

La homogeneización de las actuaciones fiscalizadoras en las empresas y otros entes públicos



Begoña Romero Gil

Auditora de la Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana

1. Fundamentos de la homogeneización

El estudio, análisis y debate de la conveniencia y necesidad de homogeneizar las actuaciones fiscalizadoras del sector público resulta de gran interés, tanto desde una perspectiva jurídica y económica, como desde un prisma práctico y operativo.

Desde una perspectiva jurídica, baste decir que los principios constitucionales de eficacia, descentralización y coordinación entre las Administraciones Públicas, han sido desarrollados por la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, modificada recientemente por la Ley 4/1999, de

13 de enero. De manera que, en aras a la eficacia en la actuación administrativa y teniendo en cuenta la organización descentralizada del Estado, se ha institucionalizado el deber de colaboración entre las distintas administraciones y se han previsto los instrumentos jurídicos de cooperación entre las mismas, mediante la celebración de convenios de colaboración y creación de órganos colegiados de composición bilateral o multilateral, de ámbito general o de ámbito sectorial.

En consecuencia, parece necesario instrumentar algún mecanismo de colaboración entre las distintas administraciones fiscalizadoras, teniendo en cuenta que el ámbito subjetivo de actuación está formado por entidades integrantes del sector público, cuyo trato fiscaliza-

dor debería ser igualitario por sectores homogéneos (considerando las posibles consecuencias derivadas de estas fiscalizaciones: valoraciones públicas o exigencia de responsabilidades), y que el alcance del trabajo resulta coincidente en la mayoría de los casos al efectuar auditorías de regularidad.

Desde una perspectiva económica, cabe destacar que la coordinación y cooperación entre los distintos órganos de control, mediante la adecuada y oportuna intercomunicación y trasvase de información entre los mismos, facilitaría y mejoraría la elaboración de una adecuada planificación sobre la entidad y el sector a fiscalizar, permitiría el diseño e implantación de unos procedimientos más adecuados y, en su caso, homogéneos o con uniformi-

dad de criterios, y evitaría la duplicidad o multiplicidad de actuaciones fiscalizadoras. Todo ello redundaría en una considerable minoración en la carga de trabajo, con el consiguiente ahorro presupuestario y mejora en la eficiencia de las actuaciones.

Los fundamentos anteriores justifican, de forma genérica, la necesidad de coordinar y homogeneizar los procedimientos fiscalizadores entre las distintas entidades y órganos de control de los fondos públicos, mientras que en el apartado siguiente se analizan y desarrollan de forma pormenorizada los motivos de índole práctico y operativo que promueven esta necesidad.

II. Comparación de los marcos jurídicos y contables

II.1.-Introducción

Con carácter previo a la necesaria homogeneización de procedimientos y actuaciones fiscalizadoras por parte de los órganos de control externo, resulta conveniente la comparación de los marcos jurídicos y contables de aplicación a los entes fiscalizados y la comprobación de si éstos son uniformes o razonablemente uniformes.

Concretamente, el subsector público integrado por las empresas y otros entes públicos constituye un grupo heterogéneo en cuanto a la actividad pública (administrativa o no) desarrollada mediante entes instrumentales con personalidad jurídica propia y desligados, en principio, del rigor de la normativa presupuestaria y de procedimientos administrativos y, en algunos casos, de la normativa pública de contratación. Asimismo, no les resulta de aplicación la contabilidad presu-

puentaria regulada mediante el Plan General de Contabilidad Pública, sino el Plan General de Contabilidad del sector privado.

Asimismo, resultaría conveniente analizar el marco jurídico de aplicación a los entes homólogos a los órganos constitucionales, que podríamos denominar como órganos de relevancia estatutaria (previstos en los Estatutos de Autonomía), al objeto de comparar los distintos niveles de sujeción a la normativa presupuestaria y a la fiscalización interna por la Intervención General o externa por el órgano correspondiente.

II.2.- Principios y criterios contables de aplicación a las empresas públicas

El subsector público denominado empresas públicas estaría integrado por las sociedades mercantiles con participación mayoritaria pública y por los antiguamente denominados entes o entidades de derecho público regulados por su normativa específica que, en el caso del Estado, una vez adaptados a

El registro contable de la actividad desarrollada por las empresas públicas, no resulta, en algunos casos, adecuado ni suficiente para el fiel reflejo de la imagen de empresa

la nueva estructura del sector público estatal establecida por la Ley 6/1997, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE), pasarían a denominarse entidades públicas empresariales, con la excepción de los entes públicos a que se refieren la Disposiciones Adicionales novena y décima de esta Ley.

En la Comunidad Autónoma Valenciana el subsector empresas públicas se encuentra formado por sociedades anónimas y entidades de derecho público sujetas al derecho privado, creadas para el ejercicio de actividades de interés o utilidad públicos, entre las que cabe destacar las siguientes:

- Saneamiento de aguas residuales
- Tratamiento de residuos
- Televisión y radio públicas
- Financiación a empresas
- Teatros y Museos
- Fomento y apoyo a la exportación valenciana
- Fomento y apoyo a la pequeña y mediana industria valenciana
- Transporte público por líneas férreas
- Construcción de infraestructuras públicas

La financiación de estas empresas se produce, normalmente, con cargo a los presupuestos autonómicos mediante subvenciones de explotación u otros recursos públicos, al carecer de ánimo de lucro y, en consecuencia, no captar recursos suficientes del sector privado.

El registro contable de la actividad desarrollada por las empresas públicas, que ha de efectuarse conforme a las disposiciones del Plan General Contable y al desarrollo e interpretación que de las mismas efectúe el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, no resulta,

en algunos casos, adecuado ni suficiente para el fiel reflejo de la imagen de la empresa.

Ello es debido, fundamentalmente, a las notables diferencias con respecto a la empresa privada en cuanto a la obtención de recursos para su financiación y en cuanto al desarrollo y ejercicio de actividades por mandato o encargo público, cuyos efectos en el patrimonio y resultados de la empresa no resultan homologables a las actuaciones empresariales privadas.

En consecuencia, en tanto en cuanto no se produzca una adaptación del Plan General Contable o de los Planes Sectoriales elaborados por el ICAC, a las necesidades propias de las empresas públicas, el registro contable de determinadas operaciones puede no resultar homogéneo entre empresas e, incluso, puede ser verificado de conformidad o disconformidad en función de la interpretación efectuada por el órgano de control.

A este respecto, a continuación se relacionan una serie de hechos económicos que se producen con frecuencia en las empresas públicas, si bien de forma muy esporádica en las empresas privadas, cuya adecuada contabilización, en consecuencia, no se encuentra claramente definida y que resultan susceptibles de registrarse con resultados económicos y patrimoniales completamente distintos:

- Elementos patrimoniales adscritos o cedidos por las Administraciones Públicas para el normal funcionamiento de la empresa.
- Elementos patrimoniales adscritos o cedidos por las Administraciones Públicas para la realización de actividades concretas.
- Construcción de infraestructuras y elementos de inmovilizado por

La homogeneización de las actuaciones fiscalizadoras pasa necesariamente por la necesaria adaptación de la normativa contable de las empresas públicas por parte de la Intervención General

mandato o encargo de una Administración Pública, para su consiguiente explotación o cesión. Estos encargos pueden ser genéricos, mediante la ley de creación, o específicos mediante convenios o mandatos concretos.

- Subvenciones de explotación recibidas de una Administración Pública para el desarrollo normal de la actividad, se instrumenten o no mediante convenios-programa.
- Subvenciones concedidas de forma puntual por mandato o encargo de la Administración y financiadas completamente de forma específica.
- Tributos recaudados por cuenta de la Administración que constituyen la financiación normal de la actividad de la empresa.

En algunas empresas públicas se ha observado que la contabilización de los hechos económicos anteriores ha sido interpretada mediante criterios divergentes por parte de la Intervención General y la Sindicatura de Cuentas, con la consiguiente confusión del sujeto auditado que, en algunos casos asume el criterio del órgano de control interno, como autoridad contable, y en otros casos adapta sus registros a las indicaciones del órgano de control externo.

Esta ausencia de uniformidad en los criterios contables se traduce

en una falta de homogeneidad en la presentación de las cuentas anuales y, por consiguiente, dificulta o impide la adecuada comparación de la información financiera entre empresas de distintas Comunidades Autónomas, la agregación o consolidación de esta información contable por sectores económicos de actividad y, en definitiva, limita la adecuada interpretación o comprensión de las cuentas anuales de las empresas públicas.

Teniendo en cuenta lo indicado anteriormente, la homogeneización de las actuaciones fiscalizadoras pasa necesariamente por la necesaria adaptación de la normativa contable de las empresas públicas por parte de la Intervención General, como órgano de control interno que tiene atribuida la autoridad contable, o, en su defecto, por la coordinación entre los órganos de control externo con respecto a los criterios contables a seguir.

II.3.- Régimen jurídico de aplicación a las empresas públicas

Las empresas públicas, como regla general, se rigen por su normativa específica y por el derecho privado, excepto en aquellos aspectos regulados expresamente por las leyes de hacienda y presupuestos de cada Comunidad Autónoma (presupuestos, contabilidad, fiscalización, control financiero, personal...) y por las previsiones contenidas en la legislación de contra-



**VI ENCUENTROS
TÉCNICOS DE LOS
OCEX**

tos de las Administraciones Públicas con respecto a su régimen de contratación.

En consecuencia, las empresas públicas estarían sometidas a un marco jurídico común que aplica a su régimen de contratación, con las salvedades que a continuación se indican, y a un marco jurídico específico en función de la normativa propia de cada Comunidad Autónoma.

En relación con la normativa propia de cada territorio desarrollada en virtud de sus competencias estatutarias, cabe destacar que materias de relevancia económica como la concesión de subvenciones por empresas públicas, la suscripción de convenios programa, la concesión de créditos y préstamos, su endeudamiento, la contratación de personal, las retribuciones de los altos cargos, entre otras, pueden estar reguladas con distintos niveles de sujeción o límites de actuación.

Por lo que respecta al régimen jurídico de común aplicación constituido, en principio, por la Ley 13/1995 y su normativa de desarrollo, cabe señalar que los distintos criterios interpretativos con respec-

to al nivel de aplicación de esta Ley a las entidades de derecho público, así como el carácter genérico de la sujeción a los principios de publicidad y concurrencia, han llevado a una falta considerable de homogeneidad en la sujeción a esta normativa por parte de las empresas públicas.

De manera que empresas públicas que realizan las mismas o análogas actividades quedarán sujetas plena, parcial o mínimamente a la Ley 13/1995, en función de su personificación jurídica (como sociedades mercantiles o entidades de derecho público) o en función de la interpretación que se efectúe del requisito básico previsto en el artículo 1.3.a) de esta Ley, sobre si las entidades de derecho público han sido creadas para satisfacer necesidades de carácter industrial o mercantil.

En consecuencia, el control de legalidad efectuado por los órganos de control sobre empresas homólogas en distintos territorios o incluso sobre la misma empresa por distintos órganos de control, puede tener unos efectos completamente distintos, quebrándose así la uniformidad en los resultados de la fiscalización y la posible exigencia de responsabilidades.

II.4.- Entes de relevancia estatutaria

Con esta denominación se agruparían aquellos organismos previstos o mencionados en los Estatutos de Autonomía, entre los que se incluirían los homólogos a los órganos constitucionales (Cortes Generales, Tribunal de Cuentas y Defensor del Pueblo) y a los denominados de relevancia constitucional (Consejo de Estado y Consejo Económico y Social).

La normativa financiera y presupuestaria propia de cada Comunidad Autónoma puede otorgar un tratamiento diferenciado a estos organismos en materias relativas a disciplina presupuestaria, sujeción a control interno (fiscalización previa o control financiero), retribuciones de altos cargos, entre otras, por lo que, tal como se ha indicado anteriormente para las empresas públicas, los resultados de la fiscalización que, en su caso, se efectúe sobre organismos homólogos en territorios diferentes pueden ser completamente distintos.

III.- Conclusión: Necesidad de homogenización

Con objeto de mejorar la eficacia de las actuaciones fiscalizadoras y conseguir un trato fiscalizador igualitario para todos los subsectores o entidades que integran el sector público, resulta necesario y conveniente la coordinación y cooperación entre los distintos órganos de control externo, de manera que se tienda a la homogeneización en las fiscalizaciones efectuadas.

En este sentido, deberían establecerse las líneas básicas en un plan de actuación para su consiguiente concreción en un programa de actividades a realizar. En este programa, en el que se definirían los objetivos a conseguir, se debería contemplar como actuación inicial la necesidad de contrastar el marco jurídico y contable de aplicación a los distintos subsectores que integran el sector público, al objeto de adoptar las medidas necesarias o iniciar las actuaciones pertinentes para lograr una uniformidad en las actuaciones públicas sujetas a control ■

El control de legalidad efectuado por los órganos de control sobre empresas homólogas puede tener unos efectos completamente distintos