



UNIVERSITAT
POLITÈCNICA
DE VALÈNCIA



FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN Y
DIRECCIÓN DE EMPRESAS. UPV

La auditoría en las Comunidades Autónomas: situación actual y propuestas de reforma

Trabajo Final de Grado realizado por:

Alejandro Cortés Moreno

Tutor:

José Manuel Vela BARGUES

Grado en Gestión y Administración Pública

Curso académico:

2017/2018

Contenido

1. INTRODUCCIÓN	3
A) OBJETIVO Y RESUMEN	3
B) ASIGNATURAS RELACIONADAS CON EL TFG	4
C) EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA AUDITORÍA PÚBLICA EN ESPAÑA	5
D) CONCEPTO DE AUDITORÍA	7
E) ÓRGANOS DE CONTROL DEL SECTOR PÚBLICO EN ESPAÑA	9
I. LOS ÓRGANOS DE CONTROL EXTERNO	9
II. LOS ÓRGANOS DE CONTROL INTERNO	12
F) FORMAS DE EJERCICIO DE LA AUDITORÍA.....	13
2. MARCO NORMATIVO EN AUDITORÍA DEL SECTOR PÚBLICO ESPAÑOL	15
3. SITUACIÓN ACTUAL DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS	16
4. METODOLOGÍA.....	17
A) RIESGOS DE LA AUDITORÍA	18
B) PROBLEMAS ENCONTRADOS	19
5. TRABAJO DE CAMPO	20
1) ISLAS BALEARES	20
2) MURCIA	22
3) CATALUÑA	24
4) VALENCIA.....	25
5) LA RIOJA	26
6) CASTILLA-LA MANCHA	27
7) NAVARRA.....	28
8) MADRID	30
9) CANTABRIA	31
10) ASTURIAS.....	32
11) GALICIA	34
12) EXTREMADURA.....	35
13) ANDALUCÍA	36
14) PAÍS VASCO	38
15) CANARIAS	39

16) ARAGÓN	40
17) CASTILLA Y LEÓN.....	41
6. PROPUESTA DE MEJORA	43
1) ISLAS BALEARES	43
2) MURCIA	43
3) CATALUÑA	44
4) COMUNIDAD VALENCIANA.....	44
5) LA RIOJA	45
6) CASTILLA-LA MANCHA	45
7) NAVARRA.....	46
8) MADRID	47
9) CANTABRIA	47
10) ASTURIAS.....	48
11) GALICIA	48
12) EXTREMADURA.....	49
13) ANDALUCÍA	49
14) PAÍS VASCO.....	50
15) CANARIAS	51
16) ARAGÓN	51
17) CASTILLA Y LEÓN.....	51
7. CONCLUSIONES	53
8. ACRÓNIMOS.....	57
9. BIBLIOGRAFÍA	58

1. Introducción

a) Objetivo y resumen

El control sobre las arcas públicas existe desde finales de la Edad Media, ello nos ayuda a entender la importancia de los órganos de control. Para hacernos una idea de la magnitud del sector público español, solo hay que mirar el número de municipios españoles, que ascienden a 8125 según el INE (1 de enero de 2017). A todo ello hay que sumar las distintas administraciones territoriales, entidades públicas empresariales, los organismos autónomos, las sociedades mercantiles y un sinfín de administraciones financiadas con fondos públicos.

El gran número de estas administraciones, obliga a que exista un control sobre ellos, y sobre todo, sobre las cuentas públicas.

Es bien sabido por todos, la infinidad de casos de corrupción donde personal a cargo de estas administraciones, ha intentado enriquecerse con el dinero de las arcas públicas. Pero la auditoría pública no solo intenta paliar esta lacra social, sino que también busca la consecución de la estrategia planteada, la eficacia y eficiencia en el uso de dinero público, la transparencia de las administraciones o el cumplimiento de las leyes vigentes entre otros.

En el presente trabajo, nos centraremos en analizar las cuentas generales de las diecisiete comunidades autónomas, con ayuda de los informes elaborados por el Tribunal de Cuentas y los diferentes OCEX, llegando a conclusiones sobre si la cuenta, expresa la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera, los resultados económico y presupuestario, de conformidad con el marco normativo de información financiera pública que les resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables y presupuestarios contenidos en el mismo. Además, si las actividades realizadas, las

operaciones presupuestarias y financieras y la información reflejada en la Cuenta General, resultan conformes, con la normativa aplicable a la gestión de los fondos públicos.

b) Asignaturas relacionadas con el TFG

Una vez presentado el objetivo, se procede a la relación del trabajo con la asignaturas impartidas en el grado de Gestión y Administración Pública:

- Gestión presupuestaria: esta asignatura es pieza clave en el proyecto, debido a que la gran mayoría de aspectos analizados, es teoría vista en clase. Estos van, desde la ejecución de los presupuestos, pasando por el régimen de subvenciones, hasta las leyes de Hacienda del Estado y de las diferentes comunidades autónomas.
- Contabilidad Pública: gracias a ella, la comprensión de las cuentas, en términos contables, ha sido mas fácil. Un claro ejemplo seria el análisis del balance.
- Derecho Administrativo: es una rama de las mas importantes de todo el grado, donde gracias a ella se ha comprendido la regulación y funcionamiento de las Administraciones Públicas, haciendo mas factible aspectos puramente legislativos.
- Derecho Constitucional: pilar básico, gracias a ella, empezamos entendiendo la división territorial del Estado, pasando por las potestades de las comunidades autónomas.
- Introducción a la contabilidad: en este caso, esta asignatura nos sirve de base, pero a la vez de apoyo, para el entendimiento de términos contables, yendo desde la valoración de la amortización hasta la infravaloración de las cuentas.
- Gestión de la información: en los días que corren, ya podemos acceder telemáticamente desde casa a cualquier presupuesto, eso ha sido gracias a los avances informáticos, pero también gracias a leyes como la Ley de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, o leyes que hacen posible el acceso electrónico a los ciudadanos. Por

otra parte, la aplicación, por parte de la Administración, de aplicaciones informativas para mejorar la gestión, como por ejemplos ERPs (Planificación de Recursos Empresariales) o EDPs (Procesamiento Electrónico de Datos).

c) Evolución histórica de la auditoría pública en España

Los primeros antecedentes de la actividad de control económico-financiero del ámbito público se sitúan en la Alta Edad Media, con las figuras del Mayor in Domus, recogido en el Código de las Partidas de Alfonso X el Sabio, el Contador Mayor en la Corte castellana y el Maestre Racional en el Reino de Aragón.

La existencia de los primeros actos de auditoría pública aparecen sobre gestiones y actos realizados con dinero de la hacienda real, aunque sus orígenes no son muy concretos. Parece innegable la existencia del "oficio de cuentas", es decir de un personal encargado de tal cometido ya a finales del siglo XIII, proporcionando a la documentación pruebas de su importancia durante el siguiente siglo. Es en 1401, cuando se encuentran unidas por primera vez las palabras "Contadores Mayores de Cuentas", y en 1402 se registran nombramientos individuales.

El primer ordenamiento completo conocido sobre esta institución es la carta regia o instrucción, promulgada por Juan II en 1437, donde aparece el texto que contiene la regulación básica del órgano titular de la censura de cuentas.

En el período de los Reyes Católicos, no hacen más que regular prácticas constituidas de facto. En este sentido, la ordenación de la Contaduría de 1478 se limita a revalidar la vigencia de las anteriores, dentro de la tónica general de recordatorio de normas vigentes e incumplidas en tiempos anteriores.

En el siglo XVI se crea el Consejo de Hacienda, cuya función es la dirección de las Rentas del estado español.

La Contaduría Mayor de Cuentas, aunque ahora intervenida, ampliará su campo de acción al ver su actividad multiplicada por la enorme expansión del

gasto, de las operaciones de crédito y el uso inmoderado de las enajenaciones. Conservará así prácticamente todas sus funciones instrumentales, aunque con menos independencia, sujeta a las órdenes del Consejo.

Durante el siglo XVIII continúa siendo el organismo fiscalizador de la Hacienda a pesar de perder atribuciones, al igual que el Consejo, en favor de la Secretaría del Despacho y la Superintendencia, aunque sus funciones se limitan a custodiar las cuentas y a revisarlas careciendo de elementos para su comprobación.

Finalmente, en 1828 se creó el 'Tribunal Mayor de Cuentas', refundido en 1851 en el 'Tribunal de Cuentas del Reino', que constituye la auténtica base de la Institución actual, atribuyéndole la fiscalización financiera de la Administración Pública.

En el reinado de Alfonso XII, bajo el gobierno de Primo de Rivera, el Tribunal de Cuentas desaparece y queda integrado, junto con La Intervención del Estado y La Intervención Civil de Guerra y Marina, en el Tribunal Supremo de la Hacienda Pública (1925).

Es en 1930 cuando recupera el nombre de Tribunal de Cuentas, cambiado en la II República, por Tribunal de Cuentas de la República.

El 16 de Julio de 1935 se aprueba un nuevo Reglamento de funcionamiento del Tribunal de Cuentas del Reino, en vigor hasta 1967, cuando se declara la plena independencia del Tribunal de Cuentas y se define su función fiscalizadora.

Finalmente en la etapa constitucional (1978-actualidad), la Constitución otorga a Tribunal de Cuentas ser el órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económico-financiera de todo el sector público, aunque como se verá a continuación, la Constitución otorga a la comunidades autónomas, la posibilidad de crear sus propios órganos de control (OCEX).

Cabe destacar que fue en 1983, con la Resolución de 11 de noviembre de 1983, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueba la nueva versión del Plan General de Contabilidad Pública, cuando la

Intervención General de la Administración del Estado emite las primeras normas de auditoría en nuestro país, no sólo en el sector público sino también en el sector privado.

Estas fueron adaptadas y actualizadas por la Resolución de 1 de septiembre de 1998, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se ordena la publicación de la Resolución que aprueba las Normas de Auditoría del Sector Público, aprobándose posteriormente normas técnicas que desarrollan la del 1998.

d) Concepto de auditoría

Actualmente el término de auditoría no tiene una definición homogénea, dependiendo del autor, ley o instituto al que se intente acuñar dicha definición.

- Según la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas: se configura como aquella que, mediante la utilización de determinadas técnicas de revisión, tiene por objeto la emisión de un informe acerca de la fiabilidad de la información económica financiera auditada, sin que se limite a la mera comprobación de que los saldos que figuran en sus anotaciones contables concuerdan con los ofrecidos en las cuentas que se auditan, ya que las técnicas de revisión y verificación aplicadas permiten, con un alto grado de certeza, dar una opinión técnica e independiente sobre la contabilidad en su conjunto y, además, sobre otras circunstancias que, afectando a la vida de la empresa, no estuvieran recogidas en dicho proceso.

La actividad de auditoría de cuentas se caracteriza por la relevancia pública que desempeña al prestar un servicio a la entidad revisada y afectar e interesar no solo a esta, sino también a los terceros que mantengan o puedan mantener relaciones con la misma, habida cuenta de que todos ellos, entidad auditada y terceros, pueden conocer la calidad de la información económica financiera auditada sobre la cual versa la opinión de auditoría emitida.

- Asimismo, en la introducción a las Normas Técnicas de Auditoría del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) se define como que “El objetivo de la auditoría de las cuentas anuales de una entidad, consideradas en su conjunto, es la emisión de un informe dirigido a poner de manifiesto una opinión técnica sobre si dichas cuentas anuales expresan, en todos sus aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de dicha entidad así como del resultado de sus operaciones en el periodo examinado, de conformidad con principios y normas de contabilidad generalmente aceptados.

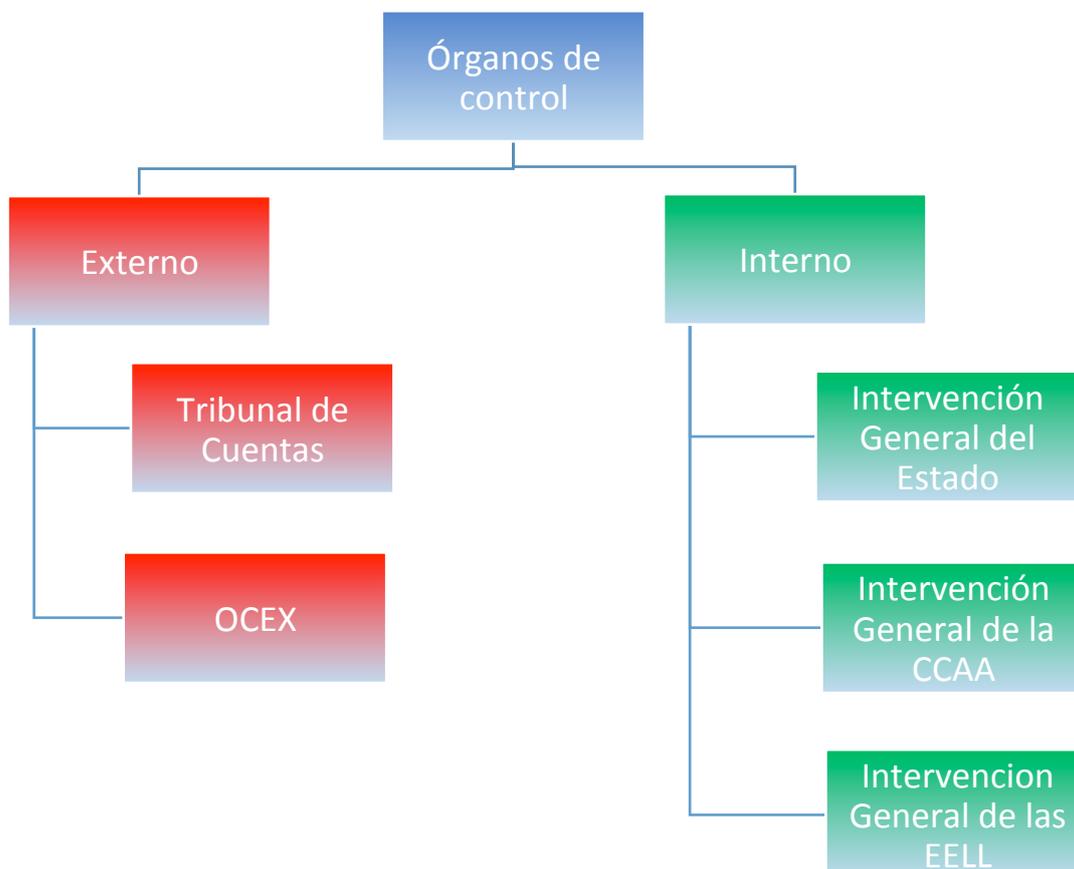
Los procedimientos de auditoría se diseñan para que el auditor de cuentas pueda alcanzar el objetivo expuesto anteriormente y no necesariamente para detectar errores o irregularidades de todo tipo e importe que hayan podido cometerse.

- En el ámbito del sector público, la Resolución de 1 de septiembre de 1998, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se ordena la publicación de la Resolución que aprueba las Normas de Auditoría del Sector Pública define el concepto de auditoría pública como la comprobación posterior de la actividad económico-financiera de los entes o programas presupuestarios objeto de control, realizada de forma sistemática y mediante la aplicación de los procedimientos de revisión propios, en consonancia con estas normas de auditoría.

En términos coloquiales, la auditoría pública explica a los ciudadanos como se ha usado el dinero gestionado por las distintas administraciones públicas y si ha sido gestionado correctamente.

e) Órganos de control del sector público en España

A día de hoy, el control que se ejerce sobre las instituciones públicas de España se definen en dos grandes grupos: los órganos de control externo y los órganos de control interno.



I. Los órganos de control externo

Los órganos de control externo están compuestos por el Tribunal de Cuentas y por los Órganos Autonómicos de Control Externo (OCEX). Estos coordinarán su actividad estableciendo criterios y técnicas comunes de fiscalización para garantizar la eficacia y evitar la duplicidad de las actuaciones fiscalizadoras. Además cabe mencionar al Tribunal de Cuentas Europeo.

La función principal de estos órganos es la fiscalizadora., además se caracterizan por depender directamente de sus respectivos parlamentos, de este modo, son ajenos a las administraciones públicas que fiscalizan.

El Tribunal de cuentas

Se trata del órgano supremo fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público, así se lo confiere la Constitución Española en su artículo 136.

Dentro de sus actuaciones fiscalizadoras encontramos la comprobación del sometimiento de la actividad económico-financiero del sector público a los principios (eficacia, eficiencia y economía). Además sobre entidades que no pertenecen al sector público, siempre y cuando esta atribuciones estén específicamente conferidas al Tribunal de Cuentas por legislación.

Además, es el único órgano que tiene competencia para el ejercicio de la función de enjuiciamiento contable, como en el actual caso del expresidente de Cataluña, Artur Mas, el cual tiene que depositar una fianza de 5,2 millones de euros por gastar fondos públicos para la consulta ilegal del 9 de noviembre de 2014,.¹

Los organismos autonómicos de control de cuentas (OCEX)

En la Constitución Española, se establece la posibilidad de que los diferentes Estatutos de Autonomía creen órganos propios de fiscalización externa de sus cuentas. Actualmente, son doce las Comunidades Autónomas cuentan con sus propios Órganos de Control Externo (OCEX), estos ejercen la función fiscalizadora sobre sus respectiva Administración autonómica, al igual que en las entidades locales de su territorio, todo ello sin impedir el ejercicio del Tribunal de Cuentas. Además, ejercen funciones de asesoramiento a los Parlamentos regionales en materia económica y financiera.

En lo referido a actuaciones de naturaleza jurisdiccional, se prevé la posibilidad de llevar a cabo la instrucción previa de los procedimientos delegados por el Tribunal de Cuentas.

¹ EFE. (23-11-2017). Artur Mas deposita en el Tribunal de Cuentas otros 144.588 euros de la fianza por el 9-N. ABC.

Por otra parte, ambos órganos realizan funciones conjuntamente, como por ejemplo:

- Las fiscalizaciones conjuntas sobre ámbitos comunes, como las universidades públicas o el Patrimonio Municipal de Suelo.
- La creación de una Plataforma de rendición de cuentas (gestionada conjuntamente por el Tribunal de Cuentas y los OCEX), a través de la cual se rinden telemáticamente las cuentas de la mayoría de municipios españoles.

A continuación se muestran las CCAA que cuentan con sus respectivos OCEX:

- Canarias → Audiencia de Cuentas de Canarias
- Aragón → Cámara de cuentas de Aragón
- Andalucía → Cámara de cuentas de Andalucía
- Comunidad de Madrid → Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid
- Comunidad Foral de Navarra → Cámara de Comptos de Navarra
- Castilla y León → Consejo de Cuentas de Castilla y León
- Galicia → Consello de Contas de Galicia
- Cataluña → Sindicatura de Comptes de Catalunya
- Comunidad Valenciana → Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana
- Islas Baleares → Sindicatura de Comptes de les Illes Balears
- Principado de Asturias → Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias
- País Vasco → Tribunal Vasco de Cuentas

II. Los órganos de control interno

En el caso de los órganos de control interno, normalmente están formados por órganos de intervención de la Administración General del Estado y demás entes territoriales.

El hecho que sean denominados como órganos de control interno se debe a que, orgánicamente, están integrados en la administración cuya gestión controlan, gozando de autonomía respecto a las autoridades, organismo etc., para el ejercicio de sus funciones.

Encontramos los siguientes órganos:

Intervención General de la Administración del Estado.

Es un órgano de control gubernamental cuyo objeto es la comprobación de la situación y el funcionamiento de los servicios y organismos autónomos, sociedades estatales y resto de entes públicos estatales, cualquiera que sea su denominación y forma jurídica, en los aspectos económico-financieros para asegurarse que se adaptan a la regularidad y a los principios de buena gestión financiera, y además, que son conformes a las disposiciones y directrices que las rigen, así como la verificación de la eficacia y eficiencia. Con todo esto se aseguran que:

- Los actos y procedimientos de gestión han sido desarrollados conforme a las normas/directrices/disposiciones que les son de aplicación, realizados con los criterios de eficacia, eficiencia y economía.
- En el aspecto contable, la información tiene que expresar fielmente el resultado de la gestión y su correcta realidad patrimonial.

Intervenciones generales de las administraciones de las comunidades autónomas.

Escogiendo como ejemplo a la Intervención General de la Comunidad Valenciana, regulada en el Título VI de la Ley 1/2015, de 6 de febrero, de Hacienda Pública, del Sector Público Instrumental y de Subvenciones. En ella se expone que *“la Intervención General de la Generalitat ejercerá el control de la gestión económica y financiera sobre las entidades colaboradoras y beneficiarias de subvenciones y ayudas concedidas por los sujetos del sector público de la Generalitat y las financiadas con cargo a fondo comunitarios...”*

Intervenciones generales de las administraciones locales.

La regulación de su existencia y funcionamiento la encontramos en el Título VI “Presupuesto y gasto público” Capítulo IV “control y fiscalización” del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

f) Formas de ejercicio de la auditoría

Para cada una de las diferentes auditorías, se definirán unos objetivos, con la misión de alcanzarlos. En función de esos objetivos, diferenciamos los siguientes tipos de auditorías públicas, que en este caso, han sido las utilizadas por los distintos órganos de control externo:

- Auditoría financiera: La finalidad proporcionar una valoración sobre la imagen del patrimonio y de la situación financiera, así como de sus resultados económicos y presupuestarios, de conformidad con el marco normativo de información financiera pública que les resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables y presupuestarios contenidos en el mismo.

- Auditoría de legalidad o cumplimiento: Examina si las actividades realizadas, las operaciones presupuestarias y financieras y la información reflejada resultan conformes, con la normativa aplicable a la gestión de los fondos públicos.

Dependiendo de la conclusión que obtengamos de las cuentas fiscalizadas, las ISSAI-ES 100 y 200 aprobadas en junio de 2014, introducen dos nuevos conceptos, al distinguir entre revisiones de seguridad razonable y revisiones de seguridad limitada.

Por primera vez en el ámbito de las ICEX (Instituciones Públicas de Control Externo), se crea una norma entre dos grandes grupos de trabajo, dependiendo el grado de seguridad que los auditores son capaces de obtener y de trasladar a los destinatarios de los informes²:

- Seguridad razonable: es alta, pero no absoluta. La conclusión se expresa de manera positiva, afirmando que la materia sometido a fiscalización cumple o no con los aspectos importantes, cuando sea relevante, que la información proporciona una imagen fiel de conformidad con los criterios que le son de aplicación. Ejemplo: *“en nuestra opinión, lo estados financieros presentas, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de acuerdo con los principios contables...”*
- Seguridad limitada: la conclusión, señala que el órgano fiscalizador, no ha obtenido evidencia para afirmar que la fiscalización cumpla con los criterios aplicables. Ejemplo: *“en nuestra opinión, no se obtiene evidencia de que los estados financieros se presenten en todos lo aspectos materiales...”*

² López Hernández, A.M. y Minguillón Roy, A. (2016). El informe de auditoría financiera en el marco de las normas internacionales de auditoría del sector público. Auditoría Pública, nº68, 9-18

2. Marco normativo en auditoría del Sector Público español

- Ley 47/2003 General Presupuestaria.
- Resolución de 1 de septiembre de 1998, de la Intervención General de la Administración del Estado por la que se ordena la publicación de la Resolución que aprueba las Normas de Auditoría del Sector Público.
- Resolución de 18 de febrero de 2014, de la Intervención General de la Administración del Estado, sobre el proceso de adaptación de las Normas de Auditoría del Sector Público a las Normas Internacionales de Auditoría.
- Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.
- Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio.
- Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014.
- Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y de Sostenibilidad Financiera.
- ISSAI-ES: Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores
- Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público
- Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.
- Las que rigen en las respectivas comunidades autónomas.

3. Situación actual de las comunidades autónomas

Actualmente, España cuenta con 16 comunidades autónomas, una comunidad foral (Navarra) y dos ciudades autónomas (Ceuta y Melilla).

La Constitución Española establece en su artículo 137 que el Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las comunidades autónomas. Además añade que estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses.

La situación actual que encontramos en España, es un descontento generalizado debido a la distribución de la financiación y las diferencias regionales, entre otros. Esto es motivo de que ciertas autonomías (Cataluña y País Vasco) exijan su independencia de España, defendiendo la idea de que ellos aportan más de lo que reciben. Pero España no es un caso excepcional, ya que encontramos casos muy similares en Bélgica (Flandes y Valonia) o Italia (norte y sur).

A lo largo del presente trabajo se llegará a la conclusión, gracias a la auditoría de los órganos de control, de cuáles son las Comunidades Autónomas que cumplen con los principios y requisitos fijados para su gestión.

Actualmente nos encontramos ante la situación, que aquellas comunidades autónomas que no cuentan con sus propios OCEX, es decir, que la auditoría la realiza el Tribunal de Cuentas, sus últimos informes son del ejercicio 2014, al igual que Aragón, Baleares, Cataluña y Castilla y León, que si cuenta con órgano propio.

4. Metodología

El presente trabajo, esta basado en hacer una comparativa entre las diferentes comunidades autónomas y analizar:

- La adecuación a la normativa que les es de aplicación, con respecto al plazo de presentación, a la estructura y al contenido de las Cuentas; así como la adecuación de la actividad financiera, contable y económica al ordenamiento jurídico vigente.
- La adecuación de las cuentas a los principios contables que les son de aplicación y la verificación de que la contabilidad, refleja de manera fiel la realidad económica-financiera.
- Examinar el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y deuda pública y de la regla de gasto. En este caso, cabe profundizar, explicando el establecimiento de dichos objetivos:
 - Estabilidad presupuestaria y deuda pública: De acuerdo con lo establecido en el art.15 de la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera *"En el primer semestre de cada año, el Gobierno, mediante acuerdo del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y previo informe del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y de la Comisión Nacional de Administración Local en cuanto al ámbito de las mismas, fijará los objetivos de estabilidad presupuestaria, en términos de capacidad o necesidad de financiación de acuerdo con la definición contenida en el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales, y el objetivo de deuda pública referidos a los tres ejercicios siguientes, tanto para el conjunto de Administraciones Públicas como para cada uno de sus subsectores. Dichos objetivos estarán expresados en términos porcentuales del Producto Interior Bruto nacional nominal."*
El objetivo de deuda pública será independiente para cada comunidad autónoma.

Objetivo estabilidad presupuestaria

2014	2015
-1%	-0,7%

- Regla de gasto: Por otra parte, el artículo 12 de la LOEPSF que *“La variación del gasto computable de la Administración Central, de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales, no podrá superar la tasa de referencia de crecimiento del Producto Interior Bruto de medio plazo de la economía española.”*

Objetivo

2014	2015
1,5%	1,3%

Para ello, el método empleado es la explotación de los datos obtenidos gracias a los informes de auditoría de las Cuentas Generales de las diferentes comunidades autónomas, ya sean realizados por el Tribunal de Cuentas o por los OCEX y los informes sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria realizados por el MHAP.

a) Riesgos de la auditoría

Al igual que en otros tipos de investigación/experimentos, se obtendrá, con toda probabilidad, algunas conclusiones incompletas o incorrectas, obteniendo información desequilibrada o sin valor añadido para los destinatarios..

Estos riesgos pueden variar desde que el auditor no sea capaz de ofrecer una nueva perspectiva o información, hasta pasar por alto factores importantes a la hora de obtener una conclusión.

Los principales riesgos consisten en:

- No poseer la competencia para realizar un análisis suficientemente profundos o amplios.
- Carecer de acceso a información de calidad.

- Obtener información incorrecta (debido a fraude, prácticas irregulares...)
- No recopilar/abordar los argumentos más relevantes.

En conclusión, el riesgo global es el de no aportar recomendaciones útiles que puedan hacer una contribución real para mejorar la gestión de la organización auditada.

Es por ello, que los auditores deben considerar el riesgo de la fiscalización durante todo el proceso, con el fin, de reducirlo al menor nivel posible.

Finalmente, cabe destacar que para una buena fiscalización, los documentos de planificación de la fiscalización tienen que indicar los posibles riesgos o aquellos conocidos de la auditoría prevista, y mostrar cómo se deben abordar.

b) Problemas encontrados

Al igual que ocurre en otros organismos en el territorio nacional, no existe una homogeneidad en la estructura a la hora de realizar un informe, debido a las comunidades que cuentan con OCEX, exceptuando los realizados por el Tribunal de Cuentas, que mantienen en ellas la misma estructura. Es por ello que a la hora de comparar es más complejo.

Por otra parte, como se mencionó con anterioridad, no todas las comunidades autónomas rinden sus cuentas en el plazo establecido, por lo que se tendrán informes de los ejercicios 2014 y 2015.

5. Trabajo de campo

1) Islas Baleares

En cumplimiento del art. 16 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, por Acuerdo del Consejo de Ministros, se fijan anualmente los objetivos de estabilidad presupuestaria y deuda pública para cada comunidad autónoma de régimen común.

- Estabilidad presupuestaria: en el ejercicio 2014, su objetivo máximo de déficit se fijó en el 1,00% del PIB regional. Finalmente su déficit fue del 1,74% del PIB regional, en términos absolutos fue de 460 millones de euros.

Es por ello, por lo que las Islas Baleares incumplen el objetivo de estabilidad presupuestaria en el ejercicio 2014, con una desviación del objetivo del -0,7% del PIB regional.

- Deuda pública: El objetivo individual fijado por el acuerdo de Consejo de Ministros fue del 29,5% (7.801 millones en términos absolutos) del PIB regional. La deuda que acumuló en el ejercicio 2014 fue del 29,5% (7.777 millones en términos absolutos), por lo que se cumple con el objetivo marcado.

En cuanto a la regla de gasto, se fija como tasa de referencia el crecimiento del PIB a medio plazo de la economía española para el 2014, que es del 1,5%.

- Regla de Gasto: En este caso, se incumple la regla del gasto debido a que el gasto computable en el 2014 respecto del 2013 tiene una variación del 6,3%.

Exceptuando las siguientes salvedades, tras la fiscalización por parte de la Sindicatura de Cuentas de las Islas Baleares se puede afirmar que la Cuenta General de esta comunidad autónoma se presenta cumpliendo, en términos

generales, con los principios contables y la normativa legal que le es de aplicación. Las salvedades se muestran a continuación:

1. La CAIB no presento a la SCIB las cuentas anuales de 10 de las 84 entidades que constituyen su administración.
2. La administración no consolida el estado de liquidación del presupuesto y resultado del ejercicio, el balance y la cuenta del resultado económico-patrimonial de la Cuenta de la Administración de la CAIB con las cuentas anuales de las entidades que forman parte de su perímetro de consolidación.
3. La AGCA no hace seguimiento de la financiación afectada, con su consiguiente indeterminación del remanente de tesorería afectada a la cobertura de gastos concretos. La memoria de la CG de 2014 no contiene ningún apéndice con la información requerida sobre los gastos con financiación afectada.
4. La indeterminación de la deuda pendiente de 12 préstamos, debido a que no se obtuvo respuesta de las entidades financieras.
5. La dotación diferenciada de créditos, llamada fondos de contingencia, destinada a atender necesidades de carácter no discrecional y no previstas en los presupuestos inicialmente aprobados, solo ha podido cubrir el 2,53% del total de ampliaciones de crédito y un 0% de las incorporaciones aprobadas en el 2014.
6. Contraviniendo el artículo 34 del DL 1/2005, de 24 junio, de aprobación de la Ley de finanzas de la CAIB “los presupuestos deben contener los estados de gastos con la debida especificación de los créditos necesarios para afrontar las obligaciones” y el principio de equilibrio presupuestario, la Administración presupuesta de forma insuficiente partidas que son ampliables de acuerdo con las leyes y se tramitan ampliaciones de crédito financiadas con el remanente de tesorería, lo que incrementa su importe negativo.
7. No se contabiliza el saldo pendiente, respecto del abono de una parte equivalente a 44 días de la paga extraordinaria de diciembre de 2012 del personal que estaba al servicio de la CAIB, el cual debería cobrar en 2015.

8. La CAIB clasifico erróneamente en “deudas con entidades de crédito” varios compromisos de pago plurianuales con entidades publicas de la CAIB, entidades locales, el Obispado y otros.

2) Murcia

La comunidad autónoma de Murcia, ha rendido al Tribunal de Cuentas dentro del plazo previsto la Cuenta General de la Administración Publica Regional del ejercicio 2014 y las cuentas individualizadas de sus organismo autónomos. En este caso nos centraremos en la Cuenta General de la Administración Publica. En octubre de 2015 fue emitido por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas un informe sobre el de cumplimiento del lo objetivos de estabilidad presupuestaria, la regla del gasto y el nivel de deuda fijado. Dicho informe ha reflejado los siguientes resultados:

- Estabilidad presupuestaria: La Región de Murcia incumplió en el año 2014 el objetivo de déficit, debido a que este, alcanzó el -2'74% del PIB regional, frente al -1% que se estableció como objetivo para dicho ejercicio.
- Regla del gasto: Ha diferencia de lo anterior, Murcia ha respetado la regla de gasto, cumpliendo así con el artículo 12 de la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, debido a que la variación del gasto computable en el ejercicio 2014 fue del -5%, inferior a la tasa de referencia de crecimiento del PIB para dicho ejercicio, fijada en el 1,5%.
- Deuda pública: La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia también ha cumplido con el objetivo de deuda fijado en el 25,7% del PIB regional. Una vez computada la deuda pública por el Banco de España, ascendió hasta el 25'6% del PIB regional, cumpliendo así el objetivo.

La Cuenta General se ha adaptado, en términos generales, en su estructura y contenido a los principios y normas contables contemplados en el Plan General de Contabilidad de la Región de Murcia, sin perjuicio de las salvedades que se muestran a continuación.

1. La Administración mantenía pendientes de registro solares, terrenos y edificios por un valor aproximado de 6.216 miles de euros.
2. La dotación de deudores de dudoso cobro y las obligaciones por transferencias correspondientes al déficit acumulado del Servicio Murciano de Salud se encontraban infravaloradas, en 184.628 miles de euros y 1.251.264 respectivamente.
3. La Región de Murcia cuenta con una Ley de Hacienda muy anticuada, esta data del 1999, al igual que el Plan Contable Público de la Comunidad Autónoma de Murcia de 1994, por lo que no cuenta con los principios de estabilidad financiera, sostenibilidad de las finanzas regionales o la transparencia de las cuentas públicas. Además, debería exigir la integración en la Cuenta General de la Comunidad, todas las cuentas de las entidades que forman parte del sector público y desarrollar unos criterios de agregación y consolidación acordes con el marco contable establecido en la Orden HAP/1489/2013.
Por otra parte, su ley presupuestaria, no recoge expresamente a las universidades publicas dentro de ámbito propio del sector publica y de su consideración como sector público institucional.
4. La Administración realizada un control poco exhaustivo sobre la actividad económica que desarrolla el sector empresarial y fundacional, obviando estas el cumplimiento del equilibrio presupuestario y la sostenibilidad financiera.
5. En el aspecto de las subvenciones públicas, cabe destacar la heterogeneidad de los procedimientos y registros sobre los reintegros incoados por las unidades gestoras de ayudas/subvenciones. Además de la escasa justificación del cumplimiento por parte de los beneficiarios de la finalidad por las que recibieron dicha subvención.

3) Cataluña

Tras el resultado de la fiscalización realizado por la Sindicatura de Comptes de Catalunya, se permite manifestar que la Cuenta General de la Generalitat de Cataluña del ejercicio 2014 expresa en general, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Generalidad de Cataluña. También de los resultados de acuerdo con el marco normativo de información financiera aplicable, y en concreto, con los principios y criterios contables que contiene.

En el aspecto referente a la:

- Estabilidad presupuestaria: La Generalidad de Cataluña incumplió el objetivo de déficit fijado en el 1% del PIB, debido a que su resultado fue del 2,75%
- La deuda pública: El objetivo marcado era del 32,7% del PIB, mientras que contrajo una deuda pública del 32,8% del PIB.
- Regla de gasto: Registro un incremento del 2,5% en relación con el ejercicio anterior, habiéndose fijado un límite máximo del 1,5%.

Cabe señalar las siguientes observaciones donde la Generalidad no cumplió, en todos los aspectos, lo mencionado en el primer párrafo.

- La normativa catalana no regula la consolidación en una sola cuenta de toda la actividad económico-financiera del sector público catalán.
- La AGGC continua aplicando el Plan General de Contabilidad Pública de la Generalidad aprobado en el 1996, debido a que esta pendiente de adaptación al nuevo PGCP aprobado en 2010.
- Las liquidaciones del presupuesto de la AGGC, el CatSalut, el ICS y el ICASS no incluyen una parte del gasto efectuado por falta de crédito presupuestario.
- El endeudamiento esta contabilizado por el valor de emisión, el cual, en algunos casos difiere del valor nominal.

4) Valencia

La Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, en virtud de lo dispuesto en el artículo 8.3 de la Ley de la Generalitat Valenciana 6/1985, de 11 de mayo, de Sindicatura de Comptes, ha auditado la Cuenta de la Administración de la Generalitat del ejercicio 2015 y ha llegado a la conclusión de que la Cuenta general expresa, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Administración de la Generalitat a 31 de diciembre de 2015, así como de sus resultados económicos y presupuestarios correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables y presupuestarios contenidos en el mismo, a excepción de las observaciones que se muestran a continuación.

El informe refleja el grado de cumplimiento de:

- Estabilidad presupuestaria: en el informe realizado por el MHAP sobre el grado de cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria indica que el déficit de la Comunidad Valencia ha sido del 2,51% del PIB, incumpliendo el objetivo establecido en el -0,70%.
- Deuda pública: la Comunidad Valenciana acumuló una deuda del 41,5% del PIB regional, cumpliendo con el objetivo establecido del 41,6%.
- Regla de gasto: en este caso, incumplió el objetivo establecido en el 1,5%, aumentando su presupuesto de gastos en un 6,6% respecto del ejercicio anterior.

Las observaciones:

- Existe un inventario incompleto y poco actualizado del inmovilizado no financiero.
- Respecto a la situación patrimonial, se observa un grave desequilibrio en el patrimonio neto de la Administración.
- Cabe destacar que la CV, es la segunda que mayor financiación ha recibido mediante el Fondo de Liquidez Autonómico (FLA), para compensar así la menor financiación recibida del modelo vigente de

financiación autonómica. Ahora bien, el FLA aumenta el endeudamiento, mientras que si los fondos llegasen través del sistema de financiación autonómica no.

- En algunas líneas de subvenciones, los niveles de pago son muy bajos, o incluso nulos, produciendo un efecto negativo sobre determinados colectivos o entidad cuyas actividades son objeto de ayudas.
- Se han destinado suplementos de crédito para gastos realizado en 2015 o en ejercicios anteriores sin consignación presupuestaria, lo que representa el incumplimiento de la normativa aplicable de la LHPSPIS y del TRLCSP, por prescindirse del procedimiento de contratación establecido.
- La provisión para insolvencias no cubre la totalidad de los derechos que se estiman de dudoso cobro.

5) La Rioja

La comunidad autónoma de La Rioja ha rendido al Tribunal de Cuentas dentro del plazo previsto su Cuenta General (año 2014). Esta se ha adaptado, en términos generales, a los principios y normas contables que les son de aplicación, sin perjuicio de las observaciones y salvedades que se muestran a continuación.

- Estabilidad presupuestaria: Se estableció un objetivo del 1% del PIB regional, registrándose finalmente unas necesidades de financiación del 1,26% del PIB, por lo que conlleva el incumplimiento.
- Deuda pública: el objetivo de deuda publica también ha sido incumplido, acumulando un volumen de deuda del 16,8% del PIB regional, cuando el objetivo se había establecido en el 16,4%.
- Regla de gasto: La Rioja ha respetado la regla de gasto, ya que la variación del gasto computable en dicho año ha sido del -1,9%, inferior a la tasa de referencia de crecimiento del PIB a medio plazo de la economía española que se fija en el 1,5%.

En lo referente a las observaciones y salvedades:

- No se ha formalizado por parte de la Administración ningún plan estratégico, ni contrato programa entre la Consejería de Salud y la Gerencia del Organismo Autónomo Servicio Riojano de Salud para la regulación del servicio sanitario por este último de sus servicios y unidades.
- No se determina ni contabiliza, la amortización y depreciación de los activos del inmovilizado.
- Infravaloración de los deudores de dudoso cobro.
- No existe regulación del contenido, estructura, normas de elaboración y criterios de agregación o consolidación de la Cuenta General.
- Existencia de una descoordinación entre los saldos contables y los que figuran en el registro del inventario.
- Carece de una normativa en la que se establece el procedimiento por la que la Universidad de La Rioja aprueba de manera autónoma e independiente sus presupuestos.

6) Castilla-La Mancha

Tras el análisis realizado por el Tribunal de Cuentas, se desprende que la Cuenta General (año 2014) se presenta de acuerdo con los principios y normas contables definidos en los planes de contabilidad, así como el desarrollo de la gestión presupuestaria, si bien han de realizarse algunas observaciones.

- Estabilidad presupuestaria: el déficit alcanzó el 1,8% del PIB, incumpliendo así el objetivo de estabilidad.
- Deuda pública: a diferencia de lo anterior, la Comunidad si que cumplió con el objetivo de deuda pública, situándose 34,5% del PIB regional, cuando el límite se estableció en el 34,7%
- Regla de gasto: la Administración también cumplió con el objetivo de deuda para 2014, respetando la regla de gasto establecida.

Como se mencionó con anterioridad, cabe destacar algunas observaciones donde la Administración no cumplió con los principios/normas contables o con la legalidad vigente:

- Varios entes públicos procedieron a la contratación de personal, sin el informe previo y favorable de la Dirección General de Presupuestos, incumpliendo así la Ley de Presupuesto de Castilla-La Mancha.
- El periodo de pago (legal) de la Administración, de septiembre a diciembre de 2014, sobrepasa el previsto por la Ley 15/2010, de 5 de julio por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.
- Se tramitaron ampliaciones de créditos incumpliendo así el artículo 12.4 de la Ley de Presupuestos de Castilla-La Mancha de 2014.
- No se contabilizaron como pasivo las liquidaciones negativas de los ejercicios 2008 y 2009.
- Se incumple el criterio de temporalidad debido a que gastos por 7.210 miles de euros derivados de ejercicios anteriores a 2014 fueron imputados al presupuesto del 2014.
- La Junta no contabiliza de forma separada los acreedores presupuestarios procedentes de ejercicios cerrados y los del ejercicio corriente.

7) Navarra

La Cámara de Comptos de Navarra, tras la fiscalización realizada sobre la Cuenta General de Navarra del ejercicio 2015, afirma que esta, expresa en todos los aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio, la situación financiera, así como sus resultados económicos y presupuestarios, de acuerdo con el marco normativo de información financiera pública aplicable. Al igual que sus actividades y operaciones están conformes con la normativa aplicable en la gestión de los fondos públicos, a excepción de las salvedades descritas a continuación.

En cuanto a los objetivos de:

- Estabilidad presupuestaria: la necesidad de financiación calculadas por el Gobierno de Navarra para 2015 han representado el 1,48% del PIB regional, lo que supero el objetivo el 0,7% pactado por el Estado.
- Deuda publica: La Comunidad Foral pactó con el Estado una deuda pública del 18,3% del PIB regional. Tras el cálculo de la deuda pública por parte del Banco de España, se ha obtenido que el endeudamiento total ascendía al 18,2% del PIB regional, cumpliendo así el objetivo.
- Regla de gasto: el gasto computable se ha visto incrementando en el 2,7% respecto del ejercicio anterior, incumpliendo también el objetivo marcado por el Estado, referente a la tasa del crecimiento del PIB a medio plazo de la economía española, fijada en el 1,3% para 2015.

A continuación se mostraran las observaciones sobre la Cuenta General.

- El presupuesto de 2015 es la prórroga del presupuesto de 2012, es decir, se ha producido una prórroga de tres años consecutivos, por lo que dificulta una correcta planificación económico-financiera del Gobierno de Navarra.
- Existe un desequilibrio relevante en el remanente de tesorería, debido a que gastos generados en 2015, son financiación con recursos de 2016.
- No existe un inventario general de bienes adecuadamente valorado de acuerdo con los criterios contables que le es de aplicación, por lo que no se obtiene evidencia de la razonabilidad del saldo de "Inmovilizaciones Materiales".
- Ni la memoria contiene información, ni se registran en el balance las obligaciones actuariales generadas por el personal funcionario activo y pasivo de la Administración.

8) Madrid

La Comunidad de Madrid rindió dentro del plazo previsto la Cuenta General del ejercicio 2015 a su órgano de control externo, la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid. Esta, tras el examen realizado afirma que no existen deficiencias significativas que impidan afirmar su fiabilidad y exactitud, salvo por las observaciones que se mostraron a continuación.

Estos son los datos sobre:

- Estabilidad presupuestaria: la necesidad de financiación en la que incurrió la Comunidad de Madrid fue del 1,40% del PIB regional, incumplimiento el límite autorizado del 0,7%.
- Deuda pública: El volumen de deuda fue del 13,8% del PIB regional, igual al autorizado para este ejercicio.
- Regla de gasto: La variación de gasto computable de la Administración ha sido del 4,6% respecto del ejercicio previo, superior a la tasa de referencia del crecimiento del PIB de medio plazo de la economía española, que es del 1,3%.

Estas son las deficiencias encontradas en la Cuenta General:

- La previsión de ingresos en el capítulo de “Enajenación de Inversiones reales” no ha sido realista, al igual que los ingresos por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos documentados, en las que las previsiones han sido mucho más altas que los derechos recocidos del ejercicio anterior.
- En la Disposición Transitoria Tercera, apartado 2, por la que se aprueba el nuevo Plan General de Contabilidad Pública de la Comunidad de Madrid, establece *“Asimismo, en la memoria de estas primeras cuentas anuales, se creará un apartado con la denominación de “Aspectos derivados de la transición a las nuevas normas contables”, en el que se incluirá una explicación de las principales diferencias entre los criterios contables aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, de los ajustes contables que proceda realizar previamente al asiento de apertura, así como la cuantificación del impacto que produce esta variación de*

criterios contables en el patrimonio neto de la entidad". Sin embargo, no contiene un detalle individualizado de los ajustes efectuados, únicamente indicaciones de operaciones realizadas y de los ajustes efectuados.

- Varios organismos, han imputado al presente presupuesto diversos gastos correspondientes a ejercicios anteriores, por obligaciones que deberían haberse reconocido durante sus propios ejercicios.
- Catorce de los programas presupuestarios no han alcanzado un grado de ejecución del 80% en el ejercicio 2015.
- Tras la reclasificación de programas presupuestarios por la Ley de Presupuestos Generales de la Comunidad de Madrid del 2015, falta información adecuada que permita compararlo con ejercicios anteriores, referido a la ejecución de los programas de gasto.

9) Cantabria

Al igual que otras comunidades autónomas, Cantabria no cuenta con un órgano OCEX, si no que el encargado de realizar la fiscalización de la Cuenta General es el Tribunal de Cuentas. De ese proceso de fiscalización, se desprende la opinión del ejercicio 2014, que con carácter general, la cuentas fueron presentadas de acuerdo con las normas y principios contables, además de desarrollarse la gestión presupuestaria según las normas que la rigen.

Cabe destacar:

- Estabilidad presupuestaria: la Comunidad cántabra incumplió el objetivo de déficit, ascendiendo hasta el 1,65% del PIB regional, cuyo límite era del 1%.
- Deuda pública: ascendió al 20,2% del PIB, cumpliendo con el objetivo fijado en el 20,5%.
- Regla de gasto: también fue cumplida, debido a que el gasto computable al ejercicio 2014 fue inferior en 1,2% al de 2013.

Del proceso de fiscalización, se deducen las siguientes anomalías:

- Las modificaciones en la Ley de Finanzas de Cantabria van el línea opuesta al contenido de la Resolución de 8 de abril de 2014 de la Comisión Mixta para las Relaciones con el TC, donde se instaba a adelantar el plazo de rendición de las cuentas a 30 de junio del ejercicio siguiente.
- La estructura de la Cuenta General contradice al artículo 123 de la Ley de Finanzas de Cantabria, al no presentarse las subcuentas que la deben conformar, ni de forma agregada, ni consolidada.
- El presupuesto de gastos no presentan ni indicadores ni objetivos, que permitan realizar un seguimiento del grado de consecución.
- Falta de normativa en la que el presupuesto de la Universidad de Cantabria se incorporase en el procedimiento general establecido en la normativa autonómica para el sector público.
- La CG no incluye información sobre la forma de financiación de modificaciones que implican un incremento de los créditos iniciales, saltándose el art. 4.1 de la memoria del PGCP para Cantabria.
- En el aspecto laboral, se nombraron a personal fuera de plantilla en el Servicio Cántabro de salud a 371 trabajadores eventuales, pese a que existan 571 vacantes en su plantilla orgánica. Además de superar el límite de las retribuciones de 42 trabajadores en empresas regionales, establecidos en el artículo 14 de la Ley de Cantabria 2/2012.

10) Asturias

Tras la fiscalización realizada por parte de la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias, se afirma que la CG del Principado de Asturias expresa, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Administración y de sus Organismos Autónomos, así como de los resultados económicos y presupuestarios correspondientes al ejercicio 2015, al igual que las actividades y operaciones resultan conformes con la normativa aplicable para la gestión de los fondos públicos, a excepción de las salvedades descritas a continuación.

Cabe destacar, que en el informe realizado por la Sindicatura de Cuentas no he encontrado información relativa la estabilidad presupuestaria, regla de gasto y deuda publica. Por este motivo, la información ha sido extraída desde la aplicación CIFRA de Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, reflejando el siguiente resultado:

- Estabilidad presupuestaria: Asturias ha incurrido en un déficit del 1,56% del PIB regional, sobrepasando el límite fijado en el 0,7%.
- Deuda Pública: el obtenido de deuda pública que se estableció para esta comunidad en el ejercicio fue del 17,4% del PIB regional. Finalmente la deuda contraída fue del 17,9%, incumpliendo también el objetivo de deuda pública.
- Regla de gasto: La variación de gasto computable de la Administración ha sido del 4,9% del PIB respecto del ejercicio previo, superior a la tasa de referencia del crecimiento del PIB de medio plazo de la economía española, que es del 1,3%., incumpliendo así la regla de gasto.

La Sindicatura de Cuentas de Asturias pone de manifiesto las siguientes deficiencias y observaciones:

- No se facilita a la Sindicatura el acceso informático en tiempo real al ejercicio fiscalizado.
- La Administración no dispone de una contabilidad adecuada de los gastos con financiación afectada, para así, conocer las desviaciones a efecto del cálculo del resultado presupuestario y del remanente de tesorería.
- La amortización acumulada se encuentra infravalorada, ya que no incluye la amortización de aquellos elementos del inmovilizado que no están inventariados.
- Las subvenciones concedidas por procedimiento de concesión directa, sigue siendo superior a las concedidas por el procedimiento ordinario de concurrencia, además en términos generales, no consta su utilización de forma motivada o acreditada su carácter excepcional.

- El presupuesto de gastos por programas no contiene indicadores específicos que permitan determinar el grado de cumplimiento de los objetivos programados.

11) Galicia

De acuerdo con el artículo 53 del Estatuto de Autonomía de Galicia, las cuentas del ejercicio 2015 de la Comunidad Autónoma se rindieron ante el Consello de Contas, órgano encargado de la fiscalización, dentro del plazo establecido. En cuanto a los objetivos:

- Estabilidad presupuestaria: Galicia, fue junto con Canarias y País Vasco las únicas comunidades autónomas que cumplieron con el objetivo de déficit, situándose en el 0,68% del PIB regional, inferior al objetivo del 0,7% marcado para ese año.
- Deuda pública: la deuda de la Comunidad Autónoma gallega se situó al final del ejercicio 2015 en el 18,6% del PIB regional, cumpliéndose con el objetivo de deuda establecido para Galicia (18,7%).
- Regla de gasto: en este aspecto, Galicia también cumplió el objetivo, debido a que la tasa de variación del 0% en el presupuesto de gastos.

La Cuenta General refleja razonablemente la actividad económico-financiera, presentando deficiencias en la contabilidad patrimonial y estando afectada su representatividad por las excepciones y limitaciones señaladas a continuación:

- La Administración recurre a las ampliaciones de crédito para los mismos conceptos de gastos que en años anteriores, incumpliendo la condición de imprevisibilidad exigida.
- Utilización del fondo de contingencia para la cobertura de gastos (principalmente gasto corriente) que son objeto de una deficiente presupuestación, escasamente realista y presupuestados a la baja.

- El balance cuenta con un:
 - Inmovilizado material que no concuerda con el inventario, y sobre el que se realizan unas amortizaciones que no reflejan la depreciación real.
 - Inmovilizado inmaterial que no tiene esa naturaleza
 - Inmovilizado financiero que no se corresponde con el reflejado en el inventario patrimonial
 - En acreedores no se tiene registrada la deuda contraída con la AGE, como consecuencia de las liquidaciones negativas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009.
- La cuenta del resultado económico-patrimonial recoge los resultados de las operaciones de una perspectiva presupuestaria y no económico-patrimonial, sin registrar la mayor parte de las operaciones que tienen transcendencia financiera y no presupuestaria.
- La memoria de la Cuenta, tiene un escaso valor explicativo, con una información de insuficiente y desestructura, dificultando el cumplimiento de su función de completar, ampliar y comentar el resto de los estados contables, limitando así la información contable a los usuarios.

12) Extremadura

Tras en análisis realizado por el TC, se desprende que la Cuenta de la Administración General de Extremadura del ejercicio 2014 fue presentada de acuerdo con las normas y principios contables definidos en los planes de contabilidad, además se desarrollo la gestión presupuestaria según las normas que la rigen, aunque han de realizarse las salvedades y observaciones.

Tras la comprobación sobre el seguimiento de los procedimientos para el cumplimiento y determinación de los objetivos de estabilidad presupuestaria, regla de gasto y deuda pública, se desprende que:

- Estabilidad presupuestaria: la necesidad de financiación ascendió hasta el 2,51% del PIB regional, incumpliendo el objetivo fijado en el 1,51%.
- Deuda Publica: ascendió hasta el 18,2% del PIB, dentro del objetivo fijado.

- Regla de gasto: también fue incumplida por Extremadura, superando la tasa de variación de su presupuesto de gasto respecto con el año anterior, a la tasa de referencia de crecimiento del PIB de medio plazo de la economía española, fijada para 2014 por el Ministerio de Economía y Competitividad en el 1,5%.

A continuación, se muestran las salvedades y observaciones:

- Continua sin implantarse la conexión entre las aplicaciones de gestión de ingresos y el sistema de información contable.
- Extremadura no cuenta con procedimientos establecidos a fin de que el presupuesto de la Universidad se incorpore en el procedimiento general establecido en la legislación autonómica, de forma, que la ley habilitante de los presupuestos contuviera también los aprobados por la Universidad.
- En el presente ejercicio, no se realizado la implantación de una contabilidad patrimonial que permita la conexión de los registros de inventario con el inmovilizado.
- No se acredita la realización generalizada y sistemática de informes de seguimiento y evaluación del cumplimiento de los objetivos de los distintos programas, incumpliendo el artículo 86 de la Ley General de Hacienda Pública de Extremadura.

13) Andalucía

La CG de la Junta de Andalucía del ejercicio 2015 ha sido rendida a la Cámara de Cuentas de Andalucía dentro del plazo establecido, y es acorde con la estructura y estados previsto en la Ley General de Hacienda Pública de Andalucía.

En los siguientes aspectos:

- Estabilidad presupuestaria: Andalucía incumplió el objetivo marcado en el 0,7%, ya que el déficit fue finalmente del 1,19% del PIB regional.
- Deuda pública: la deuda de la Comunidad ascendió hasta el 21,6% del PIB regional, igualando al objetivo fijado.

- Regla de gasto: la tasa de variación del presupuesto de gastos fue del 1,8% sobre el ejercicio anterior, sobrepasando el límite fijado en el 1,3%.

Tras el informe de fiscalización, cabe destacar:

- Se presenta saldos iniciales que no coinciden con los saldos de cierre de 2014, debido principalmente a la migración de datos al nuevo sistema de información contable. Por consiguiente, no se puede verificar la exactitud de los de las cuentas del balance.
- La información de la contabilidad patrimonial presenta diferencias con la cuenta del inmovilizado.

Además, las base de datos facilitada a la Cámara de Cuentas relativa al inventario de bienes, no coincide con la cuenta de inmovilizado rendida en la CG. Todo esto, hace poner en duda la razonabilidad, exactitud y fiabilidad de los registros contables y de la cuenta del inmovilizado.

- La Junta no ha facilitado el registro de cuentas de la tesorería general, debido a que no es posible extraerlo de GIRO.
- Al ampliar el perímetro de consolidación sobre mas organismo autonómicos, hay estados donde no se realiza un proceso de consolidación, sino que se presentan agregados, y otros, ni siquiera se presentan de forma consolidada, como los estados de contabilidad financiera.
- Los datos que figuran en los epígrafes de la memoria, desinados al inmovilizado material e intangible, no coinciden con los recogidos en el balance de situación.
- Existen cuentas con saldos que no aún tenido movimiento.

14) País Vasco

El Tribunal Vasco de Cuentas Públicas fiscalizó la CG del ejercicio 2015 del País Vasco, llegando a la conclusión de ha cumplido razonablemente, la normativa legal que regula su actividad económico-financiera. Además, expresa en todos sus aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera, así como de sus resultados y flujos de efectivo, de conformidad con el marco normativa que le resulta de aplicación, y en concreto, con los principios y criterios contable contenidos en el mismo, a excepción de las observaciones y salvedades descritas posteriormente.

En lo referente a:

- Estabilidad presupuestaria: cumplió con el objetivo de déficit marcado en el 0,7% del PIB, situándose en el 0,69%.
- Deuda pública: en este caso, también cumplió con el límite de deuda pública, situándose por igual al objetivo (14,2%).
- Regla de gasto: al igual que los anteriores, también cumplió con el objetivo del crecimiento del gasto computable a la Administración (1,3%), incrementándose en el 0,3%.

Las salvedades que encontramos sobre el cumplimiento de lo descrito en el primer párrafo son las siguientes:

- Existen dos expedientes adjudicados mediante el procedimiento negociado sin publicidad con petición de oferta única, sin justificarse de forma suficiente la exención de concurrencia, contraponiéndose a los art. 170.d y 173.c del TRLCSP.
- En catorce adquisiciones de bienes y servicios, se ha fraccionado indebidamente el objeto del contrato o no se ha tramitado el correspondiente expediente de contratación.
- En dos subvenciones directas no se ha justificado la imposibilidad de realizar una convocatoria pública, requisito exigido por la normativa vigente.

- Los créditos iniciales de pago del ejercicio, no recogen un importe de 41 millones de euros, referentes a compromisos adquiridos en ejercicios anteriores que debían de ejecutarse en el presente ejercicio.
- El balance de situación, no cuenta con un detalle individualizado de la totalidad de los bienes que contienen una serie de partidas de inmovilizado. Los elementos se agrupan por año de adquisición.

15) Canarias

El órgano encargado de la Cuenta General de la Canarias, la Audiencia de Cuentas de Canarias, ha fiscalizado la CG de la Administración del ejercicio 2015. En el aspecto referente a:

- Estabilidad presupuestaria: el objetivo de déficit se marcó en el 0,7% PIB regional, registrándose un déficit del 0,54%, cumpliendo así con el objetivo.
- Deuda pública: Canarias cumplió con el objetivo de deuda pública del 15,8% sobre el PIB regional, ascendiendo su deuda hasta el 15,7%.
- Regla de gasto: la comparación del presupuesto de gastos con los del ejercicio anterior supone un incremento negativo del 0,5%, cumpliendo así con el objetivo fijado en el 1,3%.

Cabe las siguientes observaciones sobre la CG de la Administración.

- Existen cuentas extrapresupuestarias sin movimiento, manteniendo su saldo inalterado durante varios ejercicios. Además, de saldos negativos que no corresponden con su posición deudora o acreedora.
- Existencia de modificaciones de crédito sin cobertura en ingresos ni en otros créditos, por lo que se origina un déficit en el presupuesto, aunque muy inferior al del ejercicio precedente, mejora notable en la presupuestación.
- El importe del resultado presupuestario y el de tesorería se trata de una aproximación al resultado real, debido a que no se conoce con exactitud la composición de la financiación afectada, y que fue obtenido mediante métodos no contables, ya que la Administración carece de un módulo que permita su seguimiento.

- Cuentan con un saldo pendiente de cobro acumulado de derechos de ejercicios cerrados elevado, dicho saldo no se ajusta a la realidad.
- El resultado presupuestario no refleja la cifra real del déficit o superávit derivado de las operaciones realizadas en el presente ejercicio.

16) Aragón

La Cámara de Cuentas de Aragón, ha fiscalizado la Cuenta General de Aragón en el ejercicio 2014, llegando a la conclusión de que expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera, así como de sus resultados económico y presupuestario, de conformidad con el marco normativo de información financiera pública que les resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables y presupuestarios contenidos en el mismo, además, las actividades realizadas cumplen en todos los aspectos significativos, con la normativa aplicable a la gestión de los fondos públicos excepto por los efectos de los hechos descritos posteriormente.

Primero, nos centraremos en los objetivos de:

- Estabilidad presupuestaria: Aragón incumplió el objetivo de estabilidad presupuestaria, alcanzando un déficit del 1,81 % del PIB regional, sobrepasando el objetivo fijado del 1 %.
- Deuda pública: La deuda consolidada de la Comunidad computable a efectos del objetivo de sostenibilidad alcanzó un total del 18,1 % sobre el PIB regional, incumpliendo el objetivo de deuda de 2014 (17,9 % sobre el PIB regional).
- Regla de gasto: a diferencia de lo anterior, la Administración cumplió la regla de gasto, con una tasa de variación computable a su presupuesto de gastos del -5,4%, cumpliendo con el objetivo del 1,3%.

Las observaciones y salvedades que encontramos, en contradicción al primer párrafo:

- La Comunidad Autónoma de Aragón no incluye unas cuentas anuales consolidadas de las entidades que conforman el sector público autonómico.

- Las memorias de las cuentas anuales de las entidades fiscalizadas son muy extensas, incluyendo información muy detallada sobre asuntos con poca importancia, y en cambio, no existe información sobre otros aspectos significativos atendiendo a las normas contables de aplicación.
- Las memorias de la Administración de la CA y del organismo autónomo SALUD, no reflejan correctamente las altas y las bajas de inmovilizado producidas en el ejercicio.
- Se han detectado errores en el cálculo de la amortización de bienes inmuebles, debido a una incorrecta consideración de la vida útil de bienes que fueron transferidos por el Estado a Aragón, como del mantenimiento prolongado de los mismos en cuentas de inmovilizado en curso.
- Existe una infravaloración de la provisión por insolvencias.
- El presupuesto de gastos por programas no poseen indicadores específicos para determinar el grado de cumplimiento de los objetivos programados.
- Los presupuestos fueron elaborados sin ajustarse plenamente al art.34 del TRLHCA, no disponiendo en el presupuesto los créditos necesarios para el debido cumplimiento de todas sus obligaciones.

17) Castilla y León

El Consejo de Cuentas considera que la Cuenta General de la Comunidad de Castilla y León del ejercicio 2014, se presenta con carácter general, de acuerdo con las normas y principios contables que les son de aplicación y refleja de forma fiable su actividad económico-financiera, exceptuando determinados incumplimientos y salvedades que se pondrán de manifiesto.

Primero nos centraremos en:

- Estabilidad presupuestaria: incumplió el objetivo de déficit fijado para el ejercicio 2014 en el -1% del PIB regional, obteniendo un déficit del 1,11%
- Deuda pública: tampoco fue cumplido el objetivo de deuda pública establecido en el 17,1% del PIB regional, registrándose una deuda del 17,3%.

- Regla de gasto: en este caso, si que cumplió la regla de gasto, ya que la tasa de variación del gasto computable para el ejercicio 2014 fue del -2,4%, cuyo objetivo era del 1,5%.

A continuación se muestran los incumplimientos y salvedades que se han puesto de manifiesto en el informe.

- La CG fue rendida dentro del plazo contemplado normativamente, respetando la estructura prevista por la Ley de Hacienda y del Sector Público de la Comunidad, aunque no aporta información necesaria para completar, ampliar y comentar la información contenida en el resto de documentos que la integran, como exige el art. 229 de la Ley 2/2006 y el art. 25 de la Orden HAC/1219/2008
- Existen carencias en la información suministrada en la Memoria, ya que no recoge información para aclarar las discrepancias observadas en la elaboración de los estados que la integran.
- La Cuenta sigue sin incluir todas las entidades que deberían estar integradas.
- El estado agregado de flujos de efectivo de la cuenta de las empresas públicas no refleja adecuadamente la realidad económica y financiera, al no incluir los datos de todos los entes integrantes.
- Para la CG del sector público administrativo, se utilizan unos criterios que no son compatibles con los utilizados por el Estado.
- No incluye los nuevos estados previstos en el PGCP, y la estructura del balance y de la cuenta del resultado económico-patrimonial no ha sido modificada, debido a que esta pendiente la adaptación del PGCP de Castilla y León a las normas internacionales de Contabilidad para el Sector Público, aunque esta, no tiene carácter obligatorio.

6. Propuesta de mejora

1) Islas Baleares

- Presentación de los estados consolidados, ya que esta información es relevante, debido a los efectos que puede tener en la Cuenta de la Administración General de la CAIB.
- La inclusión en la memoria de la CG de un epígrafe con información sobre los gastos con financiación afectada.
- Contabilización en los epígrafes de “acreedores no presupuestarios” y de “gastos de personal de ejercicios anteriores” de el saldo correspondiente al pago del saldo de la paga extraordinaria del mes de diciembre de 2012.
- La clasificación errónea de créditos en “deudas con entidades de crédito” cuando las deudas eran sobre entidades publicas de la CAIB, EELL, el Obispado y otros, por lo que esta deuda tiene que aparecer en “otras deudas”

2) Murcia

- La creación/reforma del marco normativo de la Administración en materia económica, contable y presupuestaria, para dar cumplimiento a los principios de transparencia de las cuentas públicas, la estabilidad financiera y la sostenibilidad de las finanzas, además de integrar en la Cuenta General las entidades que forman parte de su sector público.
- En relación con las universidades públicas, se tiene que llevar a cabo la actualización de su ley presupuestaria, en la que se recoja expresamente a estas dentro del ámbito propio de su sector público como sector público institucional.
- Establecer un mayor control sobre la actividad económica del sector público empresarias y de las funciones, dirigido hacia el cumplimiento de la sostenibilidad financiera y el equilibrio presupuestario. Algunas

medidas serían el fomento de la capacidad de estas para autofinanciar sus gastos o el seguimiento de los programas.

- En el aspecto de las subvenciones públicas, y con motivo de mejorar las anteriores deficiencias, se recomienda que la Administración disponga de unos registros y procedimientos uniformes sobre los reintegros, de forma que exista un mayor control de los mismos y favorecer los periodos de tiempo desde la detección de la irregularidad, hasta el inicio del proceso de reintegro. Además de la definición de indicadores que evalúen el grado de cumplimiento y la justificación de los objetivos.
- Los Presupuestos Generales no han informado sobre las entidades que han sido integradas a efectos del déficit en contabilidad nacional, lo que ha impedido verificar, si en dicho cálculo estaban incluidas todas las entidades integrantes del perímetro de consolidación.

3) Cataluña

- Modificación de la normativa catalana para la presentación de una cuenta consolidada y así adaptarla al nuevo marco contable, al igual que la inmediata adaptación al nuevo PGCP.
- Contabilizar el endeudamiento por su valor de emisión.
- Doce de las dieciocho operaciones de compraventa de inmuebles, el importe adjudicado mediante subaste o de forma directa estaba por debajo del coste de adquisición.

4) Comunidad Valenciana

- Creación de un inventario actualizado y completo donde se recoja detalladamente la ubicación, valoración y composición de los principales epígrafes del inmovilizado no financiero.
- Aumentar la provisión para insolvencias en 280 millones de euros para cubrir la totalidad de los derechos estimados de dudoso cobro.

- El presupuesto inicial de gastos debe contemplar la consignación de créditos suficientes y adecuados para atender los gastos previsibles e ineludibles, a su vez, calculados de forma realista.
- En los gasto con financiación afectada, asignar una completa y clara identificación para posibilitar el seguimiento y control contable.
- Adopción de medidas para la regulación normativa de la tramitación administrativa de las obligaciones procedentes de ejercicios anteriores.

5) La Rioja

- Elaborar un documento base para recoger la líneas estratégicas, objetivos y medidas previstas para el desarrollo de los servicios sanitarios, teniendo en cuenta la eficiencia y la sostenibilidad financiera en la prestación de los servicios autonómicos sanitarios.
- Creación de una ley para la regulación del contenido, estructura, normas de elaboración y criterios de agregación o consolidación de la Cuenta General, de acuerdo con el marco contable establecido en la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio.
- Implementación definitiva de herramientas informáticas que posibiliten la coordinación e integración del sistema contable y de inventario.
- La Administración debe definir unos criterios y establecer los cálculos oportunos para determinar en cada ejercicio los saldo deudores de dudoso cobro.

6) Castilla-La Mancha

- Al igual que en ejercicio anteriores, se recomienda que la Junta contabilice por separado los acreedores presupuestarios de ejercicios cerrados y ejercicios corrientes.
- Realizar un gran énfasis en el cumplimiento de temporalidad, imputando los gastos correspondientes al ejercicio corriente.
- Realizar modificaciones normativas para adelantar el plazo de rendición de cuentas al 30 de junio.

- La Cuenta General debe integrar las cuentas de todos los entes del sector público regional.
- Adaptación del Plan General de Contabilidad Pública aplicable en la Comunidad al aprobado por la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, que se ha configurado como el marco contable de las AAPP, así se solventaría de gran manera la carencia de información para conocer la situación financiera apreciada en las memorias.
- Al igual que la mayoría de las comunidades autónomas, se exige la presentación de una Cuenta General consolidada, para reflejar así la situación presupuestaria y patrimonial del conjunto del sector público, aprobado por la Orden HAP/1489/2013.
- Debería potenciarse la conexión automática entre el inventario y el sistema de información contable.
- Por último, la modificación del Texto Refundido de la Ley de Hacienda para incluir, por una parte, la obligación de remitir al TC de forma anual, un informe sobre el seguimiento de expedientes de reintegro y sancionadores del ejercicio del control financiero, y por otra parte, recoger expresamente a la Universidad como parte integrante del sector público autonómico.

7) Navarra

- La aprobación de un nuevo presupuesto, para así, dejar atrás las tres prorrogas consecutivas.
- La situación actual de Navarra exige una revisión sistemática de sus ingresos y gastos y una redefinición de sus objetivos a fin de identificar las áreas de gestión prioritarias para hacer frente al actual contexto económico-social.
- Búsqueda de nuevos métodos para aumentar ingresos, debido a la gran necesidad de financiación externa que tiene Navarra para cubrir sus gastos ordinarios y para hacer frente a los vencimientos de anteriores pasivos financieros.

8) Madrid

- La revisión de los presupuestos iniciales de los gastos, para ajustarlo a la verdadera naturaleza de los mismo, evitando la necesidades de reclasificaciones en contabilidad financiera a fin de ejercicio.
- Se recomienda que las reestructuraciones realizas entre las diferentes Consejerías y Organismos Autónomos se limiten a las necesarias, con le objetivo de conseguir una mejor eficiencia de los fines de la Administración.

Estas se realizan prácticamente año a año, y supone el traslado de datos contables de diferentes subsistemas, lo que ocasiona desajustes difícil de controlar.

- La continuación del camino emprendido en la integración en la Cuenta General de los Entes públicos con presupuesto limitativo, a la totalidad de las entidades pertenecientes al sector público autonómico.

9) Cantabria

- Establecer unos objetivos e indicadores en el presupuesto de gastos que para permitir un seguimiento y valorar el grado de consecución.
- Crear unos manuales de procedimientos para la contratación de personal, basado el los principios de publicidades en las convocatorias, y transparencia e imparcialidad en su selección.
- Dictarse normas y procedimientos a fin de que se incorpore el presupuesto de la Universidad de Cantabria en la ley de presupuestos de la Comunidad Autónoma.
- Realizar modificaciones normativas a fin de adelantar el plazo de rendición de cuentas al 31 de julio.
- La presentación de una CG única consolidada, por la que se pueda refleja la situación presupuestaria y patrimonial del conjunto del sector público cántabro.

10) Asturias

- La Administración debe restringir el uso de subvenciones concedidas por procedimiento de concesión directa, para supuestos en los que quede acreditar su excepcionalidad y su dificultad de promover una convocatoria pública.
- Actualización y reforma de su marco normativo en materia económica, presupuestaria, financiera y económica para dar cumplimiento a los principios de transparencia y estabilidad presupuestaria.
- De acuerdo con las nuevas directivas de contratación, debería de limitar el uso de procedimiento negociado sin publicidad por razón de cuantía y someter a negociación aspectos técnicos y no solo contables.
- Facilitar finalmente el acceso informático en tiempo real de la contabilidad a la Sindicatura de Cuentas.

11) Galicia

- Es necesaria una reforma y actualización del marco normativo en materia económica, contable y presupuestaria, para incluir en la CG las del sector público, administrativo, empresarial y fundacional. Además, la inclusión de la implantación de la rendición telemática de la CG.
- Para el cumplimiento del principio de transparencia, se recomienda una revisión profunda de la memoria de la CG, incorporando, entre otras, la situación financiera global del sector público, la ejecución de beneficios fiscales, el volumen de endeudamiento o grado de cumplimiento de objetivos.
- Utilización del fondo de contingencia para situaciones imprevistas y no discrecionales, como exige el artículo 31 de la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.
- Realizar una adecuada planificación presupuestaria que haga cubra las necesidades de gastos previstas, de forma que la liquidación del presupuesto, recoja la totalidad de obligaciones y derechos devengados, en cumplimiento con el principio de anualidad presupuestaria.

- Incorporación de un sistema completo de seguimiento de los gastos con financiación afectada, para conocer de manera fiable las desviaciones de financiación producidas en el ejercicio, y las acumuladas desde el inicio de los proyectos de gasto.

12) Extremadura

- Modificar la Ley General de Hacienda Pública de Extremadura para incluir, formando parte de los presupuestos, la totalidad de las entidades integrantes del sector público.
- Por una parte, debería elaborarse un nuevo Plan que se adapte a los principios y criterios contables de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda 1037/2010, de 13 de abril, y por otra, la presentación de una CG única consolidada, reflejando la situación presupuestaria y patrimonial del conjunto del sector público.
- Desarrollar manuales de selección de personal para organismos públicos que aun no cuentan con ellos, garantizando el cumplimiento de los principios que le son de aplicación y su acreditación mediante expedientes completos.
- Modificar la normativa oportuna para adelantar el plazo de rendición de cuentas a 30 de junio del ejercicio siguiente, y así facilitar el acercamiento en el tiempo del control a efectuar por este Tribunal.

13) Andalucía

- Creación de una normativa autonómica donde se regulen los criterios y procedimientos de formulación de los estados consolidados.
- Teniendo en cuenta las incidencias durante 2015, se recomienda la revisión permanente de las áreas funcionales del GIRO.
- La creación de un normativa donde se regule los criterios y procedimientos de elaboración de los estados consolidados.

- Se recomienda la adopción de medidas con objeto de solventar las discrepancias entre la información contable y patrimonial, para su futura regularización.
- Revisar la metodología de enunciación y seguimiento de los programas presupuestarios, para que sean mas útiles y así proyectar políticas presupuestarias desde un punto de vista funcional

14) País Vasco

- Mejorar el balance, disponiendo de un detalle individualizado de todos los bienes que compongan una serie de partidas de inmovilizado, como por ejemplo, instalaciones técnicas, equipos informáticos etc.
- Es recomendable la incorporación de estados consolidados que muestran la situación económica, financiera y patrimonial, el resultado de las operaciones y la liquidación de presupuesto, de la totalidad de las entidades integrantes del sector público del País Vasco.
- Creación de un plan estratégico con objetivos, acciones e indicadores para las subvenciones. En este aspecto, también sería recomendable incorporar a la memoria presupuestaria indicadores que permitan evaluar su eficacia y eficiencia.
- Modificar la Orden de 11 de febrero de 2015 de la Consejera de Desarrollo Económico y Competitividad, incorporando como requisito indispensable estar al corriente de las obligaciones con la Seguridad Social, tal como establece el art. 14.1.e de la Ley General de Subvenciones *"Acreditar con anterioridad a dictarse la propuesta de resolución de concesión que se halla al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social..."*.

15) Canarias

- Regulación contable de cuentas extrapresupuestarias sin movimiento y negativas.
- Mejorar la estimación presupuestaria, consignando los créditos con su financiación, sobre todo, para aquellos que se reiteren año tras año o exista previsión de ejecución, eliminando por completo las modificaciones de crédito sin cobertura establecidas.
- En conformidad con el PGCP, se debería ajustar el saldo presupuestario en la cuantía de los créditos cubiertos con remanentes de tesorería, y aplicarle el importe de las desviación de financiación afectada.

16) Aragón

- Implantación de medidas de saneamiento para el restablecimiento del equilibrio patrimonial.
- La liquidación presupuestaria no refleja correctamente los gastos realizados. Además, no consta información en la Memoria sobre los efectos de esta incorrección.
- Creación de indicadores específicos para determinar el grado de cumplimiento de los objetivos programados del presupuesto de gastos pro programas

17) Castilla y León

- Modificación de la normativa, a fin de el contenido, la estructura, las normas de elaboración y los criterios de agregación o consolidación de la CG, cumpla con las exigencias previstas en la normativa estatal.
- Aumentar la información contenida en la memoria, en especial, la de las operaciones realizadas para la elaboración de los estados consolidados y/o agregado que forman parte de ella.

- La Administración tiene que agilizar la elaboración del Inventario General de forma que recoja todos los derechos y bienes que integran su patrimonio.
- La Consejería de Economía y Hacienda debe modificar la normativa a fin de que el presupuesto de capital sea una previsión del estado de flujos y efectivo.
- Realizar un seguimiento de los derechos pendientes de cobro, y realizar las gestiones necesarias, para evitar su prescripción.

7. Conclusiones

Actualmente, nos encontramos en un país donde la diversidad es enorme, empezando por la cantidad de climas existentes, y continuando por la diversidad lingüística. Posiblemente, esta diversidad, ha llevado a que en tiempos democráticos, el Estado se organice conforme lo encontramos actualmente y como así lo confirma la Constitución Española, “...reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre todas ellas.”³

Dentro de esa autonomía, cada comunidad, tiene unos objetivos marcados por el Estado, para hacer más viable las finanzas globales. Empezaremos haciendo una comparativa en los objetivos de estabilidad presupuestaria, observando que en el ejercicio 2014, tan solo País Vasco, Galicia y Canarias cumplieron con el objetivo, obteniendo idéntico resultado de cumplimiento para 2015.

➤ ³ España. Constitución Española. BOE núm. 311, 29 de diciembre de 1978.

Deuda Pública en % sobre el PIB regional por CCAA. Año 2014.



Fuente: Ministerio de Hacienda y Función Pública.

Cuando se produce el incumplimiento de alguno de los tres objetivos marcados con anterioridad, "...la Administración incumplidora formulará un plan económico-financiero que permita en el año en curso y el siguiente el cumplimiento de los objetivos o de la regla de gasto, con el contenido y alcance previstos en este artículo."⁴

Ahora bien, expresando una opinión global, sobre los informes de fiscalización de las cuentas generales de las diferentes comunidades autónomas, se observa que por lo general, el contenido, la estructura, las normas de elaboración y los criterios de agregación o consolidación de las distintas cuentas generales, no se adaptan al nuevo marco contable establecido en la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público,

➤ ⁴ España. Artículo 21.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. BOE, 30 de abril de 2012, núm.103, pág. 32653-32675.

por lo que deberían de modificarse las normativas autonómicas de hacienda, muchas de ellas ya obsoletas.

Por otra lado, las cuentas generales de las comunidades autónomas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Administración, y se presenta de acuerdo con los principios y normas contables definidos en los planes de contabilidad a excepción de Canarias, donde el órgano de fiscalización no concreta sobre lo afirmado anteriormente.

En un futuro, todas las comunidades autónomas adaptaran su normativa a la Orden mencionada con anterioridad. En este momento se podrá realizar una comparación mas precisa, en el caso de que cumplan con los requisitos que les son de aplicación, del sector público autonómico.

8. Acrónimos

- PNAP → Principios y Normas de Auditoría del Sector Público Español
- OCEX → Órganos autonómicos de control externo
- TC → Tribunal de Cuentas
- LOEPSF → Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera
- SCIB → Sindicatura de Cuentas de las Islas Baleares.
- CAIB → Comunidad autónomas de las Islas Baleares
- AGCA → Administración General de la Comunidad Autónoma
- DL → Decreto legislativo
- EELL → Entidades locales
- PGCP → Plan General de Contabilidad Pública
- AGGC → Administración General de la Generalidad de Cataluña
- ICASS → Instituto Catalán de Asistencia y Servicios Sociales.
- ICS → Instituto Catalán de Salud
- MHAP → Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas
- CV → Comunidad Valenciana
- CG → Cuenta General
- AGE → Administración General del Estado
- GIRO → Sistema de Gestión Integrada de Recursos Organizativos
- TRLCSP → Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público.

9. Bibliografía

- España. Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas. BOE, 21 de Julio de 2015, núm. 173, pág. 60273-60366.
- Vela Bagues, J.M., Polo Garrido, F., Pérez Yuste, M.S. (2013) *“La auditoría en el sector público: una introducción.”*
- León, S. (2015) *“La financiación autonómica: Claves para comprender un (interminable) debate.”*
- España. Resolución de 19 de enero de 1991, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publican las Normas Técnicas de Auditoría. Pág.3
- España. Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. BOE, 30 de abril de 2012, núm.103, pág. 32653-32675.
- España. Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público. BOE, núm. 276, pág. 117729-117914.
- España. Resolución de 1 de septiembre de 1998, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se ordena la publicación de la Resolución que aprueba las Normas de Auditoría del Sector Público. BOE, 30 de septiembre de 1998, núm. 234, pág. 32568-32590.
- España. Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones. BOE, 18 de noviembre de 2003, núm. 276, pág. 40505-40532.
- España. Ley 5/2007, de 19 de abril, General de Hacienda Pública de Extremadura. BOE, 28 de mayo de 2007, núm. 127, pág. 23095-23121.
- España. Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública. BOE, núm. 102, pág. 36960-37270
- España. Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. BOE, núm. 59, pág. 10284-10342.

- España. Orden de 22 de mayo de 2015, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública de la Comunidad de Madrid. BOCM, núm. 143, pág. 11-143.
- España Decreto Legislativo 1/2000, de 29 de junio, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Hacienda de la Comunidad Autónoma de Aragón. BOA, de 30 de junio, núm. 77, pág. 4106-4121.
- Tribunal Vasco de Cuentas Públicas.
< <http://www.txostenak.es/pdf/PNASP.pdf> > [Consulta 16/05/2017]
- España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. BOE, núm. 284, de 27/11/2003.
- España. Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público. BOE, de 3 de agosto de 2013, núm. 185, pág. 56638-56699.
- España. Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. BOE, de 10 de diciembre de 2013, núm. 295, pág. 97922-97952.
- España. Ley 2/2006, de 3 de mayo, de la Hacienda y del Sector Público de la Comunidad de Castilla y León. BOE, de 7 de junio de 2006, núm. 135, pág. 21691-21736.
- España. Ley 14/2006, de 24 de octubre, de Finanzas de Cantabria. BOE, de miércoles 29 de noviembre de 2006, núm. 285, pág. 41815-41855.
- España. Constitución Española. BOE núm. 311, 29 de diciembre de 1978.
- España. Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público. BOE, 2 de septiembre de 2015, núm. 236, pág. 89411-89530
- <http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/fiscalizacion/NormasManuales/>
- España. Ley 1/2015, de 6 de febrero, de Hacienda Pública, del Sector Público Instrumental y de Subvenciones. DOCV, 12 de febrero de 2015, núm. 7464, pág. 4075-4145.
- <http://pares.mcu.es/ParesBusquedas20/catalogo/autoridad/46629>
- Tribunal de Cuentas.

- <http://www.tcu.es/export/sites/default/.content/pdf/NormasManuales/ISSAI-ES/04-ISSAI-ES-400.pdf> [Consulta 1/08/2017]
- Congreso de los Diputados.
http://www.congreso.es/public_oficiales/L10/CONG/BOCG/D/BOCG-10-D-303.PDF#page=8 [Consulta 28/07/2017]
 - Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.
[http://www.minhafp.gob.es/Documentacion/Publico/CDI/Estabilidad%20Presupuestaria/Informe%20Completo%20EP%202015%20\(1\).pdf](http://www.minhafp.gob.es/Documentacion/Publico/CDI/Estabilidad%20Presupuestaria/Informe%20Completo%20EP%202015%20(1).pdf)
[Consulta 26/07/2017]
 - Tribunal de Cuentas
<http://www.tcu.es/export/sites/default/.content/pdf/NormasManuales/ISSAI-ES/03-ISSAI-ES-300.pdf> [Consulta 1/08/2017]
 - Cámara de Cuentas de Aragón
<http://www.camaracuentasaragon.es/download/informes/informe2016/Informe-de-Fiscalizacion-de-la-Cuenta-General-de-la-Comunidad-Autonomade-Aragon.-Ejercicio-2014.pdf> [Consulta 10/08/2017]
 - Sindicatura de Comptes de les Illes Balears
<http://www.sindicaturaib.org/sincomfront/index.htm> [Consulta 2/08/2017]
 - Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana
[http://www.sindicom.gva.es/web/informes.nsf/0/C29A4B693A2FE636C1257EFC002D7E16/\\$file/15C_VII.pdf](http://www.sindicom.gva.es/web/informes.nsf/0/C29A4B693A2FE636C1257EFC002D7E16/$file/15C_VII.pdf) [Consulta 4/08/2017]
 - Sindicatura de Comptes de Catalunya
http://www.sindicatura.cat/reportssearcher/download/2016_24_es.pdf?reportId=7001 [Consulta 5/08/2017]
 - Consello de Contas de Galicia
http://www.consellodecontas.es/sites/consello_de_contas/files/contents/documentos/2016/161_D_Conta_Xeral_Admon_2015_C.pdf [Consulta 5/08/2017]
 - ABC
http://www.abc.es/espana/abci-artur-mas-deposita-tribunal-cuentas-otros-144588-euros-fianza-201711231650_noticia.html

