las Empresas de la Junta de Andalucía (SIEJA).

a) Control financiero permanente

Las más importantes empresas instrumentales de la Junta de Andalucía se encuentran sometidas a control financiero permanente, según un programa anual que aprueba el Consejo de Gobierno. El sometimiento a control financiero permanente comporta, entre otras cosas, las siguientes:

- La emisión por la IGJA de tres informes anuales sobre cada una de las entidades: de cumplimiento de la legalidad, de ejecución de programas y de cuentas anuales. En el plazo máximo de seis meses desde la remisión de los informes definitivos, las empresas sometidas a esta modalidad de control habrán de presentar, ante sus órganos superiores de administración, un informe sobre el grado de implantación de las recomenda-





Cuadro II. Datos económicos de las empresas de la Junta de Andalucía sometidas a control financiero permanente durante el ejercicio 2003

	Plantilla media	Coste de personal	Fondos Púb. recibidos	Total ingresos	Total Activos
Entidades de Derecho Público					
Empresa Pública Hospital Costa del Sol	1.099	37.970.073	58.060.375	59.963.268	45.671.995
Empresa Pública de Emergencias Sanitarias	652	27.960.566	64.313.915	57.439.560	59.992.334
Instituto de Fomento de Andalucía	237	10.238.000	225.473.140	45.929.000	564.856.000
Empresa Pública Hospital Poniente de Almería	799	27.299.455	41.936.205	43.642.443	35.945.099
Empresa Pública de Gestión de Programas Culturales	318	10.152.959	33.590.422	33.941.428	14.594.736
Empresa Pública de Puertos de Andalucía	203	5.842.949	11.269.948	21.332.023	249.328.301
Empresa Pública de Radio-Televisión Andaluza	280	14.209.860	147.720.100	15.608.475	82.194.020
Empresa Pública de Suelo de Andalucía	323	11.090.285	27.537.854	138.081.828	568.646.590
Empresa Pública Hospital Alto Guadalquivir	321	13.329.149	21.863.708	22.532.254	23.315.678
Sociedades Mercantiles					
Canal Sur Radio, S.A.	285	14.302.104	3.000	5.963.157	9.354.038
Canal Sur Televisión, S.A.	942	45.102.067	319.966	62.449.705	109.027.651
E. P. Para el Desarrollo Agrario y Pesquero de Andalucía, S.A.	1.040	27.964.528	81.442.903	88.990.525	65.297.516
E. P. Deporte Andaluz, S.A.	129	3.528.521	21.061.271	17.126.961	39.389.284
Empresa de Gestión Medio Ambiental, S.A.	3.951	84.210.434	176.078.107	178.578.699	165.989.171
Gestión de Infraestructuras de Andalucía, S.A.	102	4.754.808	340.552.062	25.276.086	277.494.112
Empresa Andaluza de Gestión de Instalaciones de Turismo Juvenil, S.A. (INTURJOVEN)	354	9.008.587	14.141.448	16.771.368	29.102.256
Turismo Andaluz, S.A.	210	6.951.378	68.997.254	57.060.213	38.484.243
EXTENDA S.A.	36	1.432.649	15.957.654	16.191.181	6.743.273
Total 18 Empresas/Entidades	11.282	355.348.373	1.350.319.332	906.878.174	2.385.426.297

ciones propuestas en los informes. La IGJA emitirá un informe de actuación cuando los responsables de la gestión controlada no adopten las medidas necesarias para solventar las deficiencias observadas y en aquellos casos en que se aprecien circunstancias que, por su importancia, pudieran ocasionar menoscabo de los fondos públicos.

- La existencia en las empresas sujetas de una unidad de control interno, bajo la dependencia funcional de la IGJA.
- La obligación de remitir a la IGJA determinada información periódica: balance de sumas y saldos trimestral, relación men-

sual de las operaciones de importe superior a 100.000 euros, los acuerdos o convenios colectivos con incidencia salarial, etc.

b) Sistema de Información permanente de Empresas de la Junta de Andalucía (SIEJA)

El Decreto 9/1999, de 19 de enero, en su Disposición Adicional Tercera, emplazó a la Consejería de Economía y Hacienda a que implantara un sistema informático de información permanente sobre empresas de la Junta de Andalucía.



El SIEJA se pone en marcha en el año 2003, como un canal de información permanente, entre las empresas públicas y los diferentes centros directivos de la Consejería de Economía y Hacienda hacia los que deben fluir periódicamente determinados datos de las empresas, relacionados con los diferentes ámbitos competenciales del Departamento.

La comunicación de la información se realiza a través de Internet, mediante habilitaciones de la IGJA, a favor de personas físicas designadas por las Empresas que cuenten con el correspondiente certificado digital expedido por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre.

La información que se remite, con distinta periodicidad, es la siguiente: datos generales de la empresa, cuentas anuales, balance de sumas y saldos, Programa de Actuación Inversión y Financiación (PAIF) y Presupuestos, Informe de seguimiento del PAIF, endeudamiento, avales, activos financieros y cualquier otra información que determine la Consejería de Economía y Hacienda.

En la actualidad se encuentra en estudio la extensión del SIEJA a determinadas fundaciones y consorcios y la inclusión de la información contable normalizada de las empresas, fundaciones y consorcios que la IGJA debe rendir periódicamente al Consejo de Política Fiscal y Financiera y a la IGAE, en cumplimiento del Acuerdo del citado Consejo, de 10 de abril de 2003, en relación con el suministro de información al Ministerio de Hacienda y al Consejo para el desarrollo de las funciones que a ambos órganos les otorga la normativa en materia de estabilidad presupuestaria.

El mecanismo ordinario de funcionamiento del Sistema consiste en la captura de la información por la Empresa y transmisión de la misma por Internet a la Consejería de Economía y Hacienda, en los plazos en cada caso establecidos. Posteriormente, el centro directivo competente del Departamento de Economía y Hacienda examina la información remitida y procede a su validación o devolución, en su caso.

En la actualidad, rinden su información a través del SIEJA 40 entidades de derecho público y sociedades mercantiles, lo que

genera un total de 3.200 envíos de información en cada ejercicio presupuestario

Para terminar me voy a referir a dos recientes modificaciones normativas, incluidas en la Ley del Parlamento de Andalucía 3/2004, de 28 de diciembre, de Medidas Tributarias, Administrativas y Financieras.

Unidades de control interno: El artículo 38 establece la obligación de constituir una unidad de control interno en todas las entidades sometidas a control financiero permanente y en aquellas otras que determine la IGJA, atendiendo a su volumen de actividad o a otras razones justificadas. La contratación y cese del personal de dichas unidades requerirá la previa conformidad de la IGJA, de la que además dependerán funcionalmente de modo exclusivo en el ejercicio de sus labores de control interno y auditoría.

Con esta medida se ha pretendido reforzar el mecanismo previsto en el Decreto 9/1999, corrigiendo aquellos aspectos que han venido impidiendo que ofrezca unos resultados plenamente satisfactorios. Al propio tiempo, la nueva regulación legal permite extender la fórmula a otras entidades no sujetas a control financiero permanente.

Contratación de auditorías: Sobre esta cuestión, la novedad fundamental, prevista en el artículo 39 de la Ley, ha consistido en atribuir a la Consejería de Economía y Hacienda, con carácter exclusivo, la competencia para contratar auditorías sobre las empresas de la Junta de Andalucía, incluidas las mercantiles, sometidas a control financiero permanente. Con esta medida se ha pretendido:

- De un lado, reforzar la independencia del trabajo de auditoría, al no ser la propia empresa la que establece el vínculo contractual con la firma de auditoría, sino la Consejería de Economía y Hacienda.
- De otro lado, aprovechar e integrar los trabajos de auditoría en los programas de control que dirige la IGJA, evitando duplicidades y rentabilizando los recursos empleados en el control del sector público.

Nota: Las normas de la Comunidad Autónoma de Andalucía que se mencionan en el artículo pueden consultarse en la página web de la Consejería de Economía y Hacienda (<http://www.juntadeandalucia.es/economiayhacienda>)





1. Presupuestos

LEY 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005.

Esta ley regula únicamente, junto al contenido necesario de la Ley anual de Presupuestos Generales del Estado, aquellas disposiciones que respetan la doctrina del Tribunal Constitucional sobre el contenido eventual. Se pretende con ello mejorar la calidad de la legislación, facilitando su conocimiento por los ciudadanos y potenciando el principio de seguridad jurídica, así como el control democrático que el Parlamento debe ejercer sobre la iniciativa legislativa del Gobierno.

La Ley de Presupuestos para 2005 contiene el punto de partida de 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 y la ampliación de las becas educativas en todos los niveles. En definitiva, se trata de incrementar el capital público y humano, contribuyendo a aumentar el potencial de crecimiento de la economía española.

La presente Ley refleja también el carácter social que el gobierno quiere dar a su política económica, a través del desarrollo de medidas que permitan la mejora del bienestar y de la cohesión social, asegurando que los beneficios del crecimiento lleguen a todos los ciudadanos. En este sentido, el incremento previsto del fondo de reserva financiado con el superávit de la Seguridad Social es una garantía de sostenibilidad del sistema público de pensiones, en la línea marcada por el llamado Pacto de Toledo. Por otra parte, se consolida el proceso de separación de fuentes de financiación del sistema de Seguri-

dad Social con un importante incremento de la aportación estatal a los complementos para las pensiones mínimas. Finalmente, una de las medidas sociales más destacadas es el considerable aumento que registra la política de vivienda, cuyo fin es garantizar el derecho de todos los ciudadanos a acceder a una vivienda digna.

Por el lado de los ingresos, la principal medida que se adopta es la actualización de las tarifas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para evitar el incremento de la presión fiscal que ha venido suponiendo la práctica de mantener constante la tarifa a pesar de la elevación de las rentas nominales por efecto de la inflación.

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.

Por último, es de destacar la modificación del artículo 148 de la Ley General Presupuestaria cuyo objeto es aclarar los términos en que ha de producirse la fiscalización previa e intervención de los derechos e ingresos del Tesoro Público.

REAL DECRETO LEY 11/2004, de 23 de diciembre, por el que se modifica, en materia de pensiones públicas, la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005.

La Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2005 establece las previsiones de revalorización de las pensiones públicas para dicho ejercicio en función del IPC previsto y la paga única por desviación de la inflación real de 2004 sobre la inicialmente considerada. No obstante, como



consecuencia del veto aprobado por el Senado en sesión plenaria el pasado 13 de diciembre, la Ley de Presupuestos Generales del Estado no ha podido recoger la evolución del IPC entre noviembre de 2003 y noviembre de 2004, conocida el 15 de diciembre, y que en ejercicios anteriores se incorporó al proyecto de ley en su trámite parlamentario de discusión de enmiendas parciales por el Pleno del Senado.

Es por ello, y con carácter urgente, que se adopta a través de un Real Decreto-Ley las medidas necesarias para

garantizar a los pensionistas de clases pasivas y de la Seguridad Social, tanto en sus modalidades contributivas como no contributivas, y a los perceptores de otras pensiones y demás prestaciones públicas el mantenimiento íntegro del poder adquisitivo de sus pensiones o prestaciones, de modo que los porcentajes de revalorización previstos para 2005 se apliquen sobre las cuantías de 2004, una vez actualizadas conforme a la desviación del IPC producida entre noviembre de 2003 y noviembre de 2004 respecto del inicialmente previsto para este último ejercicio.

2. Contabilidad

RESOLUCIÓN de 22 de octubre de 2004, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regula el procedimiento de acceso y captura en el Sistema de Información Contable de los documentos contables RC de retención de crédito por determinadas unidades administrativas.

Con el fin de agilizar el registro en el sistema de información contable (SIC) de la Administración General del Estado de las operaciones relacionadas con la retención de créditos en el proceso de ejecución del gasto, en esta Resolución se autoriza a los servicios gestores, a las oficinas presupuestarias y a la Dirección General de Presupuestos, a acceder al SIC con el objeto de capturar los documentos contables RC de retenciones de crédito y los documentos relativos a las altas de expedientes de gasto que sea necesario registrar con carácter previo a dichas retenciones.

Se regula el procedimiento que deben seguir las citadas unidades administrativas para solicitar el acceso al SIC, así como el informe que se obtendrá de dicho sistema de información contable que servirá como toma de razón de las operaciones registradas y que se unirá al documento contable. Los documentos contables regis-

trados, junto con este informe de toma de razón, se archivarán y conservarán por estas unidades a partir del 1 de enero de 2005.

Por lo que afecta al certificado que acredita la existencia de crédito y que los gestores deben incorporar al expediente de gasto, se obtendrá del SIC y será autorizado por los responsables de las mencionadas unidades administrativas.

Esta Resolución se aprueba en virtud de las competencias atribuidas a la Intervención General de la Administración del Estado en las reglas 14, 14.bis, 15 y 19 de la Instrucción de Operatoria Contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado aprobada por Orden Ministerial de 1 de febrero de 1996, según la redacción dada a las mismas por el apartado segundo de la Orden HAC/24/2004, de 26 de enero.

Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo Básico de contabilidad local.

Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo Normal de contabilidad local.





Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo Simplificado de contabilidad local.

Con la promulgación de estas tres Órdenes ministeriales se da cumplimiento al mandato contenido en el artículo 203 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo. Dichas Órdenes configuran el nuevo marco jurídico al que deberán ajustar su contabilidad las entidades locales y sus organismos autónomos a partir del 1 de enero de 2006.

Las razones fundamentales de esta reforma son:

- La necesaria adaptación de los Planes de Cuentas locales al Plan General de Contabilidad Pública.

- La instauración de un modelo Básico de contabilidad que alivie la pesada carga que, para las entidades locales más pequeñas, supone llevar la contabilidad.

La heterogeneidad característica de nuestra Administración local hace necesaria una diversificación de los modelos contables aplicables, con el fin de que exista una adecuada proporcionalidad entre el grado de complejidad del modelo contable a aplicar y la dimensión de la entidad local. A los tradicionales modelos Normal y Simplificado de contabilidad local, el nuevo régimen contable une el modelo Básico, con el fin de facilitar a las entidades locales más pequeñas (con presupuesto no superior a 300.000 euros) la rendición de cuentas, imponiéndoles las obligaciones contables mínimas para garantizar la obtención de la información económico-financiera esencial.

3. Personal

ORDEN PRE/3606/2004, de 4 de noviembre, por la que se aprueban las instrucciones para la confección de las nóminas de contribuciones al Plan de pensiones de los empleados de la Administración General del Estado, por parte de los ministerios y organismos públicos promotores del mismo.

La presente Orden tiene por objeto el establecimiento de instrucciones específicas para la confección de las nóminas a través de las cuales se hagan efectivas las contribuciones al Plan de pensiones de la Administración General del Estado, a favor de los partícipes de las Entidades Promotoras del Plan, que tengan derecho a dicha contribución, de acuerdo con las Especificaciones del Plan de Pensiones de la Administración General del Estado aprobadas por Acuerdo de la Comisión promotora del Plan de Pensiones de 6 de julio de 2004

y modificadas por Acuerdo de 30 de septiembre de 2004.

RESOLUCIÓN de 28 de diciembre de 2004, 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 2005 las cuantías de las retribuciones del personal a que se refieren los correspondientes artículos de la Ley 2/2004, de 27 de diciembre, 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 para el personal del sector público estatal establecidas en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el 2005, máxime tras la modificación de la



cuantía de las pagas extraordinarias prevista en la misma y 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.

Por otra parte, teniendo en cuenta las previsiones contenidas en el Convenio 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. Tributario

REAL DECRETO 2347/2004, de 23 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio, en materia de salario medio anual del conjunto de contribuyentes y de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo.

Con este Real Decreto se produce una actualización de los tramos de la escala de retenciones regulada en el artículo 83.1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con el fin de mantener el poder adquisitivo de salarios y pensiones, de manera que parte de la ventaja obtenida no se vea compensada como consecuencia de la posterior aplicación de una escala de retenciones ajena a la elevación de rentas nominales.

Por otra parte, modifica el apartado 4 del artículo 10 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas

Físicas para actualizar la cuantía del salario medio anual del conjunto de los declarantes en el impuesto, magnitud que interviene en el cálculo de la cuantía máxima sobre la que se aplica, en su caso, la reducción del 40 por 100 de los rendimientos del trabajo que deriven del ejercicio de opciones de compra sobre acciones o participaciones por los trabajadores.

LEY 4/2004, de 29 de diciembre, de modificación de tasas y de beneficios fiscales de acontecimientos de excepcional interés público.

El contenido de esta Ley abarca dos tipos de cuestiones de diferente naturaleza: por una parte, se regulan las normas sobre tasas estatales, conteniendo las variaciones en el marco normativo de tasas que no pueden incluirse en la Ley de Presupuestos Generales del Estado y, por otra, se recogen los beneficios fiscales aplicables a determinados acontecimientos de excepcional interés público, que, asimismo, han de ser regulados en norma con rango legal.

5. Gestión Presupuestaria

ORDEN EHA/4261/2004, de 27 de diciembre, por la que se aprueba el Presupuesto monetario correspondiente al ejercicio 2005.

La Ley General Presupuestaria introduce por primera vez en nuestra legislación, la figura del Presupuesto monetario. Este instrumento tiene por





objeto conseguir una adecuada distribución temporal de los pagos y una correcta estimación de la necesidad de endeudamiento del Estado, evitando la aparición de ineficiencias en la distribución y gestión de las

disponibilidades líquidas. La presente Orden tiene por objeto regular el Presupuesto monetario que será de aplicación en el ámbito de la Administración General del Estado.

6. Contratación administrativa

LEY 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

Esta Ley tiene por objeto incorporar al derecho interno la Directiva 2000/35/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de junio de 2000, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, con la finalidad de fomentar una mayor transparencia en la determinación de los

plazos de pago en las transacciones comerciales, y también su cumplimiento. El alcance de esta directiva está limitado a los pagos efectuados como contraprestación en operaciones comerciales entre empresas y entre éstas y el sector público.

En su disposición adicional primera se modifica el Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas en sus artículos 99.4, 110.4, 116. 4 y 5, 169.3 y la letra a) del apartado segundo de la disposición final primera.

7. Otras normas

LEY ORGÁNICA 3/2004, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado

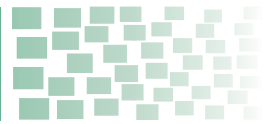
Además de la incorporación de los ex Presidentes del Gobierno al Consejo de Estado con la categoría del Consejero nato con carácter vitalicio, la ley orgánica también efectúa una revisión de las competencias de la institución con objeto de adaptarlas al actual marco legal:

– En primer lugar, se añade la competencia del Pleno del Consejo de Estado para emitir dictamen con carácter preceptivo respecto de los anteproyectos de reforma constitucional, cuando la propuesta

no haya sido elaborada por el propio Consejo.

– En segundo lugar, se incorpora al texto de la ley orgánica la competencia para dictaminar en materias relativas a la ejecución del derecho comunitario europeo, y también se deja constancia de las competencias del Consejo de Estado tras la creación de los consejos consultivos autonómicos.

Asimismo, se lleva a cabo una delimitación de la competencia de la institución para dictaminar sobre las reclamaciones formuladas ante la Administración General del Estado en concepto de indemnización de daños y perjuicios, situando un umbral cuantitativo mínimo de 6.000 euros.



Título: La Contabilidad Pública en algunos países de la OCDE
Autor-coordinador: Manuel Sánchez Rey.
Editorial: IEF
Precio: 30 €

Esta obra pretende poner al día las principales referencias de la Contabilidad Pública en los países más significativos de la OCDE, señalando el marco concreto en que se desenvuelve, cómo se estructura cada sector público y las características básicas de los distintos sistemas. Para cada país se analiza también cómo se organiza la contabilidad pública tanto a nivel estatal como en las distintas administraciones territoriales.

Este libro pretende poner en correlación los distintos modelos contables y estudiar el funcionamiento de sus sistemas de información contable. Para ello encuentra un esquema común de representación que hace posible un análisis comparado, fundamental para cualquier conocimiento riguroso o para cualquier investigación profunda.

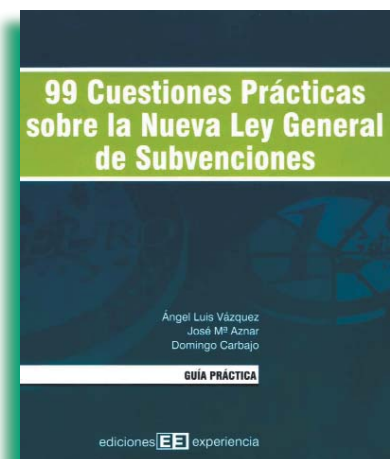
Además hay que señalar que la obra ha contado con la colaboración de la Intervención General de la Administración del Estado, sin la cual no hubiera sido posible esta recopilación y actualización.



Título: 99 Cuestiones Prácticas sobre la Nueva Ley General de Subvenciones.
Autores: Ángel Luis Vázquez, José María Aznar Martín, Domingo Carbajo.
Editorial: Ediciones Experiencia.
Precio: 36 €

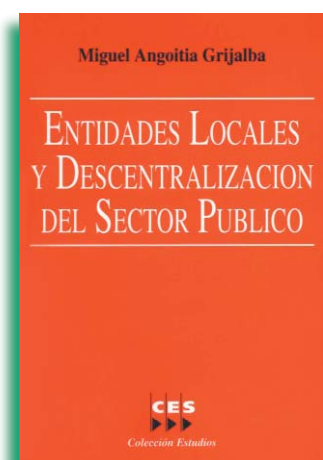
Las novedades que introduce la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones son, entre otras, la inclusión de importantes mejoras en los procedimientos de concesión, gestión y control de las subvenciones; tipificación de las infracciones en leves, graves y muy graves; establecimiento de sanciones en caso de incumplimiento...

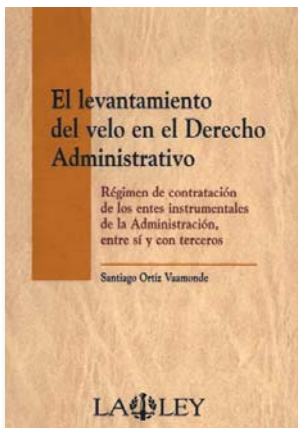
En este libro se interpreta de forma sencilla y fácil, la jerga jurídica de la ley y se explican, con ejemplos prácticos, los supuestos en que los profesionales, empresarios y entidades se pueden encontrar en el momento de acometer un proyecto para el inicio o la expansión de su actividad. Se describe de forma clara y concisa el concepto de subvención y se precisan los derechos y obligaciones de los beneficiarios de las mismas. Incorpora, además, una descripción de la contabilidad y fiscalidad de las mismas, cuestión ésta ajena a la citada Ley, pero que la completa y resulta de gran utilidad para cualquier interesado en estos aspectos.



Título: Entidades Locales y Descentralización del Sector Público.
Autor: Miguel Angoitia Grijalba.
Editorial: Consejo Económico y Social (Colección Estudios).
Precio: 18 €

En este libro dedicado a las Entidades Locales, el autor efectúa un estudio sobre la descentralización de las funciones del sector público y de los ingresos públicos, pasando a continuación a analizar la situación competencial de las Entidades Locales así como las ventajas de una segunda descentralización en favor de estas Entidades más cercanas al contribuyente. El autor plantea además, el problema de la dimensión de muchos de nuestros municipios considerando qué medidas como la asociación de los mismos para la prestación de servicios merecen todo el apoyo. Examina a continuación, las características fundamentales de los instrumentos de financiación de las Entidades Locales: en una primera fase analiza los instrumentos de financiación comunes a todas las Entidades Locales, pasando después, en una segunda fase, a analizar las características singulares de cada uno de los tipos de Entidad Local. En el tercer bloque del trabajo procede a analizar, cuantitativamente, la liquidación de los presupuestos de gastos e ingresos de las Entidades Locales de los últimos años.



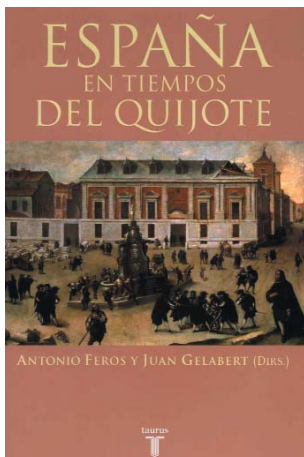


Título: El levantamiento del velo en el Derecho Administrativo.
Autor: Santiago Ortiz Vaamonde.
Editorial: La Ley.
Precio: 50 €

La Administración Pública, llamada a regirse por su derecho propio y específico, actúa con frecuencia al margen del mismo merced al empleo de personas jurídicas de Derecho público o privado a las que directa o indirectamente controla.

La doctrina administrativa ha concedido a este fenómeno una particular atención desde sus inicios. Ha denunciado y criticado incesantemente los problemas que plantea la huida del Derecho administrativo mediante la creación de entes instrumentales.

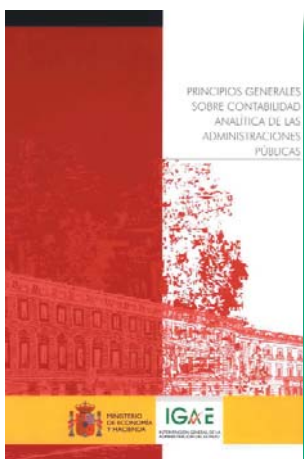
El presente trabajo estudia la forma de reconducir al Derecho administrativo la actividad de las Administraciones públicas en sentido material: se centra en el levantamiento del velo de la personalidad jurídica, técnica en principio judicial pero que tiende a plasmarse en normas (sobre todo en el Derecho Comunitario), dando lugar a la consagración de un concepto legal material de Administración pública.



Título: España en tiempos del Quijote.
Autor: Antonio Feros y Juan Gelabert.
Editorial: Taurus
Precio: 22,50 €

El Quijote se puede leer y disfrutar sin necesidad de saber nada sobre el periodo histórico en el que fue escrito. Pero no es menos cierto que una buena lectura de las aventuras del señor Quijano requiere también tener al menos la misma dosis de curiosidad que el famoso hidalgo y su creador. "Miguel de Cervantes no es en ningún sentido ajeno a las ansiedades e inquietudes de la España de finales del siglo XVI y principios del XVII. Las mismas que el Quijote, con inmensa vividez recupera, repite y transforma".

Con la intención de ofrecer una visión comprensiva del mundo que vivieron Cervantes y sus contemporáneos, los autores, Feros y Gelabert, han coordinado una obra en la que los principales especialistas de cada campo presentan los aspectos históricos, políticos, económicos, sociológicos, culturales y literarios más importantes de un siglo fundamental en la historia de España, que nos acercan a la época y nos proporcionan el contexto necesario para facilitarnos la lectura de la mítica obra de Miguel de Cervantes.



Título: Principios Generales sobre la Contabilidad Analítica de las Administraciones Públicas.
Editorial: Centro de Publicaciones del Ministerio de Economía y Hacienda.
Precio: 10 €

Entre los retos que tiene actualmente la gestión pública hay que mencionar el equilibrio y la armonización entre los principios de legalidad, eficiencia y eficacia. En este sentido, la calidad de los instrumentos de información es un factor clave para mejorar la toma de decisiones y mantener la confianza de los ciudadanos en las entidades del sector público. La contabilidad analítica se configura como uno de los instrumentos que permite obtener información útil para la toma de decisiones en el ámbito de la gestión de los recursos.

Las experiencias prácticas en el cálculo de costes realizadas hasta la fecha han puesto de manifiesto la necesidad de elaborar unos principios generales de contabilidad analítica en las Administraciones Públicas. En respuesta a esta necesidad, la obra que ahora se presenta, fruto de un acercamiento a la realidad de los entes del sector público, pretende con un enfoque pragmático, ofrecer criterios normalizadores básicos y recomendaciones que permitan implantar el modelo de costes en las entidades del sector público estatal, autonómico y local.



La Intervención Delegada en el Consejo de Administración del Patrimonio Nacional

Jaime Sánchez Revenga

I. Antecedentes

Siguiendo a Cos Gayón¹, la moderna concepción de Patrimonio Nacional toma cuerpo a lo largo del siglo XIX, pudiéndose citar como hito importante la promulgación, durante el reinado de Isabel II, de la Ley de 12 de mayo de 1865²: “...por ella quedó por primera vez, después de tantas disposiciones antiguas y modernas, fijada la masa de bienes que pertenecen a la Corona, y no son de libre disposición del Monarca, realizándose así el principio establecido por la Constitución de Cádiz...”, y que posteriormente fue reformada y actualizada por las Leyes de 18 de diciembre de 1869, durante la regencia del Duque de la Torre y de 13 de junio de 1876, esta última ya durante el reinado de Alfonso XII³.

Mediante las citadas normas legales se consolida el deslinde entre un patrimonio privativo del monarca y un patrimonio del Estado al servicio de la Corona, inicialmente denominado “Patrimonio de la Corona”.

De este proceso de deslinde surge el concepto de Patrimonio Nacional que ha ido tomando cuerpo a lo largo de la legislación posterior.

Durante la II República se promulga la Ley de 22 de marzo de 1932 (Gaceta del 24) que regula la Administración del Patrimonio de la Corona que pasa a denominarse Patrimonio de la República. Durante esta época el tratamiento de este Patrimonio fue errático. En un principio, los bienes integrantes del mismo que quedaron afectos al servicio de la Presidencia de la República fueron muy reducidos, concretándose, fundamentalmente, al Palacio Real destinado, además de a sus fines museísticos, a la instalación de “las oficinas y dependencias que el Gobierno considere pertinente”, al Palacio de la Granja como “residencia verdadera del Jefe del Estado en la parte no afectada por el incendio de 1918 y quedando abierto al turismo en las épocas en que aquél no lo utilice” y al palacio de la Zarzuela donde “podrá habitar el Presidente de la República en las épocas que tenga por conveniente y donde también podrán alojarse los Jefes de Estado y otras personalidades extranjeras” pasando a ser destinados el resto de los bienes integrantes del mismo bien a fines de naturaleza pública y de esparcimiento, bien al desenvolvimiento de las actividades de las haciendas locales donde los mismos estuviesen situados, previo convenios con aquéllas, según autoriza el artículo adicional de dicha Ley.

Los problemas de descoordinación en la administración de dichos bienes dieron lugar a que a finales de dicho periodo volviese a efectuarse una administración más centralizada de los mismos. Desapareció en aquel periodo el conjunto de edificaciones anexas al Palacio Real y que se situaban en los actuales Jardines de Sabatini.

¹ Historia jurídica del Patrimonio Real. Fernando Cos-Gayón. Madrid, 1881. Véanse también: La evolución constitucional del Patrimonio Nacional. Fernando Díez Moreno. Revista Reales Sitios. 1989; El Patrimonio Nacional, Laureano López Rodó, Madrid 1954.

² Un antecedente de esta Ley fue el deslinde que en 1820, durante el reinado de Fernando VII, se hace entre el Patrimonio de la Corona y el Patrimonio Privado.

³ Entre otras normas de menor importancia práctica, cabe citar la de 24 de julio de 1873.





Tienen la calificación jurídica de bienes del Patrimonio Nacional los de titularidad del Estado afectados al uso y servicio del Rey y de los miembros de la Real Familia para el ejercicio de la alta representación que la Constitución y las leyes les atribuyen.

Para la administración y gobierno del Patrimonio de la República se crea por el artículo 17 de dicha Ley un Consejo de régimen autónomo que asume la dirección y explotación de los bienes de dicho Patrimonio, bajo la alta inspección del Ministerio de Hacienda.

Como antecedente más inmediato de la actual legislación reguladora del Patrimonio Nacional puede citarse la norma aprobada bajo el título “*Ley de 7 de marzo de 1940 restableciendo a la plenitud de su tradicional significación los bienes constitutivos del antiguo Patrimonio de la Corona*” (BOE del día 8) y en la que en su artículo primero dicho patrimonio toma la denominación de “Patrimonio Nacional”⁴ “...constituido como un todo o uni-

dad jurídica indivisible...” “... *cuya propiedad corresponde al Estado...*” “... *y quedan adscritos, en la parte en que sean adecuados, al uso y servicio del Jefe del Estado...*”

La Ley de 1940, según su artículo noveno, utiliza una organización para la administración del Patrimonio Nacional análoga a la establecida por la Ley de 1932 “*Para la Administración de dicho Patrimonio se constituye un Consejo de régimen autónomo, integrado por un Presidente y seis Vocales, de los que uno será Consejero Delegado y actuará como Gerente; otro actuará como Interventor, y los cuatro restantes serán especialistas en Bellas Artes, Arquitectura, Agricultura y Montes. Un abogado del Estado ejercerá las funciones de Secretario.*”

Por Orden de 4 de abril de 1942 se aprobó el Reglamento provisional del Consejo de Administración del Patrimonio Nacional en el que se regula su funcionamiento y las competencias de sus órganos, así como el estatuto de funcionamiento económico-financiero.

Respecto a este último punto, cabe destacar las siguientes notas:

- 1) Con independencia de la tutela y aplicación de las normas generales, destaca la completa autonomía del Consejo dentro de las competencias que al mismo le asigna la Ley de 1940 y su Reglamento.
- 2) El Consejo aprueba anualmente, dentro del mes de diciembre, los presupuestos generales de gastos e ingresos del Patrimonio Nacional y Patronatos correspondientes al ejercicio inmediato siguiente.
- 3) Mensualmente el Consejo de Administración, previo informe del Consejero Interventor, examina y aprueba, en su caso, un estado resumen de los ingresos y pagos realizados.
- 4) Al finalizar el ejercicio económico se forma un balance general al que se acompaña una Memoria explicativa del desenvolvimiento de los servicios en el año al que la liquidación se refiera.

II. La situación actual

La normativa básica aplicable se encuentra en la Ley 23/1982, de 16 de junio, reguladora del Patrimonio Nacional, modifica-

⁴ Es en la Ley de 15 de junio de 1939 en la que específicamente se cambia el nombre de “Patrimonio de la Republica” por el de “Patrimonio Nacional”.



da por la Ley 44/1995, de 27 de diciembre⁵, y por el Real Decreto 496/1987, de 18 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de aquélla.

1. EL CONCEPTO DE PATRIMONIO NACIONAL

De acuerdo con lo que establece el artículo 2 de la Ley 23/1982, tienen la calificación jurídica de bienes del Patrimonio Nacional los de titularidad del Estado afectados al uso y servicio del Rey y de los miembros de la Real Familia para el ejercicio de la alta representación que la Constitución y las leyes les atribuyen.

Además se integran en el citado Patrimonio los derechos y cargas de Patronato sobre las Fundaciones y Reales Patronatos que se mencionarán posteriormente.

2. BIENES QUE LO COMPONEN

Integran el Patrimonio Nacional los siguientes bienes:

1. El Palacio Real de Oriente y el Parque de Campo del Moro.
2. El Palacio Real de Aranjuez y la Casita del Labrador, con sus jardines y edificios anexos.
3. El Palacio Real de San Lorenzo de El Escorial, el Palacete denominado la Casita del Príncipe, con su huerta y terrenos de labor, y la llamada *Casita de Arriba*, con las Casas de Oficios de la Reina y de los Infantes.
4. Los Palacios Reales de la Granja y de Riofrío y sus terrenos anexos.
5. El monte de El Pardo y el Palacio de El Pardo, con la Casita del Príncipe. El Palacio Real de la Zarzuela y el predio denominado *La Quinta*, con su Palacio y edificaciones anexas; la Iglesia de Nuestra Señora del Carmen, el Convento de Cristo y edificios contiguos.
6. El Palacio de la Almudaina con sus jardines sito en Palma de Mallorca.
7. Los bienes muebles de titularidad estatal, contenidos en los reales palacios o deposti-

tados en otros inmuebles de propiedad pública, enunciados en el inventario que se custodia por el Consejo de Administración del Patrimonio Nacional.

8. Las donaciones hechas al Estado a través del Rey y los demás bienes y derechos que se afecten al uso y servicio de la Corona.

3. LOS REALES PATRONATOS

Como se indicaba anteriormente, forman parte del Patrimonio Nacional los derechos de patronato o de gobierno y administración sobre las siguientes Fundaciones, denominadas Reales Patronatos:

1. La Iglesia y Convento de la Encarnación.
2. La Iglesia y Hospital del Buen Suceso.
3. El Convento de las Descalzas Reales.
4. La Real Basílica de Atocha.
5. La Iglesia y Colegio de Santa Isabel.
6. La Iglesia y Colegio de Loreto, en Madrid, donde también radican los citados en los apartados precedentes.
7. El Monasterio de San Lorenzo de El Escorial, sito en dicha localidad.
8. El Monasterio de Las Huelgas, en Burgos.
9. El Hospital del Rey, sito en dicha capital.
10. El Convento de Santa Clara, en Tordesillas.
11. El Convento de San Pascual, en Aranjuez.
12. El Copatronato del Colegio de Doncellas Nobles, en Toledo.

Constituyen también bienes del Patrimonio Nacional monumentos como la Basílica de la Santa Cruz del Valle de los Caídos o el Panteón de Hombres Ilustres, entre otros.

4. LA ADMINISTRACIÓN DEL PATRIMONIO NACIONAL

Siguiendo los modelos de leyes anteriores, la gestión y administración del Patrimonio Nacional corresponde al Consejo de Administración del Patrimonio Nacional el cual, de acuerdo con lo que establece el artículo 1 de la Ley 23/1982, de 16 de junio, “*se configura como una Entidad de Derecho público, con personalidad jurídica y capacidad de obrar, orgánicamente dependiente de la Presidencia del Gobierno y excluida de la aplicación de la Ley de Entidades Estatales Autónomas. Son sus fines la gestión y administración de los bienes y derechos del Patrimonio Nacional.*”

⁵ Se modifican algunos artículos de la Ley de 1982 con el objeto de incorporar a la misma nuevos mecanismos de conservación y defensa medioambiental de los bienes que constituyen el Patrimonio Nacional





Como puede observarse, la diferencia fundamental respecto a los modelos anteriores está en el otorgamiento de personalidad jurídica al propio Consejo, configurado éste en la Ley de 1982 como Ente de Derecho Público de carácter especial, circunstancia que fue modificada por la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado y disposiciones de desarrollo que transforman dicha configuración en la de Organismo Autónomo⁶.

El Consejo de Administración está formado por su Presidente, el Gerente y un número de vocales no superior a diez, todos ellos profesionales de reconocido prestigio, debiendo concurrir en dos de ellos la condición de miembro del Ayuntamiento en cuyo término municipal radiquen inmuebles integrados en el Patrimonio Nacional o en alguna de las Fundaciones gobernadas por su Consejo de Administración. Todos ellos son nombrados por Real Decreto a propuesta del Presidente del Gobierno.

Para el cumplimiento de sus fines el Consejo de Administración del Patrimonio Nacional se estructura en Servicios Centrales y en Delegaciones en los Reales Sitios.

Los Servicios Centrales, bajo la dependencia del Gerente, se estructuran en las siguientes Unidades con rango de Subdirección General:

- Secretaría General.
- Dirección del Patrimonio Arquitectónico e Inmuebles.
- Dirección de Actuaciones Histórico Artísticas sobre Bienes Muebles y Museos.
- Dirección de Coordinación de Medios y Seguridad.
- Dirección de Actos Oficiales.
- Asimismo, y con rango de Vocalías Asesoras, coexisten las siguientes Unidades:
 - Vocalía de Actos Culturales.
 - Organización y Recursos Humanos.
 - Coordinación de la Comisión de Museos.

Las Delegaciones en los Reales Sitios, bajo la dependencia del Gerente, y a las que corresponde, dentro de su ámbito territorial, la administración y gestión ordinarias de los bienes y derechos adscritos a las mismas, son las siguientes:

- Delegación en San Lorenzo del Escorial.
- Delegación en La Granja de San Ildefonso.
- Delegación en el Pardo.
- Delegación en Aranjuez.
- Delegaciones Palma de Mallorca.
- Delegaciones en los Reales Patronatos.⁷

Dependen orgánicamente de la Gerencia la Intervención Delegada y el Servicio Jurídico, ambos con nivel de Subdirección General.

Los servicios de contabilidad dependerán del Gerente del Patrimonio Nacional. La Intervención Delegada, sin perjuicio de las facultades que corresponden al Gerente, impulsará la actividad de dichos servicios y cursará las instrucciones necesarias para el mejor funcionamiento de los mismos.

El régimen económico financiero del Consejo de Administración del Patrimonio Nacional contenía algunas especificidades propias como consecuencia de su carácter de Ente de Derecho Público⁸, entre ellas que su contabilidad se ajustaría a las normas aplicables a los Organismos Autónomos de carácter comercial, industrial, financiero o análogo. Su actual carácter de Organismo Autónomo hace que dicho régimen económico financiero sea el aplicable a los mismos.

Su anteproyecto de presupuesto ha de ser previamente aprobado por el Consejo de Administración por mayoría de los dos tercios de sus miembros, remitiéndolo al Ministerio de Economía y Hacienda a través del Ministerio de la Presidencia, a los efectos de su inclusión en los Presupuestos Generales del Estado.

⁷ De esta Delegación depende también la administración ordinaria de los bienes que forman parte del Patrimonio Nacional sitios en Sevilla y Lanzarote.

⁸ Con anterioridad a la Ley de 1982, la Disposición Final Primera de la Ley General Presupuestaria de 1977 establecía que la misma no sería de aplicación al Patrimonio Nacional el cual seguiría rigiéndose por sus disposiciones especiales.

⁶ La Ley persiguió una lógica uniformidad de las estructuras jurídicas de las organizaciones públicas. En el caso concreto de la administración del Patrimonio Nacional, posiblemente, esa total uniformidad no permita resolver con facilidad algunos problemas puntuales que, quizás, seguirían requiriendo de un estatuto específico.



4.1. La Intervención en el Consejo de Administración del Patrimonio Nacional

Como ha podido irse observando a lo largo de lo hasta aquí expuesto, el sistema de control del Patrimonio Nacional ha corrido por circunstancias diversas.

En la ley de 1932, en el Consejo de Administración se integraba un Consejero Interventor que había de ser Delegado de la Intervención General de la Administración del Estado. Los Consejeros se nombraban por el Ministro de Hacienda

En la Ley de 1940 el Consejo está formado por un Presidente y seis Vocales, uno de los cuales actuará como Interventor⁹. Los Consejeros se nombraban por el Jefe del Estado.

⁹ No se especifica el carácter de Delegado del Interventor General de la Administración del Estado.

Es a partir de la Ley de 1982, y de su Reglamento de 1987, cuando en la organización del Patrimonio Nacional se integra una Intervención Delegada con la organización y funciones propias de las mismas.

La Intervención Delegada en el Consejo de Administración del Patrimonio Nacional está formada por un Interventor Delegado, dos funcionarios del Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad y dos funcionarios de apoyo a las tareas fiscales e informáticas. La práctica de las auditorías de cuentas y controles financieros anuales es apoyada por equipos asignados por la Oficina Nacional de Auditoría.

Es de justicia aprovechar esta ocasión para agradecer la dedicación y los excelentes servicios prestados día a día por los mismos.

La actividad de la Intervención Delegada en el año 2004 se concreta de la siguiente forma:

CUESTIONARIO DE INDICADORES DE ACTIVIDADES EJERCICIO 2003 Intervención Delegada en el Organismo Público Consejo de Administración del Patrimonio Nacional

Tipo de Expediente		Nº de Expedientes		Importe (miles de Euros)	Nº de reparos suspensivos	
		Fase de disposición	Fase de reconocimiento	Fase de disposición del gasto		
		A, D, AD	OK, ADO, ADOK	(AD, D, ADOK)		
Gastos de personal	Nominas ordinarias			60	41.067,0	
	Nominas incidencias			5	456,0	
	Contratos de personal laboral	Nº de propuestas de gasto				
Nº de contratos incluidos		95				
Contratos	Obras		76	100	5.604,0	
	Suministros		288	207	3.470,0	
	Servicios		470	712	18.324,0	
	Consultoría y asistencia		29	55	1.097,0	
	Contratos menores			1.016	10.354,0	
A justificar	Libramientos de pagos a justificar			48	1,2	
	Reposiciones anticipos caja fija			29	2.586,0	

Tipo de actuación		Número
Asistencia a recepciones	Nº de recepciones asistidas	22
	Nº de mesas celebradas	13
Mesas de contratación	Nº de expedientes tramitados	70





A partir de 1982 se integra en el Patrimonio Nacional una Intervención Delegada con las funciones propias de la misma.

5. LAS ACTIVIDADES DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN DEL PATRIMONIO NACIONAL

Como antes se ha indicado, y así se explicita en la normativa que a lo largo del tiempo ha regulado los mismos, los bienes integrantes del Patrimonio Nacional tienen como finalidad, citando la normativa actualmente vigente (artículo segundo de la Ley de 1982) “... su afectación al uso y servicio del Rey y de los miembros de la Real Familia para el ejercicio de la alta representación que la Constitución y las leyes les atribuyen.”

Las funciones básicas del Consejo de Administración del Patrimonio Nacional son por tanto las tendentes a la conservación y mantenimiento de dichos bienes en el estado necesario para que cumplan adecuadamente su objetivo.

Al mismo tiempo, y así se reconoce también en dicha normativa, en tanto sea compatible con lo anterior, se reconoce a dichos bienes, dadas sus especiales características, un uso cultural muy significativo. Así se establece en el artículo tercero de la Ley de 1982 cuando establece que “*En cuanto sea compatible con la afectación de los bienes del Patrimonio Nacional, a la que se refiere el artículo anterior, el Consejo de Administración adoptará las medidas conducentes al uso de los mismos con fines culturales, científicos y docentes...*”

Es por tanto en este doble marco en el que se orientan las funciones del Consejo de Administración del Patrimonio Nacional.

La extraordinaria riqueza arquitectónica y pictórica de los Reales Sitios, la importancia de sus distintas colecciones (porcelanas, relojes, tapices, armería, posiblemente estas dos últimas las mejores del mundo, etc.) hacen preciso recursos importantes para su conservación y mantenimiento y para la muestra pública de los mismos en condiciones análogas a las de otras colecciones artísticas de igual importancia, compatibilizando en todo caso el fin principal de dichos bienes.

De ahí que las actividades de restauración y conservación de dicho patrimonio artístico constituyan una actividad importante dentro de las funciones del Consejo de Administración del Patrimonio Nacional y absorban una gran parte de sus recursos personales y financieros.

Escuelas y talleres de restauración en diversos artes y oficios como relojería, ebanistería, libros, telas, estucos, tapices, pinturas, bronce, maderas, jardinería, etc., investigadores y especialistas en las diversas materias y épocas, junto con el sofisticado material muchas veces necesario para sus funciones, forman parte de los medios del Organismo. Así, durante el año 2003, un total de 857 obras fueron objeto de un programa de restauración especial.

La organización de actos culturales constituye asimismo una actividad muy significativa. Junto a las exposiciones permanentes a disposición del público en los Reales Sitios susceptibles de ser visitados: Palacio Real, Aranjuez, El Escorial, La Granja, etc. se organizan exposiciones temporales de extraordinaria calidad e interés. La última mostrada en el Palacio Real fue la titulada “Tesoro del Mundo: El arte de la joyería en la India mogola” perteneciente a The Al – Sabah Collection del Kuwait National Museum.

Asimismo, ciclos de música de cámara y música sacra son organizados con asiduidad tanto en los Reales Sitios como en los Reales Patronatos, con el objeto de acercar al ciudadano un tipo específico de cultura musical en un marco incomparable:



Palacio Real: Palacio Real en la Plaza de Oriente mandado construir por Felipe V y residencia oficial de los Reyes de España desde 1764.

“Música de Cámara”, “Primavera Musical en Palacio”, “Música y Teatro en los Reales Sitios”, “Conciertos didácticos en los Reales Sitios”, “Los siglos de Oro”, constituyen algunos de los más notables. Instrumentos que constituyen bienes del Patrimonio Nacional, en perfecto uso, son utilizados en algunos de dichos conciertos, mereciendo especial mención la colección de Stradivarius formada por dos violines, una viola y dos violonchelos construidos a principios de 1700 y cuya adquisición fue encargada en 1775 por el Príncipe de Asturias durante el reinado de Carlos III (a excepción de uno de los violonchelos que fue adquirido por el propio Rey Carlos III).

Bibliotecas para el uso de investigadores o el Archivo Histórico sito en el Palacio Real cuya formación fue ordenada por Fernando VII y que custodia documentación que se remonta al reinado de Felipe II, constituyen otra muestra de las actividades propias de la gestión y administración del Patrimonio Nacional.

Como consecuencia de lo antes expuesto, la gestión del Patrimonio Nacional conlleva asimismo una activa participación, a través de la puesta a disposición de sus bienes y de sus medios, en la organización de los

actos oficiales propios de la alta función de representación de la Corona.

Audiencias reales, presentación de cartas credenciales, recepciones oficiales, son actividades que discurren con asiduidad en el marco de los Reales Sitios y, fundamentalmente, en el Palacio Real de Madrid. Las visitas de Jefes de Estado requieren de una organización adecuada constituyendo normalmente la residencia de los mismos el Palacio de El Pardo.

Desde hace algún tiempo, se ha recuperado la tradición del “cambio de guardia”, ceremonia de libre acceso que tiene lugar los primeros miércoles de cada mes en la Plaza de la Armería del Palacio Real.

6. MEDIOS FINANCIEROS Y PERSONALES DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN DEL PATRIMONIO NACIONAL

El presupuesto del Consejo asciende en este año 2005 a 113,2 millones de euros, financiándose con recursos propios un total de 18,3 millones de euros (16 por ciento), de los cuales 11,6 millones provienen de los ingresos





por visitas a Reales Sitios, publicaciones, etc., y el resto a ingresos patrimoniales ¹⁰.

Los gastos de funcionamiento absorben la mayor parte del presupuesto de gastos, un 69,7 por ciento, correspondiendo a inversiones reales un 30 por ciento del mismo.

Alrededor de 1800 personas conforman los medios humanos que prestan servicios en los Servicios Centrales y en las Delegaciones del Consejo de Administración del Patrimonio Nacional. La distribución de las plazas cubiertas por tipo de personal y niveles es la siguiente:

COSEJO DE ADMINISTRACIÓN DEL PATRIMONIO NACIONAL Número de perceptores en nómina del mes de diciembre Año 2004

Tipos de personal	Patrimonio Nacional
Altos Cargos	2
Funcionarios	
Grupo A	43
Grupo B	42
Grupo C	76
Grupo D	33
Total	194
Otro personal	
Contratados administrativos	11
Total	11
Contratados laborales	
Fijos	1.216
Eventuales	58
Total	1.274
TOTAL	1.479

No obstante lo indicado, la especificidad de las funciones propias de la gestión y administración del Patrimonio Nacional hacen preciso disponer de un personal adicional que incrementa notablemente la cifra anterior. Aparte los servicios de seguridad y mantenimiento contratados usualmente con empresas externas, gran parte de los trabajos de conservación y restauración son contratados con empresas especializadas o directamente con profesionales expertos, sin que sea posible la integración de los mismos en plantillas permanentes dadas las diferencias técnicas o temporales de los trabajos a realizar. ¹¹

¹⁰ Un patrimonio inmobiliario no susceptible de empleo directo por los servicios del Patrimonio Nacional es objeto de explotación mediante arrendamiento, previéndose para 2005 unos ingresos por este concepto de 5,4 millones de euros.

¹¹ No sería posible, ni eficiente, que el Patrimonio Nacional dispusiese de personal experto en la totalidad de artes y oficios que son precisos para la conservación, restauración y mantenimiento de la diversidad de bienes que tiene a su cargo. Los programas de restauración de pinturas, por ejemplo, requieren de especialistas en autores, épocas, etc. de los que es preciso disponer para actuaciones puntuales. El mismo criterio ha de aplicarse a los programas de conservación o restauración de los demás bienes artísticos.

Miles de hectáreas de monte y jardinería componen los bienes de esta naturaleza integrados en el Patrimonio Nacional. De ellos destaca el Monte de El Pardo, enclave especial con un ecosistema especialmente protegido y con una riqueza notable en especies cinegéticas, las cuales además de formar parte del ecosistema, constituyen una fuente de ingresos al constituir el origen de la repoblación de fincas que solicitan ejemplares para estos fines.

El mantenimiento ordinario de los miles de metros cuadrados de superficie de los edificios históricos y el permanente inventario de los bienes artísticos de naturaleza mueble e inmueble constituyen labores básicas en la gestión de estos bienes ¹².

¹² La permanente actualización del inventario de bienes artísticos conlleva una rigurosa crónica de las actuaciones de conservación y restauración realizadas en los mismos, al objeto de que en el futuro este plenamente asegurada su integridad histórica, cronológica y artística.



7. ALGUNOS DATOS DE INTERÉS PARA EL FUTURO

Dos actuaciones concretas destacan en el inmediato futuro de la gestión y administración del Patrimonio Nacional.

La primera la constituye la integración en el mismo del Monasterio de San Jerónimo de Yuste, situado en la localidad de Cuacos de Yuste, provincia de Cáceres, y que fue declarado monumento histórico – artístico el 3 de junio de 1931, en consideración no solo de su valor artístico, sino, sobre todo y fundamentalmente, por su especial relevancia histórica como residencia de retiro elegida por el Emperador Carlos I y, posteriormente, como lugar de su enterramiento.

En la actualidad dicho Monasterio es un bien inmueble perteneciente al Patrimonio del Estado afectado al Ministerio de Cultura.

Dicha afectación ha sido realizada por el Real Decreto 1867/2004, de 6 de septiembre, de cuyo preámbulo han sido extraídas las notas anteriores.

En el momento actual se siguen los trámites administrativos precisos para consolidar dicha afectación y su regular funciona-

miento posterior, entre ellos, la autorización del Consejo de Ministros para suscribir los Convenios necesarios para dicho funcionamiento entre los que se encuentran el Convenio con la Comunidad jerónima residenciada en el Monasterio, el Convenio con la Fundación Académica Europea de Yuste ubicada también en dicho Monasterio y la extinción del Convenio actualmente existente entre el Ministerio de Cultura, la Comunidad Autónoma de Extremadura y la Orden de San Jerónimo, regulando extremos relacionados con el anterior funcionamiento de Yuste.

La segunda, la constituye el proyecto de construcción de un nuevo espacio museístico que se denominará “Museo de Colecciones Reales” y que se ubicará en el desnivel existente en el espacio comprendido entre la Catedral de la Almudena y el Palacio Real con las vistas al Campo del Moro.

Es un ambicioso proyecto a desarrollar en los próximos años que incrementará la superficie disponible para exposiciones en las que el visitante pueda disfrutar de la contemplación de algunas colecciones como las de tapices o carruajes, por ejemplo, que en estos momentos no son susceptibles de ser expuestas en su totalidad por falta de espacio en las salas actuales.



Monasterio de Yuste: El Monasterio de Yuste se afecta al Patrimonio Nacional en el año 2004.





Portales web: Nuevo portal de la Administración Presupuestaria

Como ya comentábamos en el número anterior de Cuenta con IGAE, ha entrado en funcionamiento el nuevo portal de la Administración Presupuestaria en el que no sólo se incluye la información que contenía el anterior, sino que se ha tratado de mejorar incorporando la traducción de los canales principales y una nueva estructura que facilita la búsqueda al usuario. Se mejoran también, como ya comentábamos, el menú de navegación, el sistema de conocimiento de novedades y la posibilidad de contactar con los diferentes órganos de la Secretaría General de Presupuestos y Gastos y de la propia Intervención General.

En la página principal destacan:

- Menú izquierdo: se recoge la información distribuida en varios canales principales.
- Menú superior: incluye diversas opciones como los foros, enlaces, etc. y las banderas que permiten acceder al contenido traducido a diferentes idiomas.
- Productos y servicios en portada.
- Últimas novedades y Anuncios.

Además, al igual que ocurre en otros portales de la Administración Pública, se establece un sistema de edición para que



cada unidad responsable de la información, introduzca, modifique y actualice sus contenidos. Posteriormente, se autorizan por el responsable y se publican. Esta opción únicamente está disponible para los autores, editores y moderadores de los diferentes centros, no siendo visible para cualquier otro usuario.

En este número de Cuenta con IGAE comentaremos brevemente las novedades que se han introducido en los canales del menú de la izquierda.

El canal Organización y aspectos generales incluye información de carácter horizontal distribuida en los siguientes apartados: Organización y funciones, Memorias anuales, Cartas de servicio, Marco normativo del Presupuesto y Gasto Público, Proyectos normativos, Participación en la Sociedad de la Información, Oferta de empleo público, Concursos de personal y Contratación de bienes y servicios.

En relación con el portal anterior, la novedad radica en la introducción de un nuevo apartado “Marco normativo del Presupuesto y Gasto Público”, que incluye la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, la Ley Orgánica complementaria a la anterior, Ley General Presupuestaria y Ley General de Subvenciones. El de “Proyectos normativos” queda como estaba, recogiendo los proyectos promovidos por la Secretaría General de Presupuestos y Gastos y/o la Intervención General, de interés para la sociedad de la información.

Otra novedad es la inclusión en el canal “Oficina virtual” del apartado Especificaciones TELCON (Tramitación ELectrónica de documentos CONtables), iniciativa promovida por la Intervención General de la Administración del Estado encaminada a permitir la tramitación de los documentos contables en formato fichero entre los Centros gestores del gasto y las Intervenciones delegadas, al objeto de contribuir a la agilización de los procedimientos administrativos.





Orígenes del Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad: El Cuerpo Auxiliar de Contabilidad del Estado (1913)

Beatriz García-Marcos Álvarez

Aquello que puede considerarse como origen más remoto del Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad, es el Cuerpo Auxiliar de Contabilidad del Estado, creado por el Real Decreto de 14 de mayo de 1913. Decreto por el que se reorganiza el Cuerpo Pericial de Contabilidad (hoy de Interventores y Auditores del Estado) y que nació como una consecuencia de la llamada Ley Cobián-Rodríguez o Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda pública, de 1 de julio de 1911, norma principal que sobre cuestiones de Hacienda pública rigió hasta 1977, aunque con todas las modificaciones que experimentó a lo largo de tan dilatado periodo.

El artículo 7 del citado Real Decreto establecía que “el ingreso en el Cuerpo Auxiliar de Contabilidad se efectuará por la categoría de oficiales de quinta clase, previa oposición, y podrán intentarlo los funcionarios de Hacienda, y los que acrediten ser, por lo menos, bachilleres, peritos mercantiles o sus asimilados”.

Las primeras Oposiciones se desarrollaban en 1913. El Acta número 1 del libro de Actas del Tribunal de oposiciones de la primera promoción de este cuerpo Auxiliar, daba cuenta de la celebración del sorteo inicial y comienza de este modo:

“En Madrid a veinticinco de septiembre de mil novecientos trece y hora de las quince treinta, con asistencia de los Señores que al margen se expresan, se constituyó en el salón destinado a los sorteos de la Lotería Nacional, sito en la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre, el Tribunal (...)

El Sr. Presidente anunció al público reunido en dicho local, que se iba a celebrar el sorteo de los opositores que no son funcionarios públicos (...) acto seguido fueron depositados por los funcionarios del servicio de operaciones mecánicas de Loterías, en el bombo destinado al efecto, trescientas cuarenta y dos bolas, número igual al de opositores no funcionarios admitidos a dichos ejercicios.

El Señor secretario fue dando lectura a la lista en que dichos opositores constan inscriptos por el orden de presentación de sus respectivas instancias y a la lectura de cada nombre seguía la extracción de una bola, cuyo número era el que se fijaba al opositor para que actuara en los respectivos ejercicios.”

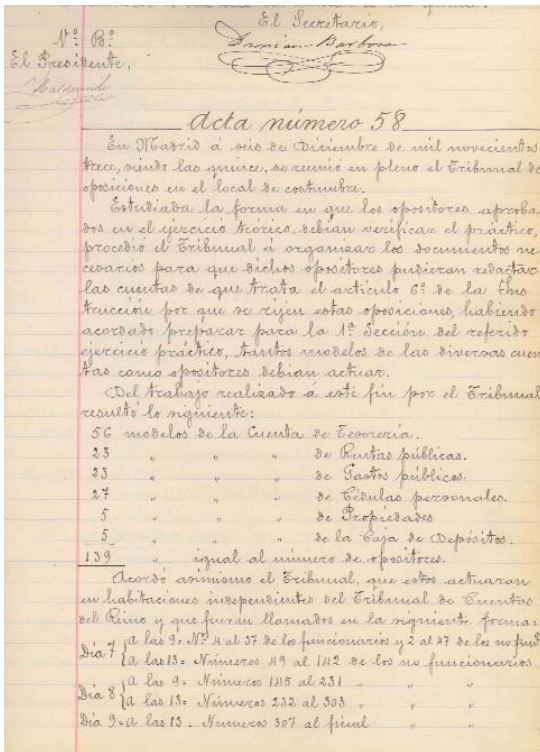
El primero de octubre se llevaba a cabo el primer ejercicio, que versaba sobre temas teóricos. Esta parte estaba compuesta por 94 temas, agrupados en tres bloques, correspondientes a las materias:

*Aritmética (12 lecciones)
Teneduría (12 lecciones)
Legislación (54 lecciones)*

Cada opositor debía extraer una bola de Aritmética, otra de Teneduría y dos de Legislación.

El Acta 58 se refiere a la primera parte del ejercicio práctico, que se inició el 6 de diciembre:

“Estudiada la forma en que los opositores aprobados en el ejercicio teórico, debían verificar el práctico, procedió el Tribunal a organizar los



documentos necesarios para que dichos opositores pudieran redactar las cuentas de que trata el artículo 6º de la Instrucción por que se rijen estas oposiciones, habiendo acordado preparar para la 1ª Sección del referido ejercicio práctico, tantos modelos de las diversas cuentas como opositores debían actuar.

Del trabajo realizado a este fin por el Tribunal resultó lo siguiente:

56	modelos de la Cuenta de Tesorería.
23	de Rentas públicas
23	de Gastos públicos
27	de Cédulas personales
5	de propiedades
5	de la Caja de Depósitos
139	igual al número de opositores

Acordó asimismo el Tribunal que estos actuaran en habitaciones independientes del Tribunal de Cuentas del Reino (...)

Cuatro días más tarde se reúne el Tribunal y selecciona algunos supuestos para la segunda fase del ejercicio práctico. Entre tales supuestos aparecen:

- Número 1 = Provisión de 100.000 pesetas al Depositario-pagador, para atenciones de "Clases pasivas".
- Número 3 = Un ingreso de recibos nominales de suscripción a la "Gaceta de Madrid".
- Número 4 = Entrega y devolución de láminas intransferibles de bienes de Propios y Beneficencia.

- Número 6 = Un ingreso del Administrador de Loterías de Alcalá de henares importante 2000 pesetas.
- Número 7 = Ingreso de 50.000 pesetas en calderilla, de la Compañía Arrendataria de Tabacos.

Apenas cinco años más tarde, un Real Decreto de 1919, firmado por el Ministro de Hacienda Juan de la Cierva y Peñafiel, establece unas líneas para lo que sería un modelo de carrera. A la vez nos ilustra sobre el grado de cumplimiento del Decreto de 14 de mayo de 1913, al decirse en la exposición de motivos que tal Decreto "no ha llegado a realizarse en toda su integridad" (R.D. de 22 de mayo de 1919, Gaceta de Madrid de 23 de mayo de 1919).

En efecto, se nos dice, las plantillas previstas en julio de 1913 para hacer efectivas las disposiciones de 1911 "quedaron reducidas al número de 87 funcionarios para el primero y al de 121 para el segundo, sin contar con que en aquél, y con motivo de la adaptación últimamente realizada por Real Decreto de 30 de abril de 1918 (...) han resultado 22 funcionarios como excedentes a amortizar, por cuya causa, de realizarse esta amortización, quedará reducido a 65 el número de los del Cuerpo pericial de contabilidad."

Era necesario entonces —se decía en el mismo texto— que desapareciera la amortización de plazas y también "aumentar su número en proporción adecuada a la importancia y desarrollo creciente de los servicios que se le van encomendando". El cuerpo Auxiliar de Contabilidad, se dice en este mismo texto,

"debe ser la mejor y legítima escuela para nutrir el Cuerpo Pericial, siendo de absoluta conveniencia promover el acceso de aquél a éste, en forma que responda a la mayor eficacia y garantía. De este modo, no sólo se obtendrá en lo sucesivo un Cuerpo Pericial competente y práctico, sino que, al propio tiempo, se resolverá el problema del mejoramiento del personal auxiliar, que tiene como justa aspiración no quedar circunscripto a los estrechos límites actuales, y se obtendrá con esa interior satisfacción tan necesaria en los organismos públicos un mayor y más útil rendimiento de trabajo, tan preciso hoy para el desenvolvimiento de la Hacienda pública, difícil de lograr sin una perfecta cuenta y razón de sus derechos y de sus obligaciones".

El Decreto organizaba los Cuerpos Pericial y Auxiliar en seis categorías el primero y tres el segundo. Los sueldos iban desde las 12.000 pesetas anuales para la categoría más





alta del Cuerpo Pericial (Jefe de Administración de primera clase) hasta las 3.000 de la más baja del Auxiliar (oficial de tercera). Establecía un sistema de promoción interna al indicar que:

“el sesenta por ciento de las vacantes que haya necesidad de cubrir por nuevo ingreso en el Cuerpo Pericial se darán por oposición restringida entre Oficiales del Cuerpo Auxiliar que cuenten con dos años de servicios efectivos en el mismo. El cuarenta por ciento restante se dará a la oposición libre, entre Oficiales del Cuerpo Auxiliar con dos años de servicios efectivos, Oficiales del Cuerpo técnico-administrativo de Hacienda, en iguales condiciones, Oficiales procedentes de la Academia de Intendencia Militar y los que posean título de Doctor o Licenciado en Derecho o en Ciencias Exactas. Las plazas que resulten sin cubrir en cada convocatoria de oposición restringida entre Auxiliares del Cuerpo de Contabilidad se proveerán por el turno de oposición libre, con arreglo al párrafo anterior”.

El primer cambio de denominación de los integrantes de este Cuerpo, tuvo lugar en 1924, en la Dictadura de Primo de Rivera, cuando la Presidencia del Directorio Militar establece que los funcionarios del Cuerpo Auxiliar de Contabilidad del Estado se llamen en lo sucesivo **Contadores Auxiliares** y que se dividan en cuatro clases: de primera, de segunda, tercera y cuarta *“que será la de ingreso, con los sueldos de 6000, 5000, 4000 y 3000 pesetas anuales, respectivamente”* (Decreto de la presidencia del Directorio Militar de 9 de diciembre de 1924, Gaceta de Madrid, 11 de diciembre de 1924).

Se trató, no obstante, de un cambio efímero, ya que en 1928 encontramos decretos que se refieren a este cuerpo de nuevo con el nombre de Cuerpo Auxiliar de Contabilidad del Estado.

Es todavía durante la Dictadura de Primo de Rivera, en 1928, cuando el Ministro de Hacienda, José Calvo Sotelo, firma un Decreto (el 13 de marzo, Gaceta de Madrid de 14 de marzo de 1928) en el que se establece la convocatoria anual en la primera quincena de enero de las vacantes en el Cuerpo Auxiliar de Contabilidad del Estado que se hayan constatado en el diciembre anterior. Las vacantes que se produjeran durante el año podrían ser provistas para este cuerpo *“entre Peritos y Contadores mercantiles varones”.*

Una Real Orden del 18 de enero de 1931 convocaba oposiciones para el Cuerpo

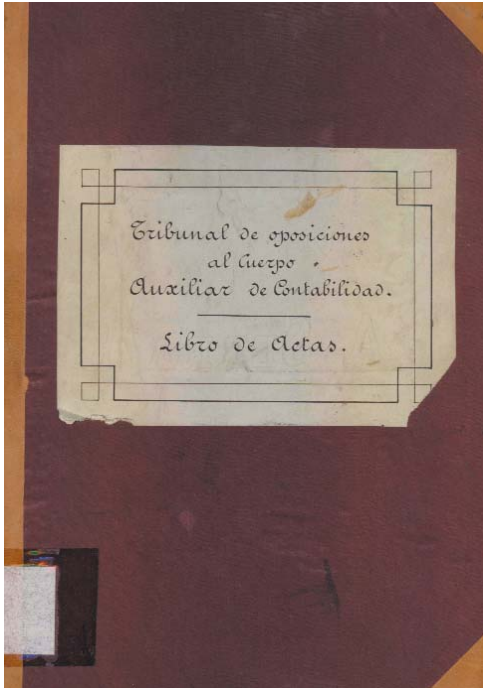
Auxiliar de Contabilidad del Estado. Para ser admitido en dicha oposición habría de presentarse certificación de ser “español y de tener la edad de diez y seis años como mínimo y cuarenta como máximo”, además de una “certificación de buena vida y costumbres, expedida por la Autoridad local”. El artículo 4º abordaba las limitaciones que se imponían a las mujeres, de las que se advierte que no podrán *“desempeñar dentro del cuerpo más funciones que aquellas que sean de carácter meramente auxiliar”*, así como que les estaba vedado el ingreso en el Cuerpo Pericial tanto por la vía libre como por la restringida.

El primer ejercicio de esta oposición consistía en la *“resolución de dos problemas de Aritmética mercantil y redacción de asientos por el sistema de partida doble en el Diario, con sus correspondientes pases al mayor (eliminadorio)”*. El segundo ejercicio versaba sobre *“Contestaciones al programa de Aritmética mercantil. Teneduría de libros, Contabilidad de Estado y Legislación de Hacienda (eliminadorio)”*. Finalmente, el tercer ejercicio consistía en *el “Desarrollo de una operación de Contabilidad de Hacienda, mediante la redacción de documentos.- Formación de las cuentas correspondientes y reseña de los asientos que deben producir en los libros”,* siendo este ejercicio *“definitivo para la propuesta”*. En este último ejercicio se habría de tener en cuenta en la calificación, *“además de la exactitud de las resoluciones, las circunstancias de caligrafía y gramática de los escritos”*.

EL CUERPO DE CONTADORES DEL ESTADO (1946)

Este cuerpo pasa en 1946 a llamarse Cuerpo de Contadores del Estado, según la Ley de 18 de diciembre, que establecía también la plantilla y dotaciones del Cuerpo: *3 contadores mayores, Jefes de Administración de primera clase; 6 Contadores Mayores, Jefes de Administración de segunda clase; 12 Contadores Mayores, Jefes de Administración de tercera clase; 35 Contadores Mayores, Jefes de Negociado de primera clase; 70 Contadores Mayores, Jefes de Negociado de segunda clase; 135 Contadores de primera, Jefes de Negociado de tercera clase; 162 Contadores de segunda, Oficiales de Administración de primera clase; 257 Contadores de tercera, Oficiales de Administración de segunda clase.*

Las necesidades sentidas por la Hacienda Pública en orden a la ejecución de las tareas de nivel intermedio, se reflejan en los decretos que sobre la conveniencia de aumentar



las plazas de este cuerpo de Contadores del Estado, aparecen a lo largo de a los años sesenta.

EL CUERPO ESPECIAL DE GESTIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA (1976)

El Real Decreto-Ley de 10 de agosto de 1976, firmado por Adolfo Suárez, crea el Cuerpo Especial de Gestión de la Hacienda Pública, con una plantilla fijada en 4500 plazas, y que estructurado en las convenientes especialidades, realizará tareas de colaboración y participación en los procesos tributarios, en la contabilidad del Estado, la inspección auxiliar y la gestión patrimonial.

Las especialidades aparecen reguladas en el Real Decreto 2848/1976, de 26 de noviembre con la creación de los Diplomas correspondientes a: Gestión y Liquidación, Contabilidad, Gestión Aduanera e Inspección Auxiliar.

A efectos de integración en la especialidad de Contabilidad se consideraban acreditados los conocimientos técnicos a los funcionarios del Cuerpo de Contadores del Estado.

Las Administraciones y los centros que ejercen el control de la gestión económica del sector público estatal, de dirección y gestión de la contabilidad pública y de programación y presupuestos de la Tesorería del Estado, contaban así con dos cuerpos altamente especializados: el Superior de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del

Estado y el Cuerpo de Gestión de Hacienda Pública (Especialidad de Contabilidad).

El cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública contaba en su periodo final en su especialidad de Contabilidad con algo más de 3000 funcionarios, con unos 2300 en activo. Aunque la titulación exigida para la entrada en él era la de Diplomado Universitario, en la práctica el 90% de sus componentes poseían una titulación superior.

CUERPO TÉCNICO DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD (2001)

Es ya en 2001 cuando la Ley 24/2001 (de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social) de 27 de diciembre establece en su artículo 49 los Cuerpos Técnicos de Hacienda, Auditoría y Contabilidad y de Gestión Catastral, declarando extinguidos los Cuerpos de Gestión de la Hacienda Pública y sus especialidades. Se indicaba también en este artículo, la integración automática en el nuevo Cuerpo de los funcionarios del Cuerpo de gestión de la Hacienda Pública que poseyeran la especialidad de Contabilidad cuando esta ley entrara en vigor.

El colectivo de funcionarios de este cuerpo posee una excelente preparación específica en materias relacionadas con la gestión económico-financiera. A ello contribuye la Intervención General de la Administración del Estado. La IGAE se ha convertido desde hace unos años en un "Centro de formación" de profesionales en gestión contable, presupuestación, gestión financiera y tesorería, contratación administrativa y auditoría y control.

Esto, sin embargo, ha supuesto que la IGAE haya visto agravado un problema que ya se dejaba sentir en el periodo del Cuerpo de Gestión y es la reducción de efectivos pertenecientes a estos cuerpos. En los últimos cinco años dicha reducción se cifra en un 18%, con una tendencia hacia la aceleración de la salida de funcionarios de este cuerpo al exterior de la IGAE por la existencia de oportunidades profesionales y destinos mejor remunerados.

La fuga de funcionarios del Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad, está suponiendo para la IGAE la pérdida de una parte importante de sus más jóvenes formados efectivos en el manejo de las técnicas más recientes de auditoría, informática y contabilidad.





1

VII Foro Iberoamericano de Contabilidad Pública

Del día 6 al 10 de diciembre de 2004 se celebró en la ciudad de San Carlos de Bariloche (Argentina) el VII Foro Iberoamericano de Contabilidad Pública.

A esta reunión del Foro asistieron las delegaciones de los siguientes países iberoamericanos: Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Costa Rica, Ecuador, España, Honduras, México, Paraguay y Perú. En representación de España, asistió el Interventor General de la Administración del Estado y el Subdirector de Planificación y Dirección de la Contabilidad de la IGAE.

El Foro Iberoamericano de Contabilidad Pública se constituyó en el año 1994 como un mecanismo de encuentro permanente para la reflexión, intercambio de ideas y análisis del desarrollo de los sistemas contables con carácter profesional y técnico sin fines lucrativos. El Foro se integra por las áreas responsables del desarrollo y conducción de la contabilidad pública de los gobiernos centrales de los países iberoamericanos.

La mayoría de los países asistentes han participado en las diferentes ponencias desarrolladas en el VII Foro, centrándose principalmente el contenido de las mismas en torno al análisis de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Como conclusión principal del VII Foro se acordó que la Secretaría General del Foro (ejercida por España) informase a la IFAC y, en su caso, a los demás organismos internacionales que estudian la contabilidad pública sobre la existencia y los objetivos del Foro, para solicitar la participación orgánica en los mismos y la remisión previa para informe de las normas que pretendan emitir.

Finalmente, se tomó la decisión de celebrar la próxima reunión del Foro en Santa Cruz de la Sierra (Bolivia), en la sede de la Agencia Española de Cooperación Internacional (AECI), en el mes de noviembre de 2005.

