

# Crónica de las Mesas redondas sobre contabilidad y control en el Seminario de la UIMP sobre «La Reforma de la Ley General Presupuestaria» (\*)

---

**José Pascual García**  
Secretario del Seminario

Contabilidad y control constituyen capítulos cardinales de toda ley reguladora de la Hacienda Pública. Las viejas Leyes de Administración y Contabilidad, la Ley General Presupuestaria, la Ley de Haciendas Locales y las correspondientes leyes autonómicas de finanzas públicas se han ocupado ininterrumpidamente de estas dos cuestiones, que serán también dos ejes fundamentales de la futura Ley General Presupuestaria. Sobre uno y otro existe hoy abierto un proceso de reflexión, tanto entre profesores como entre expertos de la Administración, que abre perspectivas nuevas y que se orienta a satisfacer las demandas de la sociedad actual en orden a una mayor transparencia y rigor en la gestión de los fondos públicos. A estos dos capítulos se dedicaron en el Seminario sendas Mesas redondas, moderadas por el profesor **Velarde Fuertes**, Director del Seminario y con aportaciones de gran interés, expuestas dentro del marco de plena libertad académica, que el Director supo imprimir al desarrollo de las jornadas. Trataré de sintetizar seguidamente en sus líneas esenciales el contenido de las distintas aportaciones, aunque posiblemente se omitan aspectos y matices relevantes que los respectivos ponentes sabrán disculpar al venir propiciadas por las propias exigencias de toda síntesis y por la valoración inevitablemente subjetiva de quien

---

(\*) Esta crónica es una síntesis del desarrollo de las Mesas redondas del Seminario sobre «La Reforma de la Ley General Presupuestaria», celebrado en Formigal (Huesca), los días 11 y 12 de septiembre de 2001, dentro de los Cursos Pirineos 2001, de la UIMP.

sinetiza. En todo caso, obvio es decirlo, procuraré dar cuenta de lo que he considerado esencial de cada aportación, con independencia de criterios personales o de que los puntos de vista de los distintos ponentes fueran compartidos en mayor o medida por los demás.

## 1. MESA REDONDA SOBRE «NUEVOS RETOS DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA»

La Mesa redonda sobre contabilidad pública contó con la participación de un profesor universitario, de dos altos funcionarios de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), uno del Tribunal de Cuentas y uno de la Intervención General del Gobierno de Aragón, todos ellos reconocidos especialistas en la materia. Un asistente inició el debate posterior a las exposiciones con una observación que suscribo y que da una perfecta idea del interés de las aportaciones, seguidas de intervenciones de no menor altura: «Valía la pena asistir a este curso, aunque no fuera más que por estar presente en esta Mesa redonda.»

La primera de las exposiciones, a cargo de **Vicente Montesinos**, Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Valencia, situó la deseada reforma de la contabilidad pública en el marco del proceso globalizador, con la consiguiente necesidad de homogeneizar el lenguaje contable y de alcanzar la comparabilidad de la información financiera.

Si en el siglo XIX se produce el entronque de la contabilidad y la economía y en el siglo XX el objetivo contable es el suministro de información que sea útil a la gerencia, en los tiempos actuales la atención y el interés de la contabilidad empresarial se ha dirigido a conseguir un lenguaje comparable, pasando progresivamente de ámbitos regionales a un escenario mundial, proceso en el cual ha jugado un importante papel el IASC, con el impulso de los gobiernos e instancias internacionales. Baste recordar las directivas comunitarias en la materia. En este proceso irrumpe tardíamente, pero con fuerza, la contabilidad pública. Tradicionalmente centrada en el Presupuesto, en los años setenta, de la mano de la reforma presupuestaria, vuelca su atención en los aspectos gerenciales e informativos, y es con el cambio de siglo cuando se vislumbra un nuevo foco de interés: los datos de la contabilidad nacional en cuanto reflejo de la estabilidad presupuestaria. Paralelamente se pone en marcha un movimiento normalizador, al que no han sido ajenos el «efecto demostración» de la contabilidad empresarial y de las tradiciones anglosajonas. Tal mo-

vimiento, que responde a una dinámica y a unos condicionantes distintos de los de la contabilidad empresarial, no ha venido impulsado por los gobiernos, sino por los expertos. Es el Comité del Sector Público de la IFAC el que emite las IPSAS, que constituyen el referente internacional disponible. Hoy, sin embargo, no existe un modelo de contabilidad pública de general aceptación. Es más, a diferencia de la contabilidad empresarial, no existe un proceso de armonización contable para las Administraciones Públicas europeas. De otra parte, de las normas internacionales queda excluido el presupuesto por su variabilidad de unos países a otros.

Esta diversidad lleva a adoptar los criterios de contabilidad nacional cuando se trata de valorar déficit públicos, endeudamiento, etc. de las distintas Administraciones Públicas. Precisamente la información sobre estos extremos y, en general, sobre los datos de contabilidad nacional referentes a ingresos y gastos públicos constituye la principal preocupación de la opinión pública en la actualidad.

España, que ha sido adelantada en el desarrollo de la contabilidad pública, debe abordar nuevos proyectos con especial atención hacia las actuales demandas de información. Los nuevos retos contables en este contexto serían la rendición de estados financieros y presupuestarios consolidados, la aplicación del criterio del devengo (devengo en la contabilidad económico-patrimonial, en las cuentas nacionales, en los presupuestos), el establecimiento de la contabilidad analítica, la reforma de la contabilidad de las Corporaciones Locales, la rendición clara y a tiempo de las cuentas públicas.

**Juan Ángel Amunátegui**, Subdirector de Gestión Contable de la Intervención General de la Administración del Estado, centró su intervención en diversas cuestiones que suscita el título VI de la Ley General Presupuestaria «De la contabilidad pública», cuya redacción vigente ha sufrido importantes modificaciones con respecto a la original de 1977, la más reciente de las cuales tuvo lugar en 1999 (Ley 50/1998, de 30 de diciembre) y revistió singular importancia.

La primera de dichas cuestiones es la introducción de la auditoría de cuentas de los organismos autónomos en el tiempo comprendido entre la formulación de las mismas y su aprobación, es decir, dentro del proceso de rendición de cuentas, permitiendo que el órgano competente para este acto decida si las mantiene o modifica a la vista del informe de auditoría. Sobre esta innovación debe hacerse balance de ventajas e inconvenientes, valorando en particular si las ventajas compensan la demora que se produce en la formación de la Cuenta General del Estado (CGE) al ocupar tres meses de calenda-

rio. Si se decide mantener la situación actual, deben producirse avances en el futuro, en el sentido de que haya una actuación unitaria de la Intervención General de la Administración del Estado que corrija la situación que se desprende de las auditorías, lo que conduciría a unas cuentas mejores y de más calidad año a año y se traduciría en una disminución progresiva de las cuentas anuales que son calificadas, con salvedades, desfavorablemente o que no son calificadas, pese a lo cual la Ley General Presupuestaria (LGP) permite su inclusión en la CGE.

La segunda cuestión gira en torno a la alternativa agregación o consolidación de los datos de la CGE. A juicio del ponente, compartido por prácticamente todos los presentes, la futura LGP debería establecer necesariamente la consolidación, que en una primera fase se aplicaría en el ámbito de las Administraciones Públicas y en una posterior se haría extensiva a empresas estatales y fundaciones.

Como tercera y última cuestión propugna conceder una mayor relevancia al proceso de aprobación de la CGE, a fin de que la discusión sobre la liquidación y ejecución del presupuesto y sobre las cuentas anuales sea tan importante como la discusión de aprobación de los Presupuestos Generales del Estado.

**Susana Casado**, Subdirectora adjunta de Gestión Contable en la IGAE y tercera interviniente, partiendo de un concepto amplio de contabilidad pública en el que se ha de comprender la aplicable por cualquier Administración Pública, estatal, autonómica o local, entiende que los retos contables son distintos para cada uno de los niveles territoriales. En el ámbito estatal nos encontramos en fase de afianzar unas reformas que fueron retos no hace mucho tiempo, pero que hoy no lo son. Dentro de ésta en la Administración General del Estado puede ser el momento de desarrollar en su totalidad módulos que quedan pendientes en el sistema de información contable, como los subsistemas de préstamos o de gastos con financiación afectada. En el ámbito local el reto más importante es el de implantar el actual Plan General de Contabilidad Pública (PGCP). En el ámbito autonómico sólo en algunas Comunidades Autónomas se encuentran implantados Planes contables homologables con el PGCP, de tal manera que no siempre la contabilidad se encuentra debidamente normalizada ni la información es homogénea en cuanto a forma ni en cuanto a contenido. Esta situación adquirirá especial importancia con la previsible aprobación de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria. Para solucionar estos problemas sería muy interesante ampliar las competencias normalizadoras en el plano contable del Ministerio de Hacienda, sin perjuicio a la colaboración del Consejo de Política y

Financiera. Otros aspectos que requieren algún tipo de precisión legal: identificación de los cuentadantes, trámites y plazos de rendición, alternativa consolidación o agregación en la CGE, posibilidad de rendición mediante soporte informático.

**Julián Máñez**, Director Técnico del Tribunal de Cuentas, sin desconocer el avance espectacular de la contabilidad pública en España en los últimos quince años, apunta tres importantes retos que aún deben afrontarse:

– En primer lugar, la elaboración de una Cuenta General del Estado completa en su contenido informativo y consolidada no sólo respecto de la Cuenta General de las Administraciones Públicas estatales sino también por lo que se refiere a las Cuentas Generales de las empresas y fundaciones estatales.

– En segundo término, conseguir que las entidades del sector público rindan sus cuentas en plazo y que el incumplimiento de esta obligación sea un hecho excepcional. La situación actual dista de ser ideal en los subsectores estatal y autonómico, y, desde luego, es insostenible en el local. Las medidas legales para corregir esta anomalía son insuficientes. De otra parte habría que simplificar las obligaciones contables de las entidades locales de menor tamaño.

– Y por último, la aplicación sin interferencias del principio de imagen fiel, para que las operaciones reflejadas en las cuentas respondan a su verdadera naturaleza y realidad económicas, con independencia de su instrumentación o calificación jurídicas. Las eventuales interferencias entre el principio de imagen fiel y el de legalidad deberían salvarse mediante la promulgación de una norma de rango suficiente que diera prevalencia a aquél en el campo de la contabilidad patrimonial y, en todo caso, dando cuenta en la memoria de las consecuencias que tal interferencia produce en la representatividad de las cuentas.

Finalizan las exposiciones con la de **Alfonso Peña**, Interventor General de la Comunidad Autónoma de Aragón, que comienza por recordar que muchas Comunidades Autónomas, entre las que se encuentra la de Aragón, están a la espera de la nueva LGP para actualizar sus propias Leyes de Hacienda, en el entorno de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria (LGE), en tramitación parlamentaria. En este contexto, y ciñéndonos al campo contable, el gran reto de la contabilidad pública en el ámbito de las Administraciones territoriales es el de la aplicación efectiva del principio de transparencia. La inminente implantación del principio de estabilidad presupuestaria en todo el sector público, vía LGE, tendrá importantes

consecuencias contables. A la contabilidad pública corresponderá la tarea de suministrar información sobre el efectivo cumplimiento del mismo, reflejando fielmente la realidad económico-financiera de todas las entidades integradas o dependientes de la Administración que sirven los intereses generales, independientemente de cual sea su forma jurídica, permitiendo la consolidación de sus datos. Por tanto, los mecanismos utilizados en el pasado para disfrazar el déficit no deberán tener lugar en el futuro. Con este propósito, y al servicio del mencionado principio de transparencia, deberá suministrarse por los distintos agentes una información que sea comparable, lo que a su vez lleva implícita la necesidad de la normalización, sin que ello quiera decir que el cauce adecuado sea una ampliación de las competencias normalizadoras estatales. Pero ciertamente la información normalizada actual, que se limita a la liquidación presupuestaria, es insuficiente y perjudicial para aquellas Comunidades que han evitado recurrir a las fórmulas de la «contabilidad creativa»

El vivo coloquio que siguió a las exposiciones de los ponentes permitió contrastar criterios y opiniones e incluso adicionar retos a los señalados por aquéllos. Lo más relevante de las aportaciones del debate podría resumirse así.

– La imagen fiel que deben reflejar las cuentas públicas queda distorsionada como consecuencia de las insuficiencias de la contabilidad patrimonial (falta de amortizaciones) y de la clasificación económica presupuestaria al incluir en los capítulos de inversiones verdaderos gastos corrientes.

– Deberán adoptarse criterios contables comunes por todas las Administraciones Públicas, para lo que entre los intervinientes se vislumbran distintas vías: que se precisen en el título VI «De la contabilidad pública» de la LGP aquellas normas contables que tienen carácter básico, entre las cuales habría que incluir el PGCP, sin perjuicio de su carácter flexible y de que en su elaboración participaran las distintas Administraciones territoriales, o bien que se adopten criterios consensuados a través de fórmulas de colaboración.

– Deberán buscarse fórmulas contables simples para las entidades locales de menor tamaño.

– Es urgente adaptar las instrucciones de contabilidad para la Administración Local al vigente PGCP.

– La Administración del Estado está legitimada para dictar directrices contables para la aplicación del SEC-95, las cuales no serían básicas, sino de aplicación directa.

## 2. MESA REDONDA SOBRE «EL CONTROL DEL SECTOR PÚBLICO»

La segunda de las Mesas redondas se centró en el control de la gestión económica y financiera del sector público con participantes distinguidos procedentes tanto del ámbito del control externo como del interno. Aun cuando la futura LGP se circunscribirá a regular el interno, único que cae dentro de su contenido específico, no pueden desconocerse las relaciones entre uno y otro, cuyas fronteras cada día aparecen más difuminadas.

Comienzan las exposiciones previas con la de **Xavier Vela**, Síndico Mayor en funciones de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña, que arranca enunciando las que considera características diferenciales entre control interno y externo: el primero sería predominante un control *ex ante*, sobre los aspectos legales y formales de la actividad financiera, y el segundo, un control *ex post*, que comprende no sólo la legalidad, sino también la oportunidad (eficacia, eficiencia y economía). A partir de esta primera consideración formula el ponente otras que resumen su pensamiento y que quedan recogidas en los siguientes enunciados:

– En la gestión pública deben emplearse instrumentos de gestión (por ejemplo, cuadros de mando, presupuesto base cero...), aunque no vengan exigidos por las leyes.

– En el sector privado, que se rige por el mercado, el instrumento de gestión primordial es la cuenta de explotación. En el sector público el resultado no puede valorarse ni medirse de igual modo, por lo que deben buscarse instrumentos sustitutivos de la cuenta de explotación

– La LGP incide fundamentalmente en el presupuesto y en la contabilidad presupuestaria. En la contabilidad financiera, que se rige por unos principios propios de la técnica contable anteriores a la misma, su incidencia es muy limitada y no debe condicionarlos.

– El instrumento idóneo para gestionar el gasto es la contabilidad financiera.

Le sigue en el uso de la palabra **Luis Muñoz**, Presidente de la Cámara de Comptos de Navarra, con una aportación interesante y merecedora sin duda de un debate amplio, pero que lamentablemente por problemas organizativos no pudo abrirse, pese a la importancia de su contenido. Comienza su intervención ofreciendo una visión global de Navarra y de su especial relación con el Estado, cuyo símbolo más importante, desde el punto de vista económico, es el Con-

venio. La peculiaridad de Navarra como Comunidad Foral tiene sus consecuencias de cara al órgano de control, dotándole de diferencias respecto a otros. No ha sido casualidad que fuera Navarra la primera Comunidad Autónoma que decidió dotarse de un órgano de control externo propio y que su configuración durante la discusión del texto de la Ley de Amejoramiento del Fuero, pactado entre las Administraciones del Estado y de Navarra, constituyese el principal escollo de la negociación. El Estado no quería aceptar, contra la pretensión de la Comunidad Foral, el carácter exclusivo de la Cámara como institución fiscalizadora por considerarlo contrario a la Constitución, que atribuye al Tribunal de Cuentas competencias de control económico y presupuestario sobre las Comunidades Autónomas, en tanto que para los navarros se trataba de competencias históricas que debían ser salvaguardadas en virtud de la disposición adicional primera de la propia Constitución. Navarra ha mantenido su autogobierno en materias económico-fiscales, y ese derecho histórico se sustenta en un pacto bilateral, cuya modificación exige el acuerdo plasmado en el Convenio económico. La gestión económica y el control de la misma siempre habían estado en manos de la Administración navarra.

Como fórmula de compromiso se estableció que la Cámara de Comptos, sin perjuicio de sus competencias fiscalizadoras, «remitirá sus actuaciones al Tribunal de Cuentas». Esta fórmula ha servido para garantizar en estos veinte años el objetivo inicial: que la Cámara de Comptos sea la única institución que ejerza las funciones de fiscalización de la actividad económico-financiera del sector público de Navarra. Otras peculiaridades de la institución navarra de control son: estar dotada, junto a la función fiscalizadora, de la de asesoramiento al Parlamento; el carácter unipersonal de la institución, dirigida por un Presidente elegido por el Parlamento de Navarra para un período de seis años; tener atribuida la fiscalización de los sistemas de control de ingresos en la medida en que su gestión compete a la Comunidad Foral. Esta última vertiente tiene un singular interés por el riesgo asumido para la Hacienda Foral, en la que repercute directamente una mejor o peor gestión.

El tercer ponente es **Ramón Muñoz**, Presidente de la recién inaugurada Cámara de Cuentas de Madrid, que, en una viva intervención, expone un problema que si en una primera impresión puede parecer menor, no deja de ser trascendente en cuanto se profundiza en él: el del lenguaje. Hoy se utiliza una gran profusión de términos para referirnos a las tareas fiscalizadoras y con significaciones nada seguras: control, fiscalización, intervención, auditoría..., y dentro de

cada uno de estos términos se hacen divisiones y subdivisiones sin cesar. A los redactores de la futura Ley General Presupuestaria deberá pedírseles en este aspecto un esfuerzo de clarificación.

Entrando en el fondo de las cuestiones que se debaten en este Seminario, Ramón Muñoz formula unas reflexiones críticas sobre el título VII del actual TRLGP «De las responsabilidades». Dejando de lado sus imperfecciones técnicas, que arrancan de la propia imprecisión del título (las «responsabilidades» deberían haberse adjetivado de «contables»), no existen razones sólidas, a juicio del ponente, para que la regulación de estas responsabilidades se incluya en la LGP. Desde un punto de vista sistemático, lo deseable sería que LGP no recogiera ninguna disposición, ni sustantiva ni adjetiva, sobre responsabilidad contable y que el régimen jurídico aplicable a la misma fuera único (legislación del Tribunal de Cuentas), como pasa con la responsabilidad penal que se regula en la legislación criminal, con la civil extracontractual que aparece en los artículos 1902 y siguientes del Código Civil, y con la disciplinaria y la patrimonial que se rigen por las correspondientes normas de Derecho administrativo. Ello no quiere decir que la actual regulación de la responsabilidad contable en la legislación del Tribunal de Cuentas sea la deseable. También ésta debería ser objeto de una reforma en profundidad, particularmente en los aspectos procesales, pero esto queda fuera de la reforma de la LGP.

Fue el último ponente **José Juan Blasco**, Director de la Oficina Nacional de Auditoría, que dedicó su atención al control interno a cargo de la IGAE, única modalidad de control cuyo marco regulador se encuentra en la LGP.

Comienza su exposición con una referencia genérica a las líneas de modificación que deben inspirar, a su juicio, la futura LGP, empezando por la propia denominación, que no es la más adecuada a su contenido, y por la solución de los problemas terminológicos, apuntados por el anterior ponente, que si bien no son específicos de esta Ley hay que reconocer que son francamente mejorables. Otro problema, de difícil solución, pero que deberá ser estudiado, es el de garantizar una mayor estabilidad de la que ha gozado la actual LGP, para lo que deberían considerarse fórmulas como el dotarla de un rango adecuado o reducir su contenido a las normas básicas y a los principios ordenadores de la Hacienda Pública, sin perjuicio de que se haga eco asimismo de las nuevas realidades en este campo: la existencia de Haciendas territoriales, dotadas de autonomía, y de una Hacienda europea, con la se producen continuos flujos financieros. Como líneas concretas de reforma plantea la necesidad de establecer

mecanismos de coordinación entre los distintos órganos de control, reforzar la independencia de la intervención y replantearse la subsistencia de la responsabilidad contable y su posible sustitución por un sistema de responsabilidades administrativas.

Centrado ya en la problemática propia del control interno deficiente, en primer lugar, el ponente, frente a voces que postulan otras soluciones, que los controles internos con origen inmediato en las Leyes de Administración y Contabilidad del siglo XIX son necesarios y deben permanecer. Se justifican por su propia eficacia y por la necesidad que de ellos tienen los órganos políticos, evitando posibles irregularidades y su denuncia por los órganos de control externo en los Parlamentos. Su permanencia se ha de postular en sus dos modalidades: función interventora y control financiero, que responden a la común finalidad de mejorar la gestión (destinataria directa de los resultados del control). Todo ente del sector público, cualquiera que sea su forma jurídica, debe ser controlado, si bien el régimen jurídico que le sea aplicable, público o privado, demanda formas de control distintas: la intervención, de aplicación exclusiva a la Administración y organismos sujetos al Derecho administrativo, y el control financiero, a todos los entes del sector público.

El control previo de legalidad, que se ejerce acto por acto para asegurar su regularidad, debe ser revisado de manera que sea plenamente compatible con la economía y eficiencia; por lo mismo debería extenderse no al conjunto de la legalidad sino sólo a los requisitos esenciales, a los que afecten a la nulidad de los actos. Y ello tanto en interés de la Administración como de los particulares.

En cuanto a la segunda forma de control, el financiero, respecto del cual la auditoría constituye una técnica –la principal, aunque no única– para su ejercicio, puede considerarse llegado el momento de establecer una regulación legal más completa, pues la normativa anterior ha venido condicionada por una escasa experiencia en este campo dentro del sector público. En todo caso, el tipo de auditoría vendrá definido por los objetivos concretos a conseguir dentro de los asignados al control financiero, cuya formulación más genérica puede compendiarse diciendo que habrá de comprobar la adecuación del sector público al ordenamiento jurídico y a los principios de buena gestión. De otra parte, los cambios normativos en este ámbito deben venir acompañados para ser eficaces de cambios en la presupuestación. La auditoría pública debe suministrar elementos de información para la presupuestación de años sucesivos, así como para el proceso de depuración de eventuales responsabilidades administrativas.

Tal como hemos anticipado, a la Mesa redonda sobre control no pudo seguir un debate sobre los temas enunciados por los ponentes, algunos de los cuales hubieran dado lugar, sin ninguna duda, a una controversia enriquecedora. Los atentados terroristas de Nueva York, ocurridos el mismo día de la Mesa redonda, obligaron a alterar la programación del Seminario, y ello tuvo su repercusión sobre el tiempo dedicado al coloquio. En todo caso ahí quedan unas reflexiones del mayor interés en unos momentos en que se gesta una nueva LGP, que habrá de afrontar una regulación del control interno en un contexto muy diverso al que existía cuando se elaboró la vigente en la actualidad.