

DEBATE

“El papel de la contabilidad pública en el desarrollo del principio de transparencia en el sector público. Derecho de acceso a la información contable del sector público”



Ricardo Bolufer Nieto.
Interventor y Auditor del Estado

Madrid, 17 de febrero de 2014

En primer lugar me gustaría agradecer a la Intervención General de la Administración del Estado y, en concreto, a su Interventor General la invitación que me han hecho para participar en estas Jornadas y, por supuesto, también quiero aprovechar este debate para felicitar a este Centro directivo por los 140 años de su existencia; y en el que yo he participado, de una forma u otra, algo más de una cuarta parte de su larga e inestimable vida.

Introducción

Instituciones (entre ellas las económicas) son las normas, usos y costumbres (reglas de juego) que rigen las relaciones sociales, políticas y económicas de la sociedad o entre los miembros de un grupo.

La teoría institucionalista de las ciencias sociales establece una relación directa entre el valor o importancia de las instituciones con: la sencillez de las reglas del sistema, y con la transparencia en su aplicación; sin estas características no hay continuidad de las instituciones ya que no se produce su aceptación por el grupo o por la sociedad

Por lo tanto la calidad de estas instituciones o su eficiencia y permanencia se materializa o concreta en tres aspectos o dimensiones:

En primer lugar, el aspecto formal, conjunto de normas legales y organizaciones creadas tanto por el gobierno como por la iniciativa privada; deben ser sencillas y claras.

En segundo lugar, el aspecto informal, deben existir y deben funcionar los procedimientos o medios que garanticen el cumplimiento de las normas y de los acuerdos realizados. Estos mecanismos se basan en dar información sobre el cumplimiento o incumplimiento de las reglas (transparencia en la aplicación de las reglas) y, en su caso, la sanción por su incumplimiento.

La tercera vertiente o dimensión, que complementa las dos anteriores, está representada por los sistemas de valores y convenciones sociales que rigen y condicionan el comportamiento de los ciudadanos y que permiten por lo tanto su aceptación y continuidad.

Las reglas formales pueden cambiar como resultado de decisiones políticas o económicas, pero por sí solas no garantizan la calidad institucional. Tanto las reglas formales como los mecanismos para conseguir que su cumplimiento se produzca varían o pueden variar en períodos de tiempo más o menos cortos, pero su aceptación por la sociedad o por los ciudadanos depende fundamentalmente de la observancia de las reglas establecidas. El incumplimiento o la falta de conocimiento de su aplicación generalizada, aspectos que en la práctica suceden muy frecuentemente, provocan una visible divergencia entre las instituciones y la realidad o entre estas y los ciudadanos.

A partir de esta pequeña introducción quiero señalar que la información que debe ser suministrada por la contabilidad pública es un elemento esencial para conseguir la transparencia en la gestión de los recursos y empleos públicos y por lo tanto la confianza de los ciudadanos en las instituciones que realizan esta gestión pública.

La Comisión Europea puso en marcha la “Iniciativa europea en favor de la transparencia” en noviembre de 2005 y de esta iniciativa se elaboró el “LIBRO VERDE INICIATIVA EUROPEA EN FAVOR DE LA TRANSPARENCIA de 2006” de él quiero destacar que:

1º La Comisión opina que un elevado nivel de transparencia forma parte de la legitimidad de toda administración moderna. El público europeo tiene derecho a contar con unas instituciones públicas eficientes, responsables y basadas en una cultura de servicio, y a esperar que el poder y los recursos con que cuentan los organismos políticos y públicos se gestionen cuidadosamente y no se produzcan abusos con fines de lucro personal.

2º Todas sus propuestas van en el sentido de modificar las normas para poder facilitar la información a los ciudadanos y en potenciar los mecanismos para que estas se cumplan, se establecen códigos de gobernanza, y se potencia la oficina antifraude de fondos europeos, etc.

Siguiendo esta línea argumental se ha aprobado recientemente (no tiene ni tres meses) la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.

A partir de estos planteamientos institucionales voy a entrar a indicar cuales son según mi punto de vista los problemas de la contabilidad pública que afectan a la transparencia en la gestión de los recursos públicos. Para ello voy a separar la dimensión formal (reglas que determinan la información económico financiera a suministrar), de la informal (mecanismos o procedimientos para que estas obligaciones se cumplan)

Dimensión formal de la contabilidad pública y de la transparencia

1. Concepto y fines de la contabilidad pública.

Uno de los aspectos que genera una gran distorsión desde el punto de vista formal con relación a la transparencia de la gestión pública viene del propio concepto y fines de la contabilidad:

Toda contabilidad incluida la pública tiene muchos fines y estos se pueden agrupar en:

La contabilidad como instrumento de gestión. En este apartado no me voy a extender solo señalar de forma escueta los problemas que tiene. Complejidad y falta de aceptación por los gestores

- La contabilidad como instrumento de control
- La contabilidad como instrumento de información económico financiera.

En el caso de la contabilidad pública existe una distorsión histórica ya que la regulación de la misma siempre ha tenido una gran inclinación o sesgo hacia los fines de control.

La anterior Ley General Presupuestaria de 1977, por no remontarme más atrás, en su art. 122 venía a definir la contabilidad pública en principio como un mecanismo de rendición de cuentas, definición que obedecía a sistemas de información decimonónicos. Literalmente señalaba en su última redacción dada por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre:

“Artículo 122. El Estado y las Entidades integrantes del Sector público estatal quedan sometidos a la obligación de rendir cuentas de las respectivas operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, al Tribunal de Cuentas por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado.”

También en cuanto a cuáles eran los objetivos y fines de la contabilidad pública que estaban recogidos en el art. 124 pretendían abarcar una ingente cantidad de ellos pero no llegaban a concretar o a priorizar los objetivos de la información económico-financiera.

La actual Ley General Presupuestaria (LEY 47/2003, de 26 de noviembre), en su artículo 119.2 “Principios generales” parece, en principio, definir la contabilidad pública de forma más moderna.

“1. Las entidades integrantes del sector público estatal deberán aplicar los principios contables que correspondan según lo establecido en este Capítulo, tanto para reflejar toda clase de operaciones, costes y resultados de su actividad, como para facilitar datos e información con trascendencia económica.

2. La contabilidad del sector público estatal se configura como un sistema de información económico-financiera y presupuestaria que tiene por objeto mostrar, a través de estados e informes, la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera,

de los resultados y de la ejecución del presupuesto de cada una de las entidades integrantes del mismo.

3. Las entidades integrantes del sector público estatal quedan sometidas a la obligación de rendir cuentas de sus operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, al Tribunal de Cuentas por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado, de acuerdo con los criterios recogidos en el Capítulo IV de este Título”.

No obstante en el apartado 3 de este art. 119 y en el artículo 120 “Fines de la contabilidad del sector público estatal” vuelve a incidir en la rendición de cuentas y en querer abarcar todos los fines y desde luego con un gran sesgo hacia los fines de control.

“La contabilidad del sector público estatal debe permitir el cumplimiento de los siguientes fines de gestión, de control y de análisis e información:

- 1. Mostrar la ejecución de los presupuestos, poniendo de manifiesto los resultados presupuestarios, y proporcionar información para el seguimiento de los objetivos previstos en los Presupuestos Generales del Estado.*
- 2. Poner de manifiesto la composición y situación del patrimonio así como sus variaciones, y determinar los resultados desde el punto de vista económico patrimonial.*
- 3. Suministrar información para la determinación de los costes de los servicios públicos.*
- 4. Proporcionar información para la elaboración de todo tipo de cuentas, estados y documentos que hayan de rendirse o remitirse al Tribunal de Cuentas y demás órganos de control.*
- 5. Suministrar información para la elaboración de las cuentas económicas de las Administraciones públicas, sociedades no financieras públicas e instituciones financieras públicas, de acuerdo con el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales.*
- 6. Proporcionar información para el ejercicio de los controles de legalidad, financiero, de economía, eficiencia y eficacia.*
- 7. Suministrar información para posibilitar el análisis de los efectos económicos y financieros de la actividad de los entes públicos.*
- 8. Suministrar información económica y financiera útil para la toma de decisiones.*
- 9. Suministrar información útil para otros destinatarios.”*

Este sesgo de la contabilidad pública hacia los fines de control se ve también con relación al principio de transparencia que aparece recogido en la LGP ya en este sentido aparece en su exposición de motivos

“La plurianualidad ...; la transparencia es el elemento garante de la verificación y el escrutinio del cumplimiento de la estabilidad presupuestaria, y por último, la eficiencia en la asignación y uso de los recursos públicos debe ser la referencia en la orientación de las políticas de gasto”.

En el artículo 26 “Principios y reglas de programación presupuestaria”, principios que ya no son tres, como se decía en la exposición de motivos, sino muchos más.

“La programación presupuestaria se regirá por los principios de estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera, plurianualidad, transparencia, eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos, responsabilidad y lealtad institucional, conforme a lo dispuesto en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.”

A su vez a lo largo de la LGP arts. 26, 69, 100,108, se refiere a la transparencia en el sentido que la gestión económico- financiera se realice en un marco de objetividad y transparencia (puedan acceder todos por igual); incluso en el 152 “Fiscalización e intervención previa de requisitos básicos” señala que en la determinación de estos extremos se atenderá especialmente a aquellos requisitos contemplados en la normativa reguladora para asegurar la objetividad y transparencia en las actuaciones públicas.

Si la Ley General Presupuestaria es sesgada la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera es todavía peor ya que define el principio de transparencia no como instrumento para suministrar información sino para verificar o controlar

“Artículo 6. Principio de transparencia.

*1. La contabilidad de las Administraciones Públicas y demás sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley, así como sus Presupuestos y liquidaciones, **deberán contener información suficiente y adecuada que permita verificar su situación financiera**, el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de sostenibilidad financiera y la observancia de los requerimientos acordados en la normativa europea en esta materia. A este respecto, los Presupuestos y cuentas generales de las distintas Administraciones integrarán información sobre todos los sujetos y entidades comprendidos en el ámbito de aplicación de esta ley.”*

2. Corresponde al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas proveer la disponibilidad pública de la información económico-financiera relativa a los sujetos integrados en el ámbito de aplicación de esta Ley, con el alcance y periodicidad que se derive de la aplicación de las normas y acuerdos nacionales y de las disposiciones comunitarias.

3. Igualmente estarán sometidas a disponibilidad pública las previsiones utilizadas para la planificación presupuestaria, así como la metodología, supuestos y parámetros en los que se basen”.

También el Capítulo V “Transparencia” en sus dos artículos art. 27 “Instrumentación del principio de transparencia” y el art. 28 “Central de información” se limitan a establecer los mecanismos o procedimientos para que el Ministerio de Hacienda pueda obtener información

para poder controlar la estabilidad presupuestaria y de manera marginal señala: “ *Con el fin de dar cumplimiento al principio de transparencia y a las obligaciones de publicidad derivadas de las disposiciones de la Ley, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá publicar información económico-financiera de las Administraciones Públicas con el alcance, metodología y periodicidad que se determine conforme a los acuerdos y normas nacionales y las disposiciones comunitarias*”.

Por lo tanto dentro de esta dimensión formal de las instituciones el primer aspecto que debería quedar claro es que la contabilidad pública tiene como fin informar y no verificar. La verificación es un procedimiento o medio para que ese fin se cumpla (dar una información veraz y suficiente) y la verificación o auditoría forma parte de la dimensión informal de esta institución.

La Ley de Presupuestos para 2014 modifica el art Artículo 136 de la Ley General Presupuestaria que regula la información a publicar por las entidades del sector público estatal y espero que signifique el comienzo de un vuelco conceptual ya que señala en su apartado 2º.

“2. La Intervención General de la Administración del Estado publicará anualmente en el portal de la Administración presupuestaria, dentro del canal "Registro de cuentas anuales del sector público", la siguiente información contable:

- a) La Cuenta General del Estado.*
- b) La Cuenta de la Administración General del Estado.*
- c) Las cuentas anuales de las restantes entidades del sector público estatal y el informe de auditoría de cuentas emitido en cumplimiento de las normas que resulten de aplicación o en ejecución del plan anual de auditorías regulado en el artículo 165 de esta Ley.*

Cuando las entidades anteriores formulen cuentas anuales consolidadas, se publicarán también las cuentas anuales consolidadas y el informe de auditoría de cuentas emitido de acuerdo con lo indicado en el párrafo anterior.”

Con estos comentarios quiero destacar que este sesgo hacia el control provoca una gran distorsión en el desarrollo metodológico de la normativa vigente que debe ser cambiada y que afecta a los diferentes subsistemas contables (Presupuestaria; Plan General de Contabilidad Pública; Contabilidad Nacional y del resto de información económica o de gestión) y aunque este aspecto pueda parecer aparentemente insignificante es muy importante ya que es el origen de muchos de los problemas de la contabilidad pública.

2. La información económica: Metodología para su establecimiento.

La metodología que quiero desarrollar en este apartado va dirigida a un concepto muy primario, pero creo que mucho más importante y que hay que definir y establecer claramente; no creo que hagan falta grandes desarrollos teóricos ni técnicos novedosos;

tampoco hacen falta grandes replanteamientos en la gestión contable de las diferentes entidades públicas; por supuesto que existen críticas y mejoras que habría que atender y solucionar pero sin duda el problema no se encuentra en estas cuestiones. Con esto quiero decir que el Sistema Europeo de Cuentas, El Plan General de Contabilidad Pública; las estructuras presupuestarias; las herramientas informáticas para registrar y elaborar información, etc. son más que suficientes para poder facilitar una información que, tal y como señalan todos los marcos conceptuales de contabilidad incluido nuestro Plan General de Contabilidad Publica de 2010, sea : relevante (útil para la evaluación de sucesos), fiable (libre de errores, íntegra y neutral), comparable (tratamiento similar en las transacciones en el tiempo y en el espacio), clara (los destinatarios puedan comprender su significado) y oportuna.

El gran esfuerzo normativo debe consistir en elaborar una regulación que cumpla con los aspectos formales e informales de cualquier institución.

Por un lado establecer reglas claras sobre la información a suministrar y por otro los mecanismos o procedimientos para que estas reglas se cumplan.

Para ello debemos contestar y plasmar en la normativa las siguientes cuestiones sobre las obligaciones de información.

¿Quién elabora la información y quien se responsabiliza de ella?

¿Qué información se produce y a quien se facilita?

¿Cómo se facilita o dónde se encuentra? y

¿Cuándo se da?

Ahora bien antes de contestarlas debemos ser conscientes de las características especiales del entorno en que se desarrolla la misma, en concreto la información del Sector Publico se produce dentro de un modelo organizativo muy complejo y con permanentes cambios. Por lo que debe tenerse muy en cuenta como debería agregarse la información para que esta sea íntegra y para que pueda ser comparable. No hay peor información que aquella que no sea íntegra o completa y que además no sea comparable (en el tiempo y en el espacio).

Otra de las peculiaridades de esta información del sector público se debe a las diversas necesidades que se producen por la existencia de una pluralidad de usuarios y además con necesidades de información muy heterogénea solo en el artículo 126 de la LGP se señala que la información está dirigida a sus órganos de dirección y gestión, a los órganos de representación política, a los de control externo e interno, a los organismos internacionales; además existe la información que se remite a las Cortes y aquella que se hace pública, cuya regulación se encuentra en los artículos 135 y 136 respectivamente.

Por lo tanto siendo consciente de este entorno y teniéndolo muy en cuenta deberemos contestar y establecer de forma clara en la normativa las siguientes cuestiones:

1ª.- ¿Quién la elabora y quien la formula?

Deberíamos distinguir entre quien la elabora y quien la formula. Este último es el que debe firmarla o asumirla y por lo tanto responsabilizarse de la misma.

La Ley General Presupuestaria tiene varios tipos de cuentadantes; por un lado está la propia IGAE: (Cuenta General del Estado, art. 131; cuentas económicas, art. 133; información a las Cortes, art.135) y por otro el artículo 138 señala a un conjunto de cuentadantes muy heterogéneo: las autoridades y los funcionarios que tengan a su cargo la gestión de los ingresos y la realización de gastos, los titulares de las entidades gestoras y servicios comunes de la seguridad social, así como los presidentes de las juntas directivas de las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la seguridad social; los presidentes o directores de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales; los presidentes del consejo de administración de las sociedades mercantiles estatales; los liquidadores de las sociedades mercantiles estatales; los presidentes del patronato.

Con relación a este tema quiero señalar una serie de apuntes: el primero que la IGAE no es responsable de la gestión económica de la que se informa, por lo tanto puede elaborar la información pero no debe responsabilizarse, el segundo que en el art 138 hay una mezcla entre máximos responsables que si deben dar y responsabilizarse de la información y de otro un conjunto de autoridades y funcionarios que no se sabe muy bien quienes son puede que esté pensando en directores de obras, que gestionen obras de emergencia; en habilitados que reciben anticipos de caja fija o pagos a justificar, etc.; pero desde luego estos supuestos no tienen nada que ver con elaborar y formular las cuentas anuales u otro tipo de información contable.

Esta la obligación de rendir cuentas, en el sentido de justificar hasta el último euro por parte de cualquier funcionario o autoridad que gestione fondos públicos, pero eso no es informar. Existe por lo tanto un doble sentido de rendición de cuentas que debería quedar muy claro en la normativa.

Por otro lado, la normativa se olvida y no contempla a los verdaderos administradores de la gestión pública como son los responsables de los departamentos ministeriales ya que estos deberían responsabilizarse de la gestión de su Ministerio y de los Organismos y entidades que dependan de ellos; la autoridad pública no debe ser responsable de los alcances o malversaciones que cometan algunos funcionarios pero si de establecer y hacer cumplir los procedimientos para que estos no se produzcan y también deben ser los obligados y por lo tanto los responsables de dar una información relevante, fiable, completa y oportuna de la actividad económica financiera que se desarrolla bajo su tutela.

Por lo tanto debería establecerse en la Ley General Presupuestaria, o en las normas equivalentes, de forma clara y concreta quien a nivel de toda la Administración Pública (central, autonómica y local) y quien a nivel de departamento ministerial; está obligado a formular la información económica y por lo tanto se responsabiliza de ella, tanto para suministrarla en tiempo como a que su contenido es el adecuado. También se podría plantear la corresponsabilidad con quien estuviera encargado de elaborarla (IGAE, e interventores delegados), pero desde luego deben serlo siempre los máximos responsables de la administración y gestión de los recursos y empleos públicos.

2ª.- ¿Qué información es obligatorio producir?

Debería establecerse de forma concreta y normalizada la información que debe elaborarse y a su vez, dentro de esta dispersa y heterogénea información económica, cual es de carácter general (para todas las entidades públicas) y cual solo afecta a algunas de ellas: también debería distinguir la norma entre la información, que en principio tiene un carácter público, y aquella que tiene carácter restringido y en este último caso a quien se facilita.

Como he señalado anteriormente la información contable clásica está bastante desarrollada, aunque con ese sesgo hacia los controladores, pero además de esta información clásica está apareciendo un conjunto de información que surge o se extrae de la contabilidad (contratación, convenios, subvenciones, sueldos de directivos y que viene establecida en diferentes normas legales y especialmente en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno; en concreto en su artículo 8 “Información económica, presupuestaria y estadística” determina que

“1. Los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este título deberán hacer pública, como mínimo, la información relativa a los actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria que se indican a continuación

a) Todos los contratos, con indicación del objeto, duración, el importe de licitación y de adjudicación, el procedimiento utilizado para su celebración, los instrumentos a través de los que, en su caso, se ha publicitado, el número de licitadores participantes en el procedimiento y la identidad del adjudicatario, así como las modificaciones del contrato. Igualmente serán objeto de publicación las decisiones de desistimiento y renuncia de los contratos. La publicación de la información relativa a los contratos menores podrá realizarse trimestralmente.

Asimismo, se publicarán datos estadísticos sobre el porcentaje en volumen presupuestario de contratos adjudicados a través de cada uno de los procedimientos previstos en la legislación de contratos del sector público.

b) La relación de los convenios suscritos, con mención de las partes firmantes, su objeto, plazo de duración, modificaciones realizadas, obligados a la realización de las prestaciones y, en su caso, las obligaciones económicas convenidas. Igualmente, se

publicarán las encomiendas de gestión que se firmen, con indicación de su objeto, presupuesto, duración, obligaciones económicas y las subcontrataciones que se realicen con mención de los adjudicatarios, procedimiento seguido para la adjudicación e importe de la misma.

c) Las subvenciones y ayudas públicas concedidas con indicación de su importe, objetivo o finalidad y beneficiarios.

d) Los presupuestos, con descripción de las principales partidas presupuestarias e información actualizada y comprensible sobre su estado de ejecución y sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera de las Administraciones Públicas.

e) Las cuentas anuales que deban rendirse y los informes de auditoría de cuentas y de fiscalización por parte de los órganos de control externo que sobre ellos se emitan.

f) Las retribuciones percibidas anualmente por los altos cargos y máximos responsables de las entidades incluidas en el ámbito de la aplicación de este título. Igualmente, se harán públicas las indemnizaciones percibidas, en su caso, con ocasión del abandono del cargo.

g) Las resoluciones de autorización o reconocimiento de compatibilidad que afecten a los empleados públicos así como las que autoricen el ejercicio de actividad privada al cese de los altos cargos de la Administración General del Estado o asimilados según la normativa autonómica o local.

h) Las declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales, en los términos previstos en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. Cuando el reglamento no fije los términos en que han de hacerse públicas estas declaraciones se aplicará lo dispuesto en la normativa de conflictos de intereses en el ámbito de la Administración General del Estado. En todo caso, se omitirán los datos relativos a la localización concreta de los bienes inmuebles y se garantizará la privacidad y seguridad de sus titulares.

i) La información estadística necesaria para valorar el grado de cumplimiento y calidad de los servicios públicos que sean de su competencia, en los términos que defina cada administración competente.

2. Los sujetos mencionados en el artículo 3 deberán publicar la información a la que se refieren las letras a) y b) del apartado primero de este artículo cuando se trate de contratos o convenios celebrados con una Administración Pública. Asimismo, habrán de publicar la información prevista en la letra c) en relación a las subvenciones que reciban cuando el órgano concedente sea una Administración Pública.

3. Las Administraciones Públicas publicarán la relación de los bienes inmuebles que sean de su propiedad o sobre los que ostenten algún derecho real.”

Todas estas nuevas obligaciones de información heterogénea y dispersa se encuentran con las siguientes cuestiones:

¿Vamos a ser capaces de facilitar una información tan extensa como en algunos casos se plantea?

¿Se va a estructurar y concretar esta información para que su elaboración sea relevante, comparable y fiable?,

Desde luego se puede decir, tal y como se plantea este artículo 8 de la Ley de Transparencia, que falta información muy relevante y en otros su información es tan detallada y extensa que no soy capaz de saber qué utilidad pueda tener. A veces es tan extensa que va a provocar para la mayoría de los usuarios la incapacidad de su comprensión y la ocultación de la verdaderamente significativa.

También podemos decir que en esta normativa no se plantea de forma clara quien va a ser el responsable de formularla y de cuando se formula.

Por lo tanto se hace necesario un esfuerzo de diseño y concreción de la información que debe hacerse pública para cada organismo, entidad, sociedad pública, departamento Ministerial. Mucha de esta información puede que sea común para todas las entidades, pero otra solo puede ser relevante para algunas ellas aunque probablemente esta información especial sea la más relevante. Cuando señalo elaborar información concreta dentro de este apartado no solo deben estar los estados o datos que hay que elaborar o producir sino también los criterios para su elaboración; de hecho si estos criterios de elaboración no se normalizan la información no será comparable y lo que es peor en muchos casos puede que acabe estando distorsionada.

Ejemplo de estas cuestiones podría ser desarrollar información global y puntual sobre los contratos (Licitaciones, adjudicaciones, modificados, prorrogas, obligaciones reconocidas, etc.), estados ABC de contratistas, de receptores de subvenciones, etc.

3ª.- ¿Cómo se facilita o dónde la encuentran los ciudadanos?

Es sin duda la cuestión más fácil de contestar dado los medios técnicos e informáticos actuales.

Solo me gustaría que quedaran claras dos cuestiones: la primera que no se acumule toda la información del sector Público en un único lugar o portal o en unas pocas páginas WEB ya que la harían inmanejable y segundo que cada organismo, entidad y departamento ministerial facilite su propia información obligatoria que estuviese previamente establecida y con la desagregación que se considere oportuno pero desde luego siempre la consolidada o agregada.

Con relación a esta cuestión ya se han señalado en las normas que he citado dos portales que van a tener la información: “portal de la Transparencia” art. 10 de la Ley de Transparencia y “portal de la Administración presupuestaria” art. 136 LGP.

También y con relación al donde tendría que saberse de forma sencilla, dentro de la ingente cantidad de documentos, anexos o viñetas que puedan tener los diversos portales, en cuales de cada uno de ellos se va a encontrar la información concreta. De hecho ya he encontrado diferentes referencias: memoria de las cuentas anuales, memoria de actividades de las entidades (art. 10 Transparencia del Real Decreto 451/2012, de 5 de marzo que regula el régimen retributivo de los máximos responsables y directivos en el sector público empresarial y otras entidades).

4ª:- y ¿Cuándo se da?

En cuanto al cuándo la respuesta también, en principio, es sencilla, debe ser lo más cercano posible a la realidad que se quiera informar.

Solo decir con relación a esta cuestión que me ha sorprendido gratamente el avance que se ha producido en esta materia. En concreto he podido ver por internet que por Resolución del Interventor General de 26 de julio de 2013 se hace pública la información contenida en el Resumen de la Cuenta de la Administración General del Estado correspondiente al ejercicio 2012 y que por Resolución del Interventor General de 15 de noviembre de 2013 se hace público un resumen de la Cuenta General del Estado del ejercicio 2012 y que dicha Cuenta fue remitida al Tribunal de Cuentas mediante acuerdo de Consejo de Ministros de fecha 31 de octubre de 2013. Conviene recordar que esta última es bastante compleja ya que contiene los siguientes documentos:

Cuenta General del sector público administrativo con información contable integrada de 140 entidades de un total de 160, con el siguiente detalle:

La Administración General del Estado, las entidades del Sistema de la Seguridad Social (4 Entidades gestoras, la Tesorería General y 24 Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales). 55 Organismos autónomos de 64, 7 Agencias de 8, 18 Organismos de 21 (art. 2.1 g) LGP), 16 Consorcios de 20 (2.1.h) LGP) y 14 Fondos carentes de personalidad jurídica de 17 (2.2 LGP) .

Cuenta General del sector público empresarial con información contable integrada de 207 entidades de un total de 228, con el siguiente detalle:

13 de las 14 Entidades públicas empresariales, 157 sociedades mercantiles estatales de 169, 32 Organismos públicos de 37; un consorcio de 2 y 4 Fondos de capital riesgo de 6.

Cuenta General del sector público fundacional con información contable integrada de 43 fundaciones de un total de 49.

No obstante y a pesar de esta sensible mejora en los plazos, conviene señalar el problema que sin duda va a tener la información contable para poder cumplir con unos plazos razonables, sobre todo por la complejidad en su elaboración y por el entorno en que se desarrolla la administración pública (modelo organizativo y usuarios). En cualquier caso deberían establecerse plazos concretos para su publicación y dotar de los medios materiales y personales para poder cumplirlos.

Dimensión informal de la contabilidad pública y de la transparencia

Otro aspecto fundamental para que una institución funcione, es que las normas se cumplan adecuadamente y que los ciudadanos sean conscientes de que así sucede:

Para ello me gustaría entrar rápidamente en la verificación de la información y en la responsabilidad por insuficiencia o deficiencia en la información.

1. Verificación de la información

Frente a los organismos clásicos que han tenido funciones de control, verificación o auditoria: Tribunal de Cuentas, Inspección de los servicios, IGAE; se están creando otros, en concreto en los dos últimos meses de 2013 se han creado los dos siguientes:

- La Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal creada por la Ley Orgánica 6/2013, de 14 de noviembre, de creación de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal: que como señala su exposición de motivos *“Con esta Ley Orgánica, se refuerza el compromiso de lograr un control eficaz del cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y deuda pública y la regla de gasto mediante la introducción de nuevos mecanismos de supervisión y transparencia en las políticas fiscales de las distintas Administraciones Públicas”*.
- El Consejo de Transparencia y Buen Gobierno creado por la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. Cuyo preámbulo señala *“La transparencia, el acceso a la información pública y las normas de buen gobierno deben ser los ejes fundamentales de toda acción política. Sólo cuando la acción de los responsables públicos se somete a escrutinio, cuando los ciudadanos pueden conocer cómo se toman las decisiones que les afectan, cómo se manejan los fondos públicos o bajo qué criterios actúan nuestras instituciones podremos hablar del inicio de un proceso en el que los poderes públicos comienzan a responder a una sociedad que es crítica, exigente y que demanda participación de los poderes públicos.*

La presente Ley tiene un triple alcance: incrementa y refuerza la transparencia en la actividad pública”

Como es obvio la transparencia, el buen gobierno, la estabilidad presupuestaria y en general una gestión eficiente de los recursos públicos debe ser un objetivo obligatorio de todos los funcionarios públicos y, por supuesto, de todas las autoridades o directivos del

sector público. Su consecución no se realiza creando nuevos órganos para verificar esta sino potenciando los existentes o estableciendo uno nuevo pero que sustituyan e integren a los anteriores.

Desde luego tiene que existir un control o auditoría interna y un control o auditoría externa que auditen o verifiquen la información que las autoridades públicas están obligadas a suministrar, no hay que inventar nuevos organismos sin que se sustituyan los que hay; sin duda lo más adecuado sería modificar los que hay. No tiene sentido generar instituciones que hagan lo mismo hay que concretar cuáles son, una de control interno y otra de control externo, y dotarlos de la autonomía suficiente y de los medios necesarios para que puedan realizar su función de control de una manera independiente y de la forma más eficiente.

2. Responsabilidad por insuficiencia o deficiencia en la información.

Sin entrar a valorar los problemas de la información contable que tienen que facilitar las empresas privadas si quiero comparar su regulación en materia de responsabilidad sobre la información económico financiera con la correspondiente en el sector público ya que a pesar de la mejora que debe todavía producirse en la información contable de las empresas privadas esta se encuentra con una normativa mucho más clara y adecuada.

En el sector privado y en concreto en las sociedades de capital tal y como señala el CAPÍTULO VI. Depósito y publicidad de las cuentas anuales en sus artículos 279 a 283 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio que Aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital establece que los administradores en el plazo de un mes desde que se aprueban tienen que depositarlas en el registro mercantil (art. 279) y establece un régimen sancionador doble, por un lado el cierre del registro mercantil (art. 282) y por otro unas multas (art. 283) que van de 1.200 € a 60.000 € y si su facturación supera los 6 millones de € por cada año de retraso puede llegar a 300.000 €. Este régimen de publicidad y sancionador por falta de la misma está establecido desde la Reforma de la legislación mercantil de 1989.

Por el contrario en nuestra normativa pública no ha existido ningún régimen sancionador administrativo por esta falta de depósito y publicidad de las cuentas anuales, solo ahora y en el artículo 28 de Ley de Transparencia de diciembre de 2013 (24 años después) en los apartados k) y p) se califican como infracciones muy graves cuando sean culpables:

“k) El incumplimiento de las obligaciones de publicación o de suministro de información previstas en la normativa presupuestaria y económico-financiera, siempre que en este último caso se hubiera formulado requerimiento.

p) El incumplimiento de la obligación de rendir cuentas regulada en el artículo 137 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria u otra normativa presupuestaria que sea aplicable.”

Estos supuestos son sancionados según el artículo 30 de esta Ley de Transparencia con alguna de las siguientes sanciones:

“a) La declaración del incumplimiento y su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» o diario oficial que corresponda.

b) La no percepción, en el caso de que la llevara aparejada, de la correspondiente indemnización para el caso de cese en el cargo.

A su vez en el apartado 4 de este mismo artículo 30 señala que los sancionados por la comisión de una infracción muy grave serán destituidos del cargo que ocupen salvo que ya hubiesen cesado y no podrán ser nombrados para ocupar ningún puesto de alto cargo o asimilado durante un periodo de entre cinco y diez años.

Las diferencias entre una normativa y otra son bastante significativas en cuanto que las exigencias son mucho más suaves en el sector público cuando debería ser al contrario; como ejemplo señalar que no se puede entender que en el sector privado no haga falta requerimiento y en el sector público (y 24 años después) si haga falta para sancionar el incumplimiento de las obligaciones de publicación o de suministro de información previstas en las normas.

Pero sin duda, donde todavía la divergencia es mayor es en el propio Código Penal. El Código Penal establece para las empresas privadas una separación clara entre falsear la información económico financiera artículos 282 bis y 290; y el incumplimiento de obligaciones contables como llevar contabilidades distintas, no anotar en los libros obligatorios operaciones actos o contratos o anotarlos por otras cantidades, anotar operaciones ficticias art 310.

Con relación a falsear la información económico-financiera privada el Código Penal distingue y tipifica claramente entre: la facilitada en folletos de emisión de instrumentos financieros o las informaciones que la sociedad deba publicar y difundir conforme a la legislación del mercado de valores sobre sus recursos, actividades y negocios presentes y futuros, (art 282 bis) y la facilitada por las cuentas anuales u otros documentos que deban reflejar la situación jurídica o económica de la entidad (art 290).

En el primer caso el objetivo o propósito de este falseamiento de folletos es captar inversores o depositantes, colocar cualquier tipo de activo financiero, u obtener financiación por cualquier medio y en el segundo se falsean las cuentas para causar un perjuicio económico a la misma, a alguno de sus socios, o a un tercero (proveedores, acreedores, personal, etc.).

En los dos supuestos tipificados los responsables penales se establecen claramente los “administradores de hecho o de derecho” de una sociedad emisora de valores negociados en el caso de los folletos y los “administradores de hecho o de derecho”, de una sociedad constituida o en formación en los supuestos de las cuentas anuales.

También distingue el Código Penal en ambos supuestos entre que se llegue a producir el perjuicio económico o que este no llegue a producirse pero solo a efectos de cuantificar la pena.

Este Código también tipifica actuaciones en el campo privado: dentro de los delitos relativos al mercado y a los consumidores, la facturación de cantidades superiores, la alteración de precios, el abuso de información privilegiada en el mercado bursátil; dentro de los delitos societarios, impedir la actuación de órganos inspectores, la disposición fraudulenta de los bienes de la sociedad; en el apartado de los delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social, el fraude a la Hacienda Pública y a la Seguridad Social, el fraude a los presupuestos generales de la Unión Europea, el fraude de ayudas y subvenciones públicas y en el artículo 310 el incumplimiento de obligaciones contables establecidas por Ley tributaria.

En el campo de las autoridades y funcionarios públicos existe un conjunto de delitos tipificados como: la prevaricación, la falsificación de documentos públicos, la infidelidad en la custodia de documentos, la violación de secretos, el aprovechamiento de secreto, la información privilegiada, el cohecho, las negociaciones y actividades prohibidas a los funcionarios públicos, los abusos en el ejercicio de su función y la malversación, etc.

Sin embargo nuestro Código Penal no se había planteado ninguna cuestión en materia de información contable pública y es con la Ley Orgánica núm. 7/2012, de 27 de diciembre, de modificación del Código Penal en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la Seguridad Social donde se incorpora un artículo el 433 bis. “Falseamiento de la contabilidad por autoridad o funcionario público”.

“Artículo 433 bis. Falseamiento de la contabilidad por autoridad o funcionario público

1. La autoridad o funcionario público que, de forma idónea para causar un perjuicio económico a la entidad pública de la que dependa, y fuera de los supuestos previstos en el artículo 390, falseare su contabilidad, los documentos que deban reflejar su situación económica o la información contenida en los mismos, será castigado con la pena de inhabilitación especial para empleo o cargo público por tiempo de uno a diez años y multa de doce a veinticuatro meses.

2. Con las mismas penas se castigará a la autoridad o funcionario público, que de forma idónea para causar un perjuicio económico a la entidad pública de la que dependa, facilite a terceros información mendaz relativa a la situación económica de la misma o alguno de los documentos o informaciones a que se refiere el apartado anterior.

3. Si se llegare a causar el perjuicio económico a la entidad, se impondrán las penas de prisión de uno a cuatro años, inhabilitación especial para empleo o cargo público por tiempo de tres a diez años y multa de doce a veinticuatro meses.”

Este artículo se enmarca dentro de la “malversación” Capítulo VII, del Título XIX “Delitos contra la Administración pública” del Código Penal, y por lo tanto va ligado a delitos tales como la sustracción de caudales o efectos públicos (art 432); destinarlos a usos ajenos a la función pública (art 433) y dar una aplicación privada a los bienes muebles o inmuebles pertenecientes a cualquier Administración (art 434)

Este novedoso artículo tal y como ha tipificado el delito de falseamiento contable va a ser de casi imposible aplicación por los siguientes motivos:

Primero: no se identifican los elementos objetivos del falseamiento ya que pueden ir desde: dejar de registrar una operación económica (facturas pendientes de contabilizar), registrarlas de forma incorrecta (registrarlas como inversión cuando son gastos corrientes), hasta que los documentos que deban reflejar su situación económica o la información contenida en los mismos se hayan falseado(no se haya realizado con arreglo a los principios y normas contables) tampoco se concreta a que información se refiere, puede ser la información patrimonial, la financiera, de resultados, la presupuestaria, etc.; por lo tanto se juntan muchos conceptos algunos de ellos muy ambiguos que hacen imposible considerar que está tipificado el delito.

Segundo: se limita a tipificar este delito para cuando su objetivo sea causar un perjuicio económico a la entidad pública de la que dependa; este objetivo de causar un perjuicio a la entidad se va a confundir generalmente con que se quiera beneficiar el funcionario o autoridad correspondiente con lo que está mejor tipificado en otros delitos que ya estaban y están contemplados en el código; como parece obvio si un funcionario o autoridad pública falsea la información contable o la información económica financiera y pretende perjudicar a una entidad será para beneficiarse él porque no tiene otro sentido, con lo cual estaríamos más en planteamientos de alcance o de otras malversaciones tipificadas que en perseguir la falta de transparencia de la información. Debería contemplar de forma clara tal y como hace el código en los arts. 282 bis y 290 la pretensión de producir perjuicio económico a la misma, a alguno de sus socios, o a un tercero (proveedores, ciudadanos, empleados, etc.).

Tercero: en los arts. 282 bis y 290 del código se concretan las personas responsables del delito “los administradores de hecho o de derecho” de una sociedad que como hemos señalado son los responsables de formular los folletos o las cuentas anuales aunque de hecho ellos nunca las elaboren materialmente. Muy al contrario en los supuestos del artículo 433 bis se señala de forma genérica a la “autoridad o funcionario público” pero no concreta cuál de ellos de los muchos que participan en su elaboración, en su control o inclusive en la formulación de los documentos contables que como hemos señalado no están claros ni siquiera en la Ley General Presupuestaria.

Por lo tanto creo que es importante un replanteamiento absoluto de la normativa que se refiere a las responsabilidades, tanto las administrativas como las penales (dimensión informal de la contabilidad pública) con el fin de dejar claras todas estas cuestiones.

Conclusiones

Para terminar me gustaría recalcar que es necesario realizar un replanteamiento global del marco jurídico básico de la información económico financiera publica en los aspectos que he intentado explicar a lo largo de mis exposición (las normas que se establezcan deben ser muy claras y sencillas). La única dificultad que se va encontrar este replanteamiento va a venir de la voluntad política de querer hacerlas y sobre todo de querer responsabilizarse de su cumplimiento.

Una vez definido este marco o realizada esa primera fase, tendríamos que desarrollar un modelo contable mucho más técnico en el que se establezcan, a partir de la información que se quiera facilitar, unas normas de presentación, elaboración y valoración de la misma; este desarrollo es muy técnico y será sin duda bastante complejo pero mucho más fácil de desarrollar si se ha concretado la primera fase. En esta fase los expertos deberán cuidar especialmente la claridad en la información que se quiere transmitir y tendrán que distinguir en función de los destinatarios de la información dada la pluralidad de usuarios de la misma. También serán especialmente complejos los criterios de agregación o consolidación de la información con el fin de poder facilitar esta de forma completa y comparable.

El tercer aspecto, vendría dado por la voluntad de potenciar los mecanismos o procedimientos para que estas reglas se cumplan, para ello deben modificarse las normas sancionadoras por incumplimiento, tanto administrativas como penales y debe dotarse de los medios adecuados a los pilares sobre los que deben soportarse este proceso de transparencia: el primero de ellos los órganos de la administración encargados de elaborar la información económica; en segundo lugar el órgano de control interno que se considere adecuado dentro de la propia administración pública, pero no creando nuevos y añadidos órganos de control y vigilancia; el tercero de ellos el órgano de control externo o institución que verifique esta información y, por último, los propios tribunales de justicia para que puedan sancionar de la forma adecuada los delitos que se puedan cometer una vez estén estos claramente tipificados.

Como corolario final de este debate me gustaría decir que todo lo que se establezca en esta línea permitirá una significativa mejora de la calidad institucional de la transparencia y por lo tanto un significativo incremento de la confianza en la información económica del sector público, por parte de las instituciones nacionales, e internacionales, incluidos los llamados mercados y por supuesto y de manera fundamental por los propios ciudadanos.

Pero, sin duda, el mejor de los logros será conseguir una mejora sustancial en la gestión de los escasos recursos públicos, verdadero objetivo final tanto de la contabilidad pública como de la transparencia.

Todo esto sería cuestión de un periodo de tiempo muy breve en cuanto a su desarrollo e implantación, si se tiene la voluntad política de implantarlo y de no mucho más en el objetivo de conseguir esa significativa mejora de la calidad institucional de la gestión pública.

Entiendo que todas estas cuestiones tienen que afectar e involucrar a los Interventores (también en cuanto a su corresponsabilidad con la misma) ya que la materia de la información económico-financiera del sector público, bien sea a través de las Cuentas Anuales, de la documentación presupuestaria, o de los otros documentos contables que haya que elaborar y trasladar a los diversos usuarios de la información económica son mecanismos en los que nuestra función y nuestra preparación nos hacen que debamos estar en la primera línea de todo este proceso.

Estoy seguro que si hubiera voluntad política y además dependiera su desarrollo a nivel interno de una Organización como la IGAE (no hay información fiable y por lo tanto no hay transparencia sin control interno) este profundo cambio en la gestión pública sería un éxito y de manera inmediata.