



Cambios en los procedimientos del ciclo presupuestario

Resumen Ejecutivo

1 Escenarios presupuestarios plurianuales. Son imprescindibles para concretar la instrumentación presupuestaria del Programa de estabilidad y facilitar su seguimiento. Pág.3

2 Armonización de las estructuras presupuestarias entre todas las AAPP. Esta armonización es un punto básico para facilitar la consolidación y comparación de los presupuestos públicos y su ejecución. Pág.6.

3 Disciplina presupuestaria. Hay que avanzar en una mayor información y control de la cuenta no presupuestaria “Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto”. Pág.7

4 Comparación de los presupuestos con la ejecución prevista del año anterior. Los datos facilitados deben incluir una comparación con la previsión de liquidación del presupuesto, para poder evaluar la verdadera evolución de los ingresos y gastos. Pág.10

5 Transparencia y no discrecionalidad. La eficacia de los planes económico-financieros requiere la aplicación objetiva, automática y transparente de las medidas previstas en la Ley orgánica 2/2012 de Estabilidad presupuestaria y Sostenibilidad financiera. Pág.11.

La Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal (AIReF) nace con la misión de velar por el estricto cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera recogidos en el artículo 135 de la Constitución Española.

Contacto AIReF:

C/José Abascal, 2, 2º planta. 28003 Madrid.Tel. +34 917 017 990
Email: Info@airef.es.
Web: www.airef.es

Esta documentación puede ser utilizada y reproducida en parte o en su integridad citando necesariamente que proviene de la AIReF.

La Ley Orgánica 6/2013, de 14 de noviembre, encomienda a la AIReF la misión de velar por el estricto cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, mediante **la evaluación continua del ciclo presupuestario**, del endeudamiento público, y el análisis de las previsiones económicas.

Esta evaluación continua del ciclo presupuestario da a los términos “**estricto cumplimiento**”, un sentido completo al definir el alcance de la misión más allá del que derivaría del mero seguimiento y verificación de que la actividad de las Administraciones públicas se ajusta a los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera. Estos objetivos se fijan y definen con arreglo a la metodología propia de la contabilidad nacional, si bien el punto de partida son los datos presupuestarios que, tal y como señala la Directiva 2011/85/UE, de 8 de noviembre de 2011¹, permiten la realización de un control con una antelación suficiente que evite que se detecten tardíamente errores importantes.

El ciclo presupuestario consta de cuatro fases, elaboración, aprobación, ejecución y control, con tres referentes previos que son la fijación del escenario presupuestario plurianual, los objetivos de estabilidad presupuestaria y el límite de gasto no financiero. Vinculado a estos hitos del ciclo presupuestario, el estatuto orgánico de la AIReF precisa los informes que han de realizarse y que exigen, además de una valoración de conjunto, el análisis individualizado de cada Administración pública.

Sin perjuicio de la concreción del diagnóstico y propuestas de actuación que se lleven a cabo en el desarrollo de estos informes para cada Administración, se ha considerado conveniente la realización de un análisis preliminar de carácter general, para las Administraciones públicas en su conjunto, identificándose una serie de buenas prácticas que, en algunos casos, ya se vienen aplicando al menos en parte, pero que, aún en estos casos, requieren de un mayor desarrollo.

(1)L00041-00047.pdf

En este análisis se han identificado una serie de áreas respecto de las cuales se juzga conveniente introducir ciertos cambios que, sin ser exhaustivos, se entienden prioritarios por cuanto limitan las posibilidades de análisis del ciclo presupuestario, así como su utilidad como instrumento de control al servicio de la estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera. A partir de las consideraciones anteriores, se formula la siguiente opinión sobre cambios del ciclo presupuestario referida, principalmente, a aspectos formales y de transparencia. Estos aspectos son relevantes porque la información disponible, la aplicación de las normas contables y el funcionamiento de los procedimientos previstos en la normativa de estabilidad presupuestaria afectarán de manera importante al alcance de los informes que han de realizarse. Por ello, en el desarrollo de dichos informes, la AIReF hará un seguimiento de los avances que se hubieran producido en relación a las recomendaciones formuladas en la presente opinión.

Esta opinión se emite al amparo de lo previsto en los artículos 5 y 23 de la Ley Orgánica 6/2013 de creación de la AIReF que habilita a la Institución para la emisión de opiniones relacionadas con el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

1. Todas las Administraciones públicas deberían publicar los escenarios presupuestarios en que se concretan los marcos plurianuales que tienen que elaborar de acuerdo con lo previsto en la Ley.

Asegurar la sostenibilidad financiera de las cuentas públicas es una tarea de medio y largo plazo y, consecuentemente, el proceso presupuestario debe enmarcarse en esa dimensión temporal.

El presupuesto es el documento que delimita la actuación de las Administraciones públicas, en la medida en que recoge el mandato del poder legislativo del cuanto, cuándo y en qué se ha de gastar y los recursos con los que

cuentan para financiarse. Esta hoja de ruta anual, de acuerdo con la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPySF), tiene que encajar en un marco plurianual que indique la evolución prevista de ingresos y gastos a medio plazo, e identifique los efectos tendenciales de la economía, los coyunturales que puedan estimarse y los derivados de cambios en la normativa que los regula.

Dentro de estos marcos, los escenarios presupuestarios de cada una de las Administraciones públicas deberían contener, para los años comprendidos en ellos, los ingresos y gastos en términos presupuestarios y de contabilidad nacional así como la correspondencia entre ambos, dada su estrecha relación con el Programa de estabilidad, que se elabora, para el conjunto de las Administraciones públicas, de acuerdo con la metodología de cuentas nacionales⁽²⁾. Asimismo deben adaptarse a lo dispuesto en la directiva 2011/85/UE del Consejo, de 8 de noviembre de 2011, sobre los requisitos aplicables a los marcos presupuestarios de los Estados miembros.

En este sentido, la normativa vigente en materia presupuestaria ya prevé, con carácter general, la elaboración de escenarios presupuestarios plurianuales. En particular, el artículo 28 de la Ley General Presupuestaria⁽³⁾ regula el contenido de los escenarios presupuestarios, en los que se enmarcan los Presupuestos Generales del Estado, y su vinculación con el objetivo de estabilidad que, necesariamente, ha de realizarse a través de los ajustes que permiten pasar de datos presupuestarios a datos de contabilidad nacional.

En este punto, sería muy positivo que las instituciones con competencia en materia de contabilidad nacional⁽⁴⁾ elaborasen un Manual sobre la metodología aplicable a las Administraciones públicas para realizar la correspondencia entre contabilidad presupuestaria y contabilidad nacional, en el que se desarrollase, a nivel de rúbricas de ingresos y gastos, los Manuales sobre cálculo del déficit ya publicados por la Intervención General de la Administración del Estado.

(2) En el Programa de estabilidad (PE), el suministro de los datos se hace en términos del Procedimiento de déficit excesivo (PDE). El PE tiene la consideración de plan fiscal nacional a medio plazo, de acuerdo con el artículo 4 del Reglamento (UE) 473/2013.

(3) La Ley General Presupuestaria se aplica al sector público estatal. No obstante, con carácter supletorio puede aplicarse al resto del sector público, sin perjuicio de la regulación contenida en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales y las Leyes de Hacienda de cada Comunidad Autónoma.

(4) Instituto Nacional de Estadística, Intervención General de la Administración del Estado y Banco de España.

Esta metodología que se aplicaría, igualmente, a los presupuestos anuales y a su ejecución, facilitaría el seguimiento del ciclo presupuestario de cada una de las Administraciones públicas y su encaje, a nivel agregado, con el Programa de Estabilidad y el Plan Presupuestario Anual.

La extensión de los escenarios presupuestarios a todas las operaciones y unidades de las Administraciones públicas que no formen parte de los presupuestos ordinarios y la aplicación de las obligaciones y procedimientos de los marcos presupuestarios nacionales a todos los subsectores de las Administraciones públicas, implica el establecimiento de canales de colaboración para un intercambio de información fluido dentro de cada administración y entre los distintos niveles de gobierno, especialmente respecto de aquellas variables que afecten de manera significativa a la elaboración de los escenarios de alguno de ellos, como es el caso de los objetivos de estabilidad presupuestaria, los recursos del sistema de financiación autonómico y local y las previsiones de PIB regional, para el horizonte temporal contemplado en los escenarios.

Estos escenarios deberían ser objeto de seguimiento periódico y evaluación ex post, y sus conclusiones ser públicas.

La AIReF considera que la elaboración y publicación de escenarios presupuestarios plurianuales para todas las Administraciones públicas debería configurarse como un hito fundamental del proceso presupuestario y por ello recomienda que esta práctica se incorpore al proceso de preparación del presupuesto a partir de 2016.

Estos escenarios deberían ser detallados y completos, y permitir la vinculación de los datos presupuestarios al objetivo de estabilidad presupuestaria, a través de la identificación de los ajustes de contabilidad nacional que afectan a cada una de las categorías de ingresos y gastos.

2. El respeto a la potestad de auto-organización de las Administraciones públicas es compatible con la existencia de estructuras presupuestarias comunes. Esta armonización es esencial para facilitar el seguimiento del ciclo presupuestario y asegurar la adopción generalizada de buenas prácticas presupuestarias.

El ejercicio de la potestad de auto-organización de los diferentes niveles de gobierno debe ser compatible con la necesidad de analizar las cuentas públicas al objeto de realizar la adecuada vigilancia del cumplimiento de la estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, incorporada en la legislación nacional y comunitaria.

Entre otras cuestiones, sería conveniente que se fijase la información y documentación básica que deben incluirse en los presupuestos y cuentas generales, así como el nivel de detalle para el que las características específicas y diferenciales de cada Administración no justifican la existencia de distintas clasificaciones presupuestarias. A partir de ese nivel, la homogeneización de las estructuras presupuestarias afectaría a la clasificación económica de ingresos y gastos y a la clasificación por programas de gasto, de manera que fuera posible la realización de agregados comparables y la consolidación de los datos presupuestarios de las Administraciones públicas.

Para ello, se deben adoptar las medidas normativas necesarias a través de los órganos de coordinación inter-administrativos competentes en esta materia, previa elaboración por parte del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (MINHAP) de un documento base confeccionado en colaboración con otras Administraciones públicas.

El proceso se podría estructurar en dos fases, de manera que en un primer momento se fijen un conjunto de tablas de datos presupuestarios y documentación común para todas las Administraciones públicas y, posteriormente, se lleven a cabo los cambios necesarios para la homogeneización completa de las estructuras presupuestarias.

La AIReF recomienda que se den los pasos necesarios para que la elaboración de los presupuestos de 2016 ya incluya una base presupuestaria armonizada para todas las Administraciones públicas.

- 3. Deberían dictarse instrucciones con el fin de asegurar la correcta utilización la cuenta “Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto”, detallando los supuestos en que procede su utilización, el tiempo máximo de permanencia en cada caso y las circunstancias en las que una operación puede quedar pendiente de imputación presupuestaria a 31 de diciembre.**

Además, debería ampliarse la información de esta cuenta y hacerse un seguimiento especial de su saldo final, por cuanto puede reflejar una Infra- presupuestación del gasto en determinadas áreas que ha de tenerse en consideración en la evaluación de los presupuestos que se presenten.

El presupuesto anual tiene que adecuarse al escenario plurianual previsto, teniendo en cuenta el objetivo de estabilidad fijado y el límite de gasto aprobado, y ajustarse, estrictamente en su ejecución, al mandato recibido.

El presupuesto de gastos es, con carácter general, limitativo, lo que significa que no se puede gastar más de la cuantía fijada, con las excepciones legales previstas en cuanto a posibles modificaciones presupuestarias o el carácter ampliable de ciertos créditos. Para ello, existe un procedimiento que garantiza que se cumplan los requisitos legales establecidos para la gestión, contabilización y control del gasto público.

Desde una perspectiva contable, la razón que justifica la existencia de la cuenta no presupuestaria 413/409 “Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto⁽⁵⁾”, es dar cumplimiento al principio de devengo, ya que recoge gastos y adquisiciones de activos transitoriamente, hasta que se cumplan todos los requisitos para su imputación a presupuesto. Ahora bien, la eficacia de este sistema descansa en la correcta utilización de esta cuenta que, al término del ejercicio y con alguna excepción tasada, sólo debe registrar las operaciones que, por producirse a finales de año, no han podido completar su tramitación presupuestaria. Por tanto, la existencia de un saldo elevado de esta cuenta a 31 de diciembre, puede poner de manifiesto que no se han respetado los límites cuantitativos, cualitativos o temporales del presupuesto, e incluso la existencia de una Infra-presupuestación, en el supuesto de que esta situación sea recurrente. Asimismo, en cuanto a control

5) En el Plan General de Contabilidad Pública, el código de la cuenta Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto es el 413. No obstante, en algunas Comunidades Autónomas el número de esta cuenta es el 409.

del gasto se refiere, el uso inadecuado de esta cuenta resta eficacia a las órdenes de cierre contable cuyos efectos, en ocasiones, se limitan a una mera cuestión contable respecto a la anotación presupuestaria o no presupuestaria de un gasto que sigue realizándose.

Sin perjuicio de que la contabilidad nacional registra el gasto cuando se realiza, con independencia del momento en que este se contabiliza y del carácter presupuestario o no presupuestario de la cuenta utilizada, lo que aquí se plantea es que, desde una perspectiva de disciplina presupuestaria, ha de garantizarse la no realización de gastos por encima del crédito presupuestario aprobado y/o sin sometimiento estricto al procedimiento de gestión establecido. Esto puede producir, además, un efecto dilatador en el plazo de pago a los proveedores que contrarrestaría la eficacia de las medidas que han venido adoptándose en materia de control de la morosidad de las Administraciones públicas.

En este último aspecto, se considera fundamental para el control de la morosidad, la regulación existente del registro contable de facturas que incluye, también, las correspondientes a gastos registrados en las cuentas no presupuestarias 413/409, lo que implica su consideración en el periodo medio de pago que las Administraciones públicas han de elaborar y publicar de acuerdo con la normativa vigente.

Las medidas propuestas se insertan en una estrategia normativa más general, ya desarrollada en los dos últimos años en materia de gestión de gasto público, orientada a promover la aplicación estricta del principio de devengo y a garantizar el registro de todas las operaciones, al limitar, al máximo, actuaciones discrecionales de las Administraciones públicas en cuanto a su contabilización y pago. Cabe destacar que la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, considera como infracción muy grave la realización de compromisos de gastos, reconocimiento de obligaciones y ordenación de pagos sin crédito suficiente para ello o con infracción de lo dispuesto en la normativa presupuestaria aplicable.

En esta línea de actuaciones, la AIReF considera conveniente seguir avanzando en cuestiones relativas a la instrumentación del presupuesto, por lo que recomienda que se dicten normas que precisen la regulación de la cuenta 413/409 “Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto” contenida en los planes generales de contabilidad.

Así mismo, se recomienda que los titulares de la función contable de las Administraciones Públicas amplíen la información que suministran acerca de la cuenta 413/409 con el fin de que los órganos de control interno y externo, puedan examinar con detalle la información relativa a esta cuenta. Esta información podría comprender, entre otros, aspectos como:

- ▶ *Fecha en que se realizó la prestación.*
- ▶ *Fecha en la que el justificante de la obligación de pago (factura o documento equivalente) tuvo entrada en la entidad.*
- ▶ *Razón por la que la obligación permanece en la cuenta.*
- ▶ *Indicación de si se ha sometido o no a fiscalización y, en caso afirmativo, resumen del informe emitido.*

Igualmente, con el fin de que la AIReF disponga de información de síntesis para seguir la evolución de la cuenta 413/409 se recomienda que:

- 1. Trimestralmente, en el marco del seguimiento de la ejecución presupuestaria y de los periodos medios de pago de la Administración pública y sus subsectores, se haga un seguimiento de las operaciones registradas, y su tiempo de permanencia, en la cuenta “Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto”.*
- 2. Los datos relativos al cierre del ejercicio (avance y provisional) incorporen un informe con el detalle de las operaciones que, al término del ejercicio, han quedado pendientes de imputar a presupuesto y las circunstancias que lo justifican, con indicación de la*

fecha en que se realizó la prestación y la fecha en que el justificante de la obligación de pago entró en la entidad.

3. La anterior información se incorpore a los datos remitidos en aplicación de la Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

4. Los presupuestos que presenten las Administraciones públicas deberían incluir una comparación con la previsión de liquidación del presupuesto del año anterior.

Con carácter general, las distintas Administraciones públicas presentan los presupuestos de cada año con una comparación respecto al presupuesto aprobado el ejercicio anterior. En el caso del presupuesto de ingresos se incorpora, a las previsiones iniciales, un avance de liquidación detallada de la parte tributaria, que permite una valoración más precisa al añadir las desviaciones que se espera que se produzcan al cierre del ejercicio. Sin embargo, en el caso del presupuesto de gastos, no suele incluirse una previsión de liquidación, o en caso de que exista, esta es parcial y tiene un nivel de detalle insuficiente (a nivel de capítulo presupuestario).

Esta circunstancia, que limita la comparación a los créditos iniciales de uno y otro año, hace imposible conocer si un determinado gasto aumenta o disminuye respecto al nivel que, de acuerdo con la ejecución realizada hasta el momento, se prevé que alcance al término del ejercicio.

La AIReF recomienda que se incorpore a los presupuestos de 2015, una previsión de liquidación, con los principales conceptos de ingresos y gastos y que además, con el fin de facilitar su interpretación y lectura, se incluya en los Informes económico-financieros que los acompañan.

5. La eficacia de los planes económico-financieros (PEF) y su contribución al cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera exige que se cumplan unos requisitos mínimos de transparencia y no discrecionalidad.

La necesidad de control, supervisión y auto disciplina presupuestaria se hacen del todo ineludibles en el caso de aquellas Administraciones públicas que incumplan los objetivos fijados en materia de estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera y/o regla de gasto. En estos casos, el presupuesto se refuerza con la presentación de un plan económico-financiero, en el plazo de un mes desde que se constata el incumplimiento, previo informe de la AIReF, que tiene que ser aprobado por los órganos competentes en los dos meses siguientes a su presentación. La eficacia de los PEF requiere la aplicación objetiva y automática de las medidas previstas en la LOEPySF sin margen para la discrecionalidad en su puesta en marcha. En particular:

- **Toda Administración pública que incumpla los objetivos de estabilidad presupuestaria, deuda pública o regla de gasto tiene que presentar un plan económico-financiero con el contenido y tramitación previstos en la LOEPySF.** Así lo establece el artículo 21 de esta ley y por lo tanto no puede ser discrecional la decisión de presentarlo, o no, ante los órganos con competencia para su aprobación en cada caso, que según lo señalado en el artículo 23 de esta ley, son:
 - a. En la Administración central, las Cortes generales;
 - b. En las Comunidades Autónomas, el Consejo de Política Fiscal y Financiera;
 - c. En las Entidades locales, el Pleno de la Corporación, con aprobación definitiva del órgano que ejerza la tutela financiera (MINHAP o Comunidad autónoma) en el caso de las corporaciones incluidas en el ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

- **Debería definirse claramente el momento en el que se considera constatado el incumplimiento de los objetivos fijados.** Esto es importante porque, a partir de esa fecha, se inicia el cómputo del plazo para la presentación del PEF, que debe ser informado por la AIReF, en los términos previstos en el artículo 23 de la LOEPySF. Esta constatación debe referenciarse, con carácter general, a la fecha en la que el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas eleva al Gobierno los informes sobre el grado de cumplimiento de los objetivos del año anterior, momento en que tendría que hacerse público. No obstante, en el caso de las Entidades locales, el citado informe se refiere al conjunto del subsector por lo que, en este caso, el plazo para la presentación de los PEF debe iniciarse con la celebración del Pleno de la corporación en el que se dé cuenta de la liquidación del presupuesto y del informe del interventor local en cuanto al incumplimiento de los objetivos fijados.
- **Deberían conocerse las Administraciones públicas que están en un supuesto de incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, deuda pública o regla de gasto y que por lo tanto, de acuerdo con el artículo 21 de la LOEPySF, tienen que formular un PEF.** En el ámbito local la publicidad del incumplimiento está vinculado a la comunicación a la Comisión Nacional de la Administración Local del resumen de los planes presentados, aprobados o rechazados por los órganos que ejercen la tutela financiera, así como los que no precisan de la aprobación de estos órganos. Es decir, sólo se da publicidad de las Entidades locales que, habiendo incumplido los objetivos fijados, han presentado un plan. Desde una perspectiva reputacional, esta práctica incentiva la no presentación del plan, de manera que es imprescindible la publicación del listado de las Entidades locales que incumplan los objetivos fijados, sin perjuicio de que posteriormente también deba conocerse si han presentado plan o no.

- **En el supuesto de que una Administración pública incumpla el PEF de un año y tenga, por tanto, que presentar otro, debería justificar, en este último, las causas del incumplimiento de las previsiones contenidas en el anterior.** En esta justificación habría que detallar cada una de las medidas previstas y cada uno de los conceptos de ingresos y gastos del escenario presupuestario. En particular, se deberían identificar y justificar las desviaciones en las previsiones económicas de partida, los errores en el cálculo del impacto previsto de las medidas adoptadas y las causas de la no implementación total o parcial de las mismas. Este análisis permitirá valorar de manera más precisa, en el momento de su presentación, la adecuación del escenario presupuestario y el grado de certidumbre respecto a la ejecución de las medidas previstas en el PEF.

La AIReF sugiere que las anteriores recomendaciones se apliquen a los PEF que tienen que presentar las Administraciones públicas que han incumplido los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, de acuerdo con el Informe elevado por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas al Gobierno el pasado 11 de abril.

i El borrador de opinión se ha remitido, en aplicación de lo previsto en el artículo 22 del Estatuto Orgánico de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, a las Administraciones destinatarias de la misma y por tanto al Estado, a las Comunidades Autónomas y a la Federación Española de Municipios y Provincias en representación de las Entidades Locales de acuerdo a lo previsto en la disposición adicional quinta de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local. Finalmente, procede indicar que se han recibido observaciones al borrador por parte de expertos pertenecientes al Banco de España, Comisión Europea, Banco Central Europeo y Fondo Monetario Internacional.