

OPINIÓN SOBRE EL PROCEDIMIENTO PRESUPUESTARIO

OPINIÓN 3/23



Autoridad Independiente
de Responsabilidad Fiscal



La Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, AAI (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. +34 910 100 599

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

Fecha de publicación: noviembre de 2023

ÍNDICE

RESUMEN EJECUTIVO	5
1. INTRODUCCIÓN	9
2. HALLAZGOS	13
2.1. En relación con el contenido de los PGE.....	13
2.1.1. Ausencia de escenarios plurianuales públicos	13
2.1.2. Falta de información en contabilidad nacional.....	15
2.1.3. Insuficiente comparativa de los PGE respecto al año anterior	17
2.1.4. Deficiente información sobre los riesgos fiscales y, en su caso, las medidas de política económica para absorberlos.....	19
2.1.5. Deficiente elaboración del presupuesto por resultados	20
2.2. Debilidades en relación con el procedimiento.....	22
2.2.1. Fragmentación del proceso presupuestario	22
3. PROPUESTAS	23
3.1. Propuesta de ampliación de la documentación complementaria para las Cortes Generales	24
3.2. Propuestas sobre el contenido de los PGE.....	25
ANEXO: HALLAZGOS - PROPUESTAS	27

RESUMEN EJECUTIVO

La Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, AAI (AIReF), desde el comienzo de su actividad en 2014, ha detectado ciertas debilidades que presentan los Presupuestos Generales del Estado (PGE), tanto respecto a la información publicada como de procedimiento.

Estas carencias se han visto agravadas en el proyecto de PGE de 2023, donde la ausencia de información sobre las potenciales medidas contra la crisis, con un impacto estimado muy elevado, merma de manera esencial su utilidad como verdadero instrumento de política fiscal y, a posteriori, de rendición de cuentas y de control.

Reiteradamente, estas debilidades del procedimiento presupuestario han dado lugar a la formulación de recomendaciones y propuestas al Ministerio de Hacienda y Función Pública para su subsanación bajo la premisa de que la existencia de un proceso presupuestario robusto redundará en una mejora de la calidad de las finanzas públicas y de la sostenibilidad de la deuda.

El presente análisis recoge de manera sistemática las principales debilidades identificadas por la AIReF a lo largo del desarrollo de sus funciones. En cuanto a su contenido, los PGE no se acompañan de escenarios plurianuales que permitan enmarcarlos en la orientación de medio plazo que debe tener una política fiscal orientada a la sostenibilidad. Además, no incluyen información que permita conciliar el saldo presupuestario con la contabilidad nacional, lo que dificulta evaluar su compatibilidad con los objetivos de estabilidad. Por otra parte, los PGE no muestran la evolución real de los ingresos y los gastos respecto al año anterior como tampoco recogen una relación completa y actualizada de los riesgos fiscales que pueden afectar al saldo del ejercicio. En este sentido, tampoco contemplan información suficiente de detalle sobre las medidas de política económica previstas, anunciadas o temporalmente en vigor para absorber los riesgos fiscales. Por último, la calidad de los objetivos o indicadores de los programas de gasto no es adecuada,

resultando en una aplicación más formal que real de la presupuestación por resultados.

En cuanto al procedimiento, no es posible asegurar la coherencia entre los principales elementos del ciclo presupuestario: la Actualización del Programa de Estabilidad (APE), los PGE y el plan presupuestario, por lo que el proceso presupuestario en la práctica se encuentra fragmentado.

Para subsanar estas debilidades, la AIReF plantea propuestas de modificación de la Ley General Presupuestaria (LGP), que son concretas y limitadas en su alcance y que se sumarían a las sucesivas modificaciones de la LGP desde su aprobación en 2003. Además, se encuentran en línea con las mejores prácticas internacionales identificadas por organismos como la OCDE.

Estas propuestas están dirigidas, por un lado, a ampliar la información que se remitiría a las Cortes Generales y que supondrían modificar el artículo 37.2 de la LGP. Por otro, están orientadas a incrementar o concretar el contenido de los PGE mediante la modificación de los artículos 28, 29 y 31 de la LGP.

Las propuestas planteadas reforzarían los PGE como instrumento de política fiscal y económica, así como para la rendición de cuentas y el control, mediante la mejora de la información de los PGE en múltiples aspectos:

- Perspectiva a medio plazo, disponiendo de escenarios presupuestarios plurianuales en los que enmarcar los PGE.
- Coherencia con los principales documentos presupuestarios, fomentando la coherencia y la integración de la APE, los PGE y el Plan Presupuestario, con la consiguiente subsanación de la fragmentación del proceso presupuestario.
- Comparabilidad con el ejercicio anterior, explicando las diferencias con el ejercicio anterior e incorporando la comparación con las previsiones más actualizadas al cierre del ejercicio en vigor.
- Adaptación al cumplimiento de las reglas fiscales, incluyendo la información que permite conciliar los datos de la contabilidad presupuestaria y la contabilidad nacional, que es el modo en que se encuentran definidas las reglas fiscales.
- Orientación a resultados, mejorando la definición de objetivos e indicadores, y creando un sistema de control *ex post* cuya evaluación sea pública y verse sobre la definición de los objetivos e indicadores, así como sobre la toma en consideración de su cumplimiento en la asignación presupuestaria.

- Anticipación ante posibles desviaciones, recogiendo información completa, actualizada y cuantificada sobre los principales riesgos fiscales que podrían tener un impacto significativo en el saldo del ejercicio.
- Utilidad como instrumento de política económica y fiscal, comprendiendo las posibles medidas, ya sean simplemente previstas, anunciadas o temporalmente en vigor, para absorber los riesgos en caso de materializarse.
- Rendición de cuentas en las Cortes Generales, ampliando la información que se remite para su debate y aprobación, de manera que sean unas cuentas más completas y transparentes.

CUADRO 1. MEJORAS PROPUESTAS DE LA INFORMACIÓN DE LOS PGE



1. INTRODUCCIÓN

Desde su creación, la AIReF ha advertido a través de sus pronunciamientos de ciertas carencias que presentan los Presupuestos Generales del Estado (PGE). La AIReF, desde el comienzo de su actividad en 2014, ha formulado numerosas recomendaciones y propuestas dirigidas a mejorar las debilidades que presentan los PGE tanto en lo que se refiere a la información sobre la que se sustentan e incorporan como al procedimiento presupuestario. De hecho, el primer pronunciamiento que emitió la AIReF, el 22 de julio de 2014, fue precisamente una “Opinión sobre los cambios en los procedimientos del ciclo presupuestario”¹, referida, principalmente, a aspectos formales y de transparencia. Posteriormente, la AIReF ha formulado en sus informes recomendaciones sobre distintos aspectos de los PGE y ha emitido propuestas de mejora en algunas opiniones y estudios, entre las que destaca, la “Opinión de la transparencia fiscal en las administraciones públicas en España”², y el “Estudio sobre la evaluación de estrategia y procedimiento de las subvenciones”³.

Recientemente, la AIReF ha resaltado la debilidad del proyecto de PGE de 2023 como instrumento de política fiscal y económica, así como para la rendición de cuentas y el control. Las habituales carencias detectadas en los PGE se han visto especialmente agravadas en el proyecto de PGE 2023⁴. Por

¹ [Opinión sobre cambios en el procedimiento del ciclo presupuestario](#)

² [Opinión sobre transparencia fiscal en las administraciones públicas en España](#)

³ [Estudio de evaluación de estrategia y procedimiento de las subvenciones](#)

⁴ [Informe de la AIReF sobre los proyectos de PGE 2023](#)

un lado, las previsiones de cierre de los ingresos de 2022 no eran realistas, lo que no constituía un punto de partida adecuado para plantear la política fiscal de 2023. Por otro, el proyecto no recogía información sobre las condiciones que debían darse para la prórroga parcial o total de las medidas temporales aprobadas por el gobierno para 2022 o, en caso contrario, para su reversión, lo que era muy relevante dado el elevado impacto estimado de estas potenciales medidas. Ambas circunstancias han supuesto una merma esencial de la utilidad de los proyectos de PGE presentados como verdadero instrumento de política fiscal y, a posteriori, de rendición de cuentas.

La existencia de un proceso presupuestario robusto redundará en una mejora de la calidad de las finanzas públicas y de la sostenibilidad de la deuda.

Dentro del proceso presupuestario, los PGE son el principal instrumento de la política económica, así como de control y supervisión de la actuación del sector público. Los PGE constituyen una herramienta fundamental para la toma de decisiones y permiten dar cumplimiento a los programas de gobierno. Por este motivo, un sistema presupuestario robusto contribuye a garantizar unas previsiones de calidad para la toma de decisiones, la adecuada asignación de ingresos y gastos, al tiempo de constituir un medio transparente para la rendición de cuentas y la exigencia de responsabilidades.

La importancia de unos presupuestos de calidad, pieza clave en la relación de confianza entre los Gobiernos y los ciudadanos, ha sido refrendada por organismos internacionales como la OCDE.

Tras años de estudio de las mejores prácticas en presupuestación a nivel internacional, la OCDE ha emitido varias recomendaciones en la materia, en 2002⁵ sobre transparencia en los presupuestos y en 2015 publicó diez principios que deberían guiar una buena gobernanza presupuestaria⁶. En concreto, la OCDE aboga, entre otros, por la consistencia de los presupuestos con los planes a medio plazo, la presupuestación por resultados y la atención a la sostenibilidad a largo plazo, en concreto, identificando y gestionando los riesgos fiscales. A lo largo de la Opinión se ilustran casos de países de la zona euro cuyas prácticas presupuestarias han sido reconocidas como un referente a tener en cuenta. Destacan, entre otros, los casos de Austria y Francia como ejemplos en la rendición de cuentas ante el Parlamento y la fuerte orientación al medio plazo, Países Bajos en el seguimiento de los riesgos fiscales o Estonia en la presupuestación por resultados.

⁵[OCDE. Mejores prácticas en transparencia presupuestaria](#)

⁶ [OCDE. Principios de gobernanza presupuestaria](#)

La presente Opinión está referida a los PGE, sin perjuicio de que sus conclusiones y propuestas puedan ser extrapolables al resto de administraciones públicas. La AIReF ha centrado su análisis en identificar y recopilar las debilidades detectadas, a lo largo de sus nueve años de existencia, en relación con los PGE. Con esta Opinión la AIReF completa la primera emitida en el año 2014 y, aunque se centra solamente en el análisis de los PGE, muchos de los hallazgos podrían resultar igualmente aplicables al resto de administraciones públicas.

Asimismo, esta Opinión centra sus propuestas en modificaciones concretas de la Ley General Presupuestaria (LGP), pero sin afectar a la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF). Las mejoras planteadas se circunscriben únicamente al ámbito de la LGP. Ninguna propuesta supone la modificación de la LOEPSF en la medida que esta ley deberá ser objeto de reforma en el futuro próximo con vistas a la implementación de un nuevo marco fiscal europeo y nacional.

2. HALLAZGOS

En este apartado se relacionan las principales debilidades detectadas por la AIReF en relación con los PGE. En primer lugar, se abordan las principales debilidades que actualmente presentan los PGE en relación con su contenido y la información disponible. En segundo lugar, se mencionan las deficiencias que se refieren al procedimiento. Algunas de estas carencias ya se habían identificado en la Opinión de la AIReF sobre el procedimiento del ciclo presupuestario de 2014. Este análisis no pretende ser exhaustivo, pero sí recoger las principales debilidades identificadas por la AIReF a lo largo del desarrollo de sus funciones y que reiteradamente han dado lugar a la formulación de recomendaciones al Ministerio de Hacienda y Función Pública para su subsanación.

2.1. En relación con el contenido de los PGE

2.1.1. Ausencia de escenarios plurianuales públicos

No se dispone de los escenarios plurianuales que deberían enmarcar los PGE. La Ley General Presupuestaria (LGP) establece que los PGE se enmarcarán anualmente en unos escenarios presupuestarios plurianuales, de ingresos y de gastos, que determinarán los límites a la acción de gobierno en sus decisiones con incidencia presupuestaria. Sin embargo, no se dispone de estos escenarios plurianuales, que no son públicos, en la medida que la LGP no establece la obligación de publicarlos ni de recogerlos como parte del contenido que deben incluir los proyectos de PGE para su envío a las Cortes Generales.

La perspectiva anual que ofrecen los PGE resulta insuficiente y necesita complementarse con una orientación a medio plazo. Los PGE delimitan la actuación del gobierno al recoger el mandato del poder legislativo del cuánto, cuándo y en qué se ha de gastar en el ejercicio y de la previsión de recursos para su financiación. Sin embargo, dado que la mayoría de las medidas fiscales tienen implicaciones presupuestarias que van más allá del ciclo presupuestario anual, la perspectiva anual resulta insuficiente para analizar los efectos de las medidas que se adoptan y hacer una planificación fiscal sólida. Por el contrario, disponer de estos escenarios plurianuales permitiría contar con una estrategia fiscal del gobierno a medio plazo, donde se asignarían para los años siguientes los recursos disponibles de conformidad con las prioridades establecidas para la realización de las distintas políticas de gasto y los requerimientos de la política fiscal. Además, la perspectiva plurianual permitiría introducir en el proceso presupuestario el análisis de aquellos riesgos fiscales cuyas implicaciones en caso de materializarse exceden el plazo anual y que para ser afrontados de manera adecuada pueden requerir medidas fiscales anticipadas.

En todo caso, la sostenibilidad financiera de las cuentas públicas a medio y largo plazo requiere enmarcar el proceso presupuestario en esa dimensión temporal. La hoja de ruta anual contenida en los PGE debería 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. Además, los escenarios presupuestarios deberían garantizar una programación presupuestaria coherente con el cumplimiento de las reglas fiscales e incluir una evaluación de cómo las medidas previstas pueden afectar a la sostenibilidad de las finanzas públicas.

Enmarcar los presupuestos anuales en un horizonte temporal del medio plazo es una característica cada vez más extendida entre los países de la zona Euro derivada del impulso del marco fiscal de la Unión Europea. La OCDE recomienda introducir este horizonte temporal en los presupuestos para que las finanzas públicas sean coherentes y sostenibles en el medio y largo plazo y se identifiquen y aborden de manera adecuada los principales riesgos fiscales. Hasta ahora, los países principalmente tienen en cuenta esta perspectiva temporal para el lado de los gastos públicos y países como Austria⁷, Francia⁸ o Italia⁹, incluyen esta idea de medio plazo en sus presupuestos.

⁷ [Austria](#)

⁸ [Francia](#)

⁹ [Italia](#)

2.1.2. Falta de información en contabilidad nacional

A pesar de ser legalmente obligatorio, los PGE no recogen información que permita ajustar el saldo presupuestario a la contabilidad nacional. El artículo 26 de la LGP establece que la programación presupuestaria debe regirse por los principios de la LOEPSF, entre los que se encuentra el principio de transparencia. Este principio exige que los presupuestos se acompañen de la información precisa para relacionar el saldo presupuestario con el de contabilidad nacional. A pesar de esta obligación legal, desde hace siete años¹⁰, los PGE no recogen información sobre los ajustes de contabilidad nacional que permitan esta conciliación.

Esta falta de información no puede ser subsanada con los ajustes de contabilidad nacional publicados en las notificaciones del Procedimiento de Déficit Excesivo (PDE). El Ministerio de Hacienda y Función Pública publica información sobre los ajustes de contabilidad nacional conforme a la normativa comunitaria en la notificación PDE que remite con carácter semestral a la Unión Europea. No obstante, esta información no puede reemplazar a la que debe incluirse en los PGE, puesto que la información recogida en las notificaciones se refiere a los ajustes de contabilidad nacional que se producen en la ejecución de los presupuestos, pero no a los ajustes que se prevén en el presupuesto inicial, es decir, cuando se elaboran y aprueban los PGE. Por este motivo, los ajustes en ejecución publicados en las notificaciones no permiten conciliar el saldo de los presupuestos aprobados con la contabilidad nacional.

La incidencia de los ajustes de contabilidad nacional como factor de desviación del objetivo de estabilidad es mayor desde que no se publican. Los ajustes de contabilidad nacional constituyen un factor de posible desviación respecto del objetivo de déficit. Desde que los PGE no publican los ajustes de contabilidad que permiten reconciliar el saldo presupuestario con el déficit en términos de contabilidad nacional, la ejecución de estos ajustes al cierre del ejercicio ha pasado de tener una incidencia poco significativa a tener un impacto relevante, hasta un punto del PIB, en la desviación del objetivo de déficit¹¹.

¹⁰ La AIReF alertó, por primera vez, en el informe sobre el proyecto de los PGE para 2017 de que no se había incluido ninguna información relativa a los ajustes de contabilidad nacional. Desde entonces los PGE no han incluido esta información.

¹¹ Ver el recuadro de "Ajustes de contabilidad nacional" en el [Informe de AIReF sobre los proyectos y líneas fundamentales de presupuestos de las AA.PP.: el proyecto de PGE 2023](#)

Actualmente, esta falta de información se ve agravada por la ausencia de datos en contabilidad nacional sobre la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (PRTR). Los PGE contienen una información muy detallada sobre el gasto del PRTR y, posteriormente, las publicaciones mensuales sobre su grado de ejecución mantienen ese mismo nivel de detalle, salvo para los organismos de la administración central (AC) para los que no se publica en la ejecución presupuestaria mensual el detalle del PRTR. Por el contrario, en términos de contabilidad nacional, la única información publicada sobre la ejecución del PRTR es la referida al importe ejecutado por el conjunto de las AA. PP. al cierre del ejercicio, sin el desglose de las administraciones que participaron en su ejecución. Esta ausencia de información cobra más relevancia en el PRTR donde la información presupuestaria difiere en gran medida de la registrada en contabilidad nacional debido, principalmente, a que los fondos del PRTR que el Estado distribuye al resto de las administraciones no se registran en contabilidad nacional hasta que no llegan al destinatario final.

La falta de transparencia sobre la ejecución del PRTR en contabilidad nacional tiene implicaciones en el análisis de las cuentas públicas, tanto desde una perspectiva fiscal como macroeconómica. A pesar de que el PRTR tiene un efecto neutro en el déficit en términos de contabilidad nacional, la ausencia de información supone una importante limitación a la hora de analizar y hacer un seguimiento de las cuentas públicas. Desde un punto de vista fiscal, limita el análisis de la evolución de los gastos e ingresos que no guardan relación con el PRTR y que constituyen la actividad ordinaria de las administraciones públicas. Y desde un punto de vista macroeconómico, suponen una limitación para conocer la cuantía de los fondos que están llegando al destinatario final y el momento en que lo hacen y estimar, por tanto, sus posibles efectos sobre el crecimiento, la inversión y la creación de empleo.

Adicionalmente, los PGE no informan sobre los entes que, no siendo sector público en términos de presupuesto, sí forman parte del ámbito de la contabilidad nacional. A este respecto, el artículo 26 de la LGP, al igual que en el caso de los ajustes de contabilidad nacional, se remite a los principios de la LOEPSF. En particular, el principio de transparencia requiere que, para verificar el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de sostenibilidad financiera, los PGE y la cuenta general de la AC integren información sobre todos los sujetos y entidades comprendidos en el ámbito de la contabilidad nacional. La necesidad de proporcionar esta información es esencial a efectos de conciliar el saldo presupuestario con el de contabilidad nacional.

La información mencionada en este apartado es necesaria mientras no se elaboren unos presupuestos en contabilidad nacional. La existencia de unas reglas fiscales definidas en términos de contabilidad nacional supone la necesaria conciliación entre la contabilidad presupuestaria y nacional. Sería deseable que, en una etapa más evolucionada, pudieran coexistir con los PGE unas cuentas elaboradas en términos de contabilidad nacional que darían respuesta a todas las necesidades de información puestas de manifiesto y que supondrían un claro avance hacia la transparencia y la mejora en el seguimiento del cumplimiento de las reglas fiscales. Mientras tanto, continúa siendo necesario publicar la información que permita la conciliación entre ambas contabilidades.

2.1.3. Insuficiente comparativa de los PGE respecto al año anterior

El Ministerio de Hacienda y Función Pública publica mensualmente la información presupuestaria, en términos de caja y de contabilidad nacional de acuerdo con un calendario preestablecido colgado en la web de cada institución. Con carácter general, el Ministerio de Hacienda pública información fiscal mensual tanto en términos presupuestarios como de caja y contabilidad nacional. En el plazo de un mes, la información publicada por la IGAE es relativa al Estado en términos de caja y contabilidad nacional. Asimismo, la IGAE también publica información de la ejecución presupuestaria de la Administración General del Estado (AGE) antes de finalizar el mes, que complementa unos días más tarde con un mayor detalle y desagregación por partidas, y la ejecución presupuestaria de los Organismos Autónomos. La AIR^eF ya calificó esta práctica como avanzada en su Opinión sobre la Transparencia Fiscal en las AA. PP.¹²

Sin embargo, la comparación incluida en los PGE respecto a los ingresos y gastos del ejercicio anterior es limitada. En el caso de los ingresos, la comparación se realiza, por un lado, con la previsión inicial de los ingresos del ejercicio anterior y, por otra, con un avance de liquidación de la parte tributaria. En el caso de los gastos, la comparación con el ejercicio anterior no es en relación con la previsión de ejecución (los proyectos de PGE ofrecen alguna información a este respecto, pero es limitada ya que solo es a nivel de capítulo presupuestario y por secciones de gasto¹³) sino a los créditos

¹² [Opinión sobre la Transparencia Fiscal en las AA. PP. en España](#)

¹³ En la serie gris del Proyecto de PGE de cada año se incluye tanto la liquidación del último presupuesto cerrado (el n-2) referida al Estado, a los organismos autónomos y resto de Entidades del Sector Público Administrativo Estatal con presupuesto de gastos limitativo y a los presupuestos de explotación y capital, como el avance de la liquidación del presupuesto inmediato anterior correspondiente al Estado y a los

iniciales, a pesar de que, en ocasiones, la previsión de ejecución puede diferir significativamente respecto de los créditos inicialmente aprobados.

Aunque se incluye una previsión de liquidación de los ingresos, esta no siempre se corresponde con los datos más actualizados. Las previsiones de cierre de 2022 en el proyecto de PGE de 2023 no eran realistas en lo que concierne a los ingresos. Esto implica que no se establece un punto de partida adecuado para plantear la política fiscal de 2023. De hecho, en el Plan Presupuestario presentado días después del proyecto se reconocía explícitamente que el Gobierno contaba con una previsión más elevada y realista de cierre de los ingresos, que quedó plasmada en un segundo escenario presupuestario.

Por tanto, esta comparativa no refleja la variación real de los ingresos y gastos de los PGE. La comparativa no toma como referencia una previsión actualizada de ejecución del ejercicio anterior, por lo que no muestra la verdadera evolución de los ingresos y gastos que recogen los PGE. Esta circunstancia resulta más acusada en el caso de los gastos dado que, al limitar la comparación a los créditos iniciales de uno y otro año, hace imposible conocer la variación real de los gastos, es decir, no informa sobre 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.

Adicionalmente, los PGE no ofrecen información de desarrollo sobre las modificaciones presupuestarias producidas en el ejercicio anterior. Durante la ejecución de los PGE se producen modificaciones que afectan a los créditos de gastos. Sin embargo, más allá del reflejo de las modificaciones presupuestarias en los estados numéricos, no se ofrece información de desarrollo sobre los motivos que justifican las variaciones producidas durante el ejercicio anterior entre el presupuesto inicial y el presupuesto ejecutado.

La OCDE recomienda entre sus buenas prácticas tener en cuenta que el presupuesto es un documento vivo que tiene que ir incluyendo los cambios en las estimaciones realizadas tal que las previsiones de gastos e ingresos sean lo más realistas posibles. Países como Francia¹⁴ o Italia¹⁵ incluyen en sus leyes presupuestarias referencias explícitas a la necesidad de actualización y

organismos autónomos y resto de Entidades del Sector Público Administrativo Estatal con presupuesto de gastos limitativo.

¹⁴ Francia: Loi organique 2001-692 relative aux lois de finances. [Article 50](#)

¹⁵ Italia: Legge di contabilita e finanza pubblica. [Artículo 21.3.a\)](#)

a la consideración de las diferencias acumuladas entre las previsiones y la evolución real de gastos e ingresos.

2.1.4. Deficiente información sobre los riesgos fiscales y, en su caso, las medidas de política económica para absorberlos.

Los PGE no contienen una relación completa y actualizada de los riesgos fiscales que pueden afectar al saldo del ejercicio. Los PGE no disponen de un apartado con información completa, actualizada y cuantificada sobre los principales pasivos contingentes, tales como sentencias, información relativa a asociaciones público-privadas, ejecución de avales o préstamos morosos que podrían tener un impacto significativo en el ejercicio al que se refieren. En particular, hay casos que a pesar de estar sustanciándose en los Tribunales y tener una importancia cuantitativa considerable, no se recogen como pasivos contingentes en los PGE en los que pueden materializarse¹⁶. Actualmente, esta deficiencia de información cobra más relevancia dado que, a los riesgos que derivan de la actividad ordinaria de la administración, se unen aquellos generados por las circunstancias extraordinarias de los últimos años (primero la pandemia y, posteriormente, la crisis energética y la guerra de Ucrania).

Los PGE tampoco contienen suficiente información de detalle sobre las medidas de política económica previstas, anunciadas o temporalmente en vigor para absorber los riesgos fiscales. Unido a la deficiente información sobre los riesgos fiscales, los PGE tampoco contienen información sobre las medidas implementadas o que podrían serlo en caso de que se materializaran los riesgos detectados. De modo especialmente significativo, en los PGE 2023 faltó información sobre la eventual prórroga de las medidas que ya había sido anunciada para paliar los efectos de la crisis energética y la guerra de Ucrania. No se incluyó información sobre la prórroga en términos de alcance, duración o condiciones para su continuidad o reversión. Dado el cuantioso impacto sobre las finanzas públicas de estas medidas, esta ausencia de información desvirtúa los PGE como instrumento de política económica y de supervisión y control.

La identificación, análisis y gestión de riesgos fiscales es una buena práctica presupuestaria identificada por la OCDE y que ya se desarrolla en países como Países Bajos. En su informe de 2020 sobre buenas prácticas en la gestión

¹⁶ A modo de ejemplo, en los últimos años han recaído cuantiosas sentencias en relación con el litigio sobre el almacén de gas CASTOR, el canon hidráulico o la compensación de bases imponibles negativas.

de riesgos fiscales¹⁷, la OCDE pone el foco en la necesidad de hacer una correcta identificación, gestión y seguimiento de los riesgos fiscales, especialmente relevante tras la crisis de la COVID-19 en la que se pusieron en marcha muchos mecanismos de apoyo públicos en forma de garantías por parte de los Gobiernos. Se identifica a Países Bajos como un ejemplo en la gestión de riesgos fiscales, la cual recoge explícitamente en su legislación. La Ley de Finanzas Públicas Sostenibles exige que el *Central Planning Bureau* realice un reporte bianual sobre las finanzas públicas, incluyendo los riesgos fiscales y exige al Gobierno que explique la gestión de garantías.

2.1.5. Deficiente elaboración del presupuesto por resultados

Los PGE incluyen un detalle de los inputs necesarios para acometer cada programa presupuestario, pero no existe una relación de objetivos en términos de resultado o de impacto. Los PGE incorporan todos los años las memorias por programas que se elaboran para cada ministerio en las que se recoge una breve descripción del programa y de las actividades a realizar y se definen una serie de objetivos e indicadores para cada uno de ellos. Los objetivos generalmente no están definidos en términos de resultado o de impacto de los programas finalistas. Por su parte, los indicadores generalmente se limitan a ser inputs necesarios para llevar a cabo el programa.

En este sentido, las memorias no siempre incluyen objetivos o indicadores cuantificables y la calidad de estos no siempre es la adecuada. Aunque las memorias de programas se actualizan anualmente, la baja calidad de los indicadores en términos de relevancia, claridad, concreción y cuantificación y la falta de seguimiento o evaluación *ex post*, hace que su utilidad para la toma de decisiones sea reducida. Además, la información sobre indicadores no se publica en formato editable y reutilizable.

Los procesos de revisión del gasto, llevados a cabo por la AIReF desde 2018, ponen de manifiesto la necesidad de una mayor orientación a resultados. Desde 2018 la AIReF está llevando a cabo estos procesos de revisión del gasto en diversos ámbitos (que podrían ser un punto de partida para la evaluación *ex post* de las políticas públicas). Como conclusión común en casi todos estos proyectos, destaca la necesidad de una mayor orientación a resultados tanto en el diseño de las políticas como de los procedimientos para posibilitar su seguimiento y evaluación posterior. A estos efectos, resulta especialmente relevante el análisis y las propuestas sobre los procedimientos presupuestarios

¹⁷ [OCDE. Mejores prácticas para la gestión de riesgos fiscales](#)

que se recogen en el proyecto transversal Evaluación de estrategia y procedimiento de subvenciones¹⁸.

La LGP no contempla un sistema de control ex post sobre la aplicación práctica del presupuesto por resultados. La LGP no establece un sistema de control ex post para verificar que se cumple lo establecido en la ley en relación con la presupuestación por resultados, cuya práctica es deficiente. Principalmente, el control debería versar sobre la adecuada definición de los objetivos y de los respectivos indicadores para medir su cumplimiento, así como vigilar que las asignaciones presupuestarias a los centros gestores de gasto tomen en cuenta, entre otras circunstancias, el nivel de cumplimiento de los objetivos en ejercicios anteriores. El resultado de esta evaluación debería ser público.

La OCDE recomienda que los países lleven a cabo procesos para controlar la calidad, la cuantía y el impacto del gasto público. La elaboración de presupuestos por resultados es una de las opciones para identificar áreas de ahorro potencial, así como de mejora para la adecuación del gasto público a las prioridades estratégicas y políticas. Estonia¹⁹ es un caso paradigmático en el que se aplica el presupuesto por resultados desde 2020 lo que ha llevado a una mayor transparencia, eficiencia de los recursos, mayor cooperación entre ministerios y reducción de la carga administrativa.

Aunque la OCDE también reconoce la dificultad de la implementación de la presupuestación por resultados. La OCDE indica que “no existe un diseño único para el presupuesto basado en resultados”, pero según el análisis de esta organización y las experiencias internacionales son varios los factores que pueden facilitar el proceso de introducción del presupuesto basado en resultados, como objetivos e incentivos claros y transparentes para las principales partes interesadas y un enfoque práctico en el diseño del proceso. En particular, España, como gran parte de los países de la OCDE, adopta en teoría un modelo de presupuestación basado en el desempeño a partir de una estructura presupuestaria por programas que, como se pone de manifiesto en el ámbito de la OCDE, no está exenta de dificultades en su puesta en práctica.

¹⁸ [Estudio evaluación de estrategia y procedimiento de subvenciones](#)

¹⁹ [Estonia](#)

2.2. Debilidades en relación con el procedimiento

2.2.1. Fragmentación del proceso presupuestario

El proceso presupuestario en la práctica se encuentra fragmentado al no ser posible asegurar la coherencia entre la Actualización del Programa de Estabilidad (APE), los PGE y el plan presupuestario. Tanto la Actualización del Programa de Estabilidad (APE) como el plan presupuestario están elaborados en términos de contabilidad nacional y de forma agregada para el conjunto de las Administraciones Públicas. No contienen un vínculo directo con la información presupuestaria y tampoco ofrecen un detalle por subsectores. Esta circunstancia dificulta su reconciliación con los PGE, que a su vez no presentan información en términos de contabilidad nacional, ni tan siquiera los ajustes necesarios para conciliar el saldo presupuestario y de contabilidad nacional.

La elaboración de escenarios plurianuales en términos de contabilidad nacional permitiría mejorar la integración y seguimiento de los principales elementos del ciclo presupuestario. La elaboración de escenarios plurianuales no solo en términos presupuestarios, sino también en contabilidad nacional mejoraría el grado de comparabilidad y de coherencia entre los principales elementos del proceso de planificación fiscal y presupuestaria: por un lado, las cifras de los PGE y, por otro, la Actualización del Programa de Estabilidad y los planes presupuestarios. Con este fin, la LGP debería exigir la elaboración de escenarios plurianuales en contabilidad nacional desglosados por rúbricas con el mismo detalle de la APE, que además servirían de marco a los presupuestos en contabilidad nacional para cuando estos se realicen. Además, en esos escenarios habría que incorporar información que permitiera la identificación separada de la previsión inercial y las medidas.

3. PROPUESTAS

La AIReF presenta una serie de propuestas concretas de modificación de la LGP para subsanar las debilidades descritas en los hallazgos. La AIReF ha elaborado una serie de propuestas de modificación de la LGP, que son concretas y limitadas en su alcance y con las que se busca matizar su contenido, o bien, añadir nueva información. En primer lugar, se presentan las propuestas dirigidas a ampliar la documentación complementaria que se remite a las Cortes Generales y, en segundo lugar, el resto de propuestas que afectan al contenido de los PGE. Todas estas modificaciones se sumarían a las que sucesivamente se han venido produciendo en la LGP todos los años, salvo en 2016 y 2019, desde su aprobación en 2003.

Estas modificaciones podrían aprobarse e implementarse de manera inmediata, sin perjuicio de que posteriormente se pudiera abordar una propuesta más amplia de reforma presupuestaria. El alcance limitado de los cambios propuestos, en tanto que se trata de modificaciones puntuales y concretas, permite la obtención de manera rápida de mejoras sustanciales del procedimiento presupuestario, tales como, la consecución de mayor transparencia, consistencia interna y orientación a medio plazo. Estas modificaciones son independientes de que en el futuro se pueda plantear un proceso de reforma presupuestaria más ambiciosa en línea con las propuestas sobre este tema incluidas en el Estudio de la AIReF sobre la Evaluación de Estrategia y procedimiento de las subvenciones²⁰: un nuevo marco de planificación estratégica y presupuestaria vinculado a las políticas públicas, la creación de un sistema integrado de información e indicadores que permita la evaluación de resultados, el fomento activo de una cultura

²⁰ [Estudio de evaluación de estrategia y procedimiento de las subvenciones](#)

de evaluación de políticas públicas y el incremento de la transparencia que favorezca la rendición de cuentas.

3.1. Propuesta de ampliación de la documentación complementaria para las Cortes Generales

Propuesta 1. Modificaciones al artículo 37.2 de la LGP para ampliar la documentación complementaria que se remite a las Cortes Generales:

- i. **Modificación del apartado “j”.** En este apartado se añada que, en los gastos, se complete la comparación de los créditos iniciales del presupuesto, además de con los créditos iniciales del año anterior (t-1), con la previsión al cierre (t-1). En relación con los ingresos, la comparación se realice con la última información disponible en el momento de aprobar el proyecto de PGE. Además, se incorpore información de desarrollo sobre las modificaciones presupuestarias del presupuesto anterior, de manera que los PGE incluyan una explicación de las desviaciones entre los presupuestos iniciales y los datos ejecutados en el momento de la publicación del proyecto de PGE.
- ii. **Nuevo apartado “l” sobre los escenarios presupuestarios plurianuales.** Este apartado incluya los escenarios presupuestarios plurianuales con el nivel de desglose especificado en la ley.
- iii. **Nuevo apartado “m” sobre información en contabilidad nacional.** Este apartado incorpore la siguiente información:
 - Detalle de los ajustes de contabilidad nacional, desglosados por ingresos y gastos y dentro de cada uno por los principales conceptos, de manera que sea posible reconciliar el saldo presupuestario con el saldo en contabilidad nacional.
 - Se identifiquen y se agreguen aquellos entes que forman parte del sector público a efectos de contabilidad nacional.
 - Se incluya información sobre la ejecución del PRTR al cierre del ejercicio desglosada por rúbricas de contabilidad nacional y con separación del gasto del Estado y de los organismos de la Administración Central.
 - Incluya los escenarios plurianuales en términos de contabilidad nacional con mismo nivel de desglose por rúbricas que la Actualización del programa de Estabilidad (APE) y el Plan presupuestario. En esos escenarios, se incorpore información que permita la identificación de la previsión inercial y de las medidas.
- iv. **Nuevo apartado “n” sobre los principales riesgos fiscales y, en su caso, medidas para absorberlos.** Este apartado incluya:

- Información completa, actualizada y cuantificada sobre los principales riesgos fiscales que podrían tener un impacto significativo en el saldo del ejercicio.
- Recoja las posibles medidas para absorber los riesgos en caso de materializarse. Si son medidas anunciadas, elaboración de escenarios alternativos que recojan el impacto previsto. Si son medidas temporalmente en vigor, análisis de su eficacia y condiciones para prórroga o retirada. Así mismo, esta información debería completarse con una referencia a los riesgos ya materializados, su imputación temporal y su impacto final en el déficit.

3.2. Propuestas sobre el contenido de los PGE

Propuesta 2. Modificaciones del artículo 28 de la LGP “Escenarios presupuestarios plurianuales y objetivo de estabilidad”

- i. **Modificación del apartado “3”.** Se modifique para que los escenarios presupuestarios plurianuales se aprueben por Acuerdo de Consejo de Ministros y que el acuerdo se publique en el BOE. Se añade que contendrán una explicación sobre las desviaciones respecto a los escenarios presupuestarios aprobados en el ejercicio anterior.
- ii. **Nuevo apartado “5”.** Se elaboren escenarios plurianuales en contabilidad nacional desglosados por rúbricas con el mismo detalle de la Actualización del programa de Estabilidad (APE) y del Plan Presupuestario. En esos escenarios, se incorpore información que permita la identificación de la previsión inercial y de las medidas.

Propuesta 3. Modificaciones del artículo 29 de la LGP “Programas plurianuales ministeriales”:

- i. **Modificación del apartado 6 a).** Se especifique que la definición de objetivos ha de ser en términos de resultado o de impacto de los programas finalistas.
- ii. **Modificación del apartado 6 e).** Se añade que la información sobre indicadores se publicará en formato editable y reutilizable.

Propuesta 4. Modificación del artículo 31 de la LGP “Asignación presupuestaria y objetivos”:

Nuevo apartado “3”. Se establezca un sistema de control *ex post* sobre la implementación de la presupuestación por resultados, con las siguientes características:

- Versará sobre la correcta definición de los objetivos y de sus correspondientes indicadores para medir su cumplimiento. En este sentido, las Comisiones de Análisis de Programas (CAP) deberían valorar la fijación de los indicadores, lo que se determinará en la Orden de elaboración de los PGE.
- Vigilará que las asignaciones presupuestarias a los centros gestores de gasto tomen en cuenta, entre otras circunstancias, el nivel de cumplimiento de los objetivos en ejercicios anteriores.
- El resultado de esta evaluación será público.

La Presidenta de la AIReF



Cristina Herrero Sánchez

ANEXO: HALLAZGOS - PROPUESTAS

HALLAZGOS	PROPUESTAS
Deficiente información sobre los riesgos fiscales y sobre medidas de política económica previstas, anunciadas o temporalmente en vigor para absorberlos	<p>Artículo 37.2 LGP: Nuevo apartado "n" que incluya:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Información completa, actualizada y cuantificada sobre los principales riesgos fiscales que podrían tener un impacto significativo en el saldo del ejercicio. -Las posibles medidas para absorber los riesgos en caso de materializarse. Si son medidas anunciadas, elaboración de escenarios alternativos que recojan el impacto previsto. Si son medidas en vigor, análisis de su eficiencia y condiciones para prórroga o retirada. Así mismo, esta información debería completarse con una referencia a los riesgos ya materializados, su imputación temporal y su impacto final en el déficit.
Deficiente elaboración del presupuesto por resultados	<p>Artículo 29.6 LGP: Modificación del apartado a): Se especifique que la definición de objetivos ha de ser en términos de resultado o de impacto de los programas finalistas. Modificación del apartado e): Se añade que la información sobre indicadores se publicará en formato editable y reutilizable. Artículo 31 LGP. Nuevo apartado 3. Se establezca un sistema de control ex post sobre la implementación de la presupuestación por resultados, con las siguientes características:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Versará sobre la correcta definición de los objetivos y de sus correspondientes indicadores para medir su cumplimiento. En este sentido, las Comisiones de Análisis de Programas (CAP) deberían valorar la fijación de los indicadores, lo que se determinará en la Orden de elaboración de los PGE. -Vigilará que las asignaciones presupuestarias a los centros gestores de gasto tomen en cuenta, entre otras circunstancias, el nivel de cumplimiento de los objetivos en ejercicios anteriores. -El resultado de esta evaluación será público.
Fragmentación del proceso presupuestario	<p>Artículo 28 LGP. Nuevo apartado 5: Se elaboren escenarios plurianuales en contabilidad nacional desglosados por rúbricas con el mismo detalle de la Actualización del programa de Estabilidad (APE) y el Plan Presupuestario. En esos escenarios, se incorpore información que permita la identificación de la previsión inercial y de las medidas. Artículo 37.2 LGP. Nuevo apartado "m": incorpore la siguiente información:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Se incluya los escenarios plurianuales en términos de contabilidad nacional con mismo nivel de desglose por rúbricas que la Actualización del programa de Estabilidad (APE) y el Plan presupuestario. En esos escenarios, se incorpore información que permita la identificación de la previsión inercial y de las medidas.

HALLAZGOS	PROPUESTAS
<p>Deficiente información sobre los riesgos fiscales y sobre medidas de política económica previstas, anunciadas o temporalmente en vigor para absorberlos</p>	<p>Artículo 37.2 LGP. Nuevo apartado "n" que incluya:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Información completa, actualizada y cuantificada sobre los principales riesgos fiscales que podrían tener un impacto significativo en el saldo del ejercicio. -Las posibles medidas para absorber los riesgos en caso de materializarse. Si son medidas anunciadas, elaboración de escenarios alternativos que recojan el impacto previsto. Si son medidas en vigor, análisis de su eficiencia y condiciones para prórroga o retirada. Así mismo, esta información debería completarse con una referencia a los riesgos ya materializados, su imputación temporal y su impacto final en el déficit.
<p>Deficiente elaboración del presupuesto por resultados</p>	<p>Artículo 29.6 LGP:</p> <p>Modificación del apartado a): Se especifique que la definición de objetivos ha de ser en términos de resultado o de impacto de los programas finalistas.</p> <p>Modificación del apartado e): Se añada que la información sobre indicadores se publicará en formato editable y reutilizable.</p> <p>Artículo 31 LGP. Nuevo apartado 3. Se establezca un sistema de control ex post sobre la implementación de la presupuestación por resultados, con las siguientes características:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Versará sobre la correcta definición de los objetivos y de sus correspondientes indicadores para medir su cumplimiento. En este sentido, las Comisiones de Análisis de Programas (CAP) deberían valorar la fijación de los indicadores, lo que se determinará en la Orden de elaboración de los PGE. -Vigilará que las asignaciones presupuestarias a los centros gestores de gasto tomen en cuenta, entre otras circunstancias, el nivel de cumplimiento de los objetivos en ejercicios anteriores. -El resultado de esta evaluación será público.
<p>Fragmentación del proceso presupuestario</p>	<p>Artículo 28 LGP. Nuevo apartado 5: Se elaboren escenarios plurianuales en contabilidad nacional desglosados por rúbricas con el mismo detalle de la Actualización del programa de Estabilidad (APE) y el Plan Presupuestario. En esos escenarios, se incorpore información que permita la identificación de la previsión inercial y de las medidas.</p> <p>Artículo 37.2 LGP. Nuevo apartado "m": incorpore la siguiente información:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Se incluya los escenarios plurianuales en términos de contabilidad nacional con mismo nivel de desglose por rúbricas que la Actualización del programa de Estabilidad (APE) y el Plan presupuestario. En esos escenarios, se incorpore información que permita la identificación de la previsión inercial y de las medidas.