



CÁMARA DE CUENTAS
DE ARAGÓN

MEMORANDO DE FISCALIZACIÓN
CUENTA GENERAL DE
LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN
Ejercicio 2015

ÍNDICE

MEMORANDO DE FISCALIZACIÓN DE LA CUENTA GENERAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN. EJERCICIO 2015

1. ANÁLISIS GLOBAL DE LA ENTIDAD CONSOLIDADA.....	1
2. RENDICIÓN DE LA CUENTA GENERAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN	7
2.1. Análisis del perímetro de la Cuenta General	7
2.2. Efectos de la extinción de entidades en la Cuenta General de 2015.....	9
2.3. Análisis de la información contenida en las cuentas anuales individuales que forman la Cuenta General.....	9
3. PRESUPUESTO CONSOLIDADO.....	13
3.1. INTRODUCCIÓN	13
3.1.1. Clasificación económica	14
3.1.2. Clasificación orgánica	15
3.2. ANÁLISIS DE LA SUFICIENCIA DE CRÉDITO	17
3.3. INGRESOS Y SISTEMA DE FINANCIACIÓN	19
3.3.1. Introducción	19
3.3.2. Partidas con baja ejecución del presupuesto de ingresos.....	23
3.4. GASTOS.....	24
3.4.1. Análisis del gasto realizado en 2015	24
3.4.2. Análisis de las obligaciones pendientes de pago	27
3.5. RESULTADO PRESUPUESTARIO	30
3.6. REMANENTE DE TESORERÍA.....	31
3.7. ANÁLISIS DE LAS MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS.....	32
3.8. COMPROMISOS CON CARGO A PRESUPUESTOS FUTUROS (GASTOS PLURIANUALES)	39
3.8.1. Administración de la CA	41
3.8.2. Resto de entidades fiscalizadas.....	42
4. BALANCE DE SITUACIÓN.....	44
4.1. INMOVILIZADO NO FINANCIERO.....	45
4.1.1. Inventario General	46
4.1.2. Altas y bajas de inmovilizado	47
4.1.3. Inversiones gestionadas para otros entes públicos	52

4.1.4. Activos en régimen de concesión.....	54
4.1.5. Seguimiento de otras incidencias detectadas en anteriores informes de fiscalización	55
4.2. INVERSIONES FINANCIERAS	58
4.2.1. Inversiones financieras permanentes y provisión por depreciación	58
4.2.2. Créditos a largo plazo	61
4.3. DEUDORES.....	66
4.3.1. Deudores presupuestarios	67
4.3.2. Deudores no presupuestarios	70
4.4. TESORERÍA.....	71
4.4.1. Situación general.....	71
4.4.2. Partidas pendientes de aplicación	72
4.5. PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS	74
4.6. ENDEUDAMIENTO	76
4.6.1. Situación general.....	76
4.6.2. Altas del ejercicio / nuevo endeudamiento a largo plazo.....	79
4.6.3. Endeudamiento con entidades de crédito.....	81
4.6.4. Endeudamiento con el sector público	81
4.6.5. Liquidaciones definitivas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009	86
4.6.6. Emisiones de deuda pública.....	88
4.6.7. Cuentas de crédito o necesidades de tesorería.....	88
4.6.8. Aavales y otras garantías.....	90
4.7. FIANZAS Y DEPÓSITOS	92
4.8. ACREEDORES A CORTO PLAZO	93
4.8.1. Detalle por entidades y principales variaciones del ejercicio 2015.....	93
4.8.2. Antigüedad de los acreedores presupuestarios y morosidad	96
4.8.3. Circularización de acreedores presupuestarios	99
4.8.4. Fondo de Facilidad Financiera: pagos efectuados por el ICO a los acreedores... 100	
4.8.5. Fondo Social. Pagos efectuados por el ICO a los acreedores.....	101
5. PERSONAL.....	102
5.1. EFECTIVOS Y GASTO DE PERSONAL.....	102
5.1.1. Administración de la CA	104
5.1.2. SALUD	111
5.1.3. IASS.....	115
5.2. REVISIÓN DE LA NORMATIVA.....	115

5.2.1. Análisis de los conceptos retributivos y problemática	115
5.2.2. Recuperación de la paga extraordinaria del ejercicio 2012.....	116
5.2.3. Permisos y licencias.....	117
5.2.4. Estructura retributiva	118
5.3. ANÁLISIS ESPECÍFICOS	123
5.3.1. Clases pasivas	123
5.3.2. Complementos a las pensiones de jubilación	125
5.3.3. Corte de operaciones	128
6. CONTRATACIÓN	129
6.1. INFORMACIÓN CONTRACTUAL	129
6.2. FISCALIZACIÓN DE CONTRATOS PÚBLICOS	132
6.2.1. Selección de la muestra de contratos	132
6.2.2. Gasto sin contrato y contratación menor	133
6.2.3. Fiscalización de los expedientes de contratación	135
6.3. CONTRATOS MENORES	143
6.4. CONTRATOS PÚBLICOS DEL SALUD.....	147
6.4.1. Selección de la muestra de contratos	147
6.4.2. Farmacia hospitalaria	150
6.4.3. Procedimientos negociados sin publicidad.....	152
6.4.4. Otros gastos sin expediente de contratación	153
6.4.5. Contratación. Muestra analizada	154

1. ANÁLISIS GLOBAL DE LA ENTIDAD CONSOLIDADA

La Cámara de Cuentas ha elaborado un balance consolidado al 31 de diciembre de 2015 integrando las trece principales entidades administrativas de la CA que aplican el plan general de contabilidad pública y utilizan la plataforma corporativa de gestión económica SERPA (en adelante, entidades SERPA, que constituyen el ámbito subjetivo de la fiscalización). En el anexo 5 se detalla la aportación al consolidado de los distintos entes públicos.

ACTIVO consolidado (en millones de euros)	Saldo a 31/12/2015	PASIVO consolidado (en millones de euros)	Saldo a 31/12/2015
A) INMOVILIZADO	6.003	A) FONDOS PROPIOS	(2.307)
Inversiones destinadas al uso general	721	Patrimonio	1.534
Inmovilizaciones inmateriales	31	Resultados de ejercicios anteriores	(2.674)
Inmovilizaciones materiales	4.140	Resultados del ejercicio	(1.167)
Inversiones gestionadas	452		
Inversiones financieras permanentes	659	C) ACREEDORES A LARGO PLAZO	7.028
		Endeudamiento a l/p	6.887
		Fianzas y depósitos	141
B) GASTOS A DISTRIBUIR VARIOS EJERCICIOS	22		
C) ACTIVO CIRCULANTE	232	D) ACREEDORES A CORTO PLAZO	1.536
Existencias	6	Endeudamiento a c/p	673
Deudores	202	Acreedores	863
Tesorería	24		
TOTAL ACTIVO	6.257	TOTAL PASIVO	6.257

El balance de situación consolidado presenta unos fondos propios negativos de 2.307 millones de euros y un fondo de maniobra negativo de 1.303 millones de euros. Estos datos, unidos al elevado endeudamiento que alcanza los 7.560 millones de euros, ponen de manifiesto un grave desequilibrio patrimonial de la situación económico financiera de la CA.

El endeudamiento de una entidad pública supone trasladar a las generaciones futuras el gasto presupuestario actual, lo cual solo es admisible cuando este gasto se destine a inversiones de las que puedan hacer uso las generaciones presentes y futuras, pero no para financiar gasto corriente del ejercicio, por lo que el límite máximo del endeudamiento no debería superar la cifra de las inversiones en inmovilizado. La legislación española sobre endeudamiento público recoge los anteriores criterios y establece un límite anual al recurso

al endeudamiento y una afectación de este recurso que solo puede destinarse a financiar exclusivamente gastos de inversión¹.

El balance consolidado refleja un endeudamiento superior al inmovilizado en 1.557 millones de euros. Adicionalmente, el remanente de tesorería consolidado negativo por 746 millones de euros pone de manifiesto las necesidades de endeudamiento actual pendientes de financiar. La suma de ambos coincide aproximadamente con los fondos propios negativos (2.307 millones de euros) que representan el gasto corriente por servicios ya prestados en el pasado cuya financiación se está trasladando a futuras generaciones.

Los fondos propios negativos se han generado por los continuos desequilibrios anuales propiciados por la insuficiencia de los ingresos de la CA para hacer frente a su actividad corriente que, tal y como se detalla a continuación, para el ejercicio 2015 se ha cuantificado en 490 millones de euros (antes de las necesidades de reposición del inmovilizado de 120 millones de euros y de los costes financieros de la deuda acumulada de 200 millones de euros).

La cuenta del resultado económico patrimonial consolidada (entes SERPA) del ejercicio 2015 presenta unas pérdidas de 1.167 millones de euros. En el anexo 6 se detalla la aportación al consolidado de los distintos entes públicos.

¹ Artículo 135. 3 de la Constitución, artículo 110 del Estatuto de Autonomía de Aragón, artículo 14 LOFCA y artículo 97 TRLHCA.

GASTOS		5.234	INGRESOS		4.067
APROVISIONAMIENTOS		546	INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA		3.058
Consumos		380	Ingresos tributarios		3.009
Otros gastos externos		166	Ingresos por ventas y prestación de servicios		49
GASTOS DE FUNCIONAMIENTO DE LOS SERVICIOS Y PRESTACIONES SOCIALES		2.793	OTROS INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA		27
Gastos de personal		1.955	Reintegros		10
Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado		71	Otros ingresos de gestión		15
Variación de provisiones de tráfico		146	Otros intereses e ingresos asimilados		2
Otros gastos de gestión		375			
Gastos financieros y asimilables		196			
Variación de las provisiones de inversiones financieras		50			
TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES		1.660	TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES		963
Transferencias y subvenciones corrientes		1.362	Transferencias y subvenciones corrientes		854
Transferencias y subvenciones de capital		298	Transferencias y subvenciones de capital		109
PÉRDIDAS Y GASTOS EXTRAORDINARIOS		235	GANANCIAS E INGRESOS EXTRAORDINARIOS		19
Pérdidas procedentes de inmovilizado		11	Beneficios procedentes del inmovilizado		13
Gastos y pérdidas de otros ejercicios		224	Ajustes del consolidado (Ing. Extr.)		6
			DESAHORRO		1.167

Si del resultado del ejercicio se descuentan los resultados extraordinarios, las amortizaciones del inmovilizado, las dotaciones para provisiones y los resultados financieros, se obtiene un resultado negativo de 490 millones de euros.

Resultado del ejercicio	(1.167)
Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado	71
Variación de provisiones de tráfico	146
Variación de las provisiones de inversiones financieras	50
Gastos e ingresos financieros	194
Gastos e ingresos extraordinarios	216
Resultado ajustado	(490)

Este dato pone de manifiesto que, independientemente de las cargas del pasado provenientes de la deuda y el coste financiero asociado a la misma, la actividad de la CA en 2015 es deficitaria en 490 millones de euros (nivel 1).

A este importe habría que añadir los costes financieros de la deuda que, en función del stock de deuda al 31 de diciembre de 2015 a un coste medio del 2,7 %, se han estimado en 200

millones de euros² (nivel 2) y el coste de la tasa de reposición del inmovilizado³ que viene dada por la amortización anual del mismo y que la Cámara de Cuentas estima en al menos 120 millones de euros (nivel 3), por lo que el resultado negativo se aumentaría hasta los 810 millones de euros, todo ello sin tener en cuenta otras necesidades extraordinarias que pudieran surgir distintas de la actividad ordinaria realizada en 2015.

De los 5.879 millones de euros de ingresos presupuestarios del ejercicio 2015, 2.508 millones provienen del endeudamiento o están afectos a gastos concretos, por lo que 3.371 millones de euros⁴ son los ingresos propios de la CA disponibles para financiar su actividad. Dado que este importe se ha manifestado insuficiente serían necesarios los siguientes crecimientos para cubrir cada uno de los niveles señalados en el párrafo anterior:

- Nivel 1: Aumentar los ingresos⁵ en 490 millones de euros permitiría hacer frente a los gastos ordinarios de la actividad actual de la CA. Para alcanzar esta cifra, la Cámara de Cuentas ha estimado una necesidad de crecimiento real (neto de inflación) del 15 %⁶.
- Nivel 2: Aumentar los ingresos en 690 millones de euros permitiría pagar los intereses de la deuda (para la situación de 31 de diciembre de 2015). Para alcanzar esta cifra, la Cámara de Cuentas ha estimado un crecimiento real (neto de inflación) del 18 %.
- Nivel 3: Aumentar los ingresos en 810 millones de euros permitiría obtener un “ahorro” para renovar el inmovilizado cuando llegara al fin de su vida útil. Y superado este nivel, permitiría ir devolviendo la deuda acumulada. Para alcanzar esta cifra, la Cámara de Cuentas ha estimado un crecimiento real (neto de inflación) del 24 %.
- Nivel 4: Cuando el crecimiento permita superar los ingresos en 810 millones de euros, todo el exceso sobre este importe permitiría comenzar a devolver la deuda acumulada. Para alcanzar esta cifra, la Cámara de Cuentas ha estimado un crecimiento real (neto de inflación) superior al 24 %.

² Cualquier aumento del nivel de endeudamiento o de los tipos aplicables supondría un aumento de este importe.

³ La tasa de reposición del inmovilizado es el ahorro que permite renovar las infraestructuras y los elementos fijos, como edificios, elementos de transporte, equipos informáticos, etc., cuando estos llegan al fin de su vida útil. De no incluirse este ahorro habría que incurrir en nuevo endeudamiento para renovarlo.

⁴ Este importe se ha calculado restando a los 5.879 millones de euros de ingresos del ejercicio 2015 los siguientes: 1.843 millones de ingresos por endeudamiento, 423 millones de fondos europeos, 39 millones de ingresos afectados del INAEM, 48 millones de ingresos afectados a gastos del IAA, 14 millones de ingresos por tasas y 51 millones de ingresos de subvenciones y convenios afectados a gasto.

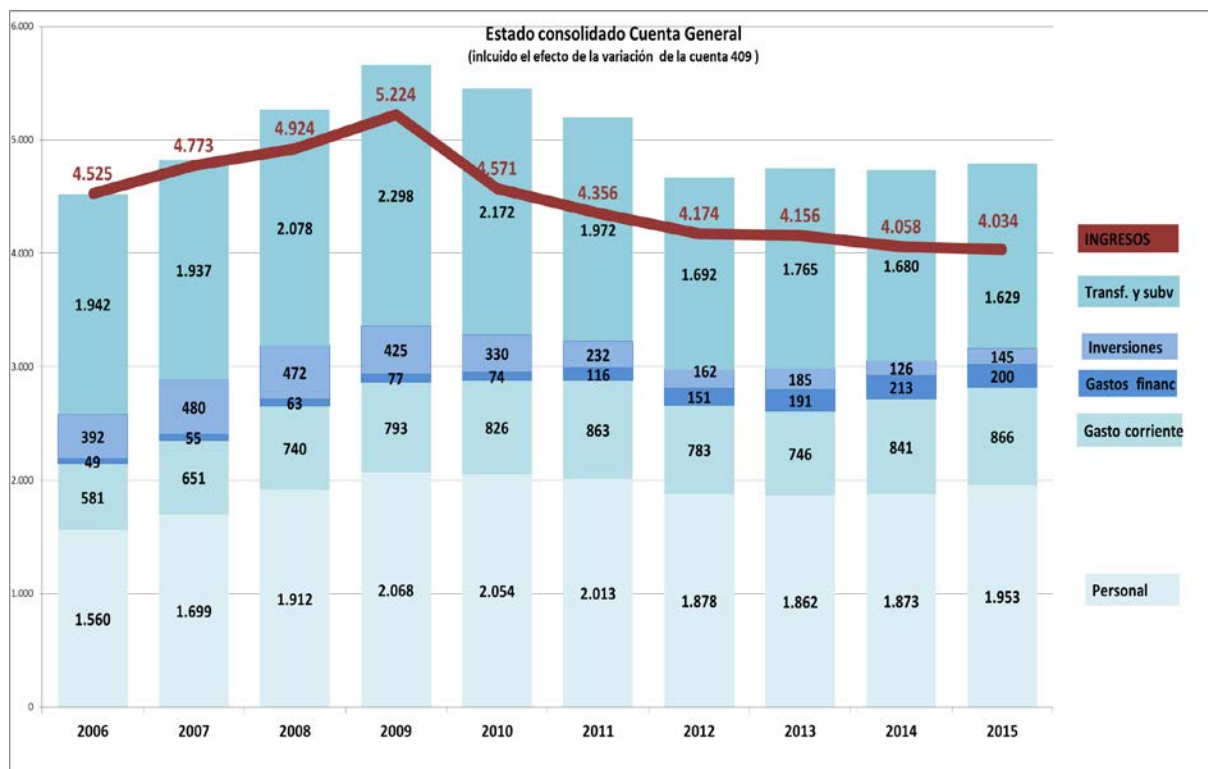
⁵ El aumento de los ingresos debe entenderse como una medida de ahorro por lo que este aumento puede venir de un aumento de los ingresos, de una disminución del gasto o de una combinación de ambos.

⁶ Dada la correlación observada entre ingresos públicos y PIB, si bien el crecimiento hace referencia a los ingresos, podría extrapolarse por simplificación a un crecimiento de la economía aragonesa.

En resumen, la situación sería la siguiente:

Nivel	Necesidades	Necesidades acumuladas	Crecimiento necesario
Nivel 1	490	490	+15 %
Nivel 2	+200	690	+18 %
Nivel 3	+120	810	+24 %

Todo lo anterior trae causa de las liquidaciones de los presupuestos de los ejercicios anteriores, cuya evolución gráfica, ajustada por el efecto de cuenta 409 para reflejar el gasto real de cada ejercicio, ha sido la siguiente:

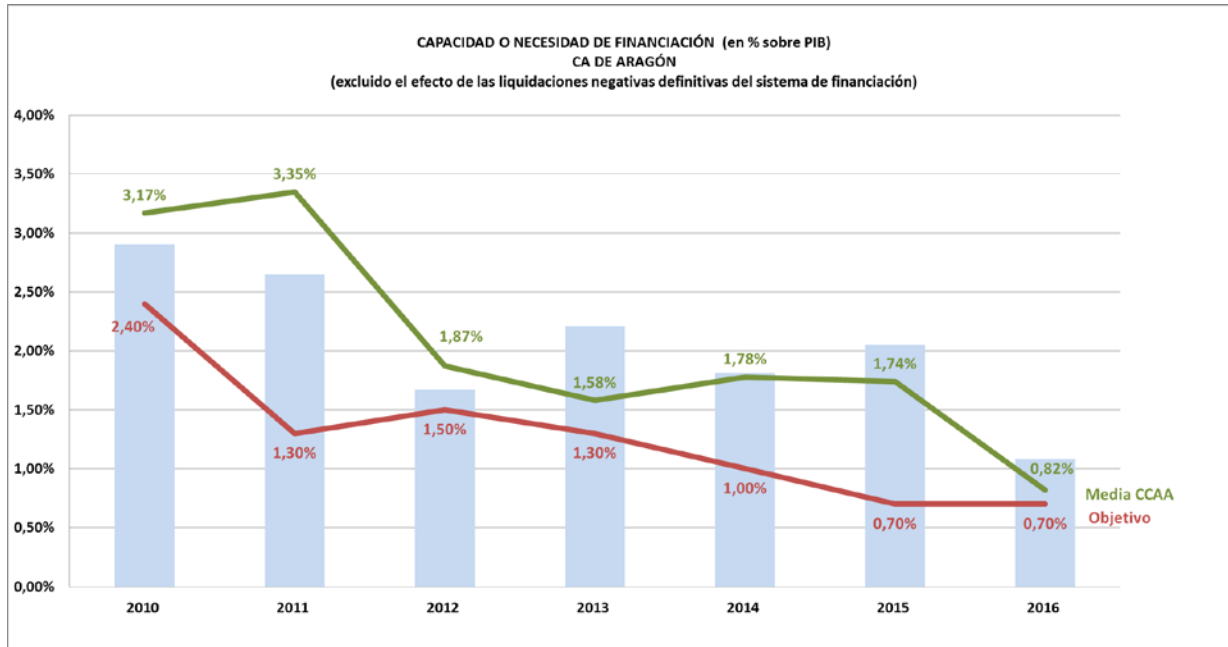


Fuente: ELP consolidado de las Cuentas Generales de los ejercicios 2006-2015 (sin operaciones financieras). En cada ejercicio se ha ajustado la variación de la cuenta 409 por capítulos (capítulos 1 a 7).

Desde 2006 (primer ejercicio en el que la Cuenta General presenta datos consolidados de ejecución presupuestaria), el gasto no financiero se ha situado por encima de los ingresos no financieros, haciendo necesario un continuo recurso al endeudamiento para financiar los déficits presupuestarios generados en cada ejercicio.

El efecto de la crisis económica se ha manifestado con una caída de los ingresos desde el ejercicio 2009 que no se ha visto acompañada por una reducción proporcional de los gastos. Esto pone de manifiesto que, si bien en épocas de expansión o crecimiento el gasto se comporta de manera procíclica (o incluso superior), en épocas de recesión, los gastos presentan un comportamiento muy rígido a la baja, fundamentalmente los gastos corrientes y de personal.

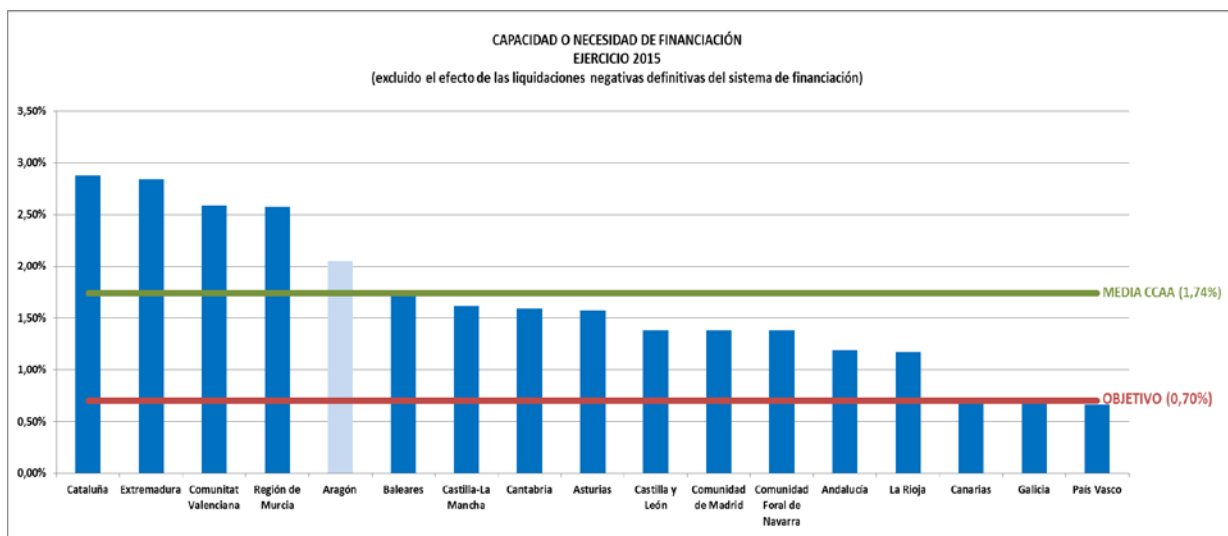
Esta situación se refleja también en los datos de déficit de la CA de Aragón. En el siguiente gráfico se presenta la evolución del déficit de la CA entre los ejercicios 2010-2016, comparativamente con el objetivo de déficit de cada ejercicio y con el déficit medio de las CCAA:



Fuente: Informes sobre el grado de cumplimiento de estabilidad presupuestaria del MINHAP.

En el ejercicio 2015 fiscalizado, la Comunidad Autónoma incumplió el objetivo de estabilidad presupuestaria previsto, habiendo alcanzado un déficit de 692 millones de euros, (equivalente al 2,06 % del PIB regional), lo que supone una desviación de 456 millones de euros respecto del objetivo fijado del 0,7 % (236 millones de euros).

En el siguiente gráfico se presentan los datos de déficit del ejercicio 2015 de todas las CCAA, comparativamente con el objetivo fijado (0,7 %) y con la media de déficit de las CCAA:



Fuente: Informe 2015 sobre el grado de cumplimiento de estabilidad presupuestaria del Ministerio de Hacienda.

2. RENDICIÓN DE LA CUENTA GENERAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN

La Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón correspondiente al ejercicio de 2015 fue rendida el 1 de agosto de 2016, fuera del plazo legal previsto en el art. 10 de la Ley 11/2009, de 30 de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Aragón, fijado en el 30 de junio del ejercicio inmediato posterior al que se refiere la Cuenta, y con algunos errores en el escrito de presentación y el certificado del acuerdo del Gobierno de Aragón de aprobación de la Cuenta. Con fecha 12 de septiembre de 2016 se presentó escrito de subsanación de errores junto con los documentos pertinentes relativos a la aprobación de la Cuenta General del ejercicio 2015.

La Cuenta General rendida en 2015 comprende 63 cuentas anuales individuales, según se detalla en el cuadro siguiente, agrupadas por tipos de entidad y plan contable que aplican:

ENTIDADES	2015	2014	OBSERVACIONES CUENTA GENERAL 2015
Administración de la CA de Aragón (PGCPCA)	1	1	
Organismos autónomos (PGCPCA)	5	5	
Entidades de Derecho Público (PGCPCA y PGC)	11	11	
Sociedades y entes públicos empresariales (PGC)	25	25	Incluye las cuentas consolidadas de la CEPA
Fundaciones Públicas (PG entidades no lucrativas)	14	13	
Consortios Públicos (PGCP)	6	7	Extinguido el CASAR
Otras Entidades públicas (Feria calamocho) (PGC)	1	1	
TOTAL	63	63	

No se integran en la misma las cuentas anuales de 2015 de las Cortes de Aragón y sus instituciones ni las de la Universidad de Zaragoza, de acuerdo con la normativa aplicable que regula la composición de la Cuenta General de la Comunidad Autónoma.

Se adjuntan a este informe varios anexos que detallan la relación de cuentas anuales rendidas en 2015 (Anexo 1), los entes integrados en el sistema de gestión económico-financiera SERPA (Anexo 2), los entes que integran el perímetro de consolidación SEC (Anexo 3) y las entidades clasificadas por Plan Contable (Anexo 4).

2.1. Análisis del perímetro de la Cuenta General

En la Cuenta General 2015 se incluyeron las cuentas anuales de tres sociedades mercantiles, tres consorcios y una institución ferial en los que la Comunidad Autónoma no ostenta la participación mayoritaria en el capital, ni tiene la representación mayoritaria o el control de su órgano de gobierno, ni financia mayoritariamente su actividad, aunque aparecen clasificados como adscritos al sector "Administraciones Públicas" de la Comunidad Autónoma de Aragón en el inventario de entes del sector público del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas:

- Sociedad para la Promoción y Desarrollo Empresarial de Teruel, S.A.
- Platea Gestión, S.A.
- Gestión de Residuos de Huesca, S.A.U .

- Consorcio Agrupación nº 1 de Huesca
- Consorcio Patrimonio Ibérico de Aragón
- Consorcio de Transportes del área de Zaragoza
- Institución Ferial de Calamocha

Por el contrario, no se incluyeron en la Cuenta General 2015, resultando preceptivo, las cuentas anuales de las siguientes entidades en las que la participación de la CA en el capital social, en la dotación fundacional o en el fondo social es superior al 50 %:

- Plaza Servicios Aéreos, S.A. (en liquidación)
- Promoción Aeropuerto de Zaragoza (en liquidación)
- Fundación Centro de Estudios de Física del Cosmos de Aragón (sus cuentas se aprobaron el 13/01/2017 y se remitieron a la Intervención General el 27/01/2017, con posterioridad a la formación de la Cuenta General).
- Feria de Zaragoza (sus cuentas se remitieron a la Intervención General el 13/10/2016, con posterioridad a la formación de la Cuenta General).

Finalmente, revisando el inventario de entes del sector público del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, se comprueba que existen tres fundaciones en las que el número de patronos nombrados por la CA es mayoritario. No es posible determinar si estas fundaciones deberían haber rendido sus cuentas en la Cuenta General, dado que la Cámara de Cuentas no ha dispuesto de sus cuentas anuales individuales para verificar la composición del patrimonio fundacional y si se financian mayoritariamente por la CA:

- Fundación Aragonesa Colección CIRCA XX Pilar Citoler
- Fundación Centro Astronómico Aragonés
- Fundación Univespaña

Salvo por las incidencias recogidas en los párrafos anteriores, la Cuenta General de la Comunidad Autónoma del ejercicio 2015 se presentó completa a la Cámara de Cuentas recogiendo las cuentas anuales de todas las entidades dependientes de la Comunidad Autónoma de Aragón, de acuerdo con lo establecido en el TRLHCA y en el Decreto 22/2003, de 28 de enero, por el que se regula el sistema de información de la contabilidad de la Administración, de los organismos públicos y de las empresas de la Comunidad Autónoma de Aragón.

2.2. Efectos de la extinción de entidades en la Cuenta General de 2015

En el ejercicio 2014 se produjo la extinción de las siguientes entidades:

- El CASAR se extinguió con fecha 31/12/2014. La Cámara de Cuentas fiscalizó las cuentas los ejercicios 2013 y 2014. El balance de situación a 31/12/2014, junto con el inventario de bienes y el informe de liquidación fueron aprobados por unanimidad por la Comisión liquidadora el 27 de abril de 2015 y ratificados posteriormente por el Consejo Rector con fecha 20 de mayo de 2015. Se ha comprobado que los asientos de traspaso de los activos y pasivos del CASAR al SALUD coinciden con los saldos del balance auditado al cierre de 2014. La integración del CASAR en el SALUD ha supuesto la asunción de unas pérdidas extraordinarias de 13,61 millones de euros como consecuencia del Patrimonio Neto negativo acumulado al cierre de 2014.
- Consejo de la Juventud de Aragón (extinguido según dispuso la Disposición adicional 8ª de la Ley 2/2014, de 23 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas de la CA de Aragón). La Cámara de Cuentas no ha dispuesto de ninguna información financiera. Solicitado el expediente de extinción, se remitió una certificación del Secretario General del Instituto Aragonés de la Juventud de fecha 19/10/2016 en el que se relacionan los activos recibidos y las obligaciones asumidas por el instituto. El valor de los activos recibidos (mobiliario) es nulo dada su obsolescencia y las obligaciones asumidas por el instituto hasta ese momento han ascendido a 208 miles de euros (por el pago de indemnizaciones a tres trabajadoras y un descubierto en cuenta corriente de Ibercaja). Además, se ha recibido una reclamación del Ministerio de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad, en la que se propone el inicio de un expediente de reintegro de 12 miles de euros por una subvención concedida al Consejo de la Juventud de un proyecto financiado por la UE que no fue justificado en su momento.

En el ejercicio 2015 se extinguió la sociedad Videotex Aragón, S.A.

2.3. Análisis de la información contenida en las cuentas anuales individuales que forman la Cuenta General

En general, se mantienen las mismas incidencias identificadas en anteriores fiscalizaciones:

- a) La liquidación del presupuesto de gastos de la Administración de la Comunidad Autónoma y del presupuesto consolidado no reflejan correctamente los datos de la ejecución presupuestaria de la sección 01, Cortes de Aragón, que no coinciden con la ejecución real del presupuesto propio de la institución que se liquida de forma independiente.⁷ Aunque los pagos que realiza la Comunidad Autónoma a las Cortes para financiar su presupuesto tienen naturaleza contable de transferencias corrientes y de capital, la Comunidad Autónoma los presupuesta y contabiliza en los siguientes

⁷ Alegación 51: se matiza la incidencia del informe.

capítulos de gasto, como una sección más (Sección 01) del estado de liquidación del presupuesto de gastos de la Administración de la CA:

ELP GASTOS (SECCIÓN 01) ADMINISTRACIÓN CA	CRÉDITOS INICIALES	MODIF. NETAS	CRÉDITOS DEFINIT.	ORN	PAGOS	PENDIENTE PAGO
1.- Gastos de personal	14	-	14	14	12	2
2.- Gastos corrientes bienes y serv.	6	-	6	6	5	1
3.- Gastos financieros	-	-	-	-	-	-
4.- Transferencias corrientes	4	-	4	4	4	-
Total operaciones corrientes	24	-	24	24	21	3
6.- Inversiones reales	-	-	-	-	-	-
Total operaciones de capital	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2015	24	-	24	24	21	3

Estos gastos se deberían haber registrado como transferencias a las Cortes de Aragón por importe de 23,44 millones de euros en el capítulo 4, Transferencias Corrientes, y por importe 0,13 millones de euros en el capítulo 7, Transferencias de Capital.

- b) La información sobre la ejecución presupuestaria del ejercicio 2015 que consta en los estados que componen la Cuenta General se presenta conforme a la estructura orgánica establecida en el Decreto 156/2011, del Gobierno de Aragón, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica de la Administración de la Comunidad Autónoma, y en la Ley de presupuestos de 2015.

Tras el proceso electoral del mes de mayo de 2015 y la constitución de un nuevo Gobierno, se aprobó una nueva estructura orgánica básica de la Administración de la CA (Decreto 108/2015). La información sobre este cambio se recoge en la memoria de la Cuenta de la Administración (Tomo I, pág. 436-437). En este informe de fiscalización todos los datos se presentan conforme a la estructura orgánica del presupuesto inicial aprobado.

- c) Ninguna de las cuentas anuales individuales de los entes administrativos incluyen la memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos y la memoria demostrativa del grado de cumplimiento de los objetivos programados, con indicación de los previstos alcanzados y del coste de los mismos, exigidas por el art 84.3 del texto refundido de la Ley de Hacienda de la Comunidad Autónoma de Aragón.
- d) La Cuenta General de la Comunidad Autónoma de 2015 no es desde un punto de vista formal una cuenta consolidada de los estados contables del conjunto de entidades del sector público autonómico, circunstancia que objetivamente limita la fiscalización de dicha cuenta.

Por sectores, en el ámbito de las entidades administrativas la CA incorpora en el apartado 5 "Entidad Consolidada" de la Memoria de la Cuenta de la Administración (Tomo II de la Cuenta General, págs. 575 a 603) unos estados de liquidación de los

presupuestos de ingresos y gastos consolidados de las entidades presupuestarias principales: la Administración de la Comunidad Autónoma, todos los organismos autónomos y algunos entes públicos. Esta información consolidada no se exige en el Plan General de Contabilidad Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón ni en la legislación presupuestaria, ya que la Comunidad Autónoma no ha dictado normativa propia sobre la consolidación presupuestaria, por lo que constituye una mejora que facilita el análisis conjunto de la gestión contable y presupuestaria de las entidades incluidas en su perímetro. Sin embargo, convendría que su alcance se extendiera al resto de los estados contables (balance y cuenta del resultado económico-patrimonial) y a la totalidad de las entidades de naturaleza administrativa ya que en la actualidad no incluye la ejecución presupuestaria de algunas entidades de Derecho público relevantes y de la mayoría de los consorcios.

En el ámbito del sector público empresarial, la Cuenta General incorpora las cuentas anuales consolidadas de las sociedades pertenecientes a la Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U. y la entidad pública Corporación Aragonesa de Radio y Televisión presenta en sus cuentas anuales un documento de consolidación con sus dos sociedades dependientes que no es objeto de auditoría.

Las cuentas de las fundaciones públicas de la CA no se presentan consolidadas.

- e) Respecto de las incidencias detectadas en anteriores fiscalizaciones sobre la información de las memorias de las cuentas anuales individuales, en las que faltan o se presentan incompletos algunos estados contables y otros documentos exigidos por el Plan General de Contabilidad de la Comunidad Autónoma de Aragón, en el ejercicio 2015 se han producido mejoras mediante la incorporación de información sobre epígrafes de la memoria sin contenido o incompletos (Tomo I, pág. 445-447).

Además, se ha incorporado un apartado de información complementaria al contenido de la memoria (Tomo II, pág. 605 y siguientes), en el que se informa sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, periodo medio de pago a proveedores, adhesión al Fondo de Financiación a CCAA, refinanciación de la deuda de las empresas públicas, ingresos del sistema de financiación autonómica, cartas de compromiso y obligaciones pendientes de aplicar al presupuesto y efecto en la ejecución presupuestaria y en el gasto real devengado en 2015.

- f) Las Memorias de las cuentas anuales de los entes de la Comunidad Autónoma sujetos a contabilidad pública:
- no incluyen información sobre el número de empleados incluido dentro de cada uno de los grupos de personal (funcionario, laboral, eventual, otro personal) clasificados en las categorías y escalas en que se distribuye cada grupo, tal y como prevé el Plan General de Contabilidad Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón en su cuarta parte (Cuentas anuales).

-
- no informan correctamente del número real de trabajadores, pues se recoge en un mismo estado información sobre dos variables, una de carácter dinámico (gasto de personal de todo el ejercicio) y otra de carácter estático (perceptores de la nómina del mes de diciembre), quedando esta información desvirtuada por factores de ciclo y estacionalidad.
 - En la Memoria de la Administración de la CA se incluye, como personal propio, a un total de 414 Secretarios de Juzgados de Paz y, por el contrario, no se computa a 63 profesores de religión y a 8 trabajadores estatutarios. La cifra de gastos de personal incluye 2,19 millones de euros de libramientos trimestrales a la sección 01 (Cortes de Aragón, Justicia y Cámara de Cuentas) que en realidad no constituye gasto devengado por trabajadores al servicio de la CA.
 - La Memoria del SALUD no incluye como personal propio a los 395 empleados procedentes del extinto Consorcio Aragonés Sanitario de Alta Resolución (CASAR), que fueron integrados en este organismo autónomo por ley 12/2014, de 18 de diciembre. Sin embargo, si consta reflejado su gasto de personal (en torno a 15 millones), repartido entre el resto de trabajadores de este organismo autónomo. La Memoria incluye también 2,84 millones de euros como gasto de seguros sociales que corresponden, en realidad, a complementos de pensión a personal sanitario no facultativo jubilado (1,78 millones) y a otros gastos de personal (1,06 millones).

3. PRESUPUESTO CONSOLIDADO

3.1. INTRODUCCIÓN

La Cuenta de la Administración de Comunidad Autónoma de Aragón de 2015 incluye en el apartado 5 “Entidad Consolidada” de la memoria un estado consolidado de la liquidación presupuestaria. En esta consolidación se incluyen las trece entidades autonómicas que registran su contabilidad en el sistema corporativo de información económico-financiera SERPA que son las siguientes:

- la Administración de la Comunidad Autónoma

- los cinco organismos autónomos Servicio Aragonés de Salud (SALUD), Instituto Aragonés de Empleo (INAEM), Instituto Aragonés de Servicios Sociales (IASS), Instituto Aragonés de la Juventud (IAJ), Instituto Aragonés de la Mujer (IAM)

- 7 entidades de Derecho público: Aragonesa de Servicios Telemáticos (AST), Instituto Aragonés del Agua (IAA), Instituto Aragonés de Gestión Ambiental (INAGA), Agencia de Calidad y Prospectiva Universitaria de Aragón (ACPUA), Banco de Sangre y Tejidos de Aragón (BSTA), Centro de Investigación y Tecnología de Aragón (CITA), e Instituto Aragonés de Ciencias de la Salud (IACS).

Estas entidades representan el 97 % del personal, el 88 % del activo y el 97 % de los gastos.

El estado de liquidación del presupuesto de la “Entidad Consolidada”, elaborado por la Intervención General mediante la eliminación de las transferencias internas entre las trece entidades que integran el perímetro de consolidación, presenta unos créditos y previsiones iniciales de 5.254,45 millones de euros en 2015, que suponen un decremento respecto del ejercicio anterior de un 2,24 % (120 millones de euros menos que en 2014). La ejecución presupuestaria de los gastos consolidados alcanzó el 96% (5.885,32 millones de euros de ORN) y la de ingresos el 96% (5.878,49 millones de euros de derechos reconocidos netos).

Las transferencias internas eliminadas para la elaboración del presupuesto “consolidado” alcanzan un total de 2.455 millones de euros, entre las que destacan las transferencias al SALUD (2.030 millones de euros de obligaciones reconocidas netas en 2015), seguidas del IASS (298 millones de euros de obligaciones reconocidas netas en 2015). Al no consolidarse sus presupuestos, no han sido objeto de eliminación las transferencias y subvenciones concedidas a otras entidades del sector público autonómico por un total de 343 millones de euros, principalmente a CARTV, IAF y las empresas públicas CEPA y SARGA, ni las transferencias por importe de 168 millones de euros efectuadas a la Universidad de Zaragoza, figurando estos gastos registrados en la liquidación consolidada de la CA.

A continuación se presenta el estado consolidado de la liquidación presupuestaria que consta en la Cuenta General del ejercicio 2015 (pág. 575-601 del Tomo II).

3.1.1. Clasificación económica

PRESUPUESTO DE INGRESOS 2015	PREVISIONES INICIALES	MODIFIC.	PREVISIONES DEFINITIVAS	DRN	% Grado ejecución	COBROS	% Grado realización
1.- Impuestos directos	1.321	-	1.321	1.299	98%	1.271	98%
2.- Impuestos indirectos	1.717	-	1.717	1.648	96%	1.637	99%
3.- Tasas, p. públicos y otros ingr.	140	5	144	127	88%	98	77%
4.- Transferencias corrientes	905	15	920	837	91%	799	95%
5.- Ingresos patrimoniales	26	-	26	12	47%	9	74%
Total operaciones corrientes	4.109	20	4.129	3.924	95%	3.814	97%
6.- Enajenación de invers. reales	27	-	27	0	1%	-	100%
7.- Transferencia de capital	154	6	160	111	69%	104	94%
Total operaciones de capital	181	6	187	111	59%	104	94%
8.- Activos financieros	4	25	28	1	3%	1	79%
9.- Pasivos financieros	961	828	1.789	1.843	103%	1.813	98%
Total operaciones financieras	964	853	1.817	1.844	101%	1.814	98%
TOTAL GENERAL 2015	5.254	879	6.133	5.878	96%	5.732	98%

Los derechos reconocidos netos ascienden a 5.878 millones de euros en 2015 (5.236 millones de euros en 2014), correspondiendo el 97 % a los ingresos generados por la Administración de la CA (ver apartado 3.3). En 2015, los derechos reconocidos han aumentado un 12,3 % (642 millones de euros más que en 2014), fundamentalmente por el aumento del endeudamiento a través del Fondo de Facilidad Financiera.

Las principales fuentes de financiación son los impuestos directos e indirectos, que representan el 22 % y el 28 %, respectivamente, sobre el total de derechos reconocidos de 2015 (24 % y 32 % en 2014). Los pasivos financieros han experimentado un importante incremento del 56,6 % (666 millones de euros en valor absoluto), aumentando su peso relativo que ha pasado del 22 % en 2014 al 31 % en 2015.

PRESUPUESTO DE GASTOS 2015	CRÉDITO INICIAL	MODIFIC.	CRÉDITO DEFINITIVO	ORN	% Grado ejecución	PAGOS	% Grado realización
1.- Gastos de personal	1.810	155	1.965	1.953	99%	1.951	100%
2.- Gastos en bienes corrientes y servicios	676	483	1.159	1.122	97%	1.003	89%
3.- Gastos financieros	228	-27	201	200	100%	200	100%
4.- Transferencias corrientes	1.402	78	1.479	1.362	92%	1.221	90%
5.- Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria	23	-23	-	-	-	-	-
Total operaciones corrientes	4.139	665	4.804	4.637	97%	4.375	94%
6.- Inversiones reales	189	1	191	154	81%	132	86%
7.- Transferencias de capital	326	-11	316	274	87%	138	50%
Total gastos de capital	516	-10	506	428	85%	271	63%
8.- Activos financieros	4	223	228	224	98%	222	99%
9.- Pasivos financieros	595	-	595	595	100%	595	100%
Total operaciones financieras	600	223	823	819	100%	817	100%
TOTAL GENERAL 2015	5.254	879	6.133	5.885	96%	5.463	93%

Las obligaciones reconocidas netas consolidadas ascienden a 5.885 millones de euros en 2015 (5.175 millones de euros en 2014). Destaca el peso de los gastos de personal, que representan el 33,2 % de las obligaciones reconocidas netas de 2015 (36,2 % en 2014) y los gastos por transferencias corrientes, que representan el 23,1 % en 2015 (26,6 % en 2014).

Las obligaciones reconocidas netas han aumentado un 13,7 % respecto de 2014 (710 millones de euros más), fundamentalmente por el incremento del gasto en capítulo 2 (539 millones de euros más, principalmente por la regularización del saldo de la cuenta 409) y por el incremento del capítulo 8 (131 millones de euros más que en 2014, hasta alcanzar 224 millones de euros destinados a refinanciar la deuda de empresas públicas y de la Universidad de Zaragoza).

3.1.2. Clasificación orgánica

PRESUPUESTO DE INGRESOS	PREVISIONES INICIALES	MODIFIC.	PREVISIONES DEFINITIVAS	DRN	% GRADO EJECUCIÓN	RECAUDACIÓN NETA	% GRADO REALIZACIÓN	PENDIENTE COBRO
Administración CA	5.121	858	5.978	5.724	96%	5.635	98%	89
SALUD	15	1	16	19	122%	15	76%	5
IASS	15	-	15	14	91%	11	78%	3
INAEM	33	9	42	41	97%	9	21%	33
IAJ	1		1	1	69%	1	86%	-
IAM	0		-	-	50%	-	100%	-
IAA	45		45	50	112%	48	96%	2
AST	2	7	9	8	82%	3	38%	5
CITA	3	4	6	4	65%	2	53%	2
IACS	7	-	7	5	64%	4	92%	-
BSTA	9		9	9	104%	1	12%	8
INAGA	4		4	4	102%	4	100%	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL EJERCICIO 2015	5.254	879	6.133	5.878	96%	5.732	98%	147

Los ingresos de la Administración representan el 97 % en el conjunto de ingresos consolidados (ver apartado 3.3). La gestión financiera del resto de entidades públicas solo supone el 3 % de los ingresos consolidados.

El cuadro siguiente se refleja la ejecución de los gastos consolidados por entidades. La Administración de la CA representa aproximadamente el 60 % del conjunto de los gastos consolidados ⁸, seguida del SALUD (30 % aproximadamente) y del IASS (5 %).

⁸ Debido a que en el presupuesto de la Administración se concentra casi la totalidad del gasto del endeudamiento (592 millones de euros de amortización de deuda y 200 millones de euros de gastos financieros).

PRESUPUESTO DE GASTOS	CRÉDITOS INICIALES	MODIFIC.	CRÉDITOS DEFINITIVOS	ORN	% GRADO EJECUCIÓN	PAGOS	% GRADO REALIZACIÓN	PENDIENTE PAGO
Administración CA	3.264	259	3.523	3.339	95%	3.060	92%	279
SALUD	1.471	575	2.046	2.036	99%	1.970	97%	66
IASS	303	10	313	291	93%	263	90%	29
INAEM	92	6	98	79	81%	48	60%	32
IAJ	6	-	6	4	71%	4	94%	-
IAM	3	-	3	3	86%	2	71%	1
IAA	68	6	74	69	93%	60	87%	9
AST	9	17	27	25	95%	20	81%	5
CITA	11	4	15	12	79%	11	99%	-
IACS	11	-	11	9	83%	9	95%	-
BSTA	9	3	12	12	99%	11	89%	1
INAGA	6	-	6	6	99%	5	83%	1
ACPUA	1	-	-	-	89%	-	99%	-
TOTAL EJERCICIO 2015	5.254	879	6.133	5.885	96%	5.463	93%	422

En el periodo 2011 a 2014, se redujeron las obligaciones contabilizadas, aunque no los gastos realmente realizados. El mayor descenso se produjo en el SALUD, cuyas obligaciones reconocidas netas pasaron de representar aproximadamente 1.900 millones de euros en los años 2011 y 2012 a 1.500 millones en 2013 y 2014. En el caso del IASS, las obligaciones reconocidas netas se redujeron en 38 millones de euros de 2011 a 2014.

Estas caídas tuvieron como contrapartida un incremento del saldo la cuenta 409, Acreedores por obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto, que al cierre del ejercicio 2014 acumulaba 507 millones de euros, como se refleja en el cuadro siguiente. En el ejercicio 2015, la inyección de liquidez del Fondo de Facilidad Financiera ha permitido regularizar un volumen de 466 millones de euros, lo que ha supuesto una mayor ejecución presupuestaria de gastos (ver modificaciones presupuestarias en apartado 3.7).

Para una mejor comprensión de la liquidación de los gastos presupuestarios, en el siguiente cuadro se presenta la evolución del saldo contable de la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto, que recoge los gastos devengados pendientes contabilizar presupuestariamente por insuficiencias de crédito u otras causas, según la información oficial proporcionada por el Gobierno de Aragón en la Cuenta General.

EVOLUCIÓN SALDO 409	2011	2012	2013	2014	2015	VARIACIÓN 2015-2014
Administración CA	18	30	41	57	19	-38
SALUD (1)	167	11	153	414	213	-201
IASS	5	6	4	5	1	-4
INAEM	-	-	-	1	-	-
IAJ	-	-	-	-	-	-
IAM	-	-	-	-	-	-
AST	-	-	-	-	-	-
IAA	-	-	3	10	-	-10
INAGA	-	-	-	-	-	-
BSTA	5	3	4	3	-	-3
CITA	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	-
Total entidades consolidadas	196	52	206	491	235	-256
CASAR (2)	7	10	13	16	-	-16
Total Sector Público Autónomo	203	62	219	507	235	-272

(1) Incluye la cuenta 4090001, albaranes pendientes de recibir facturas, por importes de 11.611 miles de euros (2011), 6.433 miles de euros (2012), 20.349 miles de euros (2013), 8.490 miles de euros (2014) y 10.447 miles de euros (2015).

(2) Con la extinción del CASAR, el saldo de la cuenta 409 de esta entidad se integró en el SALUD.

Sobre estos datos oficiales, en los ejercicios 2012, 2013 y 2014 la Cámara de Cuentas detectó en sus trabajos de fiscalización que los saldos de la cuenta 409 se encontraban infravalorados. En el ejercicio 2015 se han identificado obligaciones sin contabilizar y sin aplicar a presupuesto por importe de 25 millones de euros (apartado 4.9.3.) y otros pasivos omitidos incluidos en la provisión por riesgos y gastos estimada por la Cámara de Cuentas en 152 millones de euros (apartado 4.6.).

3.2. ANÁLISIS DE LA SUFICIENCIA DE CRÉDITO

La Ley 13/2014, de 30 de diciembre, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2015 aprobó unas previsiones de ingresos y unos créditos iniciales para las entidades fiscalizadas de 7.112 millones de euros, en términos agregados, y 5.254 millones de euros, en términos consolidados.

El importe neto de las modificaciones de crédito del presupuesto de gastos de las entidades fiscalizadas ha ascendido a 1.478 millones de euros, en términos agregados, y 879 millones de euros, en términos consolidados (un 16,72 % adicional a los créditos iniciales).

Del análisis del estado de liquidación del presupuesto consolidado y del gasto real devengado en 2015 (apartado 3.4.1), se desprende que los créditos iniciales del presupuesto aprobado adolecían de una insuficiencia de crédito de 924 millones de euros: 507 millones de euros acumulados en la cuenta 409 al cierre de 2014 y 417 millones de euros de gasto devengado en 2015 sin cobertura presupuestaria.

Estas insuficiencias presupuestarias se localizaban en el capítulo 1 (64 millones de euros en la Administración de la CA y 104 millones de euros en el SALUD), en el capítulo 2 (650 millones de euros, fundamentalmente en SALUD por aproximadamente 600 millones de

euros) y capítulo 4 (35 millones de euros en la Administración de la CA y 85 millones de euros en SALUD). Finalmente, como se verá en el apartado 3.7 siguiente de análisis de las modificaciones presupuestarias, las bajas por anulación y los fondos obtenidos del Fondo de Facilidad Financiera han permitido ampliar los créditos para regularizar el 94 % del saldo antiguo de la cuenta 409, de tal forma que al cierre de 2015 el saldo asciende a 225 millones de euros (203 millones de euros del SALUD y 19 de la Administración de la CA).

Hay que señalar, no obstante, que una parte no significativa de ese déficit es consecuencia de decisiones adoptadas tras la constitución del nuevo gobierno, como fueron el Convenio de financiación con la Universidad de Zaragoza (10 millones de euros de asunción de deuda en diciembre de 2015), el pago parcial de las vacaciones del personal interino de Educación (5 millones de euros) y la parte imputable a los últimos cinco meses del ejercicio de la contratación de personal sanitario para el Plan de choque contra la lista de espera quirúrgica. En consecuencia, el presupuesto aprobado para 2015 era insuficiente en, al menos, 738 millones de euros:

- En capítulo 1, el gasto de personal del Departamento de Educación previsto en la LP 2015 era 34 millones de euros inferior al gasto incurrido en 2014 y otros 34 millones menos en el SALUD. Si consideramos además la parte de la paga extra de 2012 devuelta a los funcionarios en 2015 (aproximadamente 20 millones de euros), que sí estaba aprobada en la LP 2015 (DA 31ª de la LP), suponen unas insuficiencias presupuestarias de 88 millones de euros.
- En capítulo 2, se aprobaron 115 millones de euros menos de gasto respecto del gasto devengado en 2014, sin considerar los 436 millones de euros que quedaron en la cuenta 409 de gastos corrientes pendientes de aplicar a presupuesto, mayoritariamente del SALUD. Esto hace una insuficiencia global de 551 millones de euros en este capítulo.
- En capítulo 4, el presupuesto de 2015 del SALUD aprobado para el pago de receta farmacéutica era 57 millones de euros inferior al gasto devengado en 2014, sin considerar los 27 millones de euros que quedaron en la cuenta 409 pendientes de aplicar a presupuesto. Además, el crédito previsto para el pago de los conciertos educativos era 15 millones inferior al gasto de 2014.

Por lo tanto, a pesar de las cuantiosas modificaciones presupuestarias aprobadas, la Cámara de Cuentas estima que el gasto realizado en el ejercicio 2015 sin cobertura presupuestaria adecuada y suficiente alcanzó, al menos, la cifra de 198 millones de euros (6 millones de euros en la Administración de la CA y 192 millones de euros en el SALUD). Todo ello, sin considerar los retrasos en el pago de las prestaciones por dependencia del IASS como consecuencia de la infradotación presupuestaria que se ha estimado en 14 millones de euros.

Cabe concluir, por tanto, que los presupuestos de la CA de 2015 fueron elaborados sin ajustarse plenamente al artículo 34 TRLHCA, que dispone que el presupuesto de la CA debe incluir los créditos necesarios para el debido cumplimiento de todas sus obligaciones. Además, el art. 39 TRLHCA dispone que no se podrán adquirir compromisos de gasto por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en la Ley de Presupuestos, siendo nulos de pleno derecho los actos administrativos y las disposiciones generales con rango

inferior a la ley que infrinjan la expresada norma. Al respecto, el art. 28 de la Ley 19/2003, de 9 de diciembre, de Transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, califica como infracción muy grave, a los efectos de exigencia de responsabilidades, la conducta, si es culpable, de comprometer.

3.3. INGRESOS Y SISTEMA DE FINANCIACIÓN

3.3.1. Introducción

Los derechos reconocidos netos consolidados en el ejercicio 2015 de los entes SERPA ascendieron a 5.879 millones de euros:

ENTE		IMPORTE	% S/ TOTAL
Admón. C.A.		5.724	97,3 %
OO.AA.	Total OOAA	75	1,3 %
	SALUD	19	
	IASS	14	
	INAEM	41	
	IAJ	1	
	IAM	-	
EDP	Total EDP	80	1,4 %
	IAA	50	
	AST	8	
	CITA	4	
	IACS	5	
	BSTA	9	
	INAGA	4	
	ACPUA	-	
TOTAL		5.879	100 %

El 97 % son gestionados por la Administración de la CA. Por este motivo el análisis de los ingresos en la fiscalización realizada se ha centrado en la misma. Del resto de entes los más significativos son:

- El SALUD cuyos ingresos propios provienen fundamentalmente de los servicios sanitarios prestados a terceros fuera del sistema de la Seguridad Social (16 millones de euros).
- El IASS cuyos ingresos propios provienen de las prestaciones de servicios realizadas en las residencias (13 millones de euros).
- El INAEM cuyos ingresos proceden fundamentalmente de las transferencias que realiza en su favor la Administración General del Estado (30 millones de euros).

- El IAA cuyos ingresos propios proceden fundamentalmente del Impuesto de Contaminación de las Aguas (48 millones de euros), analizado en el “Informe de Fiscalización del Instituto Aragonés del Agua. Ejercicio 2015” aprobado por la Cámara de Cuentas de Aragón el día 28 de marzo de 2017.

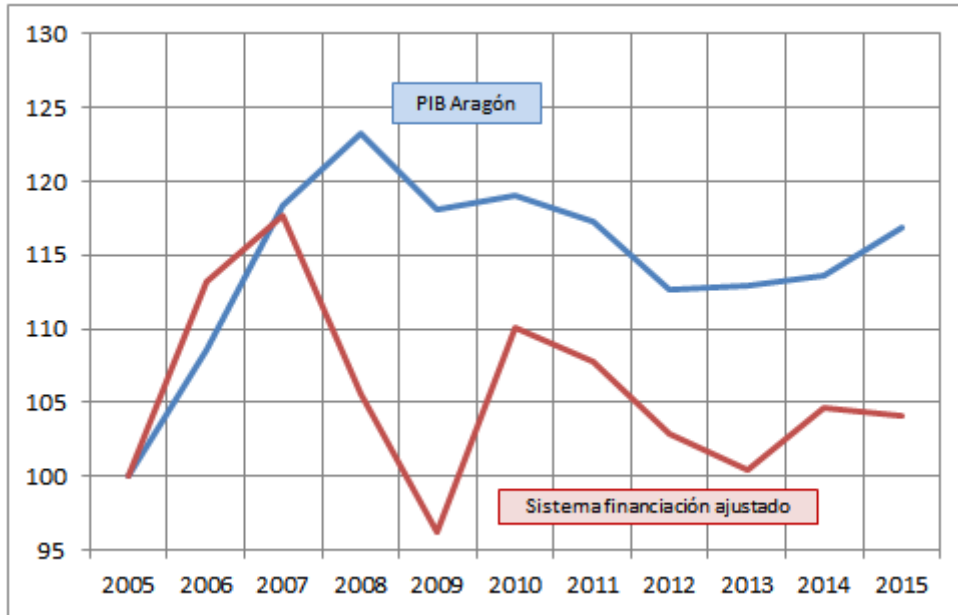
Los ingresos de la Administración de la CA en el ejercicio 2015 y su comparativa con el 2014 fueron los siguientes:

TIPOS DE RECURSOS	2015	2014
SISTEMA FINANCIACIÓN LEY 22/2009	3.315	3.226
Tarifa autonómica IRPF	1.107	1.026
Impuesto Valor Añadido	929	961
Impuestos Especiales	515	526
Impuesto sobre depósitos en entidades de crédito	15	-
Tributos cedidos	362	388
Fondo Garantía servicios públicos fundamentales	145	49
Fondo de Suficiencia Global	200	169
Fondo de Cooperación	42	107
OTROS RECURSOS RECIBIDOS DE LA AGE	43	88
FONDOS UNIÓN EUROPEA	425	493
Fondos Estructurales	67	57
Política Agraria Común	355	433
Otros recursos	3	2
SUBVENCIONES Y CONVENIOS	43	38
TRIBUTOS Y OTROS RECURSOS GENERADOS POR LA CA	55	64
Tributos propios	21	15
Prestación de servicios	5	5
Ingresos patrimoniales	10	17
Otros recursos	19	27
ENDEUDAMIENTO FINANCIERO	1.843	1.177
TOTAL	5.724	5.085

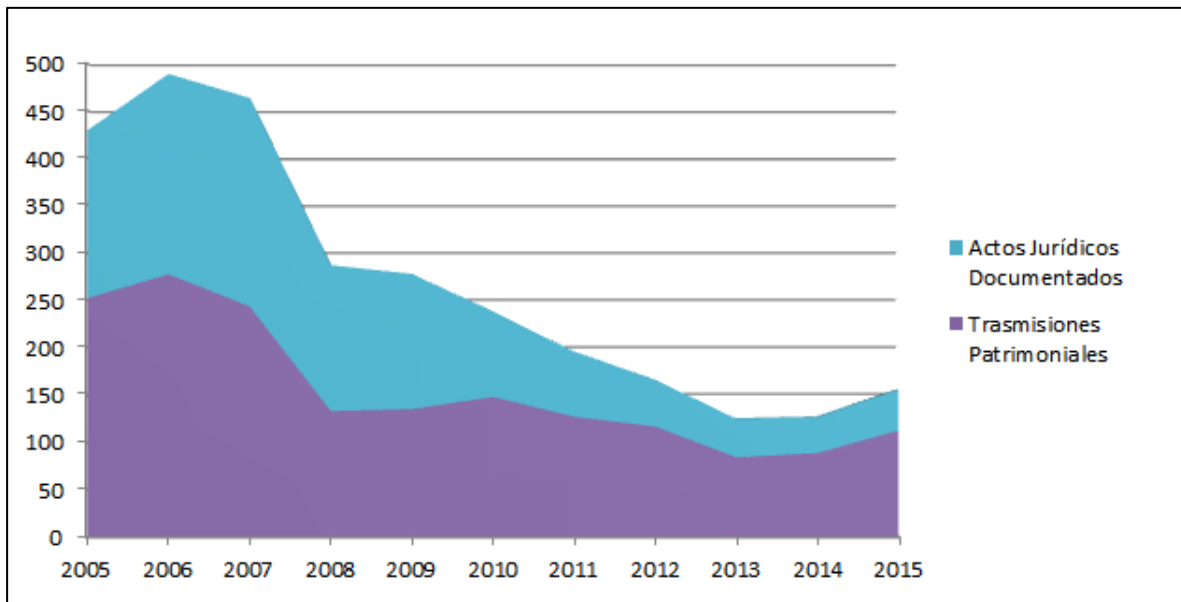
En el anexo 8 se presenta una evolución de los ingresos de la Administración de la CA desde el ejercicio 2005.

En el presupuesto liquidado del ejercicio 2015, los derechos reconocidos netos han aumentado en 639 millones de euros respecto de 2014, fundamentalmente por el fuerte incremento del endeudamiento concertado, que aumenta un 57 % respecto del ejercicio anterior. Los recursos del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común han aumentado en 91 millones de euros hasta alcanzar la cuantía de 3.315 millones de euros, que representa aproximadamente el 57,9 % del total de derechos reconocidos netos. La segunda fuente de financiación es el endeudamiento, que en el ejercicio fiscalizado representa el 32,2 % de los ingresos (1.842,97 millones de euros). La financiación de la Unión Europea es la tercera fuente de ingresos y supone aproximadamente 425 millones de euros (7,4 % del total de derechos reconocidos netos), un 13,7 % inferior al ejercicio precedente.

El siguiente gráfico muestra la evolución de los ingresos procedentes del sistema de financiación (ajustados a devengo) y su comparativa con la evolución del PIB de Aragón, tomando como base para la comparación el ejercicio 2005.

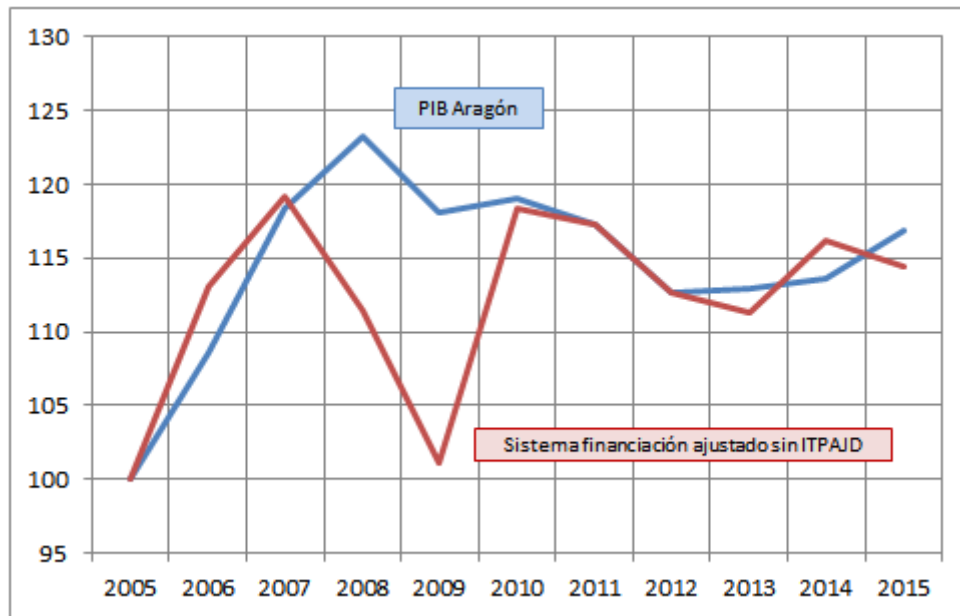


Los dos impuestos que han sufrido una mayor caída en su recaudación respecto a los máximos marcados en los ejercicios 2005 a 2007 han sido el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, con un importe global de 300 millones de euros aproximadamente.

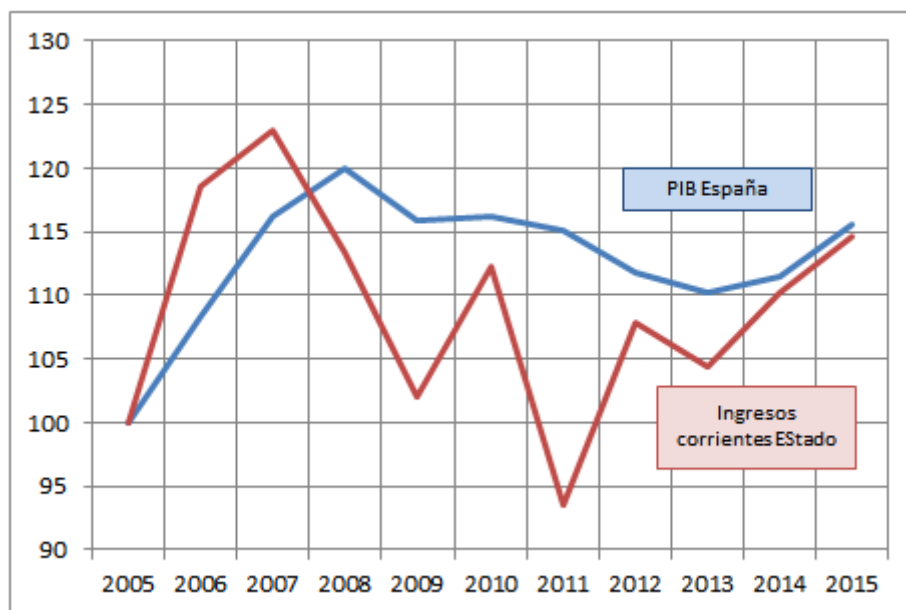


Eliminando el efecto de los dos tributos cedidos anteriormente citados y con la excepción de los ejercicios 2008 y 2009, se observa que la proporción entre el PIB y los ingresos del

sistema de financiación no ha sufrido variaciones significativas, tal y como se comprueba en el siguiente gráfico.



Por el contrario, los ingresos del Estado muestran que en el ejercicio 2014 se ha recuperado la proporción entre ingresos y el PIB nacional.



3.3.2. Partidas con baja ejecución del presupuesto de ingresos

La ejecución del presupuesto de la entidad consolidada en el ejercicio 2015 fue la siguiente:

PRESUPUESTO DE INGRESOS 2015	PREV. DEFINITIVAS	DRN	% Grado ejecución	Sin ejecución
1.- Impuestos directos	1.321	1.299	98%	22
2.- Impuestos indirectos	1.717	1.648	96%	69
3.- Tasas, p. públicos y otros ingresos	144	127	88%	17
4.- Transferencias corrientes	920	837	91%	83
5.- Ingresos patrimoniales	26	12	47%	14
6.- Enajenación de inversiones. reales	27	0	1%	27
7.- Transferencia de capital	160	111	69%	49
8.- Activos financieros	28	1	3%	27
9.- Pasivos financieros	1.789	1.843	103%	(54)
Total	6.132	5.878	96%	254

El presupuesto de ingresos consolidado se ha ejecutado en un 96 %, lo que ha supuesto que se ha liquidado con un déficit de ingresos sobre las previsiones definitivas de 254 millones de euros. Descontando el efecto de las operaciones de endeudamiento (capítulo 9) y de los remanentes de tesorería (capítulo 8), resultaría un grado de ejecución del 93% con un déficit de 281 millones de euros.

Las partidas más significativas que explican ese déficit han sido las siguientes:

Concepto	Denominación	Exceso de prev def sobre DRN
110	Impuesto sobre sucesiones y donaciones	41
111	Impuesto sobre el patrimonio	5
200	Impuesto sobre transmisiones patrimoniales	53
201	Impuesto sobre actos jurídicos documentados	13
210	Impuesto sobre el Valor Añadido	33
370	Tasa fiscal sobre el juego	13
394	Otros ingresos de agricultura y medioambiente	16
610	Venta de inmuebles	25
Total		199

Adicionalmente, se ha detectado lo siguiente:

- 30 aplicaciones presupuestarias tuvieron una ejecución nula con unas previsiones definitivas de 45 millones de euros.

- 43 aplicaciones presupuestarias con unas previsiones definitivas de 85 millones de euros tuvieron un grado de ejecución individual entre el 0 % y el 25 % (6,1 % de ejecución media y un defecto de ejecución conjunto de 80 millones de euros).
- Existían 18 aplicaciones presupuestarias con unas previsiones definitivas de 13,5 millones de euros que presentan individualmente un grado de ejecución entre el 25 % y el 50 % (40 % de ejecución media y un defecto de ejecución conjunto de 8 millones de euros).

Entidad	Ejecución al 0%			0% < Ejecución < 25%				25% < Ejecución < 50%			
	Nº partidas	Nº partidas	Total Definitivo	Nº partidas	Total Definitivo	Total DRN	% ejecución	Nº partidas	Total Definitivo	Total DRN	% ejecución
Admón. CA	335	17	43	37	85	5	6,1	11	10	4	40
SALUD	24	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IASS	24	-	-	1	0	0	11,3	1	0	0	29,9
INAEM	32	6	1	1	0	0	8	-	-	-	-
IAJ	15	1	0	1	0	0	0,9	-	-	-	-
IAM	7	-	-	1	0	0	4,3	-	-	-	-
IAA	15	1	0	-	-	-	-	-	-	-	-
AST	14	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
CITA	24	1	0	-	-	-	-	2	0	0	34,1
IACS	27	4	1	-	-	-	-	4	3	1	41,6
BSTA	4	-	-	1	0	0	20,1	-	-	-	-
INAGA	10	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ACES	3	-	-	1	0	0	10	-	-	-	-
	534	30	45	43	85	5	6,1	18	13	5	40

3.4. GASTOS

3.4.1. Análisis del gasto realizado en 2015

En este apartado se ha efectuado una revisión general del cumplimiento de las reglas legales de imputación temporal al presupuesto de los gastos de 2015 y de la existencia de previa de consignación presupuestaria adecuada y suficiente para comprometer gastos y reconocer obligaciones. Para ello, se ha contrastado la ejecución presupuestaria con los saldos de la cuenta 409, Acreedores por obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto, correspondientes a gastos del ejercicio 2015 y anteriores.

Aunque el principio de devengo no sea de aplicación estricta y puedan existir gastos que se deslicen de un ejercicio a otro, el grueso de la ejecución presupuestaria normalmente tenderá a aproximarse a la regla del devengo, en consonancia con los principios legales de naturaleza presupuestaria de temporalidad (anualidad), universalidad (integridad de la totalidad de gastos e ingresos), equilibrio y especialidad, reconocidos en los artículos 32 a 35 del TRLHCA. Así, el art. 33 del citado texto legal establece que el ejercicio presupuestario coincidirá con el año natural y a él se imputarán las obligaciones reconocidas hasta el fin del mes de diciembre del ejercicio como consecuencia de adquisiciones, obras, servicios,

prestaciones u otro tipo de gastos realizados dentro de dicho año natural y con cargo a los respectivos créditos.

En el ejercicio 2015, la memoria de la Cuenta General incluye como novedad en el Tomo II (pág. 622-633) un apartado en el que se analizan las obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto y la ejecución presupuestaria para obtener el gasto realmente devengado.

Como se desprende del análisis efectuado en los siguientes apartados, la liquidación presupuestaria consolidada del ejercicio 2015 no refleja correctamente el gasto realizado en dicho ejercicio, ya que incluye 467 millones de euros de gasto que se devengó en ejercicios anteriores y no refleja 193 millones de euros de gasto de 2015 que ha quedado pendiente de aplicar al presupuesto por falta de crédito suficiente.

Clasificación económica

En el cuadro siguiente se muestran las diferencias entre el gasto real devengado en 2015 (5.611 millones de euros) y las obligaciones reconocidas netas imputadas al presupuesto consolidado de 2015 (5.885 millones de euros), que suponen un 4,66 % menos sobre dichas obligaciones reconocidas netas. Las principales diferencias se producen en el Capítulo 2, Gastos en bienes corrientes y servicios, por el efecto de la regularización de la cuenta 409 comentada a lo largo del informe.

PRESUPUESTO DE GASTOS 2015	ORN 2015	ORN DEVENGADAS EJERCICIOS ANTERIORES	%	SALDO 409 (DEVENGADO 2015)	%	TOTAL GASTO DEVENGADO 2015	TOTAL GASTO DEVENGADO 2014	VARIACIÓN 2015-14
1.- Gastos de personal	1.953	-	0%	-	0%	1.953	1.873	81
2.- Gastos en bienes corrientes y servicios	1.122	413	37%	156	14%	865	791	74
3.- Gastos financieros	200	-	0%	-	0%	200	213	-13
4.- Transferencias corrientes	1.362	41	3%	33	2%	1.354	1.391	-38
5.- Fondo de Contingencia	-	-	-	-	-	-	-	-
Total operaciones corrientes	4.637	455	10%	189	4%	4.372	4.268	105
6.- Inversiones reales	154	12	8%	3	2%	145	125	21
7.- Transferencias de capital	274	-	0%	-	0%	274	264	10
Total gastos de capital	428	12	3%	3	1%	420	389	31
8.- Activos financieros	224	-	-	-	-	224	93	131
9.- Pasivos financieros	595	-	-	-	-	595	649	-53
Total operaciones financieras	819	-	0%	-	0%	819	742	77
TOTAL GENERAL 2015	5.885	467	8%	193	3%	5.611	5.398	213

Nota: No se incluye la cuenta 40900001, Albaranes pendientes de recibir factura (10,45 millones de euros), puesto que al cierre de 2015 no se había recibido la factura y no se podían imputar a presupuesto.

Clasificación orgánica

La diferencia entre el gasto real devengado en 2015 (5.611 millones de euros) y las obligaciones reconocidas netas imputadas al presupuesto consolidado de 2015 (5.885 millones de euros) se presenta ahora desglosada por entidades, de acuerdo con la clasificación orgánica del presupuesto.

Como ha ocurrido de forma recurrente en los últimos ejercicios, el defecto de imputación de los gastos presupuestarios se localiza principalmente en el organismo autónomo SALUD.

En el IASS, aunque las diferencias entre las obligaciones reconocidas netas y el gasto devengado no son significativas, hay que destacar que la Cámara de Cuentas ha detectado una infravaloración de 14 millones de euros en los gastos de prestaciones de dependencia (20 millones de euros en 2014 y 25 millones de euros en 2013).

PRESUPUESTO DE GASTOS	ORN 2015	ORN DEVENGADAS EJERCICIOS ANTERIORES	%	SALDO 409 (DEVENGADO 2015)	%	TOTAL GASTO DEVENGADO 2015	TOTAL GASTO DEVENGADO 2014	VARIACIÓN 2015-14
ADMINISTRACIÓN DE LA CA	3.339	54	2%	16	0%	3.301	3.218	83
SALUD	2.036	393	19%	174	9%	1.817	1.697	120
IASS	291	5	2%	1	0%	287	275	13
INAEM	79	1	1%	-	0%	79	71	7
IAJ	4	-	1%	-	7%	5	5	-
IAM	3	-	1%	-	2%	3	3	-
IAA	69	10	15%	-	0%	59	69	-11
AST	25	-	0%	-	0%	25	26	-
CITA	12	-	0%	-	1%	12	11	1
IACS	9	-	1%	-	3%	9	9	-
BSTA	12	3	27%	-	0%	9	9	-
INAGA	6	-	8%	-	6%	6	6	-
ACPUA	-	-	0%	-	0%	-	-	-
TOTAL EJERCICIO 2015	5.885	467	8%	193	3%	5.611	5.398	213

Nota: No se incluye la cuenta 40900001, Albaranes pendientes de recibir factura (10,45 millones de euros), puesto que al cierre de 2015 no se había recibido la factura y no se podían imputar a presupuesto.

Como se ha repetido a lo largo de este informe, la adhesión al Fondo de Facilidad Financiera ha permitido regularizar el 94 % del saldo que se arrastraba de la cuenta 409 y resolver el problema de la antigüedad de dicha cuenta. Así, al cierre del ejercicio 2015 el 85 % del saldo de la cuenta 409 corresponde a gasto devengado en 2015 y sólo en el SALUD quedaban obligaciones pendientes del ejercicio 2014 por importe de 28 millones de euros.

Aunque en el apartado 3.2 ya se han expuesto las principales conclusiones sobre las insuficiencias presupuestarias del estado de liquidación del presupuesto "consolidado", a continuación se analizan específicamente las del organismo autónomo SALUD:

- El presupuesto de gasto aprobado en el SALUD ascendía a 1.471 millones de euros, que frente a gasto realmente devengado de 1.817 millones de euros supone, a priori, unas insuficiencias presupuestarias de 346 millones de euros, distribuidos en los siguientes capítulos: 104 millones de euros de capítulo 1 (de los que 15 millones de euros corresponden al personal del CASAR), 171 millones de euros de capítulo 2 y 71 millones de euros de capítulo 4 (receta farmacéutica). A esto habría que añadir el saldo de la cuenta 409 que quedó al cierre de 2014 (422 millones de euros, incluidos los 16 millones de euros de CASAR). Es decir, para regularizar completamente el gasto sanitario habrían sido necesarios unos créditos de 2.239 millones de euros para permitir la preceptiva imputación presupuestaria de todas las obligaciones devengadas hasta el cierre del ejercicio.
- Las modificaciones presupuestarias del SALUD aumentaron los créditos en 575 millones de euros, siendo las más significativas las ampliaciones de crédito financiadas con el

Fondo de facilidad financiera por importe de 555 millones de euros, que permitieron regularizar 393 millones de euros del saldo de la cuenta 409 de 2014, aunque también sirvió para financiar gasto devengado en 2015 por importe de 162 millones de euros (incluido el mayor gasto en los nuevos antivirales de acción directa para el tratamiento de la hepatitis C crónica por 25 millones de euros).

- La rescisión del contrato de obra del Hospital de Teruel ha servido para financiar parcialmente la insuficiencia de crédito de gasto de personal (-20 millones de euros).

Como consecuencia de los hechos anteriores, en el SALUD el saldo al cierre de 2015 de la cuenta 409, Acreedores pendientes de aplicar a presupuesto, se ha situado en 203⁹ millones de euros al cierre de 2015, frente a los 422¹⁰ millones de euros de saldo del ejercicio anterior.

3.4.2. Análisis de las obligaciones pendientes de pago

La CA de Aragón arrastraba un problema de morosidad generado por la dinámica de las insuficiencias presupuestaria de los últimos años que se ha conseguido corregir gracias al importante volumen de fondos obtenidos a través de los mecanismos extraordinarios de pago a proveedores aprobados por el Estado para hacer frente a las obligaciones pendientes de pago. Así, entre los ejercicios 2012 y 2015, la Comunidad Autónoma ha recibido de los mecanismos financieros estatales ingresos extraordinarios por endeudamiento por importe de 1.992 millones de euros, no previstos en las correspondientes leyes de presupuestos, que ha destinado principalmente a pagar la deuda comercial con proveedores, lo que ha permitido corregir el periodo medio de pago a proveedores (ver apartado 4.8.2):

- 425,43 millones de euros del MEPP 2012 (el 85 % de las cuales correspondían al SALUD)
- 9,94 millones de euros del MEPP 2013 (el 64 % del SALUD).
- 73,61 millones de euros del MEPP 2014 (el 99 % del SALUD).
- 1.469 millones de euros del Fondo de facilidad financiera 2015 y 14 millones de euros del Fondo Social, que han servido para cancelar 551 millones de deuda financiera (préstamos e intereses) y el resto para pagar saldos acreedores (ver apartado 4.9.4).

En este apartado se realiza un análisis de las obligaciones pendientes de pago a partir de los datos del estado consolidado de la Cuenta General del ejercicio 2015 y teniendo en cuenta los saldos pendientes de pago de ejercicios cerrados y los acreedores por obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto (cuenta 409) al cierre de este ejercicio.

Del saldo total de acreedores presupuestarios de la Administración de la CA (1.867 millones de euros), el 89 % son saldos pendientes de pago a sus entes dependientes por importe de

⁹ Sin incluir 10,45 millones de euros de la cuenta 4090001, albaranes pendientes de recibir factura.

¹⁰ Incluido el saldo del CASAR de 16 millones de euros y sin incluir los 8 millones de euros de la cuenta 4090001, albaranes pendientes de recibir factura.

1.667 millones de euros, de los que 1.492 millones corresponden a las doce entidades “consolidadas”. (ver apartado 4.8.1).

Esta situación produce un efecto en cascada, pues la falta de liquidez impide a su vez a estas entidades pagar a sus acreedores en los plazos legales, lo que se pone de manifiesto en los datos de morosidad.

Aunque con la inyección de recursos del Fondo de facilidad financiera se han reducido significativamente los saldos acreedores, como se observa en los cuadros siguientes el importe pendiente de pago al cierre de 2015 alcanzaba 724 millones de euros (sin incluir la deuda financiera asociada a las operaciones del MEPP), de los que 422 millones de euros eran acreedores del presupuesto corriente, 77 millones de euros son acreedores de presupuestos cerrados y 225 millones de euros de la cuenta 409 por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto (en la que sigue quedando un saldo pendiente de imputar a presupuesto de ejercicios anteriores de 32 millones de euros).

Esta delicada situación financiera de la CA se refleja en todas sus magnitudes financieras: fondos propios negativos, resultados presupuestarios y económico-financieros negativos y remanente de tesorería negativo, lo que requerirá de rigor en la elaboración de los presupuestos futuros para sanear esta situación.

Pendiente de pago. Clasificación económica

A continuación se presenta el importe “consolidado” pendiente de pago por capítulos de la clasificación económica, que asciende a 724 millones de euros (sin incluir el pendiente de pago de la Administración a sus doce entes dependientes incluidos en el perímetro de consolidación por importe de 1.492 millones de euros):

PRESUPUESTO DE GASTOS 2015	EJERCICIO 2015				TOTAL PENDIENTE 2014
	PENDIENTE CORRIENTE	PENDIENTE CERRADOS	PENDIENTE 409 (*)	TOTAL PENDIENTE 2015	
1.- Gastos de personal	2	-	-	2	1
2.- Gastos en bienes corrientes y servicios	120	-	188	308	585
3.- Gastos financieros	-	-	-	-	-
4.- Transferencias corrientes	141	9	33	183	196
5.- Fondo de Contingencia de ejec. presup.	-	-	-	-	-
Total operaciones corrientes	263	9	221	493	781
6.- Inversiones reales	22	-	4	25	40
7.- Transferencias de capital	136	68	-	204	158
Total gastos de capital	158	68	4	229	198
8.- Activos financieros	2	-	-	2	1
9.- Pasivos financieros	-	-	-	-	-
Total operaciones financieras	2	-	-	2	1
TOTAL GENERAL 2015	422	77	225	724	981
TOTAL GENERAL 2014	416	82	483	981	981

(*) No se incluye la cuenta 40900001, Albaranes pendientes de recibir factura (10,45 millones de euros), puesto que al cierre de 2015 no se había recibido la factura y no se podían imputar a presupuesto.

Pendiente de pago. Clasificación orgánica

En el cuadro siguiente se presentan, según la clasificación orgánica, los saldos acreedores pendientes de pago “consolidados” (es decir, sin considerar los saldos pendientes de pago de la Administración de la CA a las entidades dependientes por 1.492 millones de euros).

Los principales saldos acreedores “con terceros” se localizan en la Administración de la CA y en el SALUD, cuyo importes pendientes de pago al cierre de 2015 ascienden a 375 y 269 millones de euros, respectivamente (de los que 19 y 203 millones de euros, respectivamente, están pendientes de aplicar a presupuesto en la cuenta 409).

PRESUPUESTO DE GASTOS	EJERCICIO 2015				TOTAL PENDIENTE 2014
	PENDIENTE CORRIENTE	PENDIENTE CERRADOS	PENDIENTE 409 (*)	TOTAL PENDIENTE 2015	
Administración de la CA	279	77	19	375	356
SALUD	66	-	203	269	529
IASS	29	-	1	29	28
INAEM	32	-	-	32	36
IAJ	-	-	-	1	1
IAM	1	-	-	1	-
IAA	9	-	-	9	18
AST	5	-	-	5	5
CITA	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	1	1
BSTA	1	-	-	1	5
INAGA	1	-	-	1	1
ACPUA	-	-	-	-	-
TOTAL GENERAL 2015	422	77	225	724	981
TOTAL GENERAL 2014	416	82	483	981	981

(*) No se incluye la cuenta 40900001, Albaranes pendientes de recibir factura (10,45 millones de euros), puesto que al cierre de 2015 no se había recibido la factura y no se podían imputar a presupuesto.

3.5. RESULTADO PRESUPUESTARIO

En el cuadro siguiente se recoge el resultado presupuestario individual de las trece entidades fiscalizadas según la información que se recoge en la Cuenta General.

Entidad	Operaciones no financieras			Operaciones con activos financieros	RESULTADO PRESUPUESTARIO	Variación neta de pasivos financieros	Desviaciones de financiación	DÉFICIT O SUPERÁVIT DE FINANCIACIÓN
	D.R.N.	O.R.N.	Saldo					
ADMÓN CA	3.881	-4.977	-1.096	-224	-1.320	1.250	18	-52
SALUD	2.050	-2.036	14	0	14	0	0	14
IASS	311	-291	20	0	20	0	-1	19
INAEM	97	-79	18	0	18	0	-1	17
IAJ	6	-4	1	0	1	0	0	1
IAM	3	-3	0	0	0	0	0	0
IAA	78	-67	12	1	12	-2	-1	9
AST	25	-25	0	0	0	0	0	0
CITA	12	-12	1	0	1	0	0	1
IACS	10	-9	0	0	0	-1	0	0
BSTA	12	-12	1	0	1	0	0	1
INAGA	6	-6	0	0	0	0	0	0
ACPUA	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTALES	6.492	-7.521	-1.029	-223	-1.253	1.247	16	11

Como se analiza en el apartado 3.4.1, la liquidación presupuestaria del ejercicio 2015 no refleja el gasto realmente realizado en dicho ejercicio. Las obligaciones reconocidas netas del estado de liquidación del presupuesto consolidado, que integra a las 13 entidades fiscalizadas, ascienden a 5.885 millones de euros. Incluyen gastos devengados en ejercicios anteriores por importe de 467 millones de euros y no reflejan 193 millones de euros de obligaciones devengadas en 2015 que han quedado a 31 de diciembre pendientes de aplicar al presupuesto por falta de crédito adecuado y suficiente (principalmente por el efecto de la liquidación presupuestaria del organismo autónomo SALUD, cuyas obligaciones reconocidas netas ascendieron a 2.036 millones de euros, mientras que el gasto real fue de 1.817 millones de euros, como consecuencia de la regularización de saldos de la cuenta 409).

Por lo tanto, el resultado presupuestario individual de estas 13 entidades está distorsionado por el registro presupuestario de la operación de financiación del Fondo de Facilidad Financiera, ya que la inyección de fondos en la Administración de la CA luce en la columna de "Variación de pasivos financieros" del cuadro anterior. Sin embargo, los fondos destinados a regularizar los saldos más antiguos de la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto, se han contabilizado como transferencias de la Administración de la CA a sus entidades dependientes, en lugar de operaciones financieras de concesión de préstamos (ver apartado 4.2.2 b).

3.6. REMANENTE DE TESORERÍA

El remanente de tesorería agregado de las entidades consolidadas, obtenido de la Cuenta General es negativo por 501 millones de euros. (ver anexo 7)

1. (+) Derechos pendientes de cobro	1.665
(+) del presupuesto corriente	1.601
(+) de presupuestos cerrados	323
(+) de operaciones no presupuestarias	14
(-) de dudoso cobro	(272)
(-) ingresos realizados pendientes de aplicación	(1)
2. (-) Obligaciones pendientes de pago	(2.118)
(+) del presupuesto corriente	(1.886)
(+) de presupuestos cerrados	(108)
(+) de operaciones no presupuestarias	(124)
3. (+) Fondos líquidos	23
I. REMANENTE DE TESORERÍA AFECTADO	71
II. REMANENTE DE TESORERÍA NO AFECTADO	(501)
III. REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL (1+2+3) = (I+II)	(430)

El remanente de tesorería consolidado calculado por la Cámara de Cuentas es negativo en 753 millones de euros:

1. (+) Derechos pendientes de cobro	114
(+) del presupuesto corriente	421
(+) de presupuestos cerrados	(*)
(+) de operaciones no presupuestarias	14
(-) de dudoso cobro	(273)
(-) ingresos realizados pendientes de aplicación	(48)
2. (-) Obligaciones pendientes de pago	(814)
(+) del presupuesto corriente	(496)
(+) de presupuestos cerrados	(*)
(+) de operaciones no presupuestarias	(318)
3. (+) Fondos líquidos	25
I. REMANENTE DE TESORERÍA AFECTADO	(71)
II. REMANENTE DE TESORERÍA NO AFECTADO	(746)
III. REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL (1+2+3) = (I+II)	(675)

(*) Los balances de sumas y saldos de la contabilidad no distinguen entre saldos del ejercicio corriente y cerrados

Si bien los epígrafes del remanente de tesorería agregado y consolidado (derechos pendientes de cobro y obligaciones pendientes de pago) deberían de ser distintos, no debería ocurrir lo mismo con el saldo total, ya que los saldos entre entes consolidados deberían compensarse entre sí. Sin embargo, existen diferencias entre el remanente de tesorería agregado (obtenido de la suma de los remanentes de tesorería incluidos en la Cuenta General) y el consolidado calculado por la Cámara de Cuentas. Las principales diferencias se han producido por las siguientes omisiones en el cálculo del remanente de tesorería de las entidades incluidas en la Cuenta General:

- A. La Administración de la CA no incluye como obligaciones pendientes de pago el importe de las fianzas y los depósitos. La Cámara de Cuentas de Aragón considera que los 141 millones de euros de las fianzas deben minorar el importe del remanente de tesorería como así lo establece el PGCPA, ya que se trata de obligaciones pendientes de pago de acreedores que son no presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento (apartado 4.8.)
- B. La Administración de la CA no incluye como obligaciones pendientes de pago las operaciones de tesorería representadas por los 81 millones de euros de las pólizas de crédito vivas al 31 de diciembre de 2015 (apartado 4.7.)
- C. Se han detectado diferencias en las partidas pendientes de aplicación, siendo la más significativa el saldo de 31 millones de euros por los cobros procedentes del Estado correspondientes a la Conferencia Sectorial de Empleo con destino al INAEM (apartado 4.4.2.).
- D. El CITA no incluye el Estado del Remanente de tesorería en sus cuentas anuales. La Cámara de Cuentas lo ha estimado en 6 millones de euros positivos (sin conocer el dato de la financiación afectada).

3.7. ANÁLISIS DE LAS MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS

Como se ha señalado anteriormente, el importe neto de las modificaciones de crédito del presupuesto de gastos de las entidades fiscalizadas ha ascendido a 1.478 millones de euros, en términos agregados, y 879 millones de euros, en términos consolidados (un 16,72 % adicional a los créditos iniciales).

La memoria de las cuentas anuales de las entidades fiscalizadas incluye la información sobre modificaciones presupuestarias exigida por el PGCPA, con las siguientes excepciones:

- El IACS no incluye información sobre las fuentes de financiación de aquellas modificaciones que implican un incremento de los créditos iniciales.
- El CITA no incluye el cuadro de clasificación económica y la información de la Memoria no coincide con la liquidación presupuestaria.
- Las entidades INAGA y ACPUA deberían incluir los saldos de gestión unificada como bajas por anulación. Además, el saldo de ampliaciones de crédito del INAGA debería ser 0 porque se financia con bajas en otros conceptos de gasto.

El detalle de las modificaciones presupuestarias por entidad se refleja en el siguiente cuadro:

ENTIDAD	CRÉDITO INICIAL	MODIFICACIONES	CRÉDITO DEFINITIVO	% MODIFICACIÓN	ORN	% EJECUCIÓN
Administración CA	5.121	858	5.978	16,75%	5.794	96,91%
SALUD	1.471	575	2.046	39,07%	2.036	99,50%
IASS	303	10	313	3,18%	291	93,15%
INAEM	92	6	98	7,02%	79	80,63%
IAJ	6	-	6	-3,53%	4	71,32%
IAM	3	-	3	-3,49%	3	86,12%
IAA	68	6	74	8,11%	69	93,40%
AST	9	17	27	182,74%	25	94,60%
CITA	11	4	15	34,85%	12	79,38%
IACS	12	-	12	1,27%	10	81,83%
BSTA	9	3	12	33,75%	12	98,70%
INAGA	6	-	6	-2,26%	6	99,22%
ACPUA	1	-	-	-6,08%	-	88,70%
TOTAL AGREGADO	7.112	1.478	8.590	20,78%	8.341	97,10%
TOTAL CONSOLIDADO (*)	5.254	879	6.133	16,72%	5.885	95,96%

(*) Las eliminaciones se producen en la Administración de la CA (-599 millones de euros) e IACS (-0,18 millones de euros).

Dichas modificaciones se han realizado en los siguientes capítulos del presupuesto de gastos:

ENTIDAD	CAPÍTULO 1	CAPÍTULO 2	CAPÍTULO 3	CAPÍTULO 4	CAPÍTULO 5	CAPÍTULO 6	CAPÍTULO 7	CAPÍTULO 8	CAPÍTULO 9	TOTAL
Administración CA	50	26	-27	604	-23	13	-9	223	-	858
SALUD	104	435	-	57	-	-22	-	-	-	575
IASS	-1	2	-	8	-	-	-	-	-	10
INAEM	-	1	-	5	-	-	-	-	-	6
IAJ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IAM	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IAA	-	0	-	1	-	5	-	-	-	6
AST	-	17	-	-	-	-	-	-	-	17
CITA	-	0	-	-	-	4	-	-	-	4
IACS	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
BSTA	-	3	-	-	-	-	-	-	-	3
INAGA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL AGREGADO MODIFICACIONES	155	483	-27	675	-23	1	-9	223	-	1.478
TOTAL CONSOLIDADO (*)	155	483	-27	78	-23	1	-11	223	-	879

(*) Las eliminaciones se producen en el capítulo 4 (-597 millones de la Administración de la CA y -0,18 millones de euros del IACS) y en el capítulo 7 (-2 millones de euros de la Administración de la CA).

Las fuentes de financiación de las citadas modificaciones fueron las siguientes:

RECURSOS	REMANENTE DE TESORERÍA	POR MAYORES INGRESOS	BAJAS POR ANULACIÓN	TOTAL
Administración de la CA	23	837	175	1.034
SALUD	-	600	100	700
IASS	-	11	-	11
INAEM	-	9	-	9
IAJ	-	-	-	-
IAM	-	-	-	-
IAA	-	6	-	7
AST	-	18	-	18
CITA	2	2	-	4
IACS	-	-	-	-
BSTA	-	3	-	3
INAGA	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-
TOTAL AGREGADO MODIFICACIONES	25	1.486	276	1.786
TOTAL CONSOLIDADO	25	887	276	1.187

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Todas las entidades han modificado sus presupuestos iniciales. Las entidades IAJ, IAM, INAGA y ACPUA han modificado a la baja su presupuesto de gastos. Las otras nueve entidades han modificado al alza el presupuesto de gastos. Destacan por importe, la Administración de la Comunidad Autónoma (857,69 millones de euros) y el SALUD (574,91 millones de euros) y, por el porcentaje de modificación, AST (182,74%), SALUD (39,07%), CITA (34,85%), y el BSTA (33,74%).
- Los capítulos del presupuesto de gastos que se han modificado en mayor cuantía fueron el capítulo 1, Gastos de personal, (Administración CA y SALUD), el capítulo 2, Gastos corrientes (SALUD) y el capítulo 4, Transferencias corrientes (Administración de la Comunidad Autónoma y SALUD), como consecuencia de la insuficiente dotación presupuestaria inicial por importe de 924 millones de euros explicada anteriormente.
- En la Administración de la CA, las principales modificaciones han ampliado los créditos presupuestarios destinados a transferencias a entes dependientes (principalmente al SALUD) para cubrir de déficits de años anteriores a 2014. Estas modificaciones han sido financiadas principalmente por el Fondo de Facilidad Financiera (598 millones de euros) y han permitido regularizar el 94 % del saldo de la cuenta 409 de 2014.

Otra modificación importante fue el suplemento de crédito financiado con endeudamiento por importe de 228 millones de euros, para amortizar deuda de las sociedades mercantiles por 218 millones de euros (ver apartado 4.2) y de la Universidad de Zaragoza (10,19 millones de euros).

- En el SALUD las principales modificaciones son reflejo de la modificación realizada por la Administración de la CA por su adhesión al Fondo de Facilidad Financiera (555 millones de euros) y la integración del CASAR (17,44 millones de euros).

Principales incidencias del análisis de la muestra de expedientes analizados

La Cámara de Cuentas ha seleccionado una muestra de 83 expedientes de modificación de crédito, que suponen una cobertura del 96 % del importe de las modificaciones y 21 % de los expedientes tramitados. En el cuadro siguiente se detalla el tipo de modificaciones por entidad y el porcentaje de la muestra analizada:

ENTIDAD	CRÉDITOS EXTRAOR.	SUPLEM. DE CRÉDITO	AMPLIAC. DE CRÉDITO	TRANSFERENCIAS DE CRÉDITO		INCorp. DE REMAN. CRÉDITO	GESTIÓN UNIFICADA		CRÉDITOS GENERAD. POR INGRESOS	BAJAS POR ANULACIÓN	TOTAL	% MUESTRA
				+	-		+	-				
Admón. CA	15	228	459	113	-113	8	2	-2	324	-177	858	97%
SALUD	-	-	700	-	-	-	-	-	-	-125	575	95%
IASS	-	-	11	4	-4	-	-	-	-	-1	10	100%
INAEM	-	-	-	10	-10	-	-	-	9	-3	6	84%
IAJ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	74%
IAM	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	73%
IAA (*)	-	-	7	4	-4	-	-	-	-	-1	6	100%
AST	-	-	11	-	-	-	-	-	7	-1	17	83%
CITA	-	-	-	-	-	2	-	-	2	-	4	65%
IACS	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	27%
BSTA	-	-	3	-	-	-	-	-	-	-	3	100%
INAGA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	91%
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	81%
TOTAL MODIFICAC.	15	228	1.190	131	-131	10	2	-2	343	-308	1.478	96%

Las principales incidencias detectadas han sido las siguientes:

- 1.- Se mantiene como incidencia el uso excesivo de las “ampliaciones de crédito”, que suponen el 80 % del importe total de las modificaciones aprobadas debido al amplio catálogo de supuestos de créditos ampliables que prevé la Ley de Presupuestos cada año (hasta 18 supuestos según la LP de 2015).

Las ampliaciones de crédito son una excepción al principio de especialidad cuantitativa de los créditos presupuestarios (art. 39 TRLRHA). Cuando se financian con bajas en otros conceptos tienen las mismas consecuencias que las transferencias de crédito y, sin embargo, no están sometidas a las prohibiciones impuestas para las transferencias por el art. 48 del TRLRHA.

Según el artículo 40 TRLHCA, tienen la condición de ampliables aquellos créditos que de modo taxativo se relacionen de manera singular en la Ley de Presupuestos de la CA para cada ejercicio económico. Así, el art. 6 de la LP recoge hasta 18 créditos presupuestarios que pueden ampliarse, entre ellos, los destinados a retribuciones del personal, financiación de la enseñanza concertada, los destinados a la amortización y pago de intereses derivados de las operaciones de endeudamiento, los créditos para gasto de farmacia, conciertos para asistencia sanitaria o transferencias a organismos autónomos. Varios de los citados créditos (retribución de personal, gasto de farmacia o conciertos de asistencia sanitaria) pueden determinarse inicialmente en el presupuesto y, sin embargo, son dotados con cifras muy inferiores a las que resultan de la liquidación definitiva del presupuesto de los ejercicios inmediatos anteriores, de forma recurrente en los sucesivos ejercicios.

Es el caso de la modificación nº 352-33 tramitada en el mes de octubre por el SALUD, que amplía crédito en los capítulos 1 y 4 con baja en otros conceptos para atender el gasto correspondiente a las nóminas de los meses de octubre a diciembre (90,98 millones de euros en el capítulo 1) y para atender el pago de la receta farmacéutica (6 millones de euros en el capítulo 4).

Lo mismo ocurre con las modificaciones nº 312-68 a 31-89 tramitadas en el mes de octubre por el Departamento de Educación, que amplían crédito en los capítulos 1 y 4 con baja en otros conceptos para atender el pago de las nóminas de educación de los meses siguientes (62,78 millones de euros en el capítulo 1) y el pago de las nóminas de la enseñanza concertada (14,74 millones de euros en el capítulo 4).

Además, las modificaciones presupuestarias del Departamento de Educación han sido financiadas con bajas créditos del Capítulo 6, Inversiones reales, y del Capítulo 7, Transferencias de capital, por, al menos 46 millones de euros. El SALUD también ha financiado modificaciones presupuestarias para atender sus gastos de personal con bajas de crédito del Capítulo 6, Inversiones reales, por 21 millones de euros. De esta forma, el 13 % de los créditos iniciales aprobados por las Cortes de Aragón para la ejecución de proyectos de inversión acabaron aplicándose al pago de nóminas y otros gastos corrientes

- 2.- Asimismo, las transferencias de crédito realizadas a través de la modalidad de gestión unificada de crédito y las relativas a los créditos presupuestados inicialmente en la sección 30 (reguladas en los art. 7.5 y DA 9ª de la LP 2015) están exceptuadas de los límites impuestos en el artículo 48 del TRLHCA.

Concretamente, la modificación del 183 % de los créditos iniciales de AST es consecuencia de la inadecuada utilización por la Administración de la CA de las figuras de la gestión unificada y de la encomienda contractual para financiar a AST por el ejercicio de una competencia cuya titularidad le ha sido legalmente traspasada, como ya ha manifestado la Cámara de Cuentas en anteriores informes de fiscalización.

3.- Los ingresos recibidos por la adhesión de la CA al compartimento de Facilidad Financiera del Fondo de Financiación de las Comunidades Autónomas ascendieron a 1.469 millones de euros, de los que 598 millones de euros financiaron modificaciones del presupuesto de gastos, a través de las modalidades de generación de créditos (318 millones de euros) y ampliación de créditos (280 millones de euros, el 30/11/2015), cuando deberían haberse tramitado como créditos extraordinarios o suplementos de crédito, previa autorización de las Cortes, dado que se han financiado con mayor endeudamiento (ver apartado 4.7. Endeudamiento). Mediante estas modificaciones se han aplicado a presupuesto facturas que quedaron pendientes en la cuenta 409 por falta o insuficiencia de crédito (466 millones de euros del saldo de 2014), y se han ampliado los créditos del SALUD en, al menos, 162 millones de euros de gasto del ejercicio 2015.

En el cuadro siguiente se detallan las modificaciones financiadas con los recursos del Fondo de facilidad financiera:

ENTE	312-24 (9/4/2015)	312-43 (27/4/2015)	312-44 (6/5/2015)	312-109 (30/11/2015)	TOTAL AMPLIACIONES CRÉDITO	409 regularizada
Admón. CA	4		31		34	54
SAS	139	136		280	555	393
IASS			2		2	5
INAEM	-				-	1
IAJ	-				-	
IAM	-				-	
IAA	3				3	10
BSTA	3				3	3
IACS	-				-	
INAGA					-	
Túnel Bielsa					-	
TOTAL	149	136	33	280	598	466

Como se desprende del cuadro anterior, la Administración de la CA ha aumentado su presupuesto de gastos en 598 millones de euros, de los que 563 millones de euros se ha destinado a mayores transferencias a sus entes dependientes (fundamentalmente al SALUD, por 555 millones de euros) y los 34 millones de euros restantes han servido para financiar la regularización del saldo antiguo de la cuenta 409 de la propia Administración.

Correlativamente, los mayores ingresos por transferencias recibidas por los entes sirvieron para financiar ampliaciones de crédito y aplicar presupuestariamente el saldo antiguo de la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar al presupuesto, con contrapartida en la cuenta 579, Pagos en formalización, dado que el pago a los proveedores lo realiza directamente el ICO.

4.- En los expedientes de créditos extraordinarios tramitados por la Administración de la CA para dotar crédito a la partida presupuestaria G/5132/760102/91002 "Financiación línea tranvía norte-sur", por un importe total de 14,85 millones de euros, se han identificado las siguientes incidencias:

- El crédito extraordinario fue constituido mediante el Decreto-Ley 4/2015, de 29 de diciembre, sin que quede justificado en el expediente la necesidad urgente y extraordinaria para su tramitación a través de este instrumento normativo excepcional.

Este crédito debería haberse presupuestado inicialmente conforme al compromiso adquirido a través del convenio de colaboración firmado entre el Ayuntamiento de Zaragoza y el Gobierno de Aragón de fecha 19/02/2009, dado que no consta la pérdida de vigencia del convenio ni la revocación de ninguna de sus cláusulas.

- Tampoco queda acreditada la fuente de financiación de dicha modificación. En la parte expositiva del Decreto-ley se indica que hasta la finalización del ejercicio económico no es posible conocer con exactitud la cifra de créditos disponibles, fijándose en el anexo de dicha norma unas cuantías globales que se dan de baja en los capítulos presupuestarios 1, 2, 4, 6 y 7, cifras que no coinciden con lo finalmente contabilizado. Además, los créditos que finalmente se dan de baja en los capítulos 2, 4, 6 y 7 proceden de retenciones de no disponibilidad de crédito en partidas presupuestarias declaradas por las órdenes de 29/07/2015 y 08/09/2015 para el cumplimiento del objetivo del déficit. No consta el bloqueo de crédito equivalente en partidas presupuestarias de la misma sección tal y como exige el art. 5 de la orden de 8/09/2015.
- No consta en el expediente el Informe preceptivo de la Dirección General de Servicios Jurídicos ni el Informe de la Unidad de Control de la Gestión Pública.

- 5.- La modificación nº 330-6 por importe de 16,82 millones de euros, financiada con el Fondo de Contingencia, se tramita para ampliar crédito en partidas gestionadas por el departamento de agricultura.

Con cargo a este fondo sólo pueden financiarse actuaciones que surjan a lo largo del ejercicio y no puedan demorarse hasta el siguiente, que no hayan podido ser previstos y, por lo tanto, carezcan de consignación presupuestaria, y que tengan carácter obligatorio y no discrecional. No cumplen estos requisitos las actuaciones de impermeabilización del vertedero de Bailín (4,6 millones de euros), dado que el gasto se había ejecutado en el ejercicio 2014 por procedimiento de emergencia mediante encargo a SARGA. Por lo tanto, podría haber sido consignado inicialmente en los presupuestos del ejercicio 2015.

- 6.- En cuatro modificaciones presupuestarias no queda acreditada la efectividad del ingreso en el momento de la tramitación de la modificación, lo que incumple el art 40,2 del TRLHCA.

- 7.- Nueve modificaciones presupuestarias incumplen las limitaciones del art. 48 TRLHCA, que establece que las transferencias de cualquier clase no minorarán créditos para gastos que hayan sido incrementados con transferencias (art. 48.b), ni aumentarán créditos que hayan sido objeto de minoración excepto que afecten a créditos de personal (art. 48.c).

3.8. COMPROMISOS CON CARGO A PRESUPUESTOS FUTUROS (GASTOS PLURIANUALES)

Los compromisos de gasto con cargo a ejercicios posteriores son aquellos derivados de operaciones del presupuesto de gastos cuya ejecución se proyecta en varias anualidades.

Con los datos obtenidos de la Cuenta General del ejercicio 2015 se ha elaborado el siguiente cuadro resumen de los gastos comprometidos de carácter plurianual por capítulos y años por cada una de las entidades fiscalizadas:

ENTIDAD	CAPÍTULO	2016	2017	2018	2019	POSTERIORES	TOTALES
Administración CA	2	74	29	19	11	174	309
	3	178	163	152	134	707	1.333
	4	68	65	16	7	111	267
	6	44	14	9	6	8	81
	7	43	29	29	5	14	119
	8	2	2	2	2	9	18
	9	330	520	671	907	2.870	5.297
Total Administración General		739	822	898	1.072	3.892	7.424
SALUD	2	52	15	10	6	-	83
	6	3	-	-	-	-	3
IASS	2	85	75	69	30	28	287
	4	5	-	-	-	-	5
INAEM	2	3	1	1	1	3	8
	4	12	-	-	-	-	12
IAJ	2	1	-	-	-	-	1
IAM	2	-	-	-	-	-	1
Total Organismos Autónomos		160	92	80	36	31	400
IAA	2	47	52	52	53	635	839
	6	1	-	-	-	-	1
	9	1	1	1	-	-	3
AST	2	12	3	-	-	-	15
	6	4	-	-	-	-	4
	9	-	-	-	-	1	1
CITA	1	-	-	-	-	-	-
	2	1	-	-	-	-	1
IACS	2	-	-	-	-	-	-
ABST	2	5	2	-	-	-	7
INAGA	2	-	-	-	-	-	-
Total EDP		71	58	53	53	636	871
TOTAL GENERAL		971	972	1.031	1.162	4.559	8.695

El total de gastos plurianuales al cierre del ejercicio 2015 asciende a 8.695 millones de euros (329 millones de euros menos que en 2014). El detalle de los compromisos que superan el millón de euros se recoge en el anexo 9.

Las entidades que presentan mayores compromisos de gastos a futuros en 2015 son la Administración de la CA (85,38 % del total, principalmente por el impacto de los compromisos con cargo al capítulo 9 por amortización de deuda y capítulo 3 de pago de intereses) y el Instituto Aragonés del Agua (9,69 % del total, por compromisos de pago a los concesionarios y a los contratistas de los servicios de mantenimiento de las instalaciones de abastecimiento y depuración).

Las principales variaciones del gasto se han registrado en los siguientes capítulos presupuestarios, cuyo detalle consta en el anexo 9:

- En capítulo 2, Gastos en Bienes Corrientes y Servicios, se pasa de 1.283 a 1.549 millones de euros. Las variaciones más importantes se localizan en el IAA (202 millones de euros más por la formalización de los nuevos contratos de concesión de obra pública y por el contrato de gestión y recaudación del impuesto de contaminación) y en el IASS (164 millones de euros más fundamentalmente por los acuerdos marco de centros residenciales para personas mayores y plazas de atención a personas con discapacidad y de menores).
- En el capítulo 6 destaca la reducción que se produce en el SALUD como consecuencia de la rescisión del contrato de obras del Hospital de Teruel (65,3 millones de euros al cierre de 2014).
- Finalmente, aunque en el estado de gastos plurianuales consta una disminución de los capítulos de gasto relativos al endeudamiento (150 millones de euros menos en capítulo 3 y 340 millones de euros menos en capítulo 9), esta información no es correcta, debido a las omisiones que se explican en el apartado siguiente.
- A 31 de diciembre de 2015, la Comunidad Autónoma debía al Estado 566 millones de euros, a razón de 35 millones de euros anuales hasta el año 2031, por las liquidaciones negativas del sistema de financiación correspondientes a los ejercicios 2008 y 2009. Aunque desde un punto de vista contable este pasivo exigible implica un compromiso plurianual de obligaciones presupuestarias a pagar, las cuotas anuales de amortización de esta deuda no se tramitan como gastos presupuestarios. Se contabilizan, de acuerdo con el PGCPA, como devoluciones de los ingresos del Estado cobrados por la CA en los años 2008 y 2009. Estas devoluciones tienen impacto directo en los presupuestos de los ejercicios en los que materialmente se realizan, minorando los derechos reconocidos netos y la recaudación del ejercicio corriente, aunque las liquidaciones a devolver procedan de derechos reconocidos contabilizados en los presupuestos liquidados de los ejercicios cerrados 2008 y 2009.

Al no aplicarse al presupuesto de gastos, esta deuda no figura en el estado de gastos con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores de la Cuenta General. Tampoco aparece identificada en el epígrafe 4.5 “Información sobre la ejecución del ingreso público” de la Memoria de la Cuenta General de la Administración de 2015 puesto que la CA no elabora el estado correspondiente a los compromisos de ingresos con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores, como exige el PGCPA. Como consecuencia, estos compromisos futuros no están reflejados en la Cuenta General como cargas presupuestarias de la Comunidad Autónoma para los próximos años ni en gastos ni en ingresos y solo se hace mención a ellos en el apartado 4.10 “Información sobre el endeudamiento” de la memoria de la Cuenta General.

3.8.1. Administración de la CA

Los gastos plurianuales de la Administración General de la CA ascienden a 7.424 millones de euros y representan el 85,35 % del importe total de los compromisos a futuros.

Por secciones, además de los gastos de naturaleza financiera derivados del endeudamiento que se localizan en la sección 30 (6.609 millones de euros en 2015), los principales compromisos plurianuales están en la sección 10, Presidencia y Justicia (305 millones de euros), en la sección 13, Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transporte (169 millones de euros) y en la sección 17, Industria e Innovación (141 millones de euros).

DEPARTAMENTOS	2016	2017	2018	2019	POSTERIORES	TOTAL 2015	TOTAL 2014
10 Presidencia y Justicia	62	56	10	10	167	305	315
11 Política Territorial e Interior	2	-	-	-	1	3	3
12 Hacienda y Administración Pública	13	5	-	-	-	18	12
13 OOPP, Urbanismo, Vivienda y Tte.	40	7	6	6	110	169	185
14 Agricultura, Ganadería y MA	20	11	6	-	6	43	47
15 Economía y Empleo	3	-	-	-	-	3	4
16 Sanidad, Bienestar Social y Familia	27	13	8	-	-	47	61
17 Industria e Innovación	21	20	18	14	68	141	110
18 Educación , Universidad, Cultura y Deporte	34	16	14	6	14	83	99
26 A las Admón. Comarcales	2	-	-	-	-	2	5
30 Diversos Departamentos	517	693	837	1.035	3.527	6.609	7.121
TOTALES	739	822	898	1.072	3.892	7.424	7.963

La Cámara de Cuentas ha detectado las siguientes omisiones en el estado de gastos plurianuales del ejercicio 2015:

- No se refleja la anualidad 2016 relativa al acuerdo firmado en 2011 para la programación de la financiación de la Universidad de Zaragoza (150 millones aproximadamente cada año). Conviene destacar, no obstante, que el 8 de marzo de 2016 se firmó un nuevo acuerdo de financiación con la Universidad de Zaragoza (BOA nº 62, de 1/4/2016), que prevé un incremento de las anualidades de la financiación básica de 150 millones en 2016 a 161 millones en 2020, además de otros compromisos en materia de infraestructuras (2,5 millones anuales) y asunción de la deuda a largo plazo de la Universidad (13,86 millones de euros).
- En cuanto al contrato de concesión de obra pública de la autopista ARA-1, cuyo importe total en el estado de gastos plurianuales asciende a 130,74 millones de euros, conviene aclarar que el coste aplazado está sobredimensionado, ya que se calculó con arreglo a las estimaciones de tráfico máximo (anualidades de 5 millones de euros aproximadamente), mientras que los pagos realizados en los ejercicios pasados, una vez comprobado el tráfico real, han sido de 2,5 millones de euros anuales de media.
- El importe de los intereses (capítulo 3) está infravalorado en 76 millones de euros por las siguientes razones: por un lado, no se incluyen los intereses de 15 préstamos en vigor (lo

que supone una infravaloración de 94 millones de acuerdo con sus cuadros de amortización); por otro lado, no se efectúan correcciones en el cálculo de los intereses futuros por variaciones a la baja del Euribor en los casos de préstamos referenciados a este índice (lo que supone una sobrevaloración de intereses de 18 millones de euros).

- No constan los compromisos futuros del préstamo del Ministerio de Educación y Ciencia para el desarrollo tecnológico concedido en 2007, que al cierre del ejercicio 2015 presenta un saldo de 9,74 millones de euros. Esta omisión ya se puso de manifiesto en el Informe de la Cámara de Cuentas del año 2014.
- Tampoco se informa sobre los compromisos futuros de gastos con los centros de enseñanza que tienen concertado por un periodo de cuatro años el servicio público de educación hasta el curso 2016/17. En el ejercicio 2015, el gasto de la enseñanza concertada alcanzó un importe de 155 millones (77 millones de euros en educación infantil y primaria, 72 millones en educación secundaria y 6 millones en educación especial).
- No se incluye el préstamo del ICO de Fondo de Facilidad Financiera, aprobado por Real Decreto Ley 17/2014 de 26 de diciembre, de medidas de sostenibilidad financiera, por importe de 1.465 millones de euros.
- Tampoco constan los compromisos pendientes de pago al Estado por las liquidaciones negativas del sistema de financiación correspondientes a los ejercicios 2008 y 2009, que al cierre del ejercicio 2015 ascienden a 566 millones (85,92 millones de euros anuales hasta el año 2021). No obstante, en la memoria de la Cuenta General (pág. 446-447 del tomo I) se recoge expresamente la siguiente justificación: “En el apartado de Gastos Plurianuales se reflejan únicamente los compromisos de gasto contabilizados por los centros gestores en el Presupuesto de Gastos, si bien, el Gobierno de Aragón también tiene contraída una deuda plurianual con el Estado debida a las liquidaciones negativas de los anticipos a cuenta del sistema de financiación autonómico cedidos correspondiente a los años 2008 y 2009. Al Gobierno de Aragón le es aplicable el mecanismo financiero previsto en la disposición adicional trigésima sexta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales de Estado para el año 2012, por el que se conceden, por parte del Estado, anticipos extrapresupuestarios con el objetivo de extender a 120 mensualidades iguales, a computar a partir de 1 de enero de 2012, el aplazamiento del saldo pendiente de reintegro a la citada fecha de las liquidaciones del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009. Estas devoluciones figuran en la contabilidad financiera de la Administración General, ya que en el presupuesto se reflejan en el ejercicio en el que se ejecuta el reintegro”.

3.8.2. Resto de entidades fiscalizadas

Ninguna de las entidades fiscalizadas reflejan la deuda con la Administración de la CA por los fondos recibidos del Fondo de Facilidad Financiera.

El IAA no recoge adecuadamente los gastos comprometidos con cargo al ejercicio 2016, que están infravalorados en 6,89 millones de euros y no cubren completamente los compromisos adquiridos para 2016 de los contratos de concesión de obra pública de las estaciones

depuradoras. Esta incorrección ha sido tratada como salvedad en el informe de fiscalización del Instituto Aragonés del Agua del ejercicio 2015 aprobado con fecha 28 de marzo de 2017.

El IACS no incluye el endeudamiento financiero en el estado de compromisos de gastos con cargo a presupuesto de ejercicios posteriores, que al cierre de 2015 asciende a 5,41 millones de euros.

El CITA tampoco incluye el endeudamiento financiero en el estado de compromisos de gastos plurianuales, que al cierre de 2015 asciende a 0,28 millones de euros.

4. BALANCE DE SITUACIÓN

El balance de situación consolidado al 31 de diciembre de 2015 elaborado por la Cámara de Cuentas de Aragón es el siguiente:

ACTIVO consolidado (en millones de euros)	Saldo a 31/12/2015	PASIVO consolidado (en millones de euros)	Saldo a 31/12/2015
A) INMOVILIZADO	6.003	A) FONDOS PROPIOS	(2.307)
Inversiones destinadas al uso general	721	Patrimonio	1.534
Inmovilizaciones inmateriales	31	Resultados de ejercicios anteriores	(2.674)
Inmovilizaciones materiales	4.140	Resultados del ejercicio	(1.167)
Inversiones gestionadas	452		
Inversiones financieras permanentes	659	C) ACREEDORES A LARGO PLAZO	7.028
		Endeudamiento a l/p	6.887
		Fianzas y depósitos	141
B) GASTOS A DISTRIBUIR VARIOS EJERCICIOS	22		
C) ACTIVO CIRCULANTE	232	D) ACREEDORES A CORTO PLAZO	1.536
Existencias	6	Endeudamiento a c/p	673
Deudores	202	Acreeedores	863
Tesorería	24		
TOTAL ACTIVO	6.257	TOTAL PASIVO	6.257

En el anexo 5 se detalla la aportación al consolidado de los distintos entes públicos.

4.1. INMOVILIZADO NO FINANCIERO

El inmovilizado no financiero representa el 60% del activo total de las entidades fiscalizadas. El valor neto contable conjunto asciende a 5.347 millones de euros al cierre de 2015, siendo los valores más significativos los de la Administración de la CA (3.299 millones de euros), SALUD (1.416 millones de euros), IASS (318 millones de euros) e IAA (142 millones de euros, que en este caso llega a representar el 78% de su activo).

ENTIDAD	INVERSIONES DESTINADAS USO GENERAL	INMOVILIZADO INMATERIAL		INMOVILIZADO MATERIAL		INMOVILIZADO EN CURSO	INVERSIONES GESTIONADAS PARA OTROS ENTES	TOTAL INMOV. NO FINANC.
	COSTE	COSTE	AM.ACUM	COSTE	AM.ACUM	COSTE	COSTE	VALOR NETO CONTABLE
ADMINISTRACIÓN	631	74	(66)	2.515	(419)	202	363	3.299
SALUD	41	6	(5)	1.300	(210)	282	-	1.415
IASS	-	2	(1)	313	(31)	33	3	318
INAEM	-	-	-	90	(9)	-	-	81
IAJ	-	-	-	38	(4)	-	-	34
IAM	-	-	-	4	-	-	-	3
IAA	49	1	-	5	-	-	87	142
AST	-	5	(4)	25	(15)	-	-	10
CITA	-	-	0	18	(2)	-	-	16
IACS	-	4	(3)	16	(6)	18	-	28
BSTA	-	1	-	2	(2)	-	-	-
INAGA	-	1	(1)	1	(1)	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2015	721	94	(83)	4.328	(700)	535	452	5.347
TOTAL 2014	703	181	(71)	4.303	(632)	611	430	5.526

La información que contienen las memorias de la Cuenta General en la nota sobre el inmovilizado no es completa, ya que sólo recogen los aumentos y disminuciones de inmovilizado, sin explicar las diferencias con las altas y bajas del inventario de activos, ni los movimientos de actualización del inventario o las razones de los retrasos en el reflejo contable. Tampoco consta ninguna información en la memoria sobre los bienes totalmente amortizados que continúan en uso.

La entidad de Derecho público CITA no incluye en la memoria de sus cuentas anuales ningún apartado sobre variaciones del inmovilizado.

Se recomienda continuar con el proceso de revisión, actualización y regularización del inventario general de bienes y derechos de la Comunidad Autónoma y de los activos registrados en el módulo de contabilización de activos fijos del sistema de información contable SERPA. Se recomienda establecer unos procedimientos comunes para dar de alta y de baja activos en el inventario y contabilizar sin demoras los traspasos de inmovilizado en curso a sus cuentas de activos definitivas, así como las bajas por las entregas de las inversiones gestionadas para otros entes públicos.

Se recomienda dar de baja aquellos activos completamente amortizados y que no se encuentran en uso (siempre que se tenga la certeza de que no van a generar rendimientos

económicos o un potencial de servicio), actualizar las tablas de amortización en función de las vidas útiles estimadas para corregir los defectos de amortización que se han ido acumulando en ejercicios pasados en bienes transferidos o en bienes reclasificados desde inmovilizado en curso, realizar recuentos periódicos de los activos comprobar el estado de los mismos y registrar las bajas que se hayan podido producir, procediendo a la regularización de las diferencias.

4.1.1. Inventario General

La CA dispone de un Inventario General de su patrimonio de acuerdo con lo previsto en el art. 68 del TRLPA. En dicho inventario se incluyen todos los bienes inmuebles y derechos reales sobre los mismos, los derechos de arrendamiento o atribución de uso o disfrute sobre inmuebles ajenos, los bienes muebles y propiedades incorpóreas y los valores mobiliarios e instrumentos financieros de titularidad autonómica.

La Cámara de Cuentas ha comprobado la conciliación entre los datos del inventario general y los de la contabilidad patrimonial al inicio y cierre del ejercicio, así como los movimientos de altas, bajas y traspasos. De la revisión efectuada se desprenden las siguientes incidencias:

- Continúa sin corregirse completamente la incidencia señalada en anteriores informes de fiscalización sobre las diferencias entre el módulo de activos y los valores contables por importe de 222 millones de euros (124 millones de euros del SALUD, 61 millones de euros del IASS, 12 millones de euros del INAEM, 22 millones de euros del IAA, 1,6 millones de euros de AST, 0,57 millones de euros en el IACS y 0,18 millones de euros en INAGA). Estas diferencias surgieron en 2006 con motivo de la carga de datos en el nuevo sistema de información contable y su importe no está asociado a ningún activo fijo. No obstante, en el ejercicio 2015 se han regularizado 187 millones de euros contra pérdidas extraordinarias (155 millones de euros de la Administración de la y 32 millones de euros del SALUD).
- Los movimientos de altas y bajas de la nota sobre inmovilizado de la memoria no coinciden con los movimientos del inventario, como consecuencia de la falta de presentación separada de los traspasos de inmovilizado en curso, así como de la demora en el registro en inventario de las altas y bajas de inmovilizado pendiente imputar a presupuesto (cuenta 409) y de otros apuntes de rectificación de asientos. Esta incidencia afecta fundamentalmente a la Administración de la CA y del organismo autónomo SALUD, que arrojan unas diferencias de 48 millones de euros y de 35 millones de euros, respectivamente.
- La Cámara de Cuentas ha comprobado que al cierre del ejercicio 2015 existen 55.294 activos elementos de activo que se encuentran amortizados en su totalidad, por un coste de adquisición conjunto de 298 millones de euros. No consta ninguna información en la memoria sobre los bienes amortizados al 100 % que continúan en uso. Esta deficiencia afecta a todas las entidades fiscalizadas, siendo los importes más significativos los de la Administración (219 millones de euros), SALUD (62 millones de euros), AST (9 millones de euros), IACS (2 millones de euros), BSTA (2 millones de euros), IASS (2 millones de euros) y resto entidades (2 millones de euros).

- El inventario de la CA incluye 244.575 activos, de los que el 90,3 % tiene un valor inferior a 500 € (28,7 % con valor inferior a 1€ y 61,6 % con valor inferior a 500 €, como se aprecia en la tabla siguiente), lo que dificulta un control efectivo sobre la totalidad de los elementos. Sólo 11.682 activos (el 4,8% de los 244.575 activos) representan el 99,5 % del valor neto contable del inmovilizado.

De los resultados de la fiscalización realizada se concluye que es urgente redactar un procedimiento que establezca criterios comunes para activar un elemento (por importe y por naturaleza), para clasificar cada elemento en sus correspondientes categorías, para mantener un elemento completamente amortizado en el inventario, así como la realización de recuentos periódicos para identificar y regularizar las diferencias con los activos realmente disponibles.

ENTIDAD	Nº activos < 1 €	Nº activos 1€ - 500 €	Nº activos 500 € - 1.000 €	Nº activos 1.000 € - 2.000 €	Nº activos > 2.000 €	Nº TOTAL de ACTIVOS
Administración	10.244	56.434	2.274	1.593	6.134	76.679
SALUD	52.637	80.525	3.065	2.118	3.182	141.527
IASS	1.236	8.882	956	504	928	12.506
INAEM	116	560	143	101	135	1.055
IAJU	89	305	29	17	49	489
IAMU	37	300	10	1	9	357
IAA	156	123	28	12	217	536
AST	2.028	1.086	108	58	191	3.471
CITA	2.612	1.027	214	143	266	4.262
IACS	211	602	306	252	521	1.892
BSTA	602	671	44	21	27	1.365
INAGA	84	86	13	6	22	211
ACPUA	65	153	6		1	225
Nº TOTAL ACTIVOS	70.117	150.754	7.196	4.826	11.682	244.575
% sobre nº activos	28,7%	61,6%	2,9%	2,0%	4,8 %	100,0%
% Valor Neto Cont.	0,0%	0,3%	0,1%	0,1%	99,5%	100,0%

4.1.2. Altas y bajas de inmovilizado

Según consta en la Cuenta General del ejercicio 2015, las altas de inmovilizado del conjunto de entidades fiscalizadas ascendieron a 224 millones de euros.

Conviene señalar que no todas las obligaciones reconocidas en el capítulo 6 del presupuesto de gastos (inversiones reales) constituyen verdaderamente activos fijos, ya que solo se ha activado aproximadamente el 63 % de los créditos presupuestarios, imputándose el resto a cuentas de gasto corriente (56,22 millones de euros en 2015).

Las altas extrapresupuestarias del SALUD incluyen la carga de 5.955 activos del CASAR por valor de 16,79 millones de euros.

En el cuadro siguiente se presenta la conciliación con los datos del inventario:

ENTIDAD	TOTAL ALTAS (SEGÚN NOTA MEMORIA)	TOTAL ALTAS (SEGÚN INVENTARIO)					DIFERENCIA	CUENTA 229_99 (CTA PUENTE CON 409)
		ORN CAP.2	ORN CAP.6	ALTAS EXTRA PRESUPUEST.	TRASPASOS	TOTAL		
ADMINISTRACIÓN	139	1	78	12	51	142	(*) -3	1
SALUD	70	-	7	27	35	70	-	-
IASS	4	-	-	3	-	4	-	-
INAEM	-	-	-	-	-	-	-	-
IAJ	-	-	-	-	-	-	-	-
IAM	-	-	-	-	-	-	-	-
IAA	9	-	9	-	-	9	-	-
AST	1	-	1	-	-	1	-	-
CITA	1	-	1	-	-	1	-	-
IACS	1	-	1	-	-	1	-	-
BSTA	-	-	-	-	-	-	-	-
INAGA	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL	224	1	98	43	86	227	-3	1

(*) La diferencia con la cuenta puente 229-99 son anulaciones y correcciones por valor de 4.303 miles de euros.

Respecto de las bajas, de acuerdo con la información de las notas de la memoria de la Cuenta General, las bajas de inmovilizado del conjunto de entidades fiscalizadas ascendieron a 323 millones de euros en el ejercicio 2015.

En el cuadro siguiente se presenta la conciliación con los datos del inventario. La principal diferencia reside en la regularización parcial del saldo procedente de la carga de datos en el nuevo sistema de información contable SERPA por importe 187 millones de euros (como se ha explicado en el apartado 7.1.1 anterior).

En el estado de liquidación presupuestaria de ingresos, los derechos reconocidos netos por enajenación de inversiones reales ascendieron en 2015 a 0,22 millones de euros (de los 27 millones de euros de previsiones iniciales).

ENTIDAD	TOTAL BAJAS (SEGÚN NOTA MEMORIA)	TOTAL BAJAS (SEGÚN INVENTARIO)			DIFERENCIAS	CUENTA 229_99 (CTA PUENTE CON 409)	REGULARIZACIÓN CARGA SERPA 2006
		BAJAS	TRASPASOS	TOTAL			
ADMINISTRACIÓN	229	19	51	70	(*) 159	9	155
SALUD	70	3	35	38	32	-	32
IASS	-	-	-	-	-	-	-
INAEM	-	-	-	-	-	-	-
IAJ	-	-	-	-	-	-	-
IAM	-	-	-	-	-	-	-
IAA	23	21	-	21	3	3	-
AST	-	-	-	-	-	-	-
CITA	-	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	-	-
BSTA	-	-	-	-	-	-	-
INAGA	-	-	-	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL	323	43	86	129	194	11	187

(*) Además hay otra diferencia por anulaciones y correcciones (4.303 miles de euros).

Muestra de altas y bajas analizada

Se ha seleccionado una muestra de altas y bajas del ejercicio 2015 para revisar la documentación soporte y su adecuada contabilización. Además, se ha realizado la comprobación material de los bienes muebles, mediante comprobaciones in situ o pruebas alternativas (fotografías y certificados de los responsables de los centros donde se encuentran ubicados los bienes).

ENTIDAD	TOTAL ALTAS (SIN TRASPASOS)	MUESTRA DE ALTAS			TOTAL BAJAS (SIN TRASPASOS)	MUESTRA DE BAJAS		
		Nº	IMPORTE	%		Nº	IMPORTE	%
ADMINISTRACIÓN	91	23	57	63%	19	5	15	77%
SALUD	(1) 18	26	13	75%	3	6	3	94%
IASS	4	5	4	96%	-	2	-	100%
INAEM	-	5	-	70%	-	-	-	-
IAJ	-	5	-	100%	-	-	-	-
IAM	-	2	-	100%	-	-	-	-
IAA	(2) 9	-	-	-	(2) 21	-	-	-
AST	1	17	1	88%	-	-	-	-
CITA	1	5	-	45%	-	9	-	96%
IACS	1	5	-	65%	-	-	-	-
BSTA	-	5	-	91%	-	2	-	100%
INAGA	-	10	-	99%	-	1	-	-
TOTAL	125	108	76	61%	43	25	18	42%

(1) No se incluyen las altas por la integración del CASAR (16.790 miles de euros).

(2) Las altas y bajas del IAA se han analizado en el informe de fiscalización específico emitido el 30/3/2017.

Las incidencias más significativas identificadas en la muestra analizada han sido las siguientes:

- El alta por la adquisición del 21,32 % indiviso de las tres fincas urbanas que constituyen el complejo "Feria de Muestras" por importe de 11,58 millones de euros se formalizó mediante escritura pública de 8 de mayo de 2015. Se acuerda el pago del precio en 4 anualidades de 2,89 millones de euros (2015-2018). El alta en el inmovilizado se ha registrado por el importe de la anualidad de 2015, y por lo tanto debe registrarse un ajuste por la diferencia de 8,69 millones de euros con contrapartida en acreedores de inmovilizado (a corto y largo plazo)¹¹.
- Las altas de inmuebles incluyen conjuntamente el valor del terreno y de la construcción. La aplicación de gestión del inventario debería permitir que un activo se pudiese contabilizar en cuentas contables distintas. Se propone un ajuste para reclasificar el valor estimado del terreno a la cuenta contable prevista en el PGCPA (200, Terrenos y bienes

¹¹ Este activo está destinado al cumplimiento del objeto social de la Feria de Zaragoza. Se propone registrar una amortización extraordinaria del 100 % de este activo dado que no genera ingresos ni se utiliza para la producción de bienes y servicios de la CA (ver nota al pie nº 2 del cuadro del apartado 4.1.5 siguiente).

naturales) de 11 activos de la muestra por importe agregado de 20,63 millones de euros. Esta reclasificación debería hacerse para todos los inmuebles que incorporan el valor del terreno y afecta al cálculo de la amortización acumulada.

- 8 altas del Departamento de Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transportes por importe de 13,4 millones de euros correspondientes a obras ejecutadas en varios tramos de carreteras continúan registradas en la cuenta 201, Infraestructura y bienes destinados al uso general. Dado que se trata de inversiones que ya han entrado en funcionamiento, deberían reclasificarse a la cuenta 109, Patrimonio entregado al uso general.
- En la muestra resultaron seleccionadas 3 altas y 3 bajas de inmuebles que en 2015 cambian de naturaleza (de “terrenos” a “construcciones”). Estos movimientos corresponden al registro definitivo de los inmuebles adquiridos por permuta en la operación de las esquinas del psiquiátrico (ejercicios 2003-2005):

ENTIDAD	Nº ACTIVO	DESCRIPCIÓN	IMPORTE
Dpto. Sanidad, Bienestar social y Familia	210 - 1060	Sede Administrativa Consejería Sanidad	2
SALUD	210 - 159	Sede Administrativa SALUD	1
IASS	210 - 074	Residencia 3ª edad + aparcamientos	3

Estos inmuebles estaban clasificados como “terrenos” en el balance de la Administración de la CA, cuya valoración no ha sido objeto de fiscalización en este informe. Las actas de adscripción al SALUD y al IASS se firmaron con fecha 20/2/2014 y se procede a dar de baja estos activos en la Administración y se adscriben definitivamente en las entidades de destino como “Construcciones”, con abono en cuenta de “Patrimonio recibido en adscripción”, como exige el PGCPA (en el caso de la Administración se contabiliza un traspaso de la cuenta de “terrenos” a “construcciones”). En estas operaciones se han identificado varias incidencias: no se ha justificado la razón del retraso en la contabilización definitiva de estos inmuebles, ni por qué los inmuebles constaban clasificados como “terrenos” en la Administración, ni su valoración, ni se separa el valor del suelo de la construcción y la amortización ha comenzado a efectuarse a partir del 1/1/2015 en vez de reajustar la vida útil de 100 años desde la fecha de entrada en funcionamiento.

- La Administración de la CA ha contabilizado un alta por importe de 2,27 millones de euros que corresponde al 50 % de los inmuebles que componen una nave industrial, edificio civil y parcelas, situados en el término municipal de Tarazona, en el polígono industrial denominado “Tarazona Industrial” (parcelas 117, 118, 122 y 123). Dichos bienes se adquieren para la cancelación parcial, mediante dación de pago, del préstamo hipotecario (sobre dichas parcelas) otorgado mediante convenio de fecha 5 de abril de 2001, por importe de 2,88 millones de euros, con fecha de vencimiento 01/12/2015 y amortizaciones anuales por idéntico importe de 192 miles de euros. El Ayuntamiento de Tarazona sólo abonó en plazo las tres primeras cuotas del préstamo. Los inmuebles estaban alquilados a la empresa “NMF Europa, SA”.

Las incidencias identificadas en este alta han sido varias: el préstamo otorgado al Ayuntamiento no estaba registrado en la contabilidad de la Administración (se ha registrado en 2014 y debería dotarse la correspondiente provisión), el alta debería haberse registrado en 2014 (la fecha de la escritura de dación en pago en ejecución de acuerdo transaccional es de fecha 17/12/2014),¹² finalmente, no se ha contabilizado de forma separada el valor del terreno de la construcción (lo que afecta al cálculo de la amortización).

- Respecto del activo en curso “Nuevo Hospital de Teruel” (valorado en 3,53 millones de euros al cierre de 2015), el alta de 2015 por importe de 1,79 millones de euros incluye gastos no activables por interrupción de la actividad de construcción que no debieron capitalizarse (1,35 millones de euros). Además, se incluyen también inversiones realizadas en otro emplazamiento (inversión realizada en el aeropuerto/aeródromo de Caudé para disponer de una base helitransportada por importe de 393 miles de euros) que deberían constar en otro número de activo.
- La baja parcial registrada por la Administración de la CA en el activo denominado “Complejo deportivo San Jorge” es consecuencia de la segregación y cesión al Ayuntamiento de Huesca. Estos inmuebles figuran contabilizados en dos activos clasificados como “Construcciones”, cuando la mayor parte del valor son las parcelas que deberían constar clasificadas como “Terrenos” (con el consiguiente efecto en el cálculo de la amortización). La baja se contabiliza por el valor de tasación estimado por el Servicio de Patrimonio de fecha 13/2/2015, en lugar del valor neto contable que tenía la parcela cedida.
- Incorrecta activación de gastos financieros una vez entregados los inmuebles. Esta incidencia se ha identificado en 2 activos de la muestra de altas de 2015 y el ajuste propuesto alcanzaría 1,13 millones de euros que incrementarían las pérdidas del ejercicio. En fiscalizaciones anteriores se detectó esta misma incidencia en 4 activos cuyo importe incorrectamente activado actualizado asciende a 3,62 millones de euros.

Otras incidencias de carácter general detectadas en la muestra de altas y bajas, cuyo ajuste no supera el umbral de materialidad definido en las directrices técnicas o bien no se ha podido cuantificar, han sido las siguientes:

- No constan en el inventario algunas inversiones de importe muy significativo del Departamento de Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente como el nuevo vertedero de Bailín o las depuradoras gestionadas por el IAA (cuya adscripción estaba pendiente de contabilizar).
- En el IASS las inversiones por mejoras efectuadas en residencias se contabilizan en un nuevo activo, en lugar de incrementar el valor del activo ya existente (siempre que supongan un aumento de su capacidad, productividad o alargamiento de su vida útil).

¹² Alegación 38: se modifica el informe en virtud de alegación.

Además, existen dos activos gestionados por el IASS procedentes de las transferencias de las competencias del Estado a la CA (1996) que no figuran inventariados (Hogar para la tercera edad de Monreal del Campo y de Cariñena).

- En los activos denominados “REPITA” y “Administración electrónica” se incluyen multitud de proyectos diferentes que deberían desagregarse en activos separados para un mejor control de cada una de las aplicaciones.
- En 27 altas la cuenta contable en la que se registra el alta es incorrecta, fundamentalmente por la falta de separación del valor de los terrenos en su cuenta específica.
- Certificaciones de obra no activadas o contabilizadas en otros activos por error.
- Activación de gastos de naturaleza corriente o de gasto de mantenimiento futuro.
- Incumplimientos en materia de contratación: falta de presentación de 3 ofertas en contratos menores de importe superior a 6.000 €, falta de justificación de la exclusividad en los equipos adquiridos (IACS).

4.1.3. Inversiones gestionadas para otros entes públicos

Las Inversiones gestionadas para otros entes públicos representan el 14 % del inmovilizado total. El saldo agregado a 31/12/2015 alcanzaba 452 millones de euros (363 millones de euros en la Administración de la CA, 87 millones en el IAA y 2 millones de euros en el IASS).

Tal como dispone el PGCPA, en esta cuenta se contabilizarán los bienes que, siendo adquiridos o construidos con cargo al presupuesto de gastos de la entidad su titularidad, debe ser transferida necesariamente a otra entidad una vez finalizado el procedimiento de adquisición o finalizada la obra y con independencia de que la entidad destinataria participe o no en su financiación. Una vez efectuada la entrega de los bienes se darán de baja con contrapartida en subvenciones de capital concedidas (cuenta 656 del PGCPA).

En ninguno de los ejercicios fiscalizados se han contabilizado bajas en esta cuenta, salvo en el IAA. Por este motivo, de acuerdo con lo prescrito en las directrices técnicas para este informe de fiscalización, la Cámara de Cuentas ha realizado un trabajo específico para comprobar las razones de la demora en la contabilización de las entregas de estas inversiones, que ha consistido en:

- Análisis de la situación de una muestra de 32 activos de la Administración de la CA por valor de 172 millones de euros (47 % del VNC al cierre de 2015).
- Análisis de la situación una muestra de 3 activos del IASS por valor de 0,63 millones de euros (25 % del VNC)
- Análisis del 100% de los activos del IAA (cuyas conclusiones pueden consultarse en el informe de fiscalización específico aprobado con fecha 28/03/2017).

- Análisis de una muestra de siete altas contabilizadas en 2015 (incluidos en el epígrafe 4.1.1 anterior).

La Dirección General de Contratación, Patrimonio y Organización ha comunicado que estos bienes no forman parte del Patrimonio de Aragón del art. 2 TRLPA y, por lo tanto, con independencia del tratamiento contable, quedan fuera de los epígrafes del inventario que lleva directamente la dirección general competente en materia de patrimonio conforme al art. 69.2 TRLPA, dado que se trata de bienes ajenos. En consecuencia, el control de estas inversiones corresponde a los departamentos y organismos públicos que los hubieran generado.

Las incidencias detectadas en la muestra analizada son las siguientes:

- En la Administración de la CA el 80 % de los activos de la muestra ya se habían entregado. Por lo tanto, se calcula un ajuste de, al menos, 135 millones de euros por la falta de registro de la baja contable por las entregas de bienes ya realizadas, según el siguiente detalle:

Nº ACTIVO DE LA MUESTRA	DENOMINACIÓN	COSTE (*)	PÉRDIDAS DE EJERCICIOS ANTERIORES
320000000312	PROY.REG.SOCIAL MEQUINENZA Z090006	-15	-15
300000000830	OBRAS EMERGENCIA REPARACION DAÑOS INFR. F-2	-13	-13
320000000030	BARBASTRO, PALACIO EPISCOPAL	-12	-12
320000000127	RED TUBERÍAS Z. CANAL CALANDA- ALCAÑIZ1º PARTE	-11	-11
310000000007	PROYECTO TRANSF. REGADÍO EN QUINTO DE EBRO	-7	-7
300000000577	C.P. LUCIEN BRIET, ZARAGOZA	-6	-6
310000000000	RED DE RIEGOS DEL SECTOR VIII-A SUBSECTOR 4 Z.R.	-6	-6
300000000440	C.P. EL ESPARTIDERO -ZARAGOZA	-6	-6
310000000003	PROYECTO RED DRENAJES Y DESAGÜES SECTOR VII DE	-5	-5
310000000001	OBRAS SECTOR VIII-A, SUBSECTOR V ZONA REGABLE	-5	-5
300000000508	CEIP VALDESPARTERA	-5	-5
300000000537	C.P. FORO ROMANO, CUARTE DE HUERVA	-5	-5
300000000329	OBRAS Z.C.P. LOARRE H090002	-4	-4
310000000004	PROY. ESTACIÓN BOMBEO CANAL CALANDA -ALCAÑIZ	-4	-4
300000000606	C.E.I.P. VAL DE LA ATALAYA	-4	-4
300000000700	C.E.I.P. PEDRO I DE BARBASTRO	-4	-4
320000000062	TARAZONA, IGLESIA DE LA MAGDALENA	-4	-4
320000000023	TARAZONA (Zª), CATEDRAL	-4	-4
300000000042	CAMINOS DESAGÜES C.P.PINA DE EBRO Z.168/05	-3	-3
320000000233	CAMINO DE SANTIAGO	-3	-3
300000000800	CEIP FRAGA III	-3	-3
300000000023	Obras en el vertedero de HCH de Bailín propiedad	-3	-3
300000000616	ACT. DIVERSAS SERVICIO INFRAESTRUCTURAS RURALES	-3	-3
	TOTAL IRREGULARIDAD DETECTADA	-135	-135

(*) Sin amortización (las inversiones gestionadas para otros entes se amortizan a partir de la entrega, por lo tanto, se dotará en el ente receptor del activo y de la subvención de capital).

- Ninguna de las inversiones de la muestra del IASS debería haberse contabilizado como “Inversiones gestionadas para otros entes públicos”. Se trata de inversiones de mejora realizadas en residencias y otros centros gestionados por el IASS y, por lo tanto, deberían haber incrementado el valor del coste del activo que ya existía en el inventario. Se propone su reclasificación y la corrección de la amortización acumulada no practicada desde la finalización de la obra.
- El informe de fiscalización del IAA de 30/03/2017 incluye un ajuste para reclasificar 61,55 millones de euros (de los 86,98 millones de saldo al cierre de 2015) a otras cuentas de inmovilizado.
- El Activo “Construcción sede nuevo Ayuntamiento de Binéfar” (5,24 millones de euros) del Departamento de Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transporte, se cedió gratuitamente al Ayuntamiento el 17/04/2009. De la documentación analizada no queda claro si debería contabilizarse como “Patrimonio entregado en cesión” o bien darse de baja definitivamente como el resto de inversiones gestionadas para otros entes que ya han sido entregadas.

4.1.4. Activos en régimen de concesión

La concesión de obras públicas es un contrato que tiene por objeto la realización, financiación y explotación de obras públicas por un operador privado (concesionario) y en el que la contraprestación a favor de aquél consiste, o bien únicamente en el derecho a cobrar las tarifas aprobadas durante el periodo en el que tiene derecho a explotar económicamente la obra construida, o bien en dicho derecho acompañado del de percibir un precio.

La Cámara de Cuentas ha realizado un trabajo de revisión específico sobre los contratos de concesión de obra pública formalizados por el IAA para la construcción de depuradoras a partir de 2005. En el informe de fiscalización aprobado con fecha 28 de marzo de 2017 la Cámara de Cuentas ha identificado un ajuste para reflejar en el balance de situación del IAA el valor de los activos construidos por importe de 196,39 millones de euros (valor neto contable) con contrapartida en Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores (30,13 millones de euros, por el efecto distorsionador de pagar las plantas construidas a los concesionarios en 20 años, frente a la vida útil estimada de 40 años) y el resto en las cuentas de pasivo que corresponda (154,93 millones en proveedores de inmovilizado a largo plazo y 11,33 millones en proveedores de inmovilizado a corto plazo).

Este es el tratamiento contable que propone la IGAE para los acuerdos de concesión de servicio público que realice una entidad pública sometida al Plan General de Contabilidad Pública, según se expone en la consulta de 16 de abril de 2016. De esta forma, los activos concesionales figuran en la contabilidad patrimonial de la entidad concedente de forma coherente con el tratamiento contable efectuado por las empresas concesionarias en aplicación de la Orden EHA/3362/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueba las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas concesionarias de infraestructuras públicas.

Para determinar el valor de estos activos en régimen de concesión, la Cámara de Cuentas revisó las cuentas anuales de los ejercicios disponibles durante los trabajos de campo de las

empresas concesionarias cuyos contratos se encontraban explotación en dichos años. Todas ellas habían contabilizado la concesión como inmovilizado intangible y no como elementos del inmovilizado material, de acuerdo con la normativa contable específica citada que fija este criterio para los casos de transferencia de los riesgos al concesionario (riesgos de construcción y de demanda o disponibilidad).

Este mismo trabajo se ha realizado para determinar el coste de construcción de la autopista ARA-1 1 (Villafranca – El Burgo de Ebro), promovida por la Administración de la CA, que se construyó por un contratista de concesión de obra pública que la explota desde que entró en funcionamiento en julio de 2008. Para determinar el valor del activo en régimen de concesión, la Cámara de Cuentas ha revisado las cuentas anuales del ejercicio 2015 de la sociedad concesionaria, que también ha contabilizado la concesión como inmovilizado intangible. Se propone un ajuste para registrar un mayor valor del inmovilizado material de 70 millones de euros con contrapartida en Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores (20 millones de euros) y el resto en las cuentas de pasivo correspondientes (47,5 millones en proveedores de inmovilizado a largo plazo y 2,5 millones en proveedores de inmovilizado a corto plazo).

La duración del contrato de concesión es de 30 años y finaliza en 2035. Conviene advertir que debido a las pérdidas incurridas durante los últimos ejercicios, la sociedad solicitó concurso voluntario de acreedores que fue aceptado por el juzgado de lo Mercantil nº 2 de Zaragoza el 4 de noviembre de 2014. Las causas que han ocasionado la solicitud de concurso de la sociedad, según se explica en la memoria de sus cuentas anuales, fueron las siguientes:

- El tráfico registrado en la infraestructura, y por tanto los ingresos asociados, son muy inferiores a los previstos tanto por la Sociedad como por la Diputación general de Aragón en la licitación del contrato de concesión. Las negociaciones llevadas a cabo con anterioridad a la solicitud del concurso ente ambas partes a fin de buscar una solución que garantizase la viabilidad de la sociedad, mediante el restablecimiento del equilibrio económico-financiero no se resolvieron con el éxito esperado.
- Las entidades financieras que formaban parte del crédito sindicado otorgado a la sociedad manifestaron la necesidad de llevar a cabo un reequilibrio económico-financiero para poder refinanciar la deuda.
- Los administradores de la sociedad esperan que el concurso de acreedores se resuelva favorablemente y se lleguen a los acuerdos necesarios que garanticen la continuidad de la sociedad.

4.1.5. Seguimiento de otras incidencias detectadas en anteriores informes de fiscalización

Además de las incidencias señaladas en los apartados anteriores, algunas de ellas ya identificadas en anteriores fiscalizaciones, se mantienen las siguientes incidencias:

- La dotación a la amortización y la amortización acumulada está infravalorada por la incorrecta consideración tanto de la vida útil de bienes que fueron transferidos por el Estado a la CA, como del mantenimiento prolongado de los mismos en cuentas de

inmovilizado en curso, entre otras causas. En la revisión efectuada sobre la amortización de una muestra de bienes inmuebles se ha detectado un defecto de amortización acumulada al cierre del ejercicio 2015 de, al menos, 99 millones de euros en la Administración de la Comunidad Autónoma, 47 millones de euros en el SALUD y 11 millones de euros en el IAA ¹³.

DENOMINACIÓN	VALOR ADQUISICIÓN	VALOR NETO CONTABLE	AÑO (*)	AJUSTE CÁMARA DE CUENTAS	
				VNC	DIFERENCIA
Universidad Laboral (IES ITACA)	140	125	1967	105	20
IES Goya	63	57	1959	45	11
IES Pirámide CEI	33	30	1967	25	5
IES Corona de Aragón	28	25	1962	21	5
IES Santiago Hernández	25	23	1987	21	2
IES Virgen del Pilar	24	21	1956	17	5
Palacio Congresos Expo 2008	89	92	2008	88	4
Edificio Pignatelli	140	123	1987	99	23
Biblioteca Pública de Aragón	26	23	1990	19	4
Escuela de Artes Actur	28	33	2009	23	10
C .Tecnol. Edificio I+D de Seguridad Agraria	12	11	2009	10	1
Pabellón de Aragón Expo 2008 (1)	36	35	25/04/2008	33	2
Feria de Muestras (2)	113	-	15/06/1989	0	9
TOTAL AJUSTE ADMINISTRACIÓN CA	757	596		506	99
HOSPITAL MIGUEL SERVET. ÁREA 2 Y 5	204	183	1971	163	20
HOSPITAL C.U. LOZANO BLESA	157	141	1974	127	14
HOSPITAL SAN JORGE-ÁREA 1	36	32	1967	28	4
HOSPITAL ERNEST LLUCH	28	25	1985	23	2
HOSPITAL OBISPO POLANCO-ÁREA 4	26	24	1953	19	4
HOSPITAL DE BARBASTRO	22	20	1984	18	1
HOSPITAL DE ALCAÑIZ	3	2	1974	2	-
TOTAL AJUSTE SALUD	476	427		380	47

(*) Año de inauguración o fecha de recepción

(1) Activo en curso regularizado en 2015 (excluido el valor del suelo por importe de 2,70 millones de euros).

(2) Este activo tiene constituida una amortización extraordinaria del 100 % dado que no genera ingresos ni se utiliza para producción de bienes y servicios públicos de la Administración de la CA. Por lo tanto, el coste aplazado (cuyo ajuste se propone por la Cámara de Cuentas en el apartado 4.1.2 anterior) también debe amortizarse.

- El valor del inmovilizado del organismo autónomo SALUD está infravalorado por el incorrecto registro de las adquisiciones de inmovilizado mediante arrendamiento financiero. Las cuotas pagadas en cada ejercicio se contabilizan financiera y presupuestariamente como gasto del ejercicio (capítulo 2). En el momento del ejercicio de la opción de compra se da de alta el inmovilizado en el inventario de activos por el valor de la opción de compra que se imputa presupuestariamente al capítulo 6, inversiones reales, y comienza a dotarse la amortización en un periodo de 14 años, y no en función de su vida útil estimada.

¹³ Importe calculado en el informe específico de fiscalización del IAA aprobado el 28 de marzo de 2017.

Se ha comprobado que existen al menos 41 elementos de activo adquiridos en régimen de arrendamiento financiero, cuyo valor de adquisición conjunto fue de 23,34 millones de euros. Al cierre del ejercicio 2015 el SALUD había ejercido la opción de compra de 35 elementos de activos, cuyo valor neto contable ascendía a 820 miles de euros. La Cámara de Cuentas no ha podido calcular el ajuste que debería realizarse al no haber dispuesto del importe de los gastos financieros y de mantenimiento que deberían descontarse del coste de adquisición de los activos, ni de la estimación de la vida útil.

- Los bienes inmuebles transferidos en 2010 por el Estado a la Comunidad Autónoma de Aragón en virtud del acuerdo transaccional relativo al procedimiento contencioso de reclamación de deudas tributarias, continúan registrados por sus valores catastrales, por importe conjunto de 9,87 millones de euros, en lugar de por su valor de adquisición. La valoración dada a estos inmuebles por la Administración del Estado ascendía a 95,10 millones (según el Informe de la Dirección General de Patrimonio del Estado incorporado en el expediente sometido al Consejo de Estado que dio lugar al Dictamen del nº 85/2010 de 25 de Febrero de 2010). Dada la significativa diferencia de valores y ante la imposibilidad de aplicar a este caso concreto los criterios de precio de adquisición, coste de producción o valor neto del adscribiente previstos en el PGCPA procedería determinar el precio de adquisición mediante tasación de perito especializado, valores medios de mercado, listas de precios de proveedores u otros procedimientos generalmente aceptados, que son los criterios previstos en la normativa contable para determinar el valor venal de un bien (apartado 4 de la norma 2ª del PGCPA), que es el que se utiliza para las adquisiciones gratuitas y por cesión, y a supuestos como el que nos ocupa, en los que no existe un valor de adquisición.
- En el IAM no se ha corregido la incidencia relativa al bien inmueble denominado “Centro de los derechos de información de la mujer”, sito en Plaza Santa Marta de Zaragoza. Ante la ausencia de Acuerdo de adscripción en favor del IAM y de los antecedentes analizados, no debería figurar en la contabilidad del IAM sino en la contabilidad de la DGA. El valor neto contable de este activo asciende a 2,91 millones de euros según consta en el inventario del IAM (valor de adquisición de 3,23 millones de euros y 0,32 millones de euros de amortización acumulada al cierre de 2015). Este inmueble se encuentra cedido al Ayuntamiento de Zaragoza, por lo tanto, el ajuste no tiene efecto en el inmovilizado de la Administración de la CA (el ajuste de alta del activo se vería compensado con el asiento de baja por la cesión al Ayuntamiento de Zaragoza con contrapartida en la cuenta de “Patrimonio entregado en cesión”).

4.2. INVERSIONES FINANCIERAS

El detalle de las inversiones financieras en el 2015 es el siguiente:

Inversiones financieras	SALDOS INDIVIDUALES			CONSOLIDADO	
	Saldo a 01/01/2015	Altas / Dotaciones	Saldo a 31/12/2015	Eliminaciones	Consolidado 31/12/2015
Inversiones financieras permanentes (Administración CA)	436	218	654	-	654
Créditos a largo plazo	107	1.160	1.267	-	167
Administración CA	107	1.159	1.266	(1.099)	166
IAA	-	1	1	-	1
Provisión por depreciación (Administración CA)	(113)	(50)	(163)	-	(163)
Total	430	1.328	1.758	(1.159)	659

La ejecución presupuestaria del capítulo 8 de gastos en el ejercicio 2015 de la administración de la CA ha sido la siguiente:

Artículo	Créditos iniciales	Modificac.	Créditos definitivos	ORN	Pendiente de pago
80 – Concesión de préstamos y anticipos	-	3	3	1	-
81 – Adquisición de participaciones en el SP	4	221	225	223	2
Total	4	224	228	224	2

4.2.1. Inversiones financieras permanentes y provisión por depreciación

4.2.1.1. Valoración

La única sociedad mercantil en cuyo capital participa de forma directa la Administración de la CA es la Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U. (CEPA). La participación es del 100 % del capital social, con un valor en libros de 654 millones de euros y provisionada en 162 millones de euros, por lo que su valor neto contable es de 492 millones de euros, valoración que la Cámara de Cuentas de Aragón estima correcta.

La CEPA es una sociedad matriz que recoge las participaciones en la mayoría de las sociedades mercantiles de la CA (anteriormente denominadas empresas de la CA), excepto las dos sociedades que pertenecen al grupo Corporación Aragonesa de Radio Televisión. Al 31 de diciembre de 2015 mantenía participaciones en el capital social de 46 sociedades (en 19 con participación superior al 50 %). Las cuentas anuales individuales y consolidadas fueron auditadas por expertos independientes, siendo los epígrafes más significativos de los estados consolidados los siguientes:

ACTIVO	Saldo a 31/12/2015	PASIVO	Saldo a 31/12/2015
Activo no corriente	485	Patrimonio Neto	493
Activo corriente	396	Pasivo no corriente	229
		Pasivo corriente	139
TOTAL	861	TOTAL	861

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS	2015
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN	(27)
RESULTADO FINANCIERO	(17)
Participación en beneficios de sociedades puestas en equivalencia	(7)
Deterioro y resultados por enajenaciones de participaciones puestas en equivalencia	(11)
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS	(62)
Impuesto sobre beneficios	(2)
RESULTADO DEL EJERCICIO	(64)
Resultado atribuido a la sociedad dominante (CEPA individual)	(52)
Resultado atribuido a socios externos (no CA)	(12)

4.2.1.2. Aportaciones a la CEPA

En el ejercicio 2015 la CA ha realizado pagos a la CEPA por 245 millones de euros, y se han reconocido obligaciones en el presupuesto del 2015 por 256 millones de euros:

Capítulo presupuestario	ORN	Pagos
Capítulo 8 (810001)		
Ampliaciones de capital	218	218
Aportaciones	5	3
Capítulo 7 (740047)		
Aportaciones	33	21
Saldos de ejercicios cerrados (740047)		
Aportaciones	-	3
Total	256	245

La CA ha contabilizado en el capítulo 8 del presupuesto de gastos dos aportaciones realizadas a la CEPA con la finalidad de que esta realice ampliaciones de capital en las sociedades del grupo, por 5 millones de euros (4,4 millones). Estas aportaciones deberían haberse registrado en el capítulo 7 como subvenciones de capital ya que la CA no ha recibido ningún activo financiero en contraprestación a las mismas.

Los días 20 y 28 de octubre de 2015 la CA, en su condición de socio único de Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U., decidió ampliar el capital social de la mercantil en 11 y 207 millones de euros, respectivamente. Estos acuerdos fueron elevados a escritura pública el 31 de diciembre de 2015 e inscritos en el Registro Mercantil el 2 de enero de 2016, fijándose el capital social de la CEPA en 654 millones de euros dividido en 65.391.039 acciones de 10 euros de valor nominal cada una de ellas, íntegramente suscritas y desembolsadas por la CA.

Con estos recursos la CEPA ha concedido préstamos participativos a cuatro sociedades dependientes para cancelar sus deudas con entidades de crédito:

Sociedad	Importe del préstamo participativo
Plataforma Logística de Zaragoza, PLAZA, S.A	66
PLHUS Plataforma Logística, S.L.	34
EXPO Zaragoza Empresarial, S.A.	108
Platea Gestión, S.A.	10
Total	218

Estas operaciones de refinanciación han permitido a las sociedades cancelar sus deudas con entidades de crédito en condiciones financieras más ventajosas.

Para financiar esta ampliación de capital la CA ha tramitado un suplemento de crédito financiado con nuevo endeudamiento, autorizado por Ley 9/2015, de 24 de septiembre, por la que se concede un suplemento de crédito y por la que se autoriza al Consejero de Hacienda y Administración Pública la formalización de operaciones de endeudamiento a largo plazo, modificado por el Decreto-Ley 2/2015, de 15 de diciembre, del Gobierno de Aragón, convalidado este último por las Cortes de Aragón el 28 de diciembre de 2015. Este nuevo endeudamiento fue autorizado por Acuerdo de Consejo de Ministros de 13 de marzo de 2015, y por la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera el 27 de julio de 2015 para la formalización de operaciones de refinanciación. (Apartado 4.7. Endeudamiento)

4.2.2. Créditos a largo plazo

La composición y el movimiento durante el ejercicio 2015 del epígrafe de créditos a largo plazo ha sido el siguiente:

Créditos a largo plazo	Saldos individuales			Consolidado 31/12/2015
	Saldo a 01/01/2015	Altas / Dotaciones	Saldo a 31/12/2015	
Administración de la CA	107	1.159	1.266	166
Créditos a largo plazo	107	-	107	107
Créditos a entidades dependientes procedentes del Fondo de Financiación a CCAA	-	1.159	1.159	60
Fondo de facilidad de pago a proveedores	-	489	489	31
Fondo de facilidad financiera	-	660	660	29
Fondo Social	-	10	10	-
IAA	-	1	1	1
Total	107	1.160	1.267	167

4.2.2.1. Créditos a largo plazo

Recoge los fondos entregados a terceros procedentes de dos convenios, uno con SODIAR y otro con el Banco Santander e Ibercaja:

Detalle de los créditos a L/P	Saldo 31/12/2015
Convenio DGA-SODIAR	7
Convenio DGA- Banco Santander e Ibercaja	100
TOTAL	107.232

A. *Convenio DGA SODIAR*

El 22 de septiembre de 2010 el Ministerio de Ciencia e Innovación suscribió un convenio de colaboración con el Departamento de Ciencia, Tecnología y Universidad del Gobierno de Aragón para el desarrollo de una estrategia estatal de innovación en la CA de Aragón, mediante la concesión a esta de un préstamo de 45 millones de euros librados: 8,42 millones en 2010, 16,93 millones en 2011 y 19,65 millones en 2012. El tipo de interés aplicable es del 1,232 %, y se reembolsará en 10 anualidades con un periodo de carencia de cinco años desde el año siguiente al de libramiento del préstamo.

La memoria de actividades a realizar del Convenio establecía seis líneas estratégicas con 19 programas prioritarios dotados en conjunto con 45 millones de euros en el Marco de la Estrategia Estatal de Innovación (INNOVARAGON 2010-2012) .

Con la única excepción del programa 4.1 que se analiza a continuación, todas las actuaciones llevadas a cabo en ejecución del convenio se han tramitado mediante la convocatoria de

subvenciones y convenios que han generado un gasto corriente sin retorno para la Administración de la CA, pese a que las actividades estaban siendo financiadas con endeudamiento. No obstante, hay que señalar que no ha sido objeto del presente informe analizar los destinos dados a los fondos ni si se han cumplido con los requisitos del convenio.

El 1 de junio de 2011 se firmó un convenio de colaboración entre el Gobierno de Aragón y SODIAR (participada en un 67,74 % por la CEPA) para la creación y dotación del Fondo de Apoyo a la Innovación de las Pymes aragonesas, que deriva del anterior convenio de colaboración, más concretamente del programa 4.1 “Apoyo a la creación de empresas innovadoras” dotado con 7 millones de euros. En virtud de este convenio se crea un fondo de apoyo a la innovación a las PYMES en Aragón dotado con 7 millones de euros y gestionado por SODIAR.

B. Convenio DGA - Banco Santander e Ibercaja

Los días 13 y 14 de noviembre de 2014 el Gobierno de Aragón suscribió con las entidades financieras del Banco Santander e IBERCAJA, respectivamente, dos convenios de financiación a PYMES Aragón para canalizar los fondos correspondientes al contrato de préstamo firmado con BEI, destinado a financiar a pequeñas y medianas empresas y autónomos.

En virtud de estas operaciones la Administración de la CA de Aragón percibió un préstamo del BEI por importe de 100 millones de euros que destinó a conceder a su vez dos préstamos a las entidades financieras IBERCAJA y Banco Santander por 49 y 51 millones de euros, respectivamente.

Los trabajos de fiscalización han puesto de manifiesto que la operación es neutra para la CA ya que los flujos entre las dos operaciones son plenamente coincidentes tanto en cuanto a la amortización del principal como al pago de los intereses.

4.2.2.2. Créditos procedentes del Fondo de Financiación

Desde el ejercicio 2012 la CA viene acogéndose a los llamados mecanismos extraordinarios de financiación mediante operaciones de endeudamiento que son analizadas en el apartado 4.7. del presente informe.

Estos mecanismos han financiado operaciones de la Administración de la CA y de los entes dependientes, pero dado que es la Administración de la CA la que formaliza las operaciones de endeudamiento, a medida que transfiere los fondos a los entes dependientes, se reconoce los oportunos créditos a cobrar frente a estos entes. Al 31 de diciembre de 2015 el detalle de los créditos a largo plazo concedidos a entes dependientes es el siguiente:

ENTE		Fondo de pago a proveedores	Fondo de facilidad financiera	Fondo Social	Total
Entidad consolidada	Total	458	631	10	1.099
	SALUD	447	619	-	1.066
	IASS	2	2	8	12
	INAEM	-	-	2	2
	IAA	-	5	-	5
	AST	3	-	-	3
	BSTA	6	5	-	11
Entes no consolidados	Total	31	29	-	60
	IAF	2	-	-	2
	ITA	-	1	-	1
	CEPA (grupo)	18	26	-	44
	CARTV	-	1	-	1
	Televisión	11	-	-	11
	Consorcio túnel de Bielsa	-	1	-	1
TOTAL		489	660	10	1.159

(*) Existen saldos inferiores a 0,5 millones de euros por lo que no aparecen en el cuadro

El ejercicio 2015 esta financiación prestada a las entidades dependientes se ha reclasificado al epígrafe de inversiones financieras, aunque estaba pendiente de formalizar el correspondiente instrumento jurídico de préstamo.

En el ejercicio 2016 la CA ha comenzado a formalizar estos “préstamos” estableciendo las condiciones temporales y financieras de devolución así como otros aspectos económicos, si bien a la fecha de emisión de este informe no se han formalizado la totalidad de los mismos.

A. Fondo de pago a proveedores

En los ejercicios 2012, 2013 y 2014 la CA se acogió a los mecanismo extraordinario de pago a proveedores para pagar facturas tanto de la Administración de la CA como de sus entes dependientes. Tal y como se ha explicado, la Administración de la CA es quien formaliza y debe devolver el préstamo, pero con dichos fondos se han abonado facturas de proveedores procedentes de los entes dependientes. Es por este motivo que se reconoce un crédito de la Administración de la CA hacia los entes dependientes. No obstante, hasta el ejercicio 2014 incluido, este crédito no se estaba contabilizado como una inversión financiera en la Administración de la CA ni como una deuda financiera en los entes dependientes, sino como deudores y acreedores presupuestarios.

Esta situación se ha regularizado en el ejercicio 2015 y estas operaciones entre entidades de la CA se han contabilizado correctamente como créditos a largo plazo en la Administración de la CA y como deudas a largo plazo en las entidades dependientes.

B. Fondo de facilidad financiera

En el ejercicio 2015 la CA se ha acogido al Fondo de Facilidad Financiera regulado en el Real Decreto Ley 17/2014, del que la Comisión para Asuntos Económicos asignó al Gobierno de Aragón un importe máximo de 1.474 millones de euros, de los que a 31 de diciembre de 2015 se habían dispuesto 1.435 millones de euros. Este préstamo ha sido formalizado a nombre de la CA, quien a su vez ha concedido préstamos a sus entes dependientes.

La contabilización de esta operación se ha realizado incorrectamente tanto en la administración de la CA como en los entes dependientes. En lugar de haberse imputado presupuestariamente como un capítulo 8 se ha imputado como una transferencia corriente, y no por el importe total del crédito concedido, sino por el importe de la modificación necesaria para imputar al presupuesto las facturas a pagar mediante este mecanismo, tal y como se explica en el apartado 3.7. de modificaciones presupuestarias, si bien posteriormente, mediante apuntes manuales, se han contabilizado extrapresupuestariamente los créditos en la Administración de la CA y las deudas en los entes dependientes, duplicando de esta manera los saldos.

Si bien todos estos apuntes han sido eliminados en los datos consolidados, afectan de manera muy significativa a los estados financieros individuales:

- La CA ha contabilizado en su balance el crédito concedido a los entes dependientes por 660 millones de euros, pero presupuestariamente lo ha imputado como una transferencia del capítulo 4 por un importe de 563 millones de euros. Es decir que ha contabilizado un gasto por transferencias de la cuenta del resultado económico patrimonial reconociendo un acreedor presupuestario del capítulo 4 por 563 millones de euros.

Por tanto su resultado económico patrimonial está infravalorado y los acreedores presupuestarios sobrevalorados en 563 millones de euros. Igualmente los créditos definitivos y las obligaciones reconocidas el capítulo 4 del presupuesto de gastos están sobrevalorado en 563 millones de euros y los créditos definitivos y las obligaciones reconocidas del capítulo 8 infravalorados en 660 millones de euros. El resultado presupuestario está sobrevalorado en 97 millones de euros. El remanente de tesorería está infravalorado en 563 millones de euros.

- Los entes dependientes han registrado estos créditos de forma correcta en su balance pero presupuestariamente, siguiendo el criterio de la CA, los han imputado como ingresos por transferencias corrientes. Resultado de ello es que:
 - o El SALUD tiene sobrevalorados el resultado económico patrimonial y los deudores presupuestarios en 555 millones de euros. Igualmente las previsiones definitivas y los derechos reconocidos del capítulo 4 del presupuesto de ingresos están sobrevalorados en 555 millones de euros. Las previsiones definitivas y los derechos reconocidos del capítulo 9 están infravalorados en 619 millones de euros. El resultado presupuestario está

infravalorado en 64 millones de euros. El remanente de tesorería de tesorería está sobrevalorado en 555 millones de euros.

- El IASS tiene sobrevalorados el resultado económico patrimonial y los deudores presupuestarios en 2 millones de euros. Igualmente las previsiones definitivas y los derechos reconocidos del capítulo 4 del presupuesto de ingresos están sobrevalorados en 2 millones de euros y las previsiones definitivas y los derechos reconocidos del capítulo 9 infravalorados en 3 millones de euros. El resultado presupuestario está infravalorado en 1 millón de euros. El remanente de tesorería de tesorería está sobrevalorado en 2 millones de euros.
- El IAAA tiene sobrevalorados el resultado económico patrimonial y los deudores presupuestarios en 3 millones de euros. Igualmente las previsiones definitivas y los derechos reconocidos del capítulo 4 del presupuesto de ingresos están sobrevalorados en 3 millones de euros y las previsiones definitivas y los derechos reconocidos del capítulo 9 infravalorados en 5 millones de euros. El resultado presupuestario está infravalorado en 2 millones de euros. El remanente de tesorería de tesorería está sobrevalorado en 3 millones de euros.
- El BSTA tiene sobrevalorados el resultado económico patrimonial y los deudores presupuestarios en 3 millones de euros. Igualmente las previsiones definitivas y los derechos reconocidos del capítulo 4 del presupuesto de ingresos están sobrevalorados en 3 millones de euros y las previsiones definitivas y los derechos reconocidos del capítulo 9 infravalorados en 5 millones de euros. El resultado presupuestario está infravalorado en 2 millones de euros. El remanente de tesorería de tesorería está sobrevalorado en 3 millones de euros.

4.2.2.3. Operaciones no contabilizadas

De la fiscalización realizada se ha puesto de manifiesto la existencia de diversos préstamos concedidos a entidades locales y a particulares, asociados a políticas de vivienda que no tienen reflejo contable, relativas a las siguientes formas de gestión de vivienda pública:

- Vivienda de precio público de venta con precio aplazado: la DGA actúa como promotor directo de las viviendas obteniendo un precio aplazado normalmente del 95 % y habiendo cobrado el 5 % restante a la firma del contrato.
- Viviendas convenidas: en donde la promoción pública de vivienda se realiza a través de otras entidades (como ayuntamientos) pero financiadas o cofinanciadas por el Gobierno de Aragón.
- Vivienda pública de alquiler: gestionada directamente desde la DGA.

4.3. DEUDORES

Los estados individuales presentan los siguientes saldos al 31 de diciembre de 2015.

ENTE		Deudores presupuestarios	Deudores no presupuestarios	Otros deudores	Provisiones	Total
Admón. C.A.		350	49	2	(270)	131
OO.AA.	Total OOAA	1.495	2	-	(3)	1.494
	SALUD	1.229	1	-	(1)	1.229
	IASS	165	1	-	(1)	165
	INAEM	83	-	-	(1)	82
	IAJ	14	-	-	-	14
	IAM	4	-	-	-	4
EDP	Total EDP	88	-	-	-	88
	IAA	38	-	-	-	38
	AST	18	-	-	-	18
	CITA	6	-	-	-	6
	IACS	8	-	-	-	8
	BSTA	17	-	-	-	17
	INAGA	1	-	-	-	1
	ACPUA	-	-	-	-	-
TOTAL		1.934	51	2	(272)	1.712

Los trabajos de fiscalización han puesto de manifiesto la existencia de saldos deudores presupuestarios del ejercicio corriente 2015 incorrectamente imputados a los presupuestos individuales de los entes por 563 millones de euros en los siguientes entes:

Ente	Importe
SALUD	555
IASS	2
IAA	3
BSTA	3
Total	563

Este ajuste no afecta a los estados consolidados ya que todos los saldos pendientes de cobro son frente a la Administración de la CA quien a su vez ha reconocido los oportunos saldos pendientes de pago y por tanto han sido eliminados en la consolidación (ver apartado 4.2.2.2.B del presente informe donde se analiza en detalle esta incidencia).

Una vez eliminados los saldos entre los entes integrantes de la entidad consolidada (todos ellos de deudores presupuestarios) los saldos pendientes de cobro son los siguientes:

ENTE		Deudores presupuestarios	Deudores no presupuestarios	Otros deudores	Provisiones	Total
Admón. C.A.		350	49	2	(270)	131
OO.AA.	Total OOAA	59	2	-	(3)	58
	SALUD	16	1	-	(1)	16
	IASS	7	1	-	(1)	7
	INAEM	35	-	-	(1)	34
	IAJ	1	-	-	-	1
	IAM	-	-	-	-	-
EDP	Total EDP	13	-	-	-	13
	IAA	6	-	-	-	6
	AST	4	-	-	-	4
	CITA	2	-	-	-	2
	IACS	1	-	-	-	1
	BSTA	-	-	-	-	-
	INAGA	-	-	-	-	-
	ACPUA	-	-	-	-	-
TOTAL		422	51	2	(273)	202

4.3.1. Deudores presupuestarios

Los deudores presupuestarios consolidados al 31 de diciembre según la clasificación económica eran los siguientes:

Entidad	Cap. 1	Cap. 2	Cap. 3	Cap. 4	Cap. 5	Cap. 6	Cap. 7	Cap. 8	Cap. 9	Total general
Admón. C.A.	163	117	24	5	5	1	5	-	30	350
SALUD	-	-	16	-	-	-	-	-	-	16
IASS	-	-	6	-	-	-	1	-	-	7
INAEM	-	-	2	32	-	-	-	-	-	35
IAJ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1
IAA	-	4	1	-	-	-	-	1	-	6
AST	-	-	2	-	-	-	2	-	-	4
CITA	-	-	-	-	-	-	1	-	-	2
IACS	-	-	-	1	-	-	-	-	-	1
Total general	163	121	52	39	6	1	9	1	30	421

A. Administración de la CA

Los deudores presupuestarios del ejercicio corriente y de cerrados de la Administración de la CA según la clasificación económica son los siguientes:

Capítulo presupuestario	Deudores ejercicio corriente	Deudores ejercicios cerrados	Total deudores
Cap. 1 y 2 Impuestos directos e indirectos	38	242	280
<i>Sucesiones y donaciones</i>	28	131	159
<i>Transmisiones patrimoniales</i>	6	87	93
<i>Actos jurídicos documentados</i>	3	20	23
<i>Grandes superficies</i>	-	3	3
<i>Tendidos aéreos</i>	-	1	1
<i>Impuestos especiales</i>	1	-	1
Cap. 3 Tasas y otros ingresos	10	14	24
Cap. 4 y 7 Transferencias corrientes y de capital	9	1	10
Cap. 5 Ingresos patrimoniales	3	2	5
Cap. 6 Enajenación de inversiones reales	-	1	1
Cap. 9 Endeudamiento	30	-	30
Total	90	260	350

De los trabajos de fiscalización se ha concluido que:

- La provisión genérica para insolvencias de 270 millones de euros es suficiente ya que cubre el 100% de los saldos deudores de ejercicios cerrados (anteriores a 2015) y un 24% de los saldos deudores del ejercicio corriente 2015 descontando los procedentes de transferencias y endeudamiento.

No obstante, e independientemente de que la provisión dotada sea suficiente, es necesario señalar el elevado importe de los saldos pendientes de cobro, especialmente en los impuestos de sucesiones y donaciones, así como en transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, al comparar estos saldos con lo liquidado y recaudado en el ejercicio 2015.

Impuestos	Pendiente de cobro a 31/12/2015	DRN en 2015	Recaudación en 2015
Sucesiones y donaciones	159	164	108
Transmisiones patrimoniales	93	112	107
Actos jurídicos documentados	23	43	40
Total	275	319	255

- Respecto de los saldos pendientes de cobro procedentes de transferencias, los principios contables públicos establecen que “el reconocimiento del derecho debe realizarse cuando se produzca el incremento de activo. No obstante, el ente beneficiario puede reconocer el derecho con anterioridad si conoce de forma cierta

que el ente concedente ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación”.

- Los saldos pendientes de cobro procedentes del endeudamiento que ascienden a 30 millones de euros están incorrectamente contabilizados. Debe procederse a su regularización ya que no debería figurar este saldo en el balance de situación, debiendo proceder a su regularización contable (ver apartado 4.6 Endeudamiento donde se analiza y documenta la oportuna salvedad).

B. SALUD, IASS e INAEM

Los trabajos de fiscalización sobre los saldos deudores presupuestarios del SALUD, IASS e INAEM han detectado que la provisión por insolvencias de estos entes está infravalorada en 12, 4 y 1 millones de euros respectivamente. En consecuencia el remanente de tesorería y la cuenta del resultado económico patrimonial se encuentran sobrevaloradas en los mencionados importes.

El criterio de cálculo seguido por la Cámara de Cuentas y aplicado a las fiscalizaciones de ejercicios anteriores consiste en realizar una estimación de cobrabilidad basada en el histórico de saldos cobrados y anulados. El método se desarrolla siguiendo los siguientes pasos:

- Se calcula los porcentajes de cobro y anulaciones por años de procedencia de la deuda (desde el ejercicio 2008).
- Se calcula el porcentaje que representa la media de cobro de los ejercicios cerrados (n-1, n-2 y n-3 y anteriores)
- Sobre los porcentajes anteriores se calcula la media de incobrables acumulada a los últimos 5 ejercicios.
- El resultado anterior se aplica a los saldos pendientes descontado los procedentes de los capítulos 4, 7 y 9 que son objeto de análisis individualizado.

C. IAA

El informe de fiscalización del IAA del ejercicio 2015 (aprobado por el Consejo de la Cámara de Cuentas el 28 de marzo de 2017) incluye una salvedad por defecto de provisión de insolvencias de 7 millones de euros. En consecuencia el remanente de tesorería y la cuenta del resultado económico patrimonial se encuentran sobrevaloradas en dicho importe.

4.3.2. Deudores no presupuestarios

La composición de los deudores no presupuestarios de la Administración de la CA (que representan el 96 % de la entidad consolidada) es la siguiente:

Deudores no presupuestarios	Saldo a 31/12/2015	Saldo a 31/12/2014
442 - Deudores por servicios de recaudación	10	8
443 - Deudores a c/p por aplazamientos y fraccionamientos	11	11
444 - Deudores a l/p por aplazamientos y fraccionamientos	28	30
449 - Otros deudores no presupuestarios	3	492
Total	51	541

Las deudas de los entes dependientes de la Administración de la CA con esta misma, procedentes de los Mecanismos de pago a proveedores se han reclasificado en 2015 desde la cuenta 449, Deudores no presupuestarios, a la cuenta 252, Créditos a largo plazo (ver apartado 4.2.2.2.A.)

4.4. TESORERÍA

4.4.1. Situación general

En el siguiente cuadro se detalla el número de cuentas existentes a 31 de diciembre de 2015, según la relación de cuentas certificada por cada uno de los entes y organismos integrados en SERPA:

		Total	
		N ^º cuentas corrientes	Importe
Admón. C.A.		238	15
OO.AA.	Total OOAA	131	3
	SALUD	46	1
	IASS	62	1
	INAEM	6	1
	IAJ	14	-
	IAM	3	-
EDP consolidados	Total EDP	25	6
	IAA	8	3
	AST	1	-
	CITA	6	-
	IACS	4	1
	BSTA	3	2
	INAGA	2	-
	ACPUA	1	-
TOTAL		394	24

Se ha circularizado a todas las entidades financieras con las que (según las relaciones certificadas suministradas por los entes y la Dirección General de Presupuestos Financiación y Tesorería) los entes objeto de fiscalización han mantenido saldos durante el ejercicio 2015. No obstante se han presentado las siguientes limitaciones al alcance en la fiscalización realizada:

- Las siguientes entidades financieras no han respondido a las solicitudes de información:
 - ✓ BBVA, sobre los saldos del SALUD
 - ✓ La CAIXA, sobre los saldos del IASS
 - ✓ IBERCAJA, sobre los saldos del IACS

2. Las confirmaciones de varias entidades financieras son incompletas ya que no incluyen la totalidad de las cuentas corrientes de titularidad de los entes fiscalizados. Este hecho ha afectado a 89 cuentas corrientes de la Administración de la CA con un saldo contable de 12 millones de euros.

Como procedimiento alternativo se han obtenido del servicio de tesorería los certificados bancarios de los saldos al 31 de diciembre de 2015 que usan para realizar las conciliaciones bancarias. Si bien de las conciliaciones así realizadas no se han detectado incidencias significativas, este procedimiento no permite detectar la posible existencia de cuentas no contabilizadas por los entes.

4.4.2. Partidas pendientes de aplicación

Existen saldos acreedores pendientes de aplicación por importe de 49 millones de euros, que corresponden casi en su totalidad a la Administración de la CA (46 millones de euros).

Partidas pendientes de aplicación	Saldo a 31/12/2015	Saldo a 14/02/2017
554 – Cobros pendientes de aplicación	15	9
558 – Anticipos de caja fija pendientes de reposición	1	-
559 – Otras partidas pendientes de aplicación	33	-
Total	49	9

4.4.2.1. Otras partidas pendientes de aplicación

Dentro de las partidas recogidas en la cuenta 559, Otras partidas pendientes de aplicación, de la Administración de la CA destaca la cuenta 5590200039, Otras partidas pendientes de aplicación del INAEM, con un saldo de 31 millones de euros, que representa un 96,53 % del total de la misma. Se trata de las subvenciones procedentes de la Conferencia Sectorial cuyo objeto es financiar la gestión de las competencias asumidas por la CA en materia laboral con cargo a los Presupuestos Generales del Estado. Hasta el ejercicio 2014 el ingreso de estos fondos se transfería directamente al INAEM, pero desde el 2015 se solicitó que la transferencia se realizara directamente a cuentas de la Administración de la CA para que, posteriormente, transfiriera estas cantidades al INAEM. El calendario de cobros y pagos asociado a esta operación ha sido el siguiente:

Cobro / pago	Fecha	Importe	Saldo
Cobro	11/12/2015	(35)	(35)
Cobro	16/12/2015	(2)	(37)
Pago	16/12/2015	2	(35)
Pago	18/12/2015	7	(28)
Cobro	23/12/2015	(1)	29
Cobro	30/12/2015	(2)	31
Situación a 31/12/2015			31
Pago	22/01/2016	12	19
Pago	15/02/2016	5	14
Pago	23/02/2016	9	5
Pago	23/03/2016	5	-
Total		-	-

La problemática surge debido a que la Administración de la CA ha registrado los 31 millones de euros en su saldo de tesorería al 31 de diciembre de 2015, ya que efectivamente se ha realizado el ingreso en la misma, pero el INAEM igualmente tiene registrado un saldo pendiente de cobro de 31 millones de euros en sus estados financieros procedente de la Conferencia Sectorial, cuando este importe ya ha sido cobrado pero por la Administración de la CA.

La Administración de la CA trata estas operaciones de cobro y pago de forma extrapresupuestaria, haciendo cargos y abonos en las cuentas 571 y 559 respectivamente:

- a) Para los cobros procedentes de la Conferencia Sectorial y que se ingresan en la tesorería de la Administración de la CA:

(571) a (554)

- b) Para los pagos o transferencias que realiza la Administración de la CA en favor del INAEM:

(554) a (571)

Aunque esta forma de contabilizar estas operaciones es correcta, ya que estos cobros no financian la actividad de la Administración de la CA, el importe de 31 millones de euros (que está incluido en la tesorería porque se ha cobrado) no debería computarse en el cálculo del remanente de tesorería. Ello es debido a que si bien en principio solo deben eliminarse del remanente de tesorería los saldos de cobros o partidas pendientes de aplicación asociados a derechos pendientes de cobros reconocidos, en este caso deben eliminarse estos saldos de 31 millones de euros por un doble motivo:

- En primer lugar, porque han generado unos saldos de tesorería que no financian gasto presupuestario de la Administración de la CA y se trata, por tanto, de

operaciones que ni en origen ni en su aplicación van a dar lugar a apuntes presupuestarios y que están formando parte del saldo de tesorería.

- En segundo lugar porque el derecho pendiente de cobro frente a la conferencia sectorial, si bien no está registrado en la Administración de la CA, sí está registrado en los estados financieros del INAEM (subconcepto 413000 del presupuesto de ingresos), sin que la Administración de la CA tenga reconocido pasivo alguno con el INAEM. Por lo tanto, de no eliminar estos saldos del remanente de tesorería de la Administración de la CA, se estaría duplicando su importe.

En conclusión el remanente de tesorería de la Administración de la CA está sobrevalorado en 31 millones de euros. En cambio el Remanente de Tesorería del INAEM está correctamente calculado (en lo referente a esta operación).

4.5. PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS

Tal como señala el PGCPA, las provisiones para riesgos y gastos tienen por objeto cubrir compromisos futuros que se determinan utilizando criterios que implican cierto grado de subjetividad tanto en su cuantificación como en el plazo de su vencimiento. El PGCPA recoge dos tipos de provisiones:

- Provisión para responsabilidades (cuenta 142)
- Provisión para riesgos y gastos (cuenta 143)

La cuenta 142, Provisión para responsabilidades, debe recoger el importe estimado para hacer frente a responsabilidades probables o ciertas, procedentes de litigios en curso, indemnizaciones u obligaciones pendientes de cuantía indeterminada, como es el caso de avales u otras garantías similares a cargo de la entidad.

Ninguna de las entidades fiscalizadas tiene constituida provisión por responsabilidades. La Cámara de Cuentas considera que debería dotarse esta provisión para cubrir las siguientes obligaciones ciertas o probables que han surgido en los trabajos de fiscalización realizados, que suponen un importe total de 126 millones de euros (45 millones de euros en la Administración de la CA, 61 millones de euros en el SALUD, 18 millones de euros en el IASS y 2 millones de euros en el resto de entidades):

- De la revisión del estado de gastos plurianuales se desprenden obligaciones ciertas que deberían incluirse en el cálculo de la provisión por responsabilidades: indemnizaciones del PLAN RED por importe 3,15 millones de euros (excluidos los intereses que se devengarán en los ejercicios futuros).
- A partir de la solicitud de información sobre demandas, litigios y reclamaciones en curso en el ejercicio 2015 de importe superior a 1 millón de euros, la Dirección General de Servicios Jurídicos elaboró un informe en el que detalla la situación de dichas actuaciones. La Cámara de Cuentas considera que debería dotarse una provisión por responsabilidades para cubrir las obligaciones más probables, por importe de 14 millones de euros. El cuadro siguiente resume los litigios en curso en el ejercicio 2015.

OBJETO LITIGIOS	NÚMERO	DEMANDADO/DEMANDANTE	CUANTÍA (millones de euros)	PROVISIÓN (millones de euros)
Responsabilidad patrimonial por anulación de actos administrativos	1	Gobierno de Aragón	2	Riesgo remoto
Materia de contratos públicos y convenios	1	Gobierno de Aragón	2	(A) 2
	1	IASS	3	(B) 1
	3	Consorcio Túnel de Bielsa- Aragnouet	12	(M) 6
	1	Instituto Tecnológico de Aragón	2	Sentencia a favor de ITA
	1	SALUD	3	(B) 1
Pago proveedores	9	SALUD	4	(A) 4
TOTAL CA DEMANDADA	17		27	14
Concurso acreedores	1	Sociedad Concesionaria Puente del Ebro, SA		No aplica
Responsabilidad civil	1	Ibercaja Banco SA y Bantierra	5	No aplica
Delito contra el patrimonio cultural por destrucción del yacimiento arqueológico neolítico en la Cueva de Chaves	1	Victorino Alonso García, FIMBAS, FERPI y MAPFRE	66	No aplica
Delito contra el patrimonio cultural por destrucción del yacimiento arqueológico neolítico en la Cueva de Chaves	1	ACCIONA, S.A.	1	No aplica
TOTAL CA DEMANDANTE	4		73	

(A) Riesgo Alto=> provisión 100% (M) Riesgo medio=> provisión 50% (B) Riesgo bajo=> provisión 25%

- Además, se ha realizado el seguimiento de la situación de los litigios sobre los que la Cámara de Cuentas propuso provisión en el ejercicio 2014. En el ejercicio 2015 se han pagado la mayoría de las facturas impagadas del SALUD y en 2016 se han dictado sentencias firmes de pago de intereses de demora por importe de 3,51 millones de euros, que deberían incluirse en la provisión.
- Se propone incluir en la provisión por responsabilidades la estimación de los intereses devengados para aquellos saldos acreedores cuya antigüedad supera el PMP legal a 31/12/2015 (ver apartado 4.8.2.). El importe estimado por la Cámara de Cuentas asciende a 5,13 millones de euros (0,63 millones de euros en la Administración de la CA, 4,39 millones de euros en el SALUD y 0,11 millones de euros el resto de entidades fiscalizadas).
- 27 millones por las mejora de las pensiones del Personal Auxiliar Sanitario Titulado y Auxiliar de Clínica de la Seguridad Social (apartado 5.3.2.)
- 60 millones de euros por la parte pendiente de devolución de la paga extra del ejercicio 2012 (apartado 5.2.2.).
- La Cuenta General del IASS no recoge la estimación de los atrasos por prestaciones a la dependencia que se han calculado en 14 millones de euros.

4.6. ENDEUDAMIENTO

4.6.1. Situación general

El endeudamiento de la CA, a 31 de diciembre de 2015, ascendía a 7.698 millones de euros con la siguiente distribución por entes:

ENTE		A largo plazo	A corto plazo	Intereses	Total
Admón. C.A.		6.878	559	112	7.549
Entidades consolidadas	IAA	2	1	-	3
	AST	2	-	-	2
	IACS	5	1	-	6
Entidades NO consolidadas	IAF	1	1	-	2
	ITA	4	2	-	6
	CEPA (grupo)	77	47	-	124
	CARTV	4	2	-	6
TOTAL		6.973	613	112	7.698

El sector público empresarial de Aragón, representado por las sociedades del grupo CEPA y las dos sociedades del grupo CARTV, tenía un endeudamiento de 124 millones de euros concentrado en Suelo y Vivienda de Aragón (72 millones de euros) y en PLAZA (45 millones de euros). El 98 % del endeudamiento de la CA corresponde a la Administración de la CA. En el siguiente cuadro se presenta su composición y movimiento en 2015, sin incluir los intereses devengados, el siguiente:

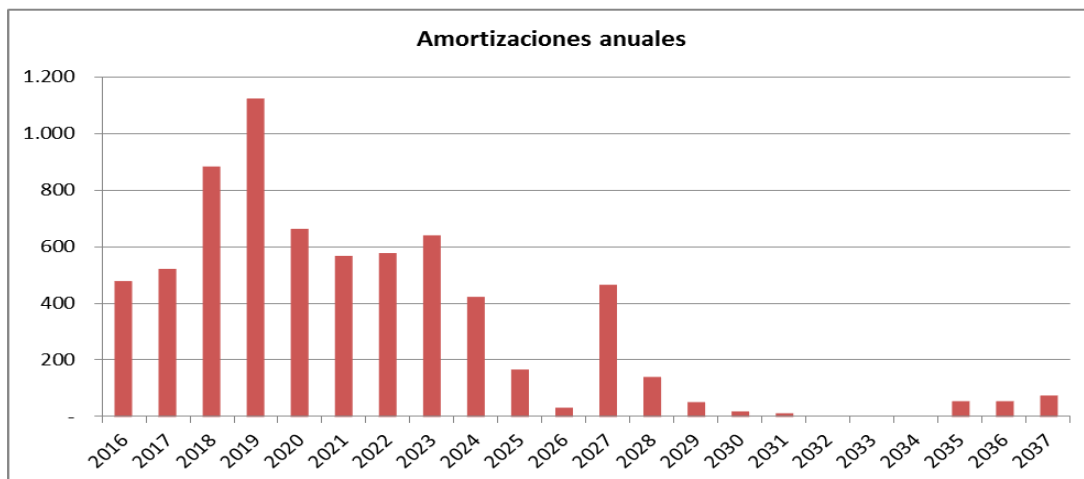
Endeudamiento Administración de la CA	Saldo a 01/01/2015	Altas	Bajas	Trasposos	Saldo a 31/12/2015
Emisiones de deuda pública	3.276	-	(414)	-	2.862
Vencimiento Largo plazo	2.862	-	-	(286)	2.576
Vencimiento Corto plazo	414	-	(414)	286	286
Endeudamiento con el sector público	607	1.481	(7)	-	2.081
Vencimiento Largo plazo	598	1.481	-	(24)	2.055
Vencimiento Corto plazo	9	-	(7)	24	26
Liquidaciones negativas ejercicios 2008 y 2009	601	-	(35)	-	566
Vencimiento Largo plazo	422	-	-	-	422
Vencimiento Corto plazo	179	-	(35)	-	144
Deudas con entidades de crédito a l/p	1.674	303	(130)	-	1.847
Vencimiento Largo plazo	1.608	303	(64)	(22)	1.825
Vencimiento Corto plazo	66	-	(66)	22	22
Pólizas de crédito a c/p	62	59	(40)	-	81
Total	6.220	1.843	(626)	-	7.437

El calendario de amortización del endeudamiento vivo al 31 de diciembre de 2015, excluidas las cuentas de crédito, es el siguiente:

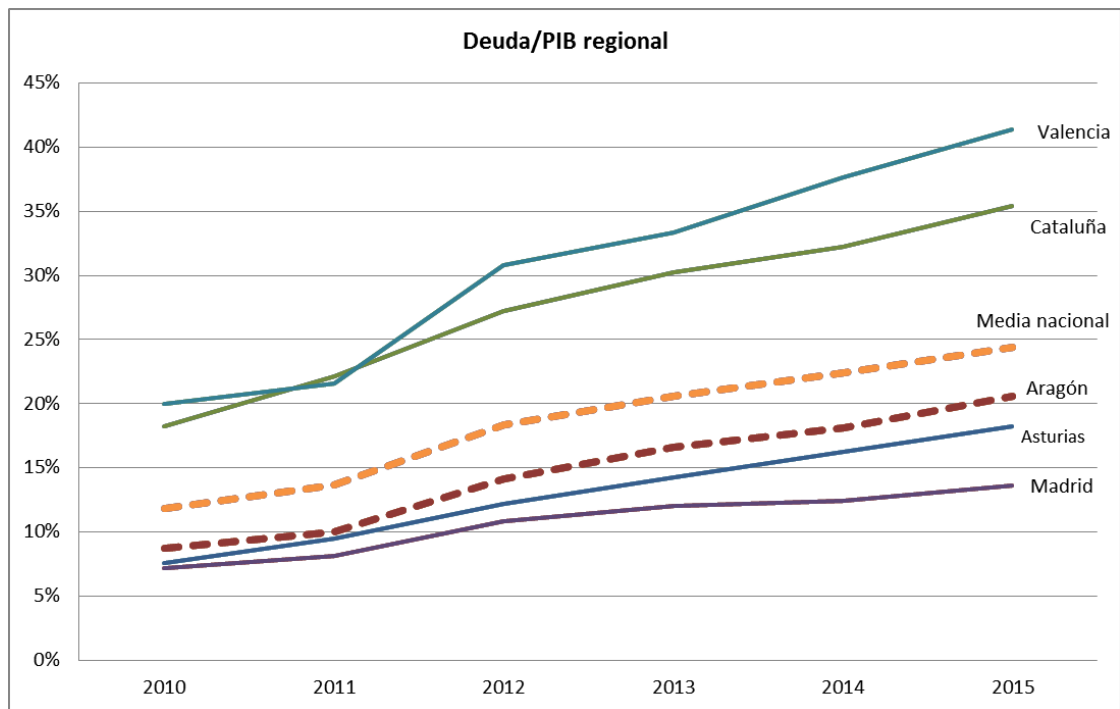
Ejercicio	Emisiones de deuda pública	Deudas con entidades de crédito	Deudas con el sector público	Liquidaciones 2008-2009 (**)	Total
2016	286	22	26	35	370
2017	470	12	(*) 38	36	558
2018	327	291	263	36	917
2019	625	232	263	36	1.156
2020	208	190	264	36	698
2021	60	240	266	36	602
2022	165	146	266	36	612
2023	20	353	264	35	672
2024	-	167	255	35	457
2025	54	73	41	35	203
2026	-	3	27	35	65
2027	438	3	25	35	501
2028	24	90	26	35	175
2029	-	25	26	35	86
2030	-	-	19	35	54
2031	-	-	10	35	45
2032	-	-	-	-	-
2033	-	-	-	-	-
2034	-	-	-	-	-
2035	55	-	-	-	55
2036	55	-	-	-	55
2037	75	-	-	-	75
Total	2.862	1.847	2.081	566	7.356

(*) Se incluyen los 2 millones euros del convenio formación profesional

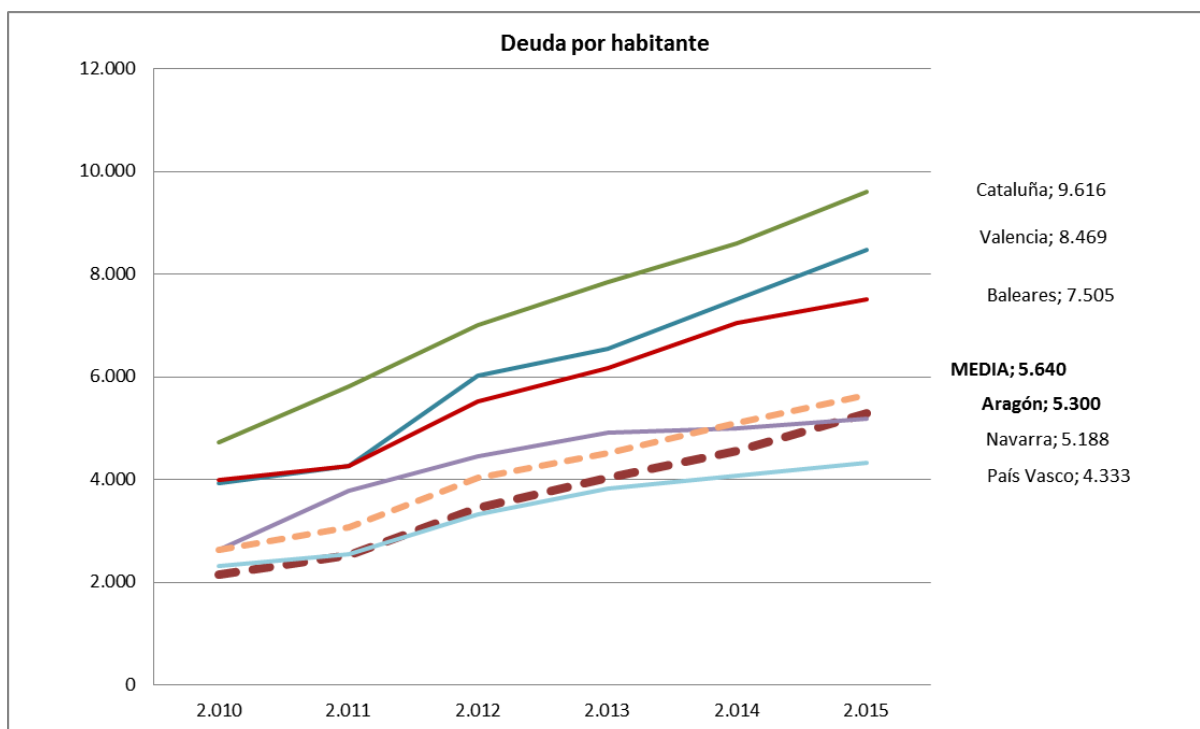
(**) Calendario s/ Cámara de Cuentas

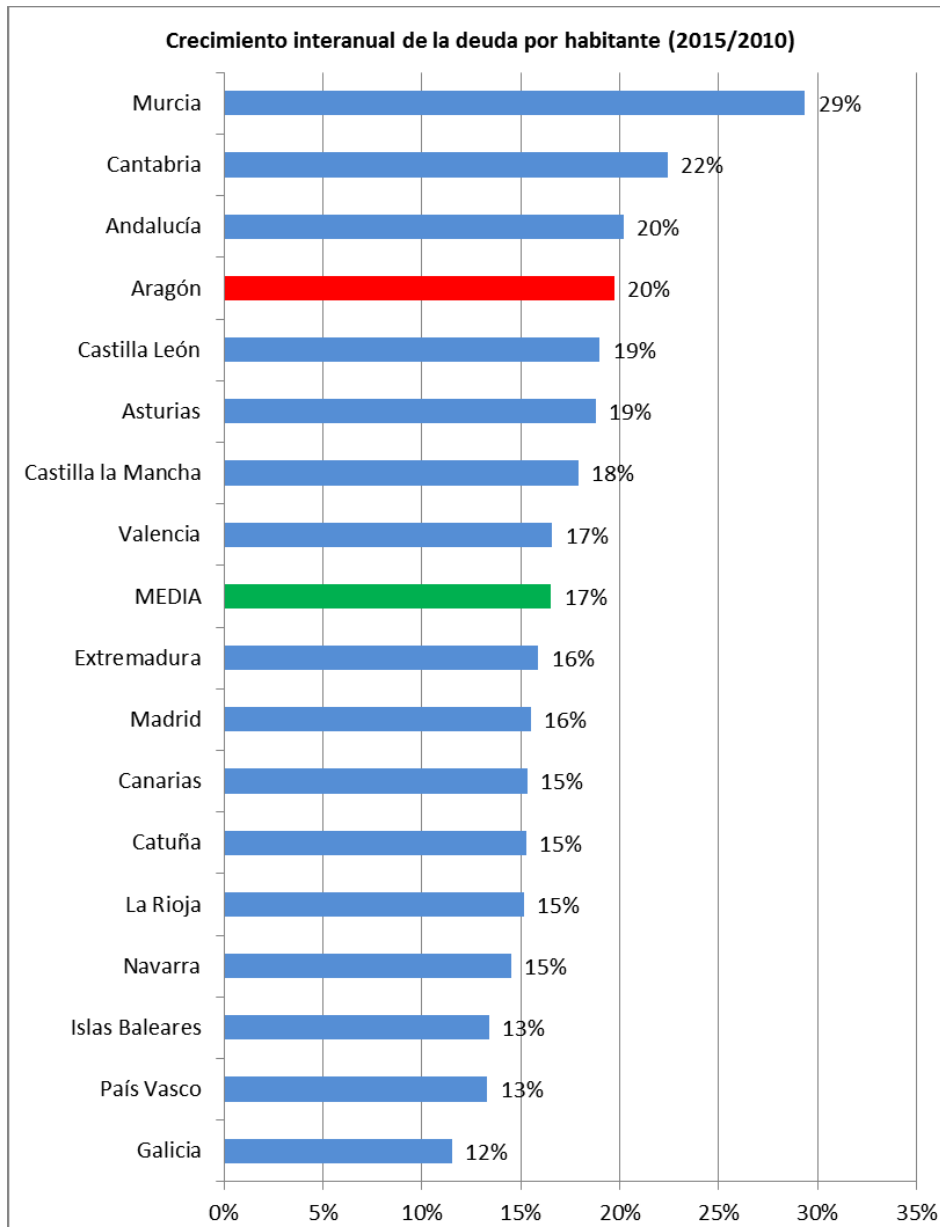


La evolución de la deuda sobre el PIB regional de Aragón, comparativamente con el resto de Comunidades Autónomas, ha sido desde el ejercicio 2010 la siguiente:



Lo que ha supuesto alcanzar la cifra de los 5.000 euros por habitante de deuda, tal y como refleja el siguiente gráfico, si bien Aragón se sitúa en ambos indicadores por debajo de la media nacional.





4.6.2. Altas del ejercicio / nuevo endeudamiento a largo plazo

El artículo 34.1 de la Ley 13/2014, de 30 de diciembre, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2015 autorizó ingresos por nuevo endeudamiento por 961 millones de euros y créditos para amortizaciones de endeudamiento que vencían en 2015 por 595 millones de euros. De acuerdo con estas previsiones, el límite máximo de aumento neto del endeudamiento autorizado legalmente fue de 365 millones de euros.

La Ley 9/2015, de 24 de septiembre, por la que se concede un suplemento de crédito y por la que se autoriza al Consejero de Hacienda y Administración Pública la formalización de operaciones de endeudamiento a largo plazo, modificada por el Decreto-Ley 2/2015, de 15 de diciembre, del Gobierno de Aragón, autorizó un aumento adicional del endeudamiento del ejercicio de 239 millones de euros.

En total, el aumento del endeudamiento neto autorizado legalmente para el ejercicio 2015 fue de 604 millones de euros.

En 2015, la Administración de la CA formalizó nuevas operaciones de endeudamiento a largo plazo por 1.717 millones de euros y las amortizaciones en el ejercicio ascendieron a 551 millones de euros. Por lo tanto, el endeudamiento neto formalizado fue de 1.166 millones de euros, superando en 562 millones de euros el máximo autorizado por Ley.

Del nuevo endeudamiento formalizado, los cobros han ascendido a 1.754 millones de euros. La diferencia de 37 millones de euros con el importe formalizado en 2015 procede de la disposición de 75 millones de euros de un préstamo formalizado en el ejercicio 2014, de 4 millones de euros pendientes de disposición de un préstamo formalizado en 2015 con entidades de crédito, y de 34 millones de euros pendientes de disposición de los fondos de facilidad financiera.

El detalle del endeudamiento contabilizado en el ejercicio 2015 es el siguiente:

Naturaleza del endeudamiento por tercero	Importe formalizado en 2015	Cobrado o dispuesto en 2015	Contabilizado en 2015	Pendiente de cobro a 31/12/2015
Endeudamiento con entidades de crédito	232	303	303	-
Endeudamiento pendiente del 2014	-	75	75	-
Nuevos préstamos formalizados	232	228	228	-
Endeudamiento con el sector público	1.485	1.451	1.481	30
Fondo de facilidad financiera	1.469	1.435	1.465	30
Fondo Social	14	14	14	-
Convenio cursos formación profesional	2	2	2	-
Total	1.717	1.754	1.784	30

Presupuestariamente, la Administración de la CA no ha seguido un criterio uniforme. Las deudas con entidades de crédito se imputan a presupuesto en el momento de la disposición o cobro, pero en lo relativo al fondo de facilidad financiera ha imputado al capítulo 9 el importe del préstamo formalizado pese a no haberse cobrado en su totalidad por lo que refleja un saldo pendiente de cobro de 30 millones de euros.

Tal y como establecen los principios contables públicos, los pasivos financieros deben reconocerse simultáneamente al desembolso de los capitales por parte del prestamista. No obstante, podrá reconocerse con anterioridad si de las condiciones del contrato se deduce que éste es firme y exigible por ambas partes. En el caso que nos ocupa referente al fondo de facilidad financiera, los trabajos de fiscalización han puesto de manifiesto que el importe de 30 millones de euros pendientes de cobro se dispuso (por compensación de facturas pendientes de pago a acreedores a través del ICO) en los meses de enero y febrero del 2016 por lo que no procedía reconocer el pasivo financiero en el ejercicio (ver apartado 4.8.4).

Adicionalmente, en la carta de confirmación de saldos con entidades de crédito, el ICO no ha confirmado como deuda exigible este importe. En consecuencia el remanente de tesorería,

el resultado presupuestario, los derechos pendientes de cobro presupuestarios y las deudas a largo plazo con el sector público se encuentran sobrevalorados en 30 millones de euros.

4.6.3. Endeudamiento con entidades de crédito

Se han formalizado seis nuevos préstamos a largo plazo con entidades de crédito por 232 millones de euros, de los que se han dispuesto 228 millones de euros. El tipo de interés medio formalizado ha sido del Euribor + 1,13 %, con un vencimiento medio a 10 años. De los seis préstamos vivos, uno se amortiza a razón de 2,5 millones de euros anuales hasta el 2027 (en 12 vencimientos) y el resto al vencimiento en los ejercicios 2023 y 2025 por 128 y 70 millones de euros respectivamente. Estas condiciones cumplen con lo establecido en el artículo 100 del TRLHA.

Entidad financiera	Límite máximo	Importe dispuesto	Fecha formalización	Fecha vencimiento	Tipo de interés
BANKIA	140	140	6/10/2015	6/10/2025	Euribor + 1,232 %
ABANCA	37	37	19/10/2015	19/10/2023	Euribor + 1,02 %
BANKINTER	30	30	27/10/2015	27/10/2027	Euribor + 0,86 %
ABANCA	11	11	28/10/2015	28/10/2023	Euribor + 1,02 %
ABANCA	10	10	22/12/2015	22/12/2023	Euribor + 1,02 %
ABANCA	4	-	22/12/2015	22/12/2023	Euribor + 1,02 %
Total	232	228			

Este endeudamiento fue autorizado por la Ley 9/2015, de 24 de septiembre, por la que se concede un suplemento de crédito y por la que se autoriza al Consejero de Hacienda y Administración Pública la formalización de operaciones de endeudamiento a largo plazo, modificada por el Decreto-Ley 2/2015, de 15 de diciembre, del Gobierno de Aragón, convalidado por las Cortes de Aragón el 28 de diciembre de 2015. En la Ley 9/2015 se autorizó un endeudamiento de hasta 239 millones de euros, del que se formalizaron 232 millones, cuyo destino ha sido una ampliación del capital en la CEPA por 218 millones de euros (ver apartado 4.2.1.2) y una transferencia a la Universidad de Zaragoza por 14 millones de euros para reestructurar su deuda financiera. En el apartado 3.7 se analizan las modificaciones de crédito en las partidas presupuestarias G/5111/810001/91002 y G/4228/440028/9102 por 221 y 15 millones de euros, respectivamente.

4.6.4. Endeudamiento con el sector público

El endeudamiento con el sector público a 31 de diciembre de 2015 (excluida la deuda por las liquidaciones negativas de los ejercicios 2008 y 2009 que se analizan en el apartado 4.6.5) ascendía a 2.081 millones de euros, siendo los Fondos provenientes del Fondo de Financiación a las Comunidades Autónomas con 1.533 millones de euros la partida más significativa.

Tipo de endeudamiento	Importe
Fondos financiación a las CCAA	1.533
Deudas con Ministerios	96
Deudas con el BEI	450
Convenios para FP	2
Total	2.081

El Real Decreto-Ley 17/2014, de 26 de diciembre, de medidas de sostenibilidad financiera de las comunidades autónomas y entidades locales y otras de carácter económico, creó el Fondo de Financiación a las Comunidades Autónomas que estructuró en cuatro compartimientos, con la siguiente denominación:

- a) Facilidad Financiera
- b) Fondo de Liquidez Autonómico
- c) Fondo Social
- d) Fondo en liquidación de los pagos a proveedores de las Comunidades Autónomas, que recoge los mecanismos de financiación de pago a proveedores aprobados mediante los Reales Decreto-ley 7/2012 y 8/2013.

4.6.4.1. Fondo de Facilidad Financiera

El 27 de enero de 2015 la CA de Aragón decidió acogerse al Fondo de Facilidad Financiera perteneciente al Fondo de Financiación de CCAA regulado en el Real Decreto-Ley 17/2014 de medidas de sostenibilidad financiera de las CCAA y entidades locales. El 19 de febrero de 2015 la Comisión Delegada del Gobierno para asuntos económicos asignó a la CA de Aragón un importe máximo de 1.193 millones de euros, que se amplió en 281 millones de euros el 20 de noviembre de 2015, alcanzando los 1.474 millones de euros de importe máximo.

El destino previsto para estos fondos se articuló en tres tramos, con la siguiente distribución:

Tramo / destino	Acuerdo del 19/02/2015	Acuerdo del 20/11/2015	Total
Tramo I			523
Vencimientos de deuda	523	-	
Tramo II			35
Liquidaciones negativas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009	35	-	35
Tramo III			916
Objetivo de déficit 2015 (incluye liquidación negativa del 2013)	240	-	240
Desviaciones de déficits anteriores a 2014, derivados de deuda comercial	395	-	395
Déficit del ejercicio 2014	-	251	251
Antivirales para la hepatitis C	-	30	30
Total	1.193	281	1.474

Los importes anteriores tenían la consideración de máximos, siendo el importe finalmente formalizado por la Administración de la CA de 1.469 millones de euros, de los que 1.435 se dispusieron en el ejercicio 2015, con el siguiente detalle por tramos:

Tramo / destino	Total formalizado	Total dispuesto	Total contabilizado
Tramo I Vencimientos de deuda	518	518	518
Tramo II Liquidaciones negativas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009	35	35	35
Tramo III	916	882	912
Objetivo de déficit 2015 (incluye liquidación negativa del 2013)	240	236	236
Desviaciones de déficits anteriores a 2014, derivados de deuda comercial	395	365	395
Déficit del ejercicio 2014	251	251	251
Antivirales para la hepatitis C	30	30	30
Total	1.469	1.435	1.465

Tal y como se ha puesto de manifiesto en el apartado 4.7.2, la Administración de la CA ha contabilizado como como préstamos recibidos 1.465 millones de euros, cuando debería haber registrado 1.435 millones de euros al 31 de diciembre de 2015. En consecuencia, el remanente de tesorería, el resultado presupuestario, los derechos pendientes de cobro presupuestarios y las deudas a largo plazo con el sector público se encuentran sobrevalorados en 30 millones de euros.

Estos fondos se distribuyeron entre los distintos entes que forman la Cuenta General de la CA de la siguiente forma:

Tramo / destino por ente	Total formalizado	Total dispuesto a 31/12/2015	Total contabilizado en 2015
Tramo I	518	518	518
Admón. CA	489	489	489
Entes dependientes consolidados	1	1	1
Entes dependientes no consolidados	28	28	28
Tramo II	35	35	35
Admón. CA			
Tramo III	916	882	912
Admón. CA	260	251	256
Entes dependientes consolidados	655	630	655
Entes dependientes no consolidados	1	1	1
Total	1.469	1.435	1.465

La deuda con el ICO es asumida por la Administración de la CA, quien a su vez ha concedido créditos por un total de 660 millones de euros (por los importes dispuestos) a sus entes dependientes contabilizado como inversiones financieras (ver apartado 4.2.).

Se ha verificado que los fondos procedentes del Tramo I se han destinado a la amortización de deuda y que el Tramo II se ha destinado a la financiación de las liquidaciones negativas de los ejercicios 2008 y 2009. En el apartado 4.8.4 se analiza el destino dado al tramo III.

Tramo III	Formalizado	Dispuesto
Administración de la CA	260	251
<i>Intereses</i>	33	33
<i>Proveedores</i>	20	11
<i>Liquidez para déficit</i>	207	207
Entes dependientes consolidados (proveedores)	655	630
<i>SALUD</i>	644	619
<i>IASS</i>	2	2
<i>IAA</i>	4	4
<i>BSTA</i>	5	5
Entes dependientes no consolidados	1	1
Total	916	882

4.6.4.2. Fondo de Liquidez Autonómico

Ni en el ejercicio 2015 ni en ejercicios anteriores la CA se acogió a este fondo. No obstante en el ejercicio 2016 se han formalizado préstamos con cargo a este fondo de liquidez autonómica por 1.020 millones de euros.

4.6.4.3. Fondo Social

El 27 de enero de 2015 la CA de Aragón decidió acogerse al Fondo Social perteneciente al Fondo de Financiación de CCAA regulado en el RDL 17/2014 de medidas de sostenibilidad financiera de las CCAA y entidades locales. El 9 de abril de 2015 la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos autorizó la suscripción de una operación de crédito a la CA de Aragón con cargo al Fondo Social de 14 millones de euros. Con fecha 22 de abril de 2015 se formalizó el préstamo con el ICO por el importe indicado a devolver en 7 cuotas anuales con dos años de carencia, comenzando en 2018 y finalizando en 2024. El tipo de interés anual es del 0,834% anual con dos años de carencia igualmente.

En el apartado 4.8.5 se analiza el destino de estos fondos, que se distribuyeron entre los siguientes entes que integran la Cuenta General de la CA:

ENTE	Total
Administración de la CA	4
IASS	8
INAEM	2
TOTAL	14

4.6.4.4. Fondo en liquidación de los pagos a proveedores de las Comunidades Autónomas.

La CA se adhirió en los ejercicios 2012, 2013 y 2014 a los siguientes tramos y fases de los mecanismos de pago a proveedores creados por el Real Decreto-ley 7/2012 y el Real Decreto-ley 8/2013, que distribuyó entre los siguientes entes dependientes:

ENTE		1ª Fase	3ª Fase t2	3ª Fase t3	Total
		2012	2013	2014	
Administración de la CA		16	3	1	20
Entes consolidados	Total	378	7	73	458
	SALUD	367	7	73	447
	IASS	2	-	-	2
	AST	3	-	-	3
	BSTA	6	-	-	6
Entes no consolidados	Total	31	-	-	31
	IAF	2	-	-	2
	CEPA (grupo) (Motorland)	18	-	-	18
	Televisión	11	-	-	11
TOTAL		425	10	74	509

A. Fase 1

La CA se adhirió por Acuerdo del Gobierno de Aragón de 15 de marzo de 2012 a la primera fase del mecanismo de pago a proveedores creado por el Real Decreto-ley 7/2012 (BOA nº 75, de 19 de abril de 2012). En virtud del mismo, el 22 de junio de 2012 se suscribieron 11 contratos de préstamo con otras tantas entidades de crédito por 425 millones de euros, con unos tipos de interés de entorno al 5% en los ejercicios 2012 y 2013. En el ejercicio 2014 la CA amortizó anticipadamente estos préstamos con los recursos obtenidos de dos emisiones de deuda pública del 17 de julio de 2014 con las siguientes características:

Emisión	Importe	Fecha de formalización	Fecha vencimiento	Tipo de interés	Emisión s/ nominal
Emisión 1	300	17/07/2014	30/07/2017	1,15 %	99,88 %
Emisión 2	125	17/07/2014	31/10/2020	2,10 %	99,95 %

B. Fase 3, segundo tramo.

En el ejercicio 2013 la CA se acogió al segundo tramo de la tercera fase del mecanismo de financiación para el pago a proveedores creado por el Real Decreto-ley 8/2013, de 28 de junio, con un importe de 10 millones de euros, mediante la formalización de un préstamo con el ICO con vencimiento en el 2023 y un tipo de interés del 3,24 %.

En el ejercicio 2014 se refinanció esta deuda mediante una emisión de deuda pública de 50 millones de euros (se refinanciaron varios préstamos con entidades de crédito) con vencimiento en el 2017, un tipo de interés explícito del 1,17 %, y una emisión bajo par del 99,48 %.

C. Fase 3, tercer tramo

En el ejercicio 2014 la CA se acogió al tercer tramo de la tercera fase del mecanismo de financiación para el pago a proveedores, aprobado por el Real Decreto-ley 8/2013, de 28 de junio, por 74 millones de euros mediante un préstamo formalizado con el ICO.

4.6.5. Liquidaciones definitivas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009

En julio de 2010 y de 2011 se practicaron las liquidaciones definitivas del sistema de financiación de las comunidades autónomas correspondientes a los ejercicios 2008 y 2009, respectivamente. De tales liquidaciones resultaron unas liquidaciones negativas que debían ser compensadas por la CA de Aragón a la Administración General del Estado por 893 millones de euros:

Conceptos de la liquidación	2008	2009	Total
IRPF	-	128	128
IVA	47	225	272
Impuestos especiales	-	9	9
Transferencias corrientes	125	359	484
Total	172	721	893

Según la disposición adicional 4ª de la Ley 22/2009 y el artículo 91 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado de 2010, la devolución de estos importes se realizaría mediante retenciones practicadas por el Estado sobre las entregas a cuenta o liquidaciones de los recursos del sistema de financiación autonómico con un calendario de devolución en 60 mensualidades, comenzado en enero de 2011 y de 2012 para las liquidación del 2008 y 2009, respectivamente. No obstante, esta previsión inicial ha sufrido las siguientes variaciones:

- La Ley 2/2012 de Presupuestos Generales del Estado de 2012, en su disposición adicional 36ª, amplió el calendario de devolución a 120 mensualidades con efectos el 1 de enero de 2012, lo que suponía devolver 85 millones de euros anuales.
- La disposición final 1ª del Real Decreto Ley 12/2014, de 12 de septiembre, modificando la Ley 2/2012, de Presupuestos Generales del Estado de 2010, en su disposición adicional 36ª amplió el calendario de devolución a 204 mensualidades, con efectos el 1 de enero de 2015, lo que supone devolver 35 millones de euros anuales.

Resultado de todo lo anterior las devoluciones realizadas y el calendario de amortización futuro es el siguiente:

Ejercicio	Liquidación 2008		Liquidación 2009		Total	
	Devolución	Saldo a 31 de diciembre	Devolución	Saldo a 31 de diciembre	Devolución	Saldo a 31 de diciembre
Deuda inicial	-	172	-	721	-	893
2011	(34)	138	-	721	(34)	859
2012	(14)	124	(72)	649	(86)	773
2013	(14)	110	(72)	577	(86)	687
2014	(14)	96	(72)	505	(86)	601
2015	(5)	91	(30)	475	(35)	566
2016	(5)	86	(30)	445	(35)	531
2017 a 2031	(86)	-	(445)	-	(531)	-

Desde el ejercicio 2015 incluido, el calendario de devolución se fija en 204 mensualidades a razón de 35 millones de euros anuales. No obstante, este calendario está sujeto al cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, disponiendo el párrafo diez de la disposición adicional 36ª de la Ley 2/2012 que “en el supuesto de que se constaten los incumplimientos de los objetivos de estabilidad a los que se refieren los apartados Siete y Ocho de esta disposición, se producirán los efectos allí recogidos, sin perjuicio de que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, mediante Resolución de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local, pueda seguir aplicando la ampliación de dicho plazo a 204 mensualidades iguales, siempre que así lo solicite la Comunidad y ésta acredite el cumplimiento de sus obligaciones legales de suministro de información”.

Al respecto cabe resaltar que la CA ha incumplido sistemáticamente el objetivo de estabilidad presupuestaria desde el ejercicio 2011, salvo en el ejercicio 2012, sin que se haya reclamado por parte del Ministerio el reintegro de los anticipos en ninguno de los ejercicios. Del análisis de hechos posteriores se ha comprobado que en el ejercicio 2016 se ha seguido con el calendario de aplazamiento a 204 mensualidades.

La Cámara de Cuentas considera que el calendario de amortización correcto es el de 204 mensualidades por lo que debería figurar en el corto plazo 35 millones de euros y no los 144 millones de euros contabilizados, ya que no existen evidencias de que el Ministerio vaya a reclamar la devolución anticipada del saldo de 566 millones de euros. En caso de que se asumiera esta devolución anticipada, como hipótesis, deberían clasificarse los 566 millones de euros en el corto plazo y no solo una parte como hace la CA.

4.6.6. Emisiones de deuda pública

En 2015 no se han realizado nuevas emisiones de deuda pública de la CA.

Endeudamiento	Saldo a 01/01/2015	Altas	Bajas	Trasposos	Saldo a 31/12/2015
Emisiones de deuda pública	3.276	-	(414)	-	2.862
Largo plazo	2.862	-	-	(286)	2.576
Corto plazo	414	-	(414)	286	286

A 31 de diciembre de 2015 existen 33 emisiones de deuda pendientes de amortización, con un saldo de 2.862 millones de euros y un tipo de interés explícito medio del 4,2 %.

El interés implícito reconocido en el balance de situación asciende a 22 millones de euros, correspondiente a las emisiones realizadas bajo la par.

Los trabajos de fiscalización han puesto de manifiesto la incorrección del cálculo de los intereses implícitos, estando los mismos infravalorados en 9 millones de euros. La CA contabilizó como gasto del ejercicio las emisiones bajo par de deuda pública realizadas hasta el ejercicio 2011, en lugar de contabilizarlas como un gasto a distribuir en varios ejercicios. El efecto en los estados financieros del ejercicio 2015 es que el resultado del ejercicio está sobrevalorado en 4 millones de euros, los resultados negativos de ejercicios anteriores sobrevalorados en 13 millones de euros y los gastos a distribuir en varios ejercicios infravalorados en 9 millones de euros.

4.6.7. Cuentas de crédito o necesidades de tesorería

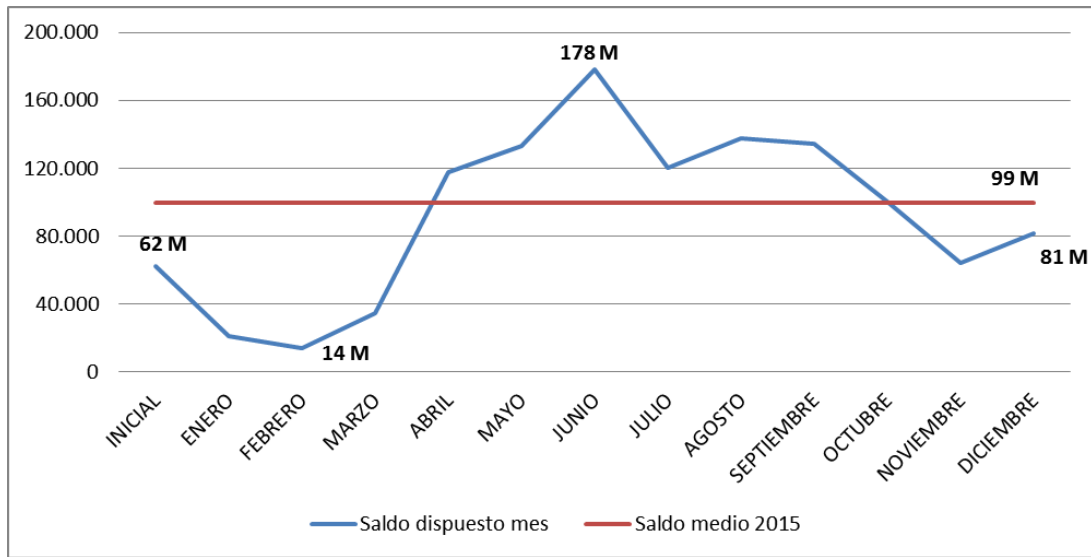
El movimiento de las cuentas de crédito a corto plazo imputadas presupuestariamente y sus saldos iniciales y finales ha sido el siguiente:

Endeudamiento	Saldo a 01/01/2015	Altas	Bajas	Saldo a 31/12/2015
Pólizas de crédito a c/p	62	59	(40)	81

La Administración de la CA ha imputado incorrectamente estas operaciones al presupuesto ya que deben imputarse por su variación neta. Es decir, que deberían haberse contabilizado como un ingreso presupuestario de 19 millones de euros y no como un ingreso presupuestario de 59 millones y un gasto presupuestario de 40 millones de euros.

El saldo medio dispuesto de las cuentas de crédito durante el ejercicio 2015 fue de 100 millones de euros, lo que implica que las cuentas de crédito no se utilizan para necesidades puntuales de tesorería, sino que son usadas como una forma más de financiarse a largo plazo.

En el siguiente gráfico se puede apreciar la evolución mensual de la deuda a corto plazo:



Tal y como puede apreciarse en el gráfico, el saldo medio dispuesto en 2015 fue de 100 millones de euros. De la evolución del saldo dispuesto al cierre de cada mes, puede concluirse que la financiación a corto plazo no trae causa necesidades transitorias y puntuales, sino que refleja un permanente déficit de tesorería.

Estas operaciones se han tramitado sin la pertinente autorización mediante Ley de las Cortes de Aragón, ya que ni la Ley de presupuestos ni ninguna otra disposición legal del ejercicio 2015 autorizaron su formalización, tal y como exige el artículo 110 del Estatuto de Autonomía de Aragón y el artículo 96 del TRLHA.

4.6.8. Avaluos y otras garantías

4.6.8.1. Avaluos

El importe de los avales concedidos vivos al cierre de 2015 asciende a 28 millones de euros, sin que se hayan concedido avales nuevos. El art.36.3 de la Ley de presupuestos de 2015, establece un límite conjunto para la concesión de avales y otras garantías de 150 millones de euros. El detalle de los avales se recoge en el cuadro siguiente:

ENTIDAD AVALADA	FECHA AVAL	IMPORTE AVAL	VENCIMIENTO	FINALIDAD	IMPORTE VIVO 31/12/2014	IMPORTE VIVO 31/12/2015
Torrelabad, S.A. (en la actualidad Frigraus ind. Cárnicas 2002)	17/04/2002	0.210	01/04/2007	Préstamo para inversión	0.068	0.068
Conservas Cárnicas Valle la Fueva, S.L.	21/07/2004	0.511	01/07/2009	Préstamo para inversión	0.204	0.204
Real Zaragoza, S.A.D.	29/03/2004	8	29/03/2016	Préstamo saneamiento fin.	3	2
Frigraus Industria Cárnica 2002, S.A.	29/07/2004	0.15	14/07/2009	Préstamo para inversión	0.1	0.1
Expozaragoza Empresarial, S.A.	09/05/2011	68	31/03/2022	Préstamo para inversión	60	0
Plaza S.A.	17/07/2012	70	18/07/2021	Préstamo para inversión	70	0
Zaragoza Alta Velocidad	02/07/2012	20	31/12/2012	Garantía aportaciones	20	20
Aramon montañas de Aragón	27/01/2012	6	05/02/2015	Garantía cta. crto.	6	6
Platea Gestión, S.A.	19/12/2012	4	31/12/2021	Préstamo para inversión	4	0
TOTAL		177			163	28

En el ejercicio 2015 se han producido disminuciones por importe de 135 millones de euros, como consecuencia de la cancelación por liquidación de los préstamos avalados.

14

4.6.8.2. Otras garantías

En los cuadros siguientes se presenta un resumen de las cartas de compromiso emitidas por la CA, tanto por el Gobierno de Aragón como por la Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U. El importe total del riesgo asumido por el Gobierno de Aragón por este concepto asciende a 338 millones de euros, sin que conste información sobre estas garantías en la Cuenta General.

¹⁴ Alegación 17: Párrafo suprimido en virtud de alegaciones.

Cartas de compromiso del Gobierno de Aragón

ENTIDAD AVALADA	FECHA FORMALIZACIÓN	SITUACIÓN A 31/12/2014	SITUACIÓN A 31/12/2015	FECHA DE VENCIMIENTO
Zaragoza Alta Velocidad	17/11/2008	360	264	31/12/2012
Feria de Zaragoza	21/06/2010	20	7	24/06/2028
PLHUS	01/07/2010	9	0	30/06/2017
PLHUS	27/07/2010	11	0	03/08/2017
Fomento y Desarrollo Valle de Benasque	15/07/2008	12	12	
Aramon montañas de Aragón	30/12/2011	60	55	05/05/2015
Expozaragoza Empresarial	09/05/2011	132	0	
Formigal, S.A.	12/01/2005	30	0	12/01/2015
Plataforma Logística de Zaragoza, S.A.	17/07/2012	113	0	
TOTAL		747	338	

El importe total del riesgo asumido por la Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U. por este concepto asciende a 48 millones de euros.

ENTIDAD AVALADA	FECHA FORMALIZACIÓN	FECHA DE VENCIMIENTO	IMPORTE PRÉSTAMO PARA EL QUE SE SOLICITA EL COMPROMISO	SITUACIÓN A 31/12/2015
Nieve de Teruel	05/06/2009	05/06/2016	5	1
PLHUS	18/06/2010	18/06/2017	8	0
PLHUS	29/07/2010	31/07/2017	9	0
PLHUS	29/07/2010	18/06/2017	4	0
Plataforma Desarrollo Logístico	18/05/2011	30/04/2036	6	5
Plataforma Desarrollo Logístico	15/04/2008	30/04/2036	52	42
TOTAL			84	48

La fiscalización de estas operaciones, que implican un riesgo financiero para la CA, se ve limitada por la falta de regulación de los requisitos sobre capacidad, forma y límites cuantitativos para el otorgamiento de estas garantías atípicas en la legislación financiera autonómica. La Comunidad Autónoma ha regulado en el art. 36 de la Ley de Presupuestos para 2015, dedicado a los avales y garantías financieras, los límites sobre las garantías no típicas que otorgue la Comunidad Autónoma para asegurar las operaciones de crédito que concedan las entidades de crédito a organismos públicos y empresas de ella dependientes. Sería recomendable que esta regulación se adopte mediante la modificación del artículo 94 del texto refundido de la Ley de Hacienda para incluir en esta disposición, con carácter estable, las prohibiciones y requisitos sobre capacidad, forma y límites cuantitativos para el otorgamiento de estas garantías atípicas por los órganos y entidades del sector público de la Comunidad Autónoma.

4.7. FIANZAS Y DEPÓSITOS

Las fianzas y depósitos registradas en el Balance de situación al 31 de diciembre de 2015 son las siguientes:

Fianzas y depósitos recibidos	Admon. CA	IASS	Consolidado
A largo plazo	141	2	143
A corto plazo	2	-	2
Total	143	2	145

Son diversos los conceptos por los que los entes de la CA reciben fianzas y depósitos de terceros, pero el importe más significativo corresponde a las fianzas que son exigidas a los arrendatarios y subarrendatarios de viviendas o locales de negocios, así como las fianzas exigidas a los usuarios de suministros o servicios complementarios a viviendas o locales de negocio, en virtud de la Ley 10/1992, de 4 de noviembre, de fianza en los arrendamientos urbanos y en determinados contratos de suministros. El importe de estas fianzas depositadas en la Tesorería de la Administración de la CA al 31 de diciembre de 2015, ascendía a 129 millones de euros (89 % del total de fianzas).

El artículo 7 de la mencionada Ley establece lo siguiente:

“1. El depósito obligatorio de las fianzas tendrán la consideración de ingreso de derecho público de la Comunidad Autónoma afectado al Instituto del Suelo y la Vivienda de Aragón.

2. El Instituto podrá disponer del ochenta por ciento del importe total de los depósitos y reservará el veinte por ciento restante para las devoluciones que proceda”.

El importe de estas fianzas, según los datos de la Cuenta General, es de 129 millones de euros, por lo que un 20 % serían 26 millones de euros que deberían estar disponibles en la Tesorería de la Administración de la CA como una cuenta separada e indisponible. Este aspecto se incumple por la CA, ya que:

- No tiene una cuenta separada e indisponible con los 26 millones de euros, tal y como establece la Ley 10/1992 de la CA.
- Adicionalmente, el saldo de la tesorería de la Administración de la CA al 31 de diciembre de 2015 era de 15 millones de euros, sin contar el saldo de las líneas de crédito que ascienden a 81 millones de euros, por lo que el saldo neto real de las posiciones de liquidez es negativo por 66 millones de euros, aspecto que pone claramente de manifiesto que la CA ha dispuesto del 100 % de los depósitos y fianzas recibidos.

Se ha comprobado que el saldo de las fianzas y depósitos no se está descontando del remanente de tesorería, por lo que se encuentra sobrevalorado en 145 millones de euros.

Adicionalmente se han detectado deficiencias en el control de estas fianzas y depósitos:

- Su detalle por tercero no se encuentra incorporado al sistema de información contable.
- No se realizan conciliaciones periódicas entre los registros contables y los datos que se mantienen en los servicios provinciales, sin que la Dirección General de Vivienda supervise a estos últimos.

4.8. ACREEDORES A CORTO PLAZO

4.8.1. Detalle por entidades y principales variaciones del ejercicio 2015

En el cuadro siguiente se presenta el desglose por entidades fiscalizadas de los saldos de Acreedores a corto plazo, que al cierre del ejercicio 2015 ascendía a 2.553 millones de euros, muy similar al saldo agregado del ejercicio anterior (2.597 millones de euros). No obstante, para analizar correctamente las variaciones interanuales hay que tener en cuenta las explicaciones que se señalan a continuación del cuadro.

ENTIDADES	ACREEDORES PRESUPUESTARIOS		ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS 419	ADMINISTRACIONES PÚBLICAS		OTROS ACREEDORES		FIANZAS	TOTAL ACREEDORES
	400 (*)	409		475	476	52 (**)	55		
ADMINISTRACIÓN	1.848	19	5	16	22	171	46	2	2.130
SALUD	66	213	1	18	28	-	1	-	328
IASS	29	1	-	1	2	-	-	-	33
INAEM	32	-	-	-	-	-	-	-	33
IAJ	-	-	-	-	-	-	-	-	1
IAM	1	-	-	-	-	-	-	-	1
IAA	9	-	-	-	-	-	1	-	10
AST	5	-	3	-	-	-	-	-	8
CITA	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IACS	1	-	-	-	-	1	-	-	2
BSTA	1	-	6	-	-	-	-	-	7
INAGA	1	-	-	-	-	-	-	-	1
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2015	1.993	235	15	36	52	172	49	2	2.553
TOTAL 2014	1.315	491	457	39	34	190	69	2	2.597

(*) El Saldo de la Administración de la CA la cuenta 408, acreedores por devoluciones ingresos (26 miles de euros).

(**) El saldo principal de la Administración de la CA corresponde a la parte que vence a corto plazo del endeudamiento financiero del SP (170,75 millones de euros).

Las principales variaciones que se han producido en los saldos acreedores en 2015 han sido:

- Por un lado, de acuerdo con la recomendación de la Cámara de Cuentas, en 2015 se han reclasificado a largo plazo los saldos pendientes de pago a la Administración de la CA

euros por las deudas asumidas por ésta a través de los Mecanismos Extraordinarios de Pago a Proveedores de los últimos ejercicios, que figuraban en los balances de las entidades vinculadas como acreedores a corto plazo (ver apartado 4.2.2.2.A). Al cierre del ejercicio 2015, estos saldos figuran como inversiones financieras permanentes en el activo de la Administración de la CA (252, Créditos a largo plazo) y como deudas a largo plazo en el pasivo de los respectivos balances de las entidades "SERPA" (171, Deudas a largo plazo), excepto AST y BSTA que son las únicas entidades que mantienen estos saldos clasificados a corto plazo (2,96 millones de euros y 5,92 millones de euros, respectivamente).

- Por otro lado, la Cámara de Cuentas ha identificado un ajuste de 563 millones de euros por la incorrecta contabilización de los ingresos procedentes del Fondo de facilidad financiera que en contabilidad financiera figuran duplicados (ver apartado 4.2.2.2.B). El saldo acreedor de la Administración de la CA está sobrevalorado en 563 millones de euros y, correlativamente, los saldos pendientes de cobro (deudores) de las entidades fiscalizadas están también sobrevalorados en las siguientes cantidades: 555 millones de euros en SALUD, 2 millones de euros en IASS, 3 millones de euros en IAA y 3 millones de euros en BSTA.

Por lo tanto, descontados estos dos efectos, los saldos acreedores se han reducido en 163 millones de euros respecto del ejercicio anterior. Así, los saldos acreedores con terceros se reducen en 283 millones de euros gracias a la financiación obtenida del Fondo de facilidad financiera (fundamentalmente se reduce el saldo de la cuenta 409, que pasa de 491 millones de euros a 225 millones de euros en 2015). Sin embargo, los saldos con entidades dependientes aumentan en 131 millones de euros (descontado el ajuste señalado).

Al igual que ocurría en ejercicios anteriores, los principales saldos acreedores de la Administración de la CA siguen siendo los constituidos por el pendiente de pago a sus entidades dependientes por transferencias corrientes y de capital, que han pasado de 973 millones de euros a 31/12/2014 a 1.667 millones de euros a 31/12/2015 (ver anexo 10). De este total, el saldo pendiente de pago a las entidades fiscalizadas asciende a 1.492 millones de euros (821 millones de euros en 2014). Conviene volver a precisar que estos saldos están sobrevalorados en 563 millones de euros por el ajuste señalado anteriormente. Si descontamos las posiciones deudoras y acreedoras "intergrupo" del entorno de entidades "SERPA", el importe total de acreedores con "terceros" asciende a 31/12/2015 a 981 millones de euros.

Acreedores presupuestarios de la Administración de la CA	Pte. de pago (corriente)	Pte. de pago (cerrados)	Pte. Pago Cuenta 409	Pendiente de pago total
Entes consolidados "SERPA"	1.461	31	-	1.492
Otros entes dependientes	108	66	1	175
Total dependientes (Anexo 10)	1.569	97	1	1.667
Otros acreedores	172	10	18	200
Total acreedores (cuentas 400+409)	1.741	107	19	1.867

Finalmente, los saldos acreedores con Administraciones Públicas aumentan en 18 millones de euros por los saldos pendientes de pago a la Seguridad Social por las cuotas de los trabajadores y las cuotas patronales.

A continuación se detallan las cuentas 400 y 409 según la clasificación económica:

ENTIDAD	CUENTA 400, ACREEDORES PRESUPUESTARIOS (CLASIFICACIÓN POR CAPÍTULOS)							TOTAL 400
	1	2	3	4	6	7	8	
ADMINISTRACIÓN	2	46	-	1.543	16	239	2	1.848
SALUD	-	37	-	26	3	-	-	66
IASS	-	21	-	7	-	-	-	29
INAEM	-	2	-	30	-	-	-	32
IAJ	-	-	-	-	-	-	-	-
IAM	-	-	-	-	-	-	-	1
IAA	-	7	-	-	1	1	-	9
AST	-	4	-	-	1	-	-	5
CITA	-	-	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	-	-	1
BSTA	-	1	-	-	-	-	-	1
INAGA	-	1	-	-	-	-	-	1
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2015	2	120	-	1.607	22	240	2	1.992
TOTAL 2014	1	156	-	944	28	185	-	1.315

ENTIDAD	CUENTA 409, ACREEDORES PRESUPUESTARIOS (CLASIFICACIÓN POR CAPÍTULOS)							TOTAL 409
	NO ESPECIFICADO	1	2	3	4	6	7	
ADMINISTRACIÓN	3	-	9	-	6	2	-	19
SALUD	2	-	171	-	28	2	-	(*) 203
IASS	-	-	1	-	-	-	-	1
INAEM	-	-	-	-	-	-	-	-
IAJ	-	-	-	-	-	-	-	-
IAM	-	-	-	-	-	-	-	-
IAA	-	-	-	-	-	-	-	-
AST	-	-	-	-	-	-	-	-
CITA	-	-	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	-	-	-
BSTA	-	-	-	-	-	-	-	-
INAGA	-	-	-	-	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2015	5	-	183	-	33	4	-	225
TOTAL 2014	13	-	420	-	38	12	-	483

(*) No incluye la cuenta 4090001, Albaranes pendientes de recibir factura, por importe de 10.447 miles de euros.

4.8.2. Antigüedad de los acreedores presupuestarios y morosidad

En los cuadros siguientes se recoge un resumen de la antigüedad de las cuentas 400 y 409.

ENTIDAD	CUENTA 400, ACREEDORES PRESUPUESTARIOS (CLASIFICACIÓN POR EJERCICIO)					TOTAL 400
	2015	2014	2013	2012	2011 Y ANTERIORES	
ADMINISTRACIÓN	1.741	56	19	32	-	1.848
SALUD	66	-	-	-	-	66
IASS	29	-	-	-	-	29
INAEM	32	-	-	-	-	32
IAJ	-	-	-	-	-	-
IAM	1	-	-	-	-	1
IAA	9	-	-	-	-	9
AST	5	-	-	-	-	5
CITA	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	1
BSTA	1	-	-	-	-	1
INAGA	1	-	-	-	-	1
ACPUA	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2015	1.884	57	19	32	-	1.992
TOTAL 2014	1.225	32	37	21	-	1.315

ENTIDAD	CUENTA 409, ACREEDORES PENDIENTES APLICAR A PRESUPUESTO					TOTAL 409
	2015	2014	2013	2012	2011 Y ANTERIORES	
ADMINISTRACIÓN	16	1	1	-	1	19
SALUD	174	28	-	-	-	203
IASS	1	-	-	-	-	1
INAEM	-	-	-	-	-	-
IAJ	-	-	-	-	-	-
IAM	-	-	-	-	-	-
IAA	-	-	-	-	-	-
AST	-	-	-	-	-	-
CITA	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	-
BSTA	-	-	-	-	-	-
INAGA	-	-	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2015	193	29	1	-	1	225
TOTAL 2014	367	100	5	5	6	483

Las entidades pertenecientes al sector público están obligadas a suministrar información acerca del cumplimiento de la normativa sobre plazos de pago a proveedores por exigencia de dos tipos de normas:

- a) La normativa de lucha contra la morosidad (Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales).
- b) Las normas relativas a la estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera (Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, por el que se desarrolla la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas y las condiciones y el procedimiento de retención de recursos de los regímenes de financiación, previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera).

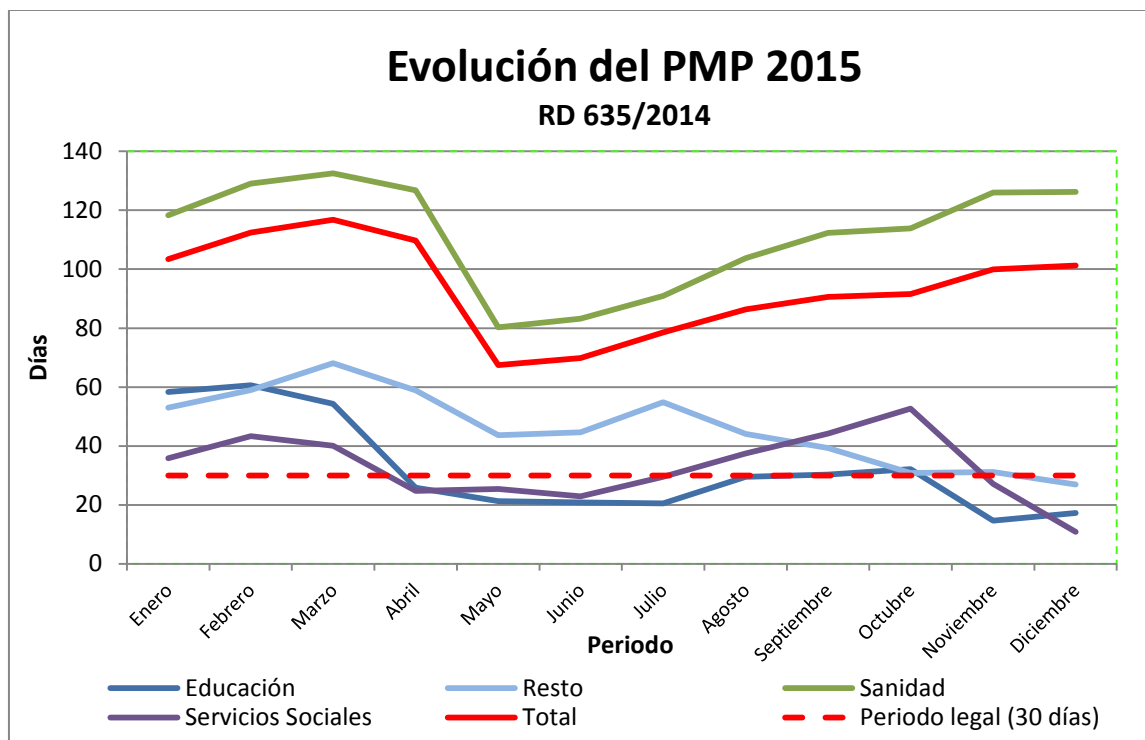
La información que debe suministrarse difiere tanto en los plazos para rendirla como en la forma de cálculo de dichas magnitudes, resultando valores muy diferentes como se aprecia en el siguiente cuadro. El dato según la Ley 3/2004 refleja el PMP real y la base de cálculo son todas las obligaciones reconocidas pagadas al cierre del ejercicio, mientras que el dato según el RD 635/2014 refleja el plazo medio de pago excedido sobre el periodo legal de pago (30 días en 2014) y la base de cálculo se restringe a las obligaciones reconocidas a partir del ejercicio 2014. De acuerdo con la información suministrada, el plazo legal de pago, que se fija en 30 días, queda ampliamente superado.

NORMATIVA MOROSIDAD	2014	2015
PMP s/ Ley 3/2004	130 días	172 días
PMP s/ R.D. 635/2014	84 días	90 días

Los datos del cuadro anterior son valores medios de los ejercicios 2014 y 2015, que se ven penalizados por la antigüedad que habían acumulado en ejercicios anteriores. Gracias a los recursos obtenidos del Fondo de facilidad financiera la CA ha podido encauzar el problema de morosidad que arrastraba, de tal forma que en 2016 el PMP se sitúa en plazo legal (en torno a los 17 días a partir de julio de 2016).

La evolución del PMP total (línea roja) y por sectores (resto colores) durante el ejercicio de 2015 queda reflejada en el siguiente gráfico, comparativamente con el objetivo de 30 días (señalado con línea roja discontinua). Se puede apreciar la diferencia existente entre el sector sanitario (línea verde) y el resto de sectores, que a final del ejercicio 2015 cumplen con el plazo legal de pago:

- En el sector sanitario el PMP mensual es muy variable dependiendo de la antigüedad de los pagos realizados en cada mes (118 días en enero, 80 días en mayo y 126 días en diciembre).
- En el sector Educación se pasa de un PMP de 58 días en enero a 17 días en diciembre.
- En el sector Servicios Sociales se pasa de un PMP de 36 días en enero a 11 días en diciembre (con alzas en septiembre y octubre de 44 y 53 días, respectivamente).
- En el resto de sectores se pasa de un PMP de 53 días en enero a 27 días en diciembre.



El incumplimiento de los plazos de pago tiene varias consecuencias según las normas reguladoras. Así, el incumplimiento de los plazos o del deber de suministrar información puede dar lugar a la retención de los importes de los recursos de financiación conforme a la normativa de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

Además, el incumplimiento de los plazos de pago por parte de las entidades públicas deriva en el devengo de intereses a favor del acreedor (ver datos sobre litigios en curso por reclamación de intereses por acreedores en apartado 4.5.). La Cámara de Cuentas ha estimado el importe devengado en concepto de intereses para los saldos acreedores pendientes de pago, cuya antigüedad supera el PMP legal a 31/12/2015, que asciende a 5,13 millones de euros (0,63 millones de euros en la Administración de la CA, 4,39 millones de euros en el SALUD y 0,11 millones de euros el resto de entidades fiscalizadas), que la Cámara de Cuentas propone incluir en la provisión por responsabilidades (ver apartado 4.5.).

La Cámara de Cuentas ha comprobado el cumplimiento de las normas relativas a la publicidad sobre los plazos de pago y morosidad por parte de las entidades del entorno SERPA objeto de la fiscalización y ha verificado que las obligaciones de suministro de información se cumplen adecuadamente.

4.8.3. Circularización de acreedores presupuestarios

La Cámara de Cuentas ha fiscalizado los saldos de acreedores mediante pruebas de circularización. Se ha seleccionado una muestra de 319 acreedores (285 terceros y 34 vinculados), cuyo saldo agregado asciende a 2.010 millones de euros, que representa el 91 % del saldo conjunto de las cuentas 400 y 409. Se ha obtenido respuesta de 243 acreedores, cuyo saldo conjunto asciende a 1.913 millones de euros (95 % del saldo circularizado y el 66 % del epígrafe de acreedores presupuestarios). Sobre todos aquellos saldos de los que no se ha recibido respuesta del acreedor se han realizado pruebas alternativas de verificación de la documentación justificativa del saldo al cierre de 2015, excepto en el IACS (137 miles de euros y el Departamento de Sanidad (1.157 miles de euros) que no han aportado la documentación solicitada.

Las confirmaciones obtenidas directamente de los acreedores circularizados han permitido detectar pasivos omitidos no registrados por importe de 50 millones de euros que deberían haber figurado al cierre de 2015 en las cuentas 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto o 411, Acreedores por periodificación de gastos presupuestarios:

- 44,16 millones de euros en la Administración de la CA, entre los que destacan los compromisos no contabilizados del Convenio para la financiación del tranvía (25 millones de euros, como se explica seguidamente), recibos de IBI pendientes de contabilizar (7 millones de euros) y varias subvenciones justificadas (12,41 millones).
- 3,35 millones de euros en el IAA por los gastos devengados en el mes de diciembre de 2015 relativos a los contratos de concesión de las obras e instalaciones de depuración de aguas residuales que los concesionarios han facturado 2016 y el organismo público ha contabilizado en dicho ejercicio.
- 2,15 millones de euros por gastos devengados en 2015 no registrados de acuerdo con las confirmaciones obtenidas de los acreedores (1,29 millones de euros en SALUD, 0,73 millones de euros en INAEM y 0,13 millones de euros en IASS).

Respecto de los compromisos derivados del Convenio de colaboración firmado en 2009 entre el Gobierno de Aragón y el Ayuntamiento de Zaragoza para la financiación del tranvía, tal como se señalaba en los informes de fiscalización de ejercicios anteriores, no se registraron ni presupuestariamente ni en contabilidad patrimonial las anualidades correspondientes a los ejercicios 2013 y 2014 (9,9 y 15 millones de euros, respectivamente). Sin embargo, la anualidad de 2015 por importe de 15 millones de euros se ha reconocido presupuestariamente imputándose la obligación al crédito extraordinario específicamente constituido para este fin por Decreto-ley 4/2015, de 29 de diciembre (ver análisis de la modificación presupuestaria en el apartado 3.6). A la fecha de emisión de este informe, la anualidad 2015 permanece pendiente de pago. La Cámara de Cuentas estima que, mientras no queden suficientemente acreditadas las razones que justifiquen la pérdida del derecho al cobro por parte del Ayuntamiento de las aportaciones comprometidas en el convenio, estas cantidades deberían incluirse como obligaciones pendientes de imputar a presupuesto en la cuenta 409 (25 millones de euros de las anualidades de los ejercicios 2013 y 2014).

Además, los saldos pendientes de pago a las Cortes, al Justicia y a la Cámara de Cuentas de Aragón están infravalorados en 25,41 millones de euros (18,33 millones de las Cortes de Aragón, 4,11 millones del Justicia de Aragón y 2,97 millones de la Cámara de Cuentas de Aragón). Esta diferencia procede de la falta de reconocimiento en ejercicios pasados de parte de las transferencias a las que está obligado el Gobierno de Aragón según lo aprobado en las Leyes de presupuestos (-50 % en 2012, -25 % en 2013 y -25 % en 2014).

4.8.4. Fondo de Facilidad Financiera: pagos efectuados por el ICO a los acreedores

Como se explica en el apartado 4.6.4.1, la financiación obtenida del tramo III del Fondo de facilidad financiera se debía destinar a financiar el déficit público del año 2015 (240,31 millones de euros), el déficit de ejercicios anteriores (645,59 millones de euros) y el gasto en antivirales de la Hepatitis C crónica (30,28 millones de euros), lo que hace un importe total máximo de 916,18 millones de euros.

Los fondos recibidos (a febrero de 2016) han sido 916,15 millones de euros, de los que 675,84 se han pagado directamente por el ICO a los acreedores, una vez remitidas las relaciones certificadas de facturas por la Intervención General de la Comunidad Autónoma, como se explica a continuación. Es decir, la disposición de los préstamos no supuso en este caso una entrada material de fondos en la Tesorería de la CA, contabilizándose los ingresos como “cobros en formalización” y los pagos a los acreedores como “pagos en formalización”.

Se realizaron 6 envíos de relaciones de facturas entre abril de 2015 y febrero de 2016, que incluían un total de 106.640 facturas (72.593 de ellas de ejercicios anteriores) de 1.170 acreedores. Las facturas contenidas en las relaciones de enero y febrero de 2016 figuran correctamente pendientes de pago como saldos acreedores al cierre del ejercicio 2015 (29,31 millones de euros). En el cuadro siguiente se recoge un resumen de los pagos efectuados clasificados por entidad y por fecha de emisión de la factura (en la parte inferior se indica el ejercicio presupuestario al que se ha imputado el gasto):

ENTIDAD	TOTAL PAGOS ICO ACREEDORES	FACTURAS PAGADAS EN 2015					FACTURAS PAGADAS EN 2016			
		< 2.012	2.013	2.014	2.015	TOTAL	< 2012	2.014	2.015	TOTAL
ADMÓN. CA	20	6	1	8	-	15	5	-	-	6
SALUD	644	2	131	272	215	619	-	3	21	24
IASS	2	-	-	2	-	2	-	-	-	-
INAEM	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IAJ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IAM	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IAA	3	-	-	3	-	3	-	-	-	-
BSTA	5	-	1	4	-	5	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
INAGA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TUNEL BIELSA	1	1	-	-	-	1	-	-	-	-
TOTAL	676	9	133	289	215	646	5	3	22	30
ORN 2016	1	-	-	-	-	-	-	-	1	1
ORN 2015	600	6	91	258	215	572	5	3	20	28
CERRADOS	74	3	42	31	-	74	-	-	-	-

No se han detectado incidencias en las pruebas en detalle efectuadas.

4.8.5. Fondo Social. Pagos efectuados por el ICO a los acreedores

Como se explica en el apartado 4.6.4.3, en abril de 2015 se formalizó un préstamo con el ICO con cargo al Fondo social por importe de 14 millones de euros. A través de este compartimento se pueden financiar obligaciones pendientes de pago vencidas, líquidas y exigibles a 31 de diciembre de 2014 derivadas de convenios suscritos en materia social entre una Comunidad Autónoma y una Entidad Local.

La disposición del préstamo también se ha realizado mediante el pago directo por parte del ICO a las entidades locales (previamente certificadas por la Intervención General). A través de este mecanismo se han cancelado un total de 426 obligaciones pendientes de pago de ejercicios cerrados (2013 y 2014) de 126 entidades locales. Los ingresos del Fondo Social no han financiado modificaciones presupuestarias.

En el cuadro siguiente cuadro se presentan un resumen de los pagos realizados con el Fondo Social clasificados por ente gestor y por ejercicio presupuestario en el que se reconocieron:

DEPARTAMENTO/OOAA	2013	2014	TOTAL
DPTO. DE SANIDAD, BIENESTAR SOCIAL Y FAMILIA	-	1	1
DPTO. DE EDUCACIÓN, UNIVERSIDAD, CULTURA Y DEPORTE	(*)	3	3
INAEM	-	2	2
IASS	-	8	8
TOTAL	(*)	14	14

(*) Se han cancelado 0,36 millones de euros del ejercicio 2013.

No se han detectado incidencias en las pruebas en detalle efectuadas.

5. PERSONAL

5.1. EFECTIVOS Y GASTO DE PERSONAL

El gasto de personal de la CA en 2015 ascendió a 2.017 millones de euros, aumentando un 3,2 % respecto al 2014. El número de empleados de la CA en 2015 fue de 54.240 personas (8,4 % de la población activa y 9,9 % de los ocupados totales de Aragón), aumentando un 1,4 % (761 perceptores) respecto al 2014. Su distribución por entes fue la siguiente:

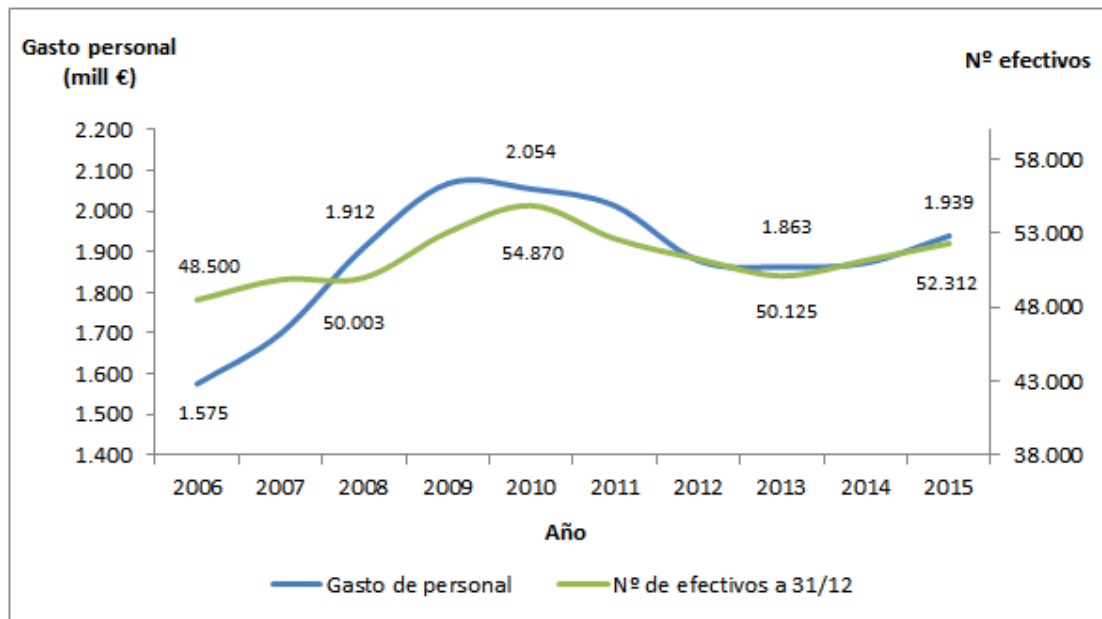
Ente	Gasto de personal				Número de trabajadores a 31/12			
	Ejercicio		Variación		Ejercicio		Variación	
	2015	2014	Impte.	%	2015	2014	Nº	%
Cortes de Aragón y órganos estatutarios	13	13	-	-	232	220	12	5 %
Administración de la CA	836	816	20	2 %	25.076	24.543	533	2 %
Organismos autónomos	1.079	1.023	56	5 %	26.996	25.977	1.019	4 %
Entidades de Derecho público	40	39	1	3 %	911	932	(21)	- 2 %
Sociedades mercantiles	42	40	2	5 %	1.242	1.229	13	1 %
Fundaciones y Consorcios	7	23	(16)	- 70 %	177	578	(401)	- 69 %
Total	2.017	1.954	63	3 %	54.634	53.479	1.155	2 %
Entidad consolidada	1.954	1.877	77	4 %	52.706	51.172	1.534	3 %
Resto de entes	63	77	(14)	- 18 %	1.928	2.307	(379)	- 16 %
Total	2.017	1.954	63	3 %	54.634	53.479	1.155	2 %

Las principales variaciones recogidas en el cuadro anterior tienen las siguientes causas:

- Un aumento del personal en la Administración de la CA de 533 nuevos efectivos centrada en el personal docente no universitario con 461 nuevos empleados, principalmente funcionarios interinos, con un incremento del coste de 18 millones de euros.
- La incorporación del personal del Consorcio Aragonés Sanitario de Alta Resolución en el SALUD. 394 efectivos con un coste de 16 millones de euros, por el cese en su actividad del primero, en virtud de lo establecido en la Ley 12/2014, de 18 de diciembre, de medidas para la efectiva integración del Consorcio Aragonés Sanitario de Alta Resolución, en el Servicio Aragonés de Salud.
- Un aumento del personal estatutario interino en el SALUD (incluido en los OOAA) de 611 nuevos trabajadores con un incremento del gasto de 40 millones de euros.

Con las excepciones anteriores, el gasto de personal se ha mantenido en niveles similares a los del ejercicio precedente, cumpliendo así con lo establecido en la ley de presupuestos.

La evolución del gasto de personal y del número de trabajadores al 31 de diciembre de cada ejercicio desde 2006 hasta 2015 para la entidad consolidada ha sido:



Los trabajos de fiscalización del área de personal se han centrado en la Administración de la CA y en los OAAA (entes cuyo gasto de personal se gestiona con el sistema informático SHIRGA), que representan el 98 % del gasto de personal de la entidad consolidada.

La gestión del personal de los entes que componen la entidad consolidada se realiza a través del Sistema Integrado de Recursos Humanos del Gobierno de Aragón (SIRHGA) que unifica en un solo aplicativo las nóminas de los empleados públicos, el registro de personal, la gestión de tiempos y la estructura organizativa (relaciones de puestos de trabajo o instrumentos similares). El detalle de los gastos de personal en cada uno de los entes objeto de fiscalización en el área de personal, así como el número de empleados que prestaron sus servicios durante el ejercicio 2015 fue el siguiente:

ENTE	Gasto de personal				
	Sueldos y salarios	Cotizaciones a cargo del empleador	Otros gastos sociales	Total	
Admón. C.A.	737	96	3	836	
O.O.AA.	Total OAAA	848	217	1.079	
	SALUD	771	197	14	982
	IASS	60	16	-	76
	INAEM	14	3	-	17
	IAJ	2	1	-	3
	IAM	1	-	-	1
TOTAL	1.585	313	17	1.915	

ENTE		2015		2014	
		Nº efectivos	Importe	Nº efectivos	Importe
Administración de la CA		25.076	836	24.543	816
Entidades consolidadas	SALUD	23.381	982	22.770	926
	IASS	2.639	76	2.624	76
	INAEM	465	17	463	17
	IAJ	97	3	98	3
	IAM	20	1	22	1
	IAA	47	2	47	2
	AST	82	4	82	4
	CITA	241	7	222	7
	IACS	126	5	156	6
	ABST	63	3	63	3
	INAGA	69	3	69	3
	ACPUA	6	-	6	-
Total entidad consolidada		52.312	1.939	51.165	1.864
Entidades NO consolidadas	Cortes de Aragón	232	13	222	13
	Entidades de derecho público	277	14	279	13
	Sociedades mercantiles	1.242	42	1.229	40
	Fundaciones y consorcios	177	7	578	23
TOTAL		54.240	2.017	53.473	1.953

En la Cuenta General rendida se incluyen 15 millones de euros de gasto de personal correspondientes a la Sección 01, Cortes de Aragón, que han sido eliminados del cuadro anterior y de los datos de la fiscalización, ya que las Cortes no forman parte del ámbito subjetivo de la fiscalización.

5.1.1. Administración de la CA

Durante el ejercicio 2015 se incluyeron en nómina de la Administración de la CA 29.101 personas con un gasto en sueldos y salarios de 737 millones de euros. La estructura del personal de la Administración de la CA se ha estratificado en tres ámbitos sectoriales dado que la gestión de los mismos se realiza de forma diferenciada:

Administración de la CA	Número de trabajadores durante 2015	Nóminas
Administración General	9.852	233
Personal de Educación	17.369	467
Personal de Justicia	1.880	37
Total	29.101	737

La ejecución presupuestaria del gasto de personal en el ejercicio 2015 de la Administración de la CA es la siguiente:

Administración General	Previsiones definitivas	ORN	Pte. de pago
10 - Altos cargos	1	1	-
11 - Personal eventual	3	2	-
12 - Funcionarios	678	675	-
13 - Laborales	57	56	-
14 - Otro personal	2	2	-
15 - Incentivos al rendimiento	1	1	-
16 - Cuotas y prestaciones sociales a cargo del empleador	101	99	-
Total	843	836	-

Las obligaciones reconocidas netas contabilizadas en el artículo 10, Altos cargos, del estado de liquidación de gastos consolidado están infravaloradas. El importe real de las retribuciones satisfechas en 2015 a los altos cargos fue de 4,5 millones de euros, frente a los 0,7 millones reflejados en la cuenta general. La mayor parte de esa diferencia se contabiliza incorrectamente en aplicaciones presupuestarias de retribuciones a funcionarios y a personal laboral (artículos 12 y 13).

La ejecución presupuestaria de la Administración de la CA según la clasificación orgánica fue la siguiente en 2015.

Clasificación orgánica del gasto de personal de la Administración de la CA	Importe
02-Presidencia del Gobierno de Aragón	1
10-Presidencia y Justicia	51
11-Política Territorial e Interior	9
12-Hacienda y Administración Pública	29
13-O.Púb.,Urbanismo,Vivienda y Transportes	29
14-Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente	70
15-Economía y Empleo	9
16-Sanidad, Bienestar Social y Familia	36
17-Industria e Innovación	11
18-Educación, Universidad, Cultura y Deporte	591
Total	836

A. Administración General

Durante el ejercicio 2015 se incluyeron en la nómina de la Administración General 9.852 efectivos con un gasto en sueldos y salarios de 233 millones de euros con la siguiente distribución:

Administración General	Número de trabajadores durante 2015	Gasto en sueldos y salarios
Altos cargos	107	4
Personal eventual	123	2
Funcionarios	6.482	172
<i>Funcionarios de carrera</i>	4.317	131
<i>Funcionarios interinos</i>	2.104	40
<i>Funcionarios en prácticas</i>	61	1
Laborales	3.132	55
<i>Fijos</i>	1.943	39
<i>Fijos-discontinuos</i>	78	1
<i>Temporales</i>	1.111	15
Estatutarios	8	-
Total	9.852	233

De los 4.317 funcionarios de carrera que trabajaron en 2015 para la Administración de la CA, su situación durante el ejercicio fue la siguiente:

Administración General	Número de trabajadores durante 2015	Gasto en sueldos y salarios
Causaron baja	426	-
En comisión de servicios interadministrativa	24	1
Excedencia	15	-
Servicio activo	3.840	130
Servicio en otras administraciones públicas	5	-
Servicios especiales	7	-
Total	4.317	131

A su vez, de los 3.840 funcionarios de carrera en servicio activo, 2.796 ocupaban sus puestos de trabajo de forma definitiva, es decir, un 73%, por lo que había 1.044 funcionarios ocupando puestos de forma no definitiva (un 27 %), ya fuera en comisiones de servicio o en adscripciones provisionales o temporales.

Respecto del grado de temporalidad en el empleo, de los datos anteriores se desprende lo siguiente:

- El 32 % de los funcionarios que trabajaron durante 2015 fueron interinos (un 23 % del gasto en sueldos y salarios).
- El 35 % del personal laboral que trabajó durante 2015 fue temporal (un 27 % del gasto en sueldos y salarios).

En el ejercicio 2015 estaban pendientes de ejecución las OEP que se relacionan en el siguiente cuadro que incluyen 1.490 plazas, de las que 1.062 son de acceso libre.

OEP de la Administración General de la CA	Libre	Interna	Total
OEP 2016 ¹⁵	147	98	245
OEP 2015 ¹⁶	51	65	116
OEP 2007 y 2011 (adicional) ¹⁷	78	-	78
OEP 2011 (complementaria) ¹⁸	409	67	476
OEP 2007 (complementaria) ¹⁹	452	106	558
Total	1.137	336	1.473

La provisión de los puestos asociadas a las plazas anteriores debería reducir significativamente el número de funcionarios interinos en la Administración General de la CA, si bien no existen convocatorias abiertas del personal laboral temporal.

¹⁵ Decreto 109/2016, de 26 de julio, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta de Empleo Público para 2016 en el ámbito de Administración General de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón, modificado por Decreto 27/2017, de 28 de febrero, del Gobierno de Aragón, por el que se modifica el Decreto 109/2016, de 26 de julio, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta de Empleo Público para 2016 en el ámbito de Administración General de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón.

¹⁶ Decreto 75/2015, de 5 de mayo, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta de Empleo Público para 2015 en el ámbito de Administración General de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón.

¹⁷ Decreto 8/2015, de 27 de enero, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba una Oferta adicional a las Ofertas complementarias de Empleo Público de 2007 y 2011 en los ámbitos de Administración General y de personal docente no universitario de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón.

¹⁸ Decreto 23/2014, de 18 de febrero, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta complementaria de la Oferta de Empleo Público de 2011 en el ámbito de Administración General de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón.

¹⁹ Decreto 22/2014, de 18 de febrero, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta complementaria de la Oferta de Empleo Público de 2007 en el ámbito de Administración General de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón.

B. Personal de Educación

Durante el ejercicio 2015 se incluyeron en la nómina del personal docente no universitario de la Administración de la CA 17.369 efectivos con un gasto en sueldos y salarios de 467 millones de euros con la siguiente distribución:

Personal de la Administración de la CA	Número de trabajadores durante 2015	Gasto en sueldos y salarios y gastos sociales
Funcionarios docentes de primaria	8.916	231
<i>Funcionarios de carrera</i>	6.008	182
<i>Funcionarios interinos</i>	2.904	48
<i>Funcionarios en prácticas</i>	4	-
Funcionarios docentes de secundaria	8.330	234
<i>Funcionarios de carrera</i>	4.701	165
<i>Funcionarios interinos</i>	3.388	62
<i>Funcionarios en prácticas</i>	241	7
Profesores de religión de secundaria	74	1
Laborales de primaria	37	1
Laborales de secundaria	12	-
Total	17.369	467

De los 17.246 funcionarios docentes (8.916 de primaria y 8.330 de secundaria) que hubo en 2015, 15.880 estaban en activo el 31 de diciembre de 2015, de los que:

- 9.772 eran funcionarios de carrera (5.453 de primaria y 4.319 de secundaria), 245 eran funcionarios en prácticas (4 y 241) y 5.863 eran funcionarios interinos.
- De los 9.772 funcionarios de carrera, 8.866 ocupaban sus puestos de trabajo de forma definitiva (5.016 de primaria y 3.850 de secundaria) y 906 ocupaban puestos de forma temporal, bien en adscripción provisional o en comisiones de servicios.

En este ámbito sectorial se comprueba que el 36 % de los funcionarios docentes no universitarios son interinos (un 24 % del gasto en sueldos y salarios).

En el ejercicio 2015 estaban pendientes de ejecución las siguientes Ofertas de Empleo Públicas (OEP):

Ofertas de empleo público Funcionarios docentes de primaria	Total ofertadas	Convocatoria	Total
OEP 2016 ²⁰	181	20 de abril de 2016 ²¹	530
OEP complementaria 2011 ²²	150		
OEP 2015 ²³	163		
OEP 2014 ²⁴	36		
Total	530	Total	530

Ofertas de empleo público Funcionarios docentes de secundaria	Total ofertadas	Convocatoria	Total
OEP complementaria 2007 y 2011 ²⁵	1	11 de abril de 2014 ²⁶	210
OEP 2011 ²⁷	385	11 de marzo de 2015 ²⁸	176
Total	386	Total	386

Estas ofertas de empleo públicas a priori no parecen suficientes para reducir el grado de interinidad de los funcionarios docentes de primaria y de secundaria que existían en el ejercicio 2015.

²⁰ Decreto 42/2016, de 19 de abril, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta de Empleo Público para el año 2016 de personal docente no universitario.

²¹ Orden ECD/328/2016, de 20 de abril, por la que se convoca procedimiento selectivo de ingreso y acceso al Cuerpo de Maestros y procedimiento para la adquisición de nuevas especialidades por los funcionarios del mencionado Cuerpo.

²² Decreto 41/2016, de 19 de abril, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta adicional a la Oferta complementaria de la Oferta de Empleo Público del 2011 correspondiente al personal docente no universitario.

²³ Decreto 76/2015, de 5 de mayo, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta de Empleo Público para el año 2015 de personal docente no universitario.

²⁴ Decreto 217/2014, de 16 de diciembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta de Empleo Público para el año 2014 de personal docente no universitario.

²⁵ Decreto 8/2015, de 27 de enero, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba una Oferta adicional a las Ofertas complementarias de Empleo Público de 2007 y 2011 en los ámbitos de Administración General y de personal docente no universitario de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón.

²⁶ Orden de 11 de abril de 2014, del Departamento Educación, Universidad, Cultura y Deporte, por la que se convocan procedimientos selectivos de ingreso y accesos al Cuerpo de Profesores de Enseñanza Secundaria, así como procedimiento para la adquisición de nuevas especialidades por los funcionarios del citado Cuerpo.

²⁷ Decreto 24/2014, de 18 de febrero, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta complementaria de la Oferta de Empleo Público del 2011 correspondiente al personal docente no universitario.

²⁸ Orden de 11 de marzo de 2015, del Departamento Educación, Universidad, Cultura y Deporte, por la que se convocan procedimientos selectivos de ingreso y accesos al Cuerpo de Profesores de Enseñanza Secundaria y Profesores Técnicos de Formación Profesional, así como procedimiento para la adquisición de nuevas especialidades por los funcionarios de los citados Cuerpos.

C. Personal de Justicia

De los 1.880 funcionarios de justicia que hubo en 2015, 1.190 eran funcionarios de carrera, de los que 1.115 estaban en activo el 31 de diciembre de 2015. De estos 1.115 funcionarios, 1.038 ocupaban sus puestos de forma definitiva.

Justicia	Número de trabajadores durante 2015	Gasto en sueldos y salarios
Funcionarios de justicia	1.190	33
Funcionarios interinos	256	4
Secretarios de paz	434	-
Total	1.880	37

5.1.2. SALUD

La ejecución presupuestaria del gasto de personal en el ejercicio 2015 del SALUD fue la siguiente:

Administración General	Previsiones iniciales	Modif. Crédito	Previsiones definitivas	ORN	Pte. de pago
12 - Funcionarios	5	-	5	5	-
13 - Laborales	-	-	-	-	-
16 - Cuotas y prestaciones sociales a cargo del empleador	1	-	1	1	-
18 - Personal de instituciones sanitarias	872	104	977	977	-
Total	878	104	982	982	-

El crédito inicial presupuestado no fue suficiente para atender el gasto de personal en el ejercicio, habiéndose necesitado una modificación de crédito de 104 millones de euros. Esta insuficiencia se viene detectando en todos los ejercicios desde el ejercicio 2007 con la única excepción del ejercicio 2012, en que se suprimió la paga extraordinaria del mes de diciembre de acuerdo con la Ley 7/2012, de 4 de octubre, de medidas extraordinarias en el sector público de la Comunidad Autónoma de Aragón para garantizar la estabilidad presupuestaria.

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Créditos iniciales	766	851	958	966	967	968	879	878	878
ORN	816	923	1.007	1.007	992	940	919	926	982
Defecto de previsión	(50)	(72)	(49)	(11)	(25)	28	(40)	(48)	(104)
Difª %	(7 %)	(9 %)	(5 %)	(1 %)	(3 %)	(3 %)	(5 %)	(6 %)	(12 %)

En 2015 se ha registrado el mayor desfase de los últimos 9 años que se ha debido a la falta de previsión de determinados aumentos de gasto, como el mayor número de contrataciones

temporales, la devolución del 24,04% de la paga extraordinaria del mes de diciembre de 2012, la integración de trabajadores procedentes del extinto Consorcio Aragonés Sanitario de Alta Resolución (CASAR) y un mayor gasto en productividad variable.

Todos los gastos de personal de las instituciones sanitarias (incluidos los gastos del personal funcionario, del personal laboral, de la Seguridad Social –que asciende a 196 millones de euros- y los gastos sociales) se imputan al artículo 18, Personal de instituciones sanitarias. Estos últimos, sin embargo, deberían imputarse a los artículos 12, Funcionarios, 13, Laborales, y 16, Cuotas, prestaciones y gastos sociales a cargo del empleador. Para una adecuada identificación del gasto del personal de los centros sanitarios, el SALUD debería clasificar los gastos atendiendo a su propia estructura de acuerdo con sus normas de organización (clasificación funcional y orgánica). La incorrecta imputación actual impide la agregación de datos y la comparativa con la información presentada por el resto de entidades del sector público autonómico.

El cuadro del gasto de personal contabilizado por el SALUD con el reconocido en la nómina SIRHGA permite constatar diferencias compensadas entre los conceptos presupuestarios 180 “retribuciones de personal funcionario, APD, estatutario y no laboral” y 182 “retribuciones de otro personal estatutario temporal” que ascienden, aproximadamente, a 11 millones de euros. En consecuencia, el SALUD incumple la regla de vinculación de los créditos presupuestarios a nivel de concepto, recogida en el art. 4.2.d de la Ley 13/2014, de 30 de diciembre, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2015.

Un total de 16 millones de euros reflejados como gasto de personal del ejercicio 2015 correspondían, en realidad, al ejercicio precedente, mientras que otros 17 millones de euros devengados en el ejercicio se reconocieron y pagaron en 2016. El efecto neto de estos ajustes (originado por distintos conceptos de nómina, destacando la horas de atención continuada del SALUD) implicaría aumentar el gasto de personal del ejercicio 2015 en 1 millón de euros.

Durante el ejercicio 2015 se incluyeron en nómina del SALUD 28.657 personas con un gasto en sueldos y salarios de 771 millones de euros:

Datos de SIRHGA	Número de trabajadores en 2015	Sueldos y salarios
Altos cargos	3	-
Personal directivo	4	-
Funcionarios	1.447	60
<i>Funcionarios de carrera</i>	1.392	59
<i>Funcionarios interinos</i>	53	1
<i>Funcionarios en prácticas</i>	2	-
Funcionarios en prácticas	2	-
Laboral	311	5
Estatutario	25.431	668
<i>Estatutario fijo</i>	12.260	400
<i>Estatutario temporal</i>	13.171	268
Otro personal (relación laboral especial)	1.037	26
Personal del CASAR	395	12
Total	29.052	771

De los datos anteriores se ha comprobado que la memoria del SALUD no incluye como personal propio a los 395 empleados procedentes del extinto Consorcio Aragonés Sanitario de Alta Resolución (CASAR). Sin embargo, sí consta reflejado su gasto de personal (en torno a 15 millones), incluido en la liquidación del presupuesto de 2015 del organismo autónomo. La Memoria incluye también 3 millones de euros como gasto de seguros sociales que corresponden, en realidad, a complementos de pensión a personal sanitario no facultativo jubilado (2 millones) y a otros gastos de personal (1 millón).

De los datos anteriores se comprueba que el 52 % del personal estatutario que trabajó durante 2015 fue temporal (un 40 % del gasto en sueldos y salarios de este personal).

En el ejercicio 2015 estaban pendientes de ejecución las siguientes Ofertas de Empleo Públicas (OEP):

Ofertas de empleo público	Libre	Interna	Total
OEP 2016 ²⁹	1.174	309	1.483
OEP 2015 ³⁰	223	202	425
OEP 2014 ³¹	114	211	325
OEP 2011 ³²	1.228	136	1.364
Total	2.739	858	3.597

Estas ofertas de empleo públicas, por su cuantía, no parecen suficientes para reducir el grado de interinidad del personal estatutario que existía en el ejercicio 2015.

²⁹ Decreto 188/2016, de 30 de diciembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta de empleo público extraordinaria para el año 2016 en el ámbito del personal estatutario del Servicio Aragonés de Salud.

³⁰ Decreto 77/2015, de 5 de mayo, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta de Empleo Público de 2015 en el ámbito de personal estatutario del Servicio Aragonés de Salud de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón

³¹ Decreto 218/2014, de 16 de diciembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta de empleo público para el año 2014 en el ámbito de personal estatutario del Servicio Aragonés de Salud, modificado por Decreto 95/2015, de 22 de mayo, del Gobierno de Aragón, de modificación del Decreto 218/2014, de 16 de diciembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta de empleo público para el año 2014 en el ámbito del personal estatutario del Servicio Aragonés de Salud..

³² Decreto 25/2014, de 18 de febrero, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la Oferta complementaria de la Oferta de Empleo Público de 2011 en el ámbito de personal estatutario del Servicio Aragonés de Salud de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón.

5.1.3. IASS

Durante el ejercicio 2015 se incluyeron en la nómina del IASS a 3.512 personas con un gasto en sueldos y salarios de 60 millones de euros:

	Número de trabajadores en 2015	Gasto en sueldos y salarios
Altos cargos	2	-
Funcionarios	1.931	35
<i>Funcionarios de carrera</i>	701	19
<i>Funcionarios interinos</i>	1.223	16
<i>Funcionarios en prácticas</i>	7	-
Laboral	1.573	25
<i>Fijos</i>	758	15
<i>Fijos-discontinuos</i>	8	-
<i>Temporales</i>	807	10
Estatutario	6	-
Total	3.512	60

5.2. REVISIÓN DE LA NORMATIVA

5.2.1. Análisis de los conceptos retributivos y problemática

En la CA conviven, en materia de personal, muy diversos ámbitos sectoriales siendo la normativa aplicable a cada tipología de personal funcionario y laboral distinta en función del ámbito sectorial en el que se incluye el personal, por lo que la normativa es muy amplia y además está dispersa (especialmente en el caso del personal estatutario) y no existe, en ninguno de los ámbitos sectoriales, una recopilación sistematizada de la misma que sea de acceso público. Tampoco la Dirección General de la Función Pública dispone de una recopilación de toda la normativa autonómica vigente en materia de personal.

Adicionalmente, la regulación no siempre se ha realizado en normas de rango legal o reglamentario adecuado, sino a través de Acuerdos de Mesas Sectoriales, Convenios, Acuerdos del Gobierno de Aragón, Resoluciones o Instrucciones de órganos directivos de la Administración o de los organismos autónomos, sin mediar informes jurídicos ni de la Intervención. En aquellos casos en los que la regulación supone una innovación del ordenamiento jurídico con vocación de permanencia y de general aplicación (tras la ratificación por el órgano de gobierno del Pacto o Acuerdo con la representación de las Organizaciones Sindicales, de conformidad con el artículo 38.3 EBEP) debería haberse tramitado la correspondiente disposición de carácter general de rango legal o reglamentario. Entre otros, destacan, los Acuerdos o Pactos relativos a retribuciones y permisos o licencias que se analizan en un apartado independiente.

Las nóminas SIRHGA contienen 553 conceptos retributivos distintos, de los que 94 exceden del millón de euros, y por tanto 459 no llegan a este importe. La Dirección General de Función Pública y Calidad de los Servicios tiene instaurado un procedimiento para solicitar y autorizar la creación de conceptos de nómina nuevos en SIRHGA, siempre que exista justificación suficiente que lo motive; también dispone de catálogos en los que se recoge, de forma resumida, su denominación y los principales datos de parametrización que llevan asociados (retención por IRPF, tabla retributiva, código de retribución, etc.). No obstante, estos catálogos no están debidamente actualizados y en ellos se echa en falta determinados campos clave, como por ejemplo, una descripción breve de las retribuciones que se están atendiendo a través de cada uno, los colectivos de personal que pueden percibirlos (funcionarios, laborales, estatutarios, docentes, etc.) y la clasificación de conceptos por familias o agrupaciones de naturaleza similar (sueldos, trienios, complementos de atención continuada, complementos por incapacidad temporal o accidente de trabajo, etc.). Así, por ejemplo:

- en los catálogos no consta la denominación de 18 nuevos conceptos retributivos satisfechos en 2015 (1475, 2618, 1PES, 2PAS, etc.),
- la denominación de otros es claramente insuficiente para identificar su naturaleza (1459 “G. Pre. Hora Gr. B” o el 7049 “Acción So. Prog Varios cot”)
- constan 95 conceptos diferentes de trienios y 31 de atención continuada

También se ha comprobado que la nómina SIRHGA recoge algunos subconceptos presupuestarios de gasto de personal que no tienen equivalencia directa en el estado de liquidación del presupuesto de gastos, si bien sus importes no son materiales.

5.2.2. Recuperación de la paga extraordinaria del ejercicio 2012

La disposición adicional trigésima primera de la Ley de Presupuestos de la CA para el ejercicio 2015 preveía, en los términos y condiciones previstos en la LPGE 2015, la recuperación de los primeros 44 días devengados de la paga extraordinaria del mes de diciembre de 2012 (24,04 % del total), que fue suprimida al personal del sector público de la CA en aplicación del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad. De conformidad con el punto Uno.3 de la disposición adicional décima segunda de la LPGE 2015 dicha procedencia quedaba supeditada al cumplimiento por parte de la CA de los criterios y procedimientos establecidos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Estabilidad Financiera.

La CA de Aragón procedió al pago de 19 millones de euros (principalmente en la nómina del mes de abril) correspondientes a estos primeros 44 días de devengo de la paga extra 2012; no consta que a esa fecha ni en los meses siguientes la CA haya cumplido (ni mejorado) los principales requisitos establecidos en la Ley Orgánica 2/2012, habiendo cerrado los ejercicios 2014 y 2015 con un exceso de déficit (0,81 % y 1,36 %) respecto al objetivo de estabilidad presupuestaria (1 % y 0,7 %), aumentando su ratio de deuda pública/PIB (18,4 % en 2014 y 20,6 % en 2015) e incumpliendo sus plazos de pago a proveedores a lo largo de todo el

ejercicio 2015 (situándose entre los 67 y 117 días según el mes considerado, excediendo en más de 30 días el plazo máximo de la normativa de morosidad).

Por otra parte, dentro de la Mesa General de Negociación de la Administración de la CA se suscribió con fecha 28 de noviembre de 2015 (siendo ratificado por acuerdo de Gobierno de Aragón de 15 de diciembre de 2015) un protocolo en materia de diálogo social, medidas retributivas y otras condiciones de trabajo entre las que se fijaban plazos concretos para la devolución del 75,96 % pendiente de la paga extraordinaria de diciembre de 2012, a satisfacer en los meses de marzo (50 %) y septiembre (25,96 %) de 2016. Sin perjuicio de la procedencia de esta medida (a tenor de los incumplimientos reflejados en el párrafo anterior), la Cuenta General del ejercicio 2015 no recoge una provisión por ese compromiso de gasto a futuro, que la Cámara de Cuentas estima en 60 millones de euros.

5.2.3. Permisos y licencias

Los permisos y licencias son un derecho de los funcionarios que forman parte de su estatuto y, según del artículo 103 de la Constitución, solo pueden ser regulados por Ley.

En virtud de este precepto constitucional, el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, regula en sus artículos 48 a 50 los mencionados permisos y licencias.

En la CA de Aragón la regulación de las licencias y permisos incumple esta reserva de Ley ya que se recogen en los siguientes Acuerdos del Gobierno de Aragón de:

- 9 de mayo de 2006, que ratifica el Acuerdo de la Mesa de Función Pública sobre conciliación de la vida personal, familiar y laboral de los empleados públicos.
- 5 de septiembre de 2006, que ratifica el Acuerdo de la Mesa Sectorial sobre condiciones de trabajo del personal funcionario que presta sus servicios en el ámbito sectorial de la Administración General de la CA.
- 9 de mayo de 2006, que ratifica el Acuerdo de la Mesa de la Función Pública sobre conciliación de la vida personal, familiar y laboral de los empleados públicos, aplicable al personal docente no universitario al servicio de la Administración de la CA, excluido el personal interino.
- 9 de mayo de 2006, que ratifica el Acuerdo de la Mesa de la Función Pública sobre conciliación de la vida personal, familiar y laboral de los empleados públicos aplicable a los funcionarios interinos docentes no universitarios de la CA.
- Pacto de 7 de julio de 2006 de la Mesa Sectorial de Sanidad en materia de permisos, vacaciones y otras medidas de conciliación de la vida personal, familiar y laboral del personal estatutario del SAS.

5.2.4. Estructura retributiva

5.2.4.1. Ámbito sectorial de servicios generales de la Administración de la CA

El personal funcionario de carrera del ámbito sectorial de la Administración General de la Administración de la CA percibe un complemento específico integrado por un complemento general y los dos componentes singulares siguientes:

- a) Componente Singular del Complemento Específico de Perfeccionamiento Profesional. Creado por Acuerdo de 26 de mayo de 2005 de la Mesa Sectorial de la Administración General (acuerdo no publicado), se reconoce a los empleados que acrediten 6 o más años de servicios activo. El gasto asociado a este complemento en 2015 fue de 5.225 millones de euros.
- b) Anticipo a cuenta del desarrollo profesional. Creado por el Acuerdo de 9 de septiembre de 2008 del Gobierno de Aragón ³³, se reconoce a los empleados que reciban el primer nivel o en su caso el segundo nivel del componente singular de perfeccionamiento descrito en el punto anterior. El gasto asociado a este complemento en 2015 fue de 4.792 millones de euros.

Sobre estos dos componentes singulares del complemento específico cabe realizar las siguientes apreciaciones:

- El artículo 16.1 EBEP³⁴ reconoce el derecho de los funcionarios de carrera a la promoción profesional, si bien la disposición final 4.2 prevé que la citada regulación producirá efectos a partir de la entrada en vigor de las leyes de Función Pública que se dicten en desarrollo de este Estatuto.

Este desarrollo normativo no se ha producido en la CA donde continúa vigente el Texto Refundido de la Ley de Ordenación de la Función Pública aprobado el 19 de febrero de 1991 que no regula la promoción profesional de los funcionarios y que sirve de soporte legal para el pago de los dos componentes.

Sobre este aspecto concreto de ausencia de regulación del complemento profesional en la normativa de rango legal autonómica se pronunció el Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en su Sentencia nº 1054/09 ³⁵, anulando el complemento en cuestión.

³³ Orden de 9 de octubre de 2008, del Departamento de Presidencia, por la que se publica el Acuerdo de 9 de septiembre de 2008, del Gobierno de Aragón, por el que se ratifica el Acuerdo de la Mesa Sectorial de la Administración General, sobre medidas de desarrollo profesional de los empleados públicos del citado ámbito sectorial.

³⁴ Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público.

³⁵ La Sentencia nº 1054/09 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, estableció lo siguiente: "El legislador básico ha querido que sean los legisladores autonómicos..., los que, dentro de los principios y directrices de la ley básica, diseñen y perfilen la carrera profesional. No se puede

- Los dos citados componentes singulares del complemento específico se crearon como medidas de carrera profesional, sin embargo, dichos componentes valoran únicamente la antigüedad ya que tras la aprobación del Acuerdo de 9 de septiembre de 2008 del Gobierno de Aragón anteriormente señalado, se eliminó en su apartado III.5.4. la exigencia de la acreditación de la formación mínima necesaria para acceder al segundo nivel:

“Para la obtención del reconocimiento del segundo nivel del complemento de desarrollo profesional, el personal funcionario de carrera y personal laboral fijo deberá encontrarse en situación de servicio activo y acreditar doce años de servicios continuados o acumulados, en los términos previstos en el Acuerdo de 18 de enero de 2007, de la Mesa Sectorial de Administración General, sin que sea exigible la acreditación de la formación mínima prevista en el mismo”.

- A efectos presupuestarios, en el año 2015, estos complementos se recogieron en el art. 19.1.d) de la Ley de Presupuestos de la CA como componentes del complemento específico aplicables a los funcionarios incluidos en el ámbito de aplicación de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, que los percibirán “en los términos previstos en la presente ley y en su normativa de desarrollo”.

5.2.4.2. Ámbito sectorial del personal docente no universitario

Según establece el artículo 20 de la Ley de Presupuestos de la CA para 2015, la estructura retributiva del personal funcionario docente no universitario es la misma que la que de los funcionarios incluidos en el ámbito de aplicación de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, que se recoge en el artículo 19 de la citada Ley de presupuestos al que se remite en bloque el primer artículo citado. En ninguno de los dos artículos citados se desarrollan los conceptos retributivos específicos que perciben los docentes ni se contemplan los conceptos retributivos con que fueron transferidos a la Comunidad Autónoma. Sin embargo, las retribuciones que en el ejercicio 2015 se liquidaron al personal docente no se ajustaron a lo previsto en el citado artículo 19 ya que percibieron en los meses de junio y diciembre paga extraordinaria y paga adicional de complemento específico, siendo que el artículo 19 incluye los dos conceptos en la paga extraordinaria.

El desarrollo de los distintos componentes del complemento específico para el personal docente no universitario no se ha realizado por la CA a través de una norma reglamentaria o, en su caso, una Ley (siendo que se trata de una innovación del ordenamiento jurídico con

por tanto hurtar a los representantes de la soberanía su potestad de efectuar ese desarrollo, no siendo en consecuencia la vía convencional, y ni siquiera la reglamentaria sin ese soporte legal previo, instrumentos ni cauces adecuados para establecer una carrera profesional, ni siquiera de forma provisional...Es decir, el pago de cantidades a cuenta que se contiene en el acuerdo impugnado no tiene todavía respaldo en la aplicación de la Ley 7/2007, ni tampoco lo encontraríamos en el sistema anterior, por lo que no cuenta con cobertura legal suficiente. La necesaria consecuencia es que el acuerdo impugnado, de acuerdo con lo previsto en el artículo 63 de la Ley 30/1992 del PAC y RJAP. en relación con los preceptos más atrás citados, es disconforme a derecho y que por tanto debe ser declarado anulable”.

vocación de permanencia y general aplicación a todo el personal), sino a través de un Acuerdo del Gobierno de Aragón que no ha sido publicado oficialmente.

5.2.4.3. Ámbito sectorial del personal de justicia

Los puestos del personal del ámbito sectorial Administración de Justicia del Departamento de Presidencia y Justicia (puestos de las Oficinas Judiciales), a excepción de los puestos de trabajo de Médicos Forenses y Facultativos del Instituto de Medicina Legal de Aragón, no están ordenados en una relación de puestos de trabajo, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 520 y siguientes de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, introducidos por la Ley Orgánica 19/2003, de 23 de diciembre, de modificación de la citada Ley, en la forma prevista en la disposición transitoria cuarta de esta última en su redacción dada por la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre.

Además de las retribuciones previstas en los artículos 515 y siguientes LOPJ, el personal funcionario de carrera incluido en el ámbito sectorial de la Administración de Justicia de la Administración de la CA, percibe un complemento autonómico transitorio. Dicho complemento fue creado por Acuerdo de 10 de junio de 2008 del Gobierno de Aragón (por el que se otorga la aprobación expresa y formal, ratificándolo, al Acuerdo Marco Sectorial Administración-Sindicatos del personal del personal funcionario de la Administración de Justicia de la CA de 22 de mayo de 2008) para compensar las diferencias salariales existentes entre los funcionarios de Justicia de la CA transferidos y los grupos asimilables en función de la titulación académica exigida para su acceso en la CA. Se deberá integrar como parte esencial del componente del complemento específico, cuando se aprueben las relaciones de puestos de trabajo.

Tras la ratificación por el Gobierno de Aragón del citado acuerdo, el Gobierno de Aragón, de conformidad con el artículo 38.3 EBEP, debería haber tramitado el correspondiente reglamento o, en su caso, Proyecto de Ley, dado que el contenido material del citado Acuerdo se refiere a una materia que debe ser regulada en una disposición de carácter general puesto que innova el ordenamiento jurídico –al crear un nuevo complemento autonómico transitorio y regular su cuantificación y condiciones de percepción- con vocación de permanencia y de general aplicación a todo el personal funcionario de carrera e interino perteneciente a los Cuerpos de funcionarios al servicio de la Administración de Justicia, otorgando incluso a dicha regulación eficacia retroactiva al 1 de enero de 2008.

A efectos presupuestarios, este complemento se contempló para el año 2015 en el art. 26 de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2015, precepto en el que no se establece su cuantía ni las condiciones para su devengo y reconocimiento, que tampoco se regulan en ninguna otra disposición de carácter general.

5.2.4.4. SALUD

El Decreto 115/2003, de 3 de junio, del Gobierno de Aragón regula las plantillas orgánicas de Personal como instrumento de ordenación del personal de los centros sanitarios. Según el artículo 1.2, deben contener la relación detallada de los puestos de trabajo por cada centro de destino. Al respecto, se han detectado las siguientes incidencias:

- el SALUD no dispone de un registro de personal como herramienta básica de planificación de recursos humanos, tal y como exige el artículo 16 del Estatuto Marco.
- las plantillas no contienen toda la información necesaria, ya que no detallan los requisitos de desempeño del concreto puesto de trabajo (artículo 1.2), no distinguen los puestos desempeñados por personal estatutario, personal funcionario y personal laboral (artículo 3.1) y no incluyen todas las retribuciones complementarias (artículo 3.3).

En el ejercicio 2015 no se procedió a la integración en SIRHGA del personal procedente del antiguo Consorcio Aragonés Sanitario de Alta Resolución (CASAR), pese a que el punto 2 del art. Único de la ley 12/2014, de 18 de diciembre determinaba su incorporación al SALUD. Tampoco se ha aprobado el Plan de Empleo para este colectivo al que se refiere el punto 5 de dicho artículo.

No existen mecanismos de control horario para el personal sanitario del SALUD, por lo que no puede verificarse para este personal el cumplimiento de la jornada ordinaria, el ejercicio de otras actividades privadas para quienes tengan reconocida la compatibilidad, así como el derecho a la percepción de determinados complementos salariales (productividad variable).

El desarrollo de los artículos 42 y siguientes del Estatuto Marco, relativos al nuevo modelo retributivo, no se ha materializado a través de una norma de carácter general (de conformidad con el artículo 3 y la disposición transitoria sexta, apartado 1.a) del citado Estatuto Marco), sino a través de un acuerdo profesional sanitario suscrito el 26 de abril de 2005 por el Servicio Aragonés de Salud y las Organizaciones Sindicales presentes en la Mesa Sectorial de Sanidad.

El desarrollo del artículo 40 del Estatuto Marco, relativo a la carrera profesional no se ha realizado a través del instrumento jurídico adecuado, ya que no se ha realizado a través de una norma (de conformidad con el artículo 3 y la disposición transitoria sexta, apartado 1.a) del citado Estatuto Marco), sino a través de un acuerdo profesional sanitario suscrito por el Servicio Aragonés de Salud y las Organizaciones Sindicales presentes en la Mesa Sectorial de Sanidad ratificado por Acuerdo del Gobierno de Aragón de fecha 4 de diciembre de 2007.

El artículo 43 del Estatuto Marco y el artículo 25.2.c de la Ley 13/2014, de 30 de diciembre, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2015, prevé que el complemento de productividad debe retribuir el especial rendimiento, el interés o iniciativa del titular del puesto, así como su participación en programas o actuaciones concretas y la contribución del personal a la consecución de los objetivos programados, previa evaluación de los resultados conseguidos. Sin embargo, la mayor parte del complemento de productividad (109 millones de euros) es de carácter fijo.

Las retribuciones aplicables al personal estatutario del SALUD en el ejercicio 2015 no incluyen en su anexo las remuneraciones de determinadas categorías profesionales, fundamentalmente puestos de diplomado sanitario en áreas de salud mental (AEB2020,

AEB2021 y AEB2023), al tiempo que se mantienen otras que a fecha actual ya no se aplican (AEC3001).

En el ejercicio 2015 comenzó la implantación de la fase de evaluación en el sistema de carrera profesional con la aprobación de la Resolución de 25 de marzo de 2015, de la Dirección Gerencia del SALUD, pudiendo presentar los interesados las solicitudes de cambio de nivel hasta el último día del segundo y cuarto trimestre de cada ejercicio (punto tercero).

Ninguna de las instrucciones o acuerdos que regulan el sistema de carrera profesional fija un plazo de resolución, habiéndose excedido en nueve meses el plazo máximo de seis fijado con carácter general por la LRJAP y PAC (art. 42.2) para las solicitudes presentadas en el segundo trimestre de 2015. A fecha de emisión del presente informe no consta que la Dirección Gerencia del SALUD haya dictado (ni publicado) resolución respecto a las presentadas en el cuarto trimestre de 2015, acumulando una demora superior a 8 meses, en su caso.

El SALUD pagó retribuciones por alargamiento y continuación de jornada por importe de 3 millones de euros en el ejercicio 2015. Estos conceptos retributivos no están previstos en el artículo 43 del Estatuto Marco, ni se regulan en el artículo 25 de la Ley 13/2014, ni consta norma, acuerdo o resolución alguna que las determine.

La Cámara de Cuentas ha analizado la razonabilidad del pago de indemnizaciones al personal del SALUD por importe de 0,8 millones de euros en el ejercicio 2015 (conceptos de nómina SIRHGA 3015, 3021 y 3025) a partir de una muestra de 14 expedientes. Las incidencias observadas al respecto son las siguientes:

- El SALUD no dotó, en su momento, las correspondientes provisiones para responsabilidades pese a que en la mayor parte de los expedientes se emitieron en los ejercicios anteriores sentencias desfavorables que obligaban al pago de tales indemnizaciones. Dicha omisión se mantuvo incluso una vez conocido el fallo y habiendo sido recurridas ante instancias superiores.
- El gasto por indemnizaciones se registra incorrectamente en la cuenta 640, Sueldos y Salarios, en lugar de emplear la cuenta 641, Indemnizaciones.
- Las indemnizaciones satisfechas a través del concepto de nómina 3015 corresponden al recurso presentado por varios trabajadores contra la valoración de un proceso selectivo convocado el 16 de julio de 1994 por el INSALUD, siendo estimado por el TSJA mediante sentencia de 27 de septiembre de 2010. Sobre este punto, el SALUD no ha justificado los cuatro años y medio de demora transcurrida entre la emisión de sentencia firme y el pago de estas indemnizaciones, ni tampoco por qué no solicitó el traslado de dicha responsabilidad al Instituto Nacional de Gestión Sanitaria (INGESA), que es a quien corresponde actualmente la gestión de los derechos y obligaciones del INSALUD (la CA se subrogó en los bienes, derechos y obligaciones del INSALUD con efectos desde el 1 de enero de 2002, una vez transferidas las competencias sanitarias mediante Real Decreto 1475/2001, de 27 de diciembre).

5.3. ANÁLISIS ESPECÍFICOS

5.3.1. Clases pasivas

El Régimen de Clases Pasivas es un régimen especial de la Seguridad Social regulado en el Real Decreto Legislativo 670/1987, de 30 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Clases Pasivas del Estado, que está en extinción tras la aprobación del Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, en virtud del cual los nuevos funcionarios no ingresan en este régimen.

El régimen de clases pasivas cubre, entre otros, los riesgos de vejez y de pensiones, financiándose mediante las cotizaciones pagadas por los funcionarios (cuota del trabajador) y la Administración del Estado (cuota de la empresa que se realiza con cargo a los Presupuestos Generales del Estado). A diferencia del sistema de Seguridad Social, el Estado no contribuye aportando una cuantía fija por cada trabajador, sino que cubre la diferencia entre lo recaudado por derechos pasivos y el importe de las pensiones a pagar vía dotaciones presupuestarias del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

Por otra parte, conforme a lo dispuesto por el art. 25 de la Ley 12/1983, de 14 de octubre, del Proceso Autonómico y por el art. 4 del texto refundido de Ley de Clases Pasivas del Estado (aprobado por el Real Decreto Legislativo 670/1987, de 30 de abril) las obligaciones que asume la CA respecto al personal a su servicio incluido en el régimen de clases pasivas se limitan a:

- reconocer los servicios prestados
- retener en la nómina las cuotas de los trabajadores por derechos pasivos e ingresarlas en el Tesoro Público
- acordar la jubilación de los funcionarios
- remitir periódicamente información en materia de gestión de personal acerca de las incidencias relativas a la relación funcional o de servicios que afecten a dichos funcionarios

El sistema de previsión social del personal con destino en la CA de Aragón se regula en la disposición adicional cuarta del texto refundido de la Ley de Ordenación de la Función Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/1991, de 19 de febrero, de la Diputación General de Aragón, que establece lo siguiente:

“Los funcionarios transferidos y los trasladados a la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón, procedentes de otras Administraciones Públicas, continuarán con el sistema de Seguridad Social o, Previsión que tuvieron originariamente,

asumiendo aquélla las obligaciones de la Administración del Estado, Corporación Local o Comunidad Autónoma correspondiente en relación con ellos.

A los funcionarios de nuevo ingreso, tanto durante el período de prácticas como en su condición de funcionarios de carrera de la Administración de la Comunidad Autónoma les será aplicable el Régimen General de la Seguridad Social. También pasarán a este régimen los funcionarios procedentes de otras Administraciones Públicas que ingresen, por superación de las pruebas selectivas, en alguno de los Cuerpos de la Comunidad Autónoma de Aragón, aunque estuvieran previamente transferidos o incorporados a ésta”.

En consecuencia, la Administración de la CA de Aragón no efectúa aportaciones como empleador por todos aquellos funcionarios a su servicio que estén incluidos en el Régimen de Clases Pasivas, a diferencia del resto del personal que debe cotizar en el Régimen General de la Seguridad Social (DA 4ª TRLOFPCA).

Las pruebas realizadas por la Cámara de Cuentas de Aragón sobre las nóminas SIRHGA cuantifican en 11.219 el número de funcionarios incluidos en el Régimen de Clases Pasivas del Estado que prestaron servicio en la Administración de la CA de Aragón durante el ejercicio 2015 (44,7% del total), de los que 9.356 corresponden a cuerpos docentes no universitarios, 1.090 a cuerpos nacionales de justicia y 773 a distintos cuerpos de servicios generales.

Con respecto al personal incluido en el Régimen de Clases Pasivas en la CA de Aragón la Cámara de Cuentas realiza las siguientes observaciones:

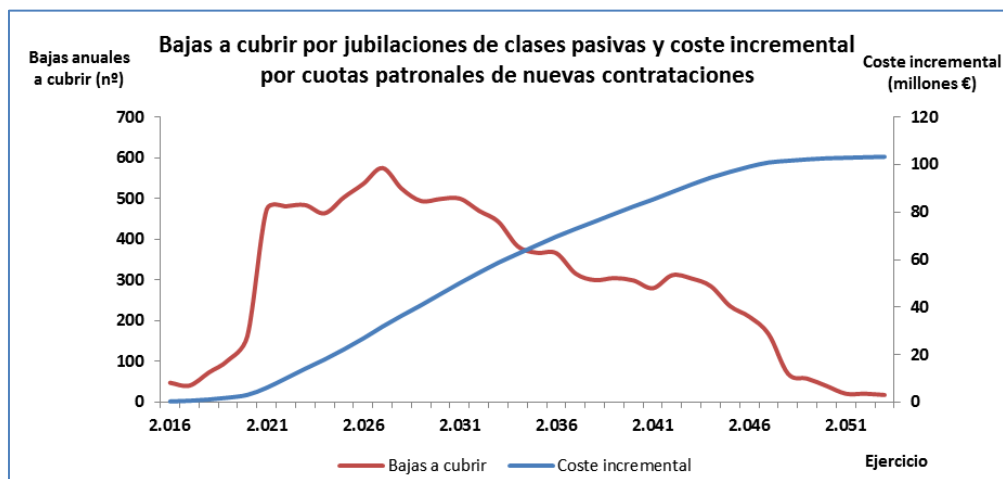
1. No consta que los distintos acuerdos sobre traspaso de funciones y servicios desde la Administración del Estado a la CA de Aragón hayan tenido en cuenta la valoración de este gasto por cuota patronal en el coste de los servicios transferidos, especialmente los contemplados en materia de enseñanza no universitaria (Real Decreto 1982/1998, de 18 de septiembre) y funcionamiento de la Administración de Justicia (Real Decreto 1702/2007, de 14 de diciembre).
2. Hasta la fecha este esquema ha beneficiado a la CA de Aragón obteniendo un ahorro significativo en su gasto por cuotas patronales. Así, la Cámara de Cuentas de Aragón estima que si los 11.219 empleados de la Administración de la CA de Aragón pertenecientes a clases pasivas en el ejercicio 2015 hubiesen quedado comprendidos dentro del Régimen General de la Seguridad Social, la CA debería haber afrontado en dicho ejercicio un gasto adicional de, aproximadamente, 90 millones de euros en concepto de cuota empresarial por contingencias comunes (23,6% de la base de cotización).

Sin embargo, la supresión del Régimen de Clases Pasivas plantea un escenario futuro de incremento del gasto por cotizaciones sociales para la CA, en la medida en que se vayan jubilando funcionarios del Régimen Especial de Clases Pasivas y sean sustituidos por otros acogidos al Régimen General de la Seguridad Social. La Cámara de Cuentas de Aragón ha

estimado un escenario de aumento progresivo del gasto bajo el cumplimiento de determinadas hipótesis, siendo las principales las siguientes:

- jubilación a los 65 años de todos los trabajadores acogidos al Régimen de Clases Pasivas
- tasa de reposición del 100% (un trabajador jubilado es sustituido por otro en el ejercicio inmediatamente siguiente al de su jubilación, manteniendo el segundo el mismo porcentaje de ocupación en promedio anual que el primero).
- base de cotización para los funcionarios de nuevo ingreso igual al haber regulador fijado en las respectivas LPGE por grupos de cotización (con previsión de incremento anual del 1,19%, obtenido como variación promedio del periodo 2008-16).

Bajo el cumplimiento de estas premisas, se estima un aumento progresivo del gasto a un promedio de 2,72 millones de euros anuales hasta el ejercicio 2053, con especial incidencia en el periodo 2021-33 en el que deberían cubrirse entre 443 y 575 bajas anuales por jubilación, según el año considerado. En el ejercicio 2053 culminaría este proceso de sustitución con la supresión definitiva del Régimen de Clases Pasivas en la CA de Aragón, en el que se habría estabilizado el incremento del gasto por cuotas patronales en 103,31 millones de euros anuales (teniendo en cuenta los incrementos estimados de las bases de cotización de un 1,19 % anual).



5.3.2. Complementos a las pensiones de jubilación

El SALUD abonó en 2015 1,78 millones de euros por complementos de pensión a 422 perceptores. Este gasto se contabilizó en el capítulo 1, Gastos de personal, del presupuesto de gastos y en la cuenta 644, Otros gastos sociales, del resultado económico-patrimonial.

El artículo 151 de la Orden de 26 de abril de 1973, por la que se aprueba el Estatuto del Personal Auxiliar Sanitario Titulado y Auxiliar de Clínica de la Seguridad Social, establecía lo siguiente:

“Los jubilados voluntarios que soliciten su jubilación después de cumplidos los sesenta años de edad y veinticinco años de cotización y servicios efectivos a la Seguridad Social y los jubilados forzosos por edad reglamentaria que reúnan dichas condiciones, percibirán el complemento que sea necesaria para que la pensión que tuvieran reconocida por la Mutuality Laboral, alcance el 100 por 100 de la retribución base, premios de antigüedad, complementos de destino, de puesto de trabajo y de jefatura y gratificaciones reglamentarias extraordinarias que vinieran percibiendo en el momento de la jubilación”.

Este artículo se mantuvo vigente con la aprobación de la Ley 55/2003, de 16 de diciembre del Estatuto Marco del Personal Estatutario de los Servicios de Salud, en su Disposición Derogatoria única f), pero fue derogado por el punto séptimo del art. 10 del Real Decreto-ley 16/2012, de 20 de abril, de medidas urgentes para garantizar la sostenibilidad del Sistema Nacional de Salud y mejorar la calidad y seguridad de sus prestaciones. Derogación con efectos desde el 24 de abril de 2012; fecha de entrada en vigor del Real Decreto-ley.

En el análisis de estos complementos se han producido las siguientes limitaciones:

- La Cuenta General no recoge ninguna mención ni cuantificación de los compromisos futuros adquiridos por la mejora de las jubilaciones del personal. Tampoco consta que el SALUD haya elaborado un plan actuarial que estime a futuro el pasivo devengado por estos complementos de pensión.
- No se ha puesto a disposición de la Cámara de Cuentas la información solicitada sobre los perceptores de este complemento para una mejor estimación de dicha provisión (fecha de solicitud y de inicio de cobro del complemento, retribución anterior al momento de jubilación que se toma para el cálculo del complemento, etc.).

Proyectando la variación anual del periodo 2014-15 (reducción de 57 miles de euros) como mejor aproximación, la Cámara de Cuentas estima que el SALUD deberá afrontar pagos por valor de 27 millones de euros entre el ejercicio 2016 y el primer trimestre de 2047, en el que presumiblemente finalizarían los abonos de estos complementos, por lo que debería reconocer una provisión para responsabilidades por dicha cuantía.

EJERCICIO	IMPORTE (MILES €)
2014	1.840
2015	1.783
Variac. Anual	-57

EJERCICIO	IMPORTE PREVISTO (MILES €)	EJERCICIO	IMPORTE PREVISTO (MILES €)	EJERCICIO	IMPORTE PREVISTO (MILES €)	TOTAL	
2016	1.726	2026	1.156	2036	586		
2017	1.669	2027	1.099	2037	529		
2018	1.612	2028	1.042	2038	472		
2019	1.555	2029	985	2039	415		
2020	1.498	2030	928	2040	358		
2021	1.441	2031	871	2041	301		
2022	1.384	2032	814	2042	244		
2023	1.327	2033	757	2043	187		
2024	1.270	2034	700	2044	130		
2025	1.213	2035	643	2045	73		
				2046	16		
	14.695		8.995		3.311		27.001

Fuente: elaboración propia a partir de datos SIRHGA SALUD

El SALUD contabiliza el pago anualmente realizado en la cuenta 644, Otros gastos sociales, y presupuestariamente como un gasto del capítulo 1, Gastos de personal.

De conformidad con el Pacto alcanzado en la Mesa Sectorial de Sanidad el día 7 de julio de 2006 (ratificado por acuerdo de Gobierno de Aragón de 18 de julio de 2006) y con la doctrina del Tribunal Supremo, el complemento de pensión no tiene carácter fijo, sino que debe minorarse anualmente en la misma cuantía en que se incrementa la pensión básica.

El Gobierno de Aragón procedió a la aplicación de este criterio con efectos desde el 1 de enero de 2007, pero tres años después (1 de enero de 2010) optó por mantener invariable el valor del complemento (sin reducción alguna por la revalorización que experimente la pensión de jubilación) incumpliendo así el pacto alcanzado en la Mesa Sectorial. En el ejercicio 2015 los perceptores de este complemento pueden agruparse en dos colectivos:

- Perceptores de complemento fijo (226): aquellos a los que se les había reconocido con anterioridad al 31 de diciembre de 2004 en las provincias de Zaragoza y Teruel. Perciben la misma cuantía mensual que recibían del SALUD a 31 de diciembre de 2009.

La Cámara de Cuentas de Aragón estima en 0,131 millones de euros el exceso pagado a estos perceptores entre los ejercicios 2010 y 2015 por no haber ajustado el importe del complemento.

- Perceptores de complemento variable (176): aquellos a los que se les había reconocido a partir del 1 de enero de 2005 en las provincias de Zaragoza y Teruel,

junto a todos los de la provincia de Huesca con independencia de su fecha. Perciben la misma cuantía mensual que recibían del SALUD a 31 de diciembre de 2009; cada año se minora la cuantía del complemento en la misma proporción en que lo hace su pensión.

5.3.3. Corte de operaciones

No se está cumpliendo el principio del devengo en el registro de las nóminas, ya que existen gastos devengados en un ejercicio que se contabilizan en el siguiente. Los trabajos de fiscalización han puesto de manifiesto los siguientes desplazamientos de gasto:

Ente	Gasto de 2014 registrado en 2015	Gasto de 2015 registrado en 2016
Administración de la CA	2	3
SALUD	14	14
IASS	1	1
Total	17	18

Si bien el efecto de este desplazamiento de parte del gasto de personal es casi neutro en la cuenta de pérdidas y ganancias y en el resultado presupuestario, no ocurre lo mismo en otros estados financieros.:

- En la Administración de la CA, los acreedores están infravalorados en 3 millones de euros, el resultado económico patrimonial y el resultado presupuestarios sobrevalorados en un millón de euros y el remanente de tesorería sobrevalorado en 3 millones de euros.
- En el SALUD, los acreedores están infravalorados en 14 millones de euros, y el remanente de tesorería sobrevalorado en 14 millones de euros
- En el IASS, los acreedores están infravalorados en un millón de euros y el remanente de tesorería sobrevalorado en un millón de euros.

Resultado de todo lo anterior en el ente consolidado los acreedores están infravalorados en 18 millones de euros, el resultado económico patrimonial y el resultado presupuestario sobrevalorados en un millón de euros y el remanente de tesorería sobrevalorado en 18 millones de euros.

6. CONTRATACIÓN

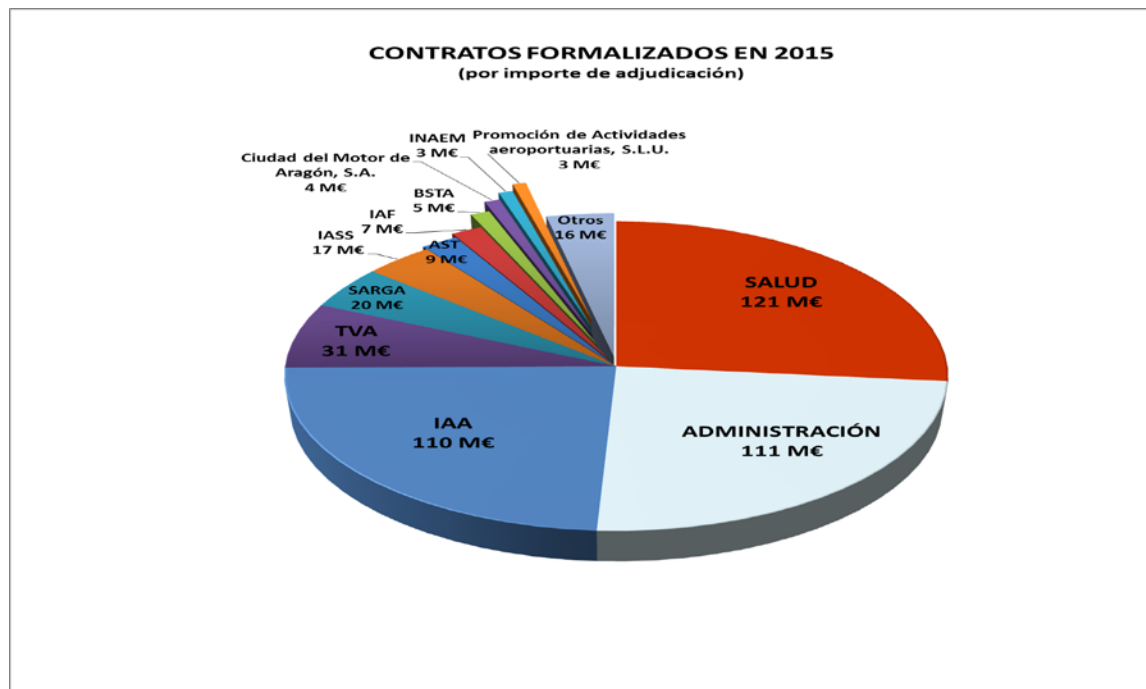
6.1. INFORMACIÓN CONTRACTUAL

Plataforma de contratación del Sector Público

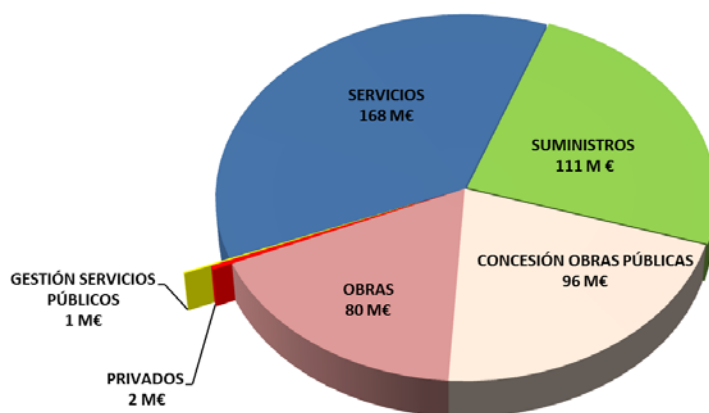
La CA de Aragón no publica las licitaciones de sus contratos y los resultados de su adjudicación en la Plataforma de Contratación del Sector Público regulada en el artículo 334 TRLCSP, incumpliendo la obligación de publicidad establecida en la disposición adicional tercera de la Ley 20/2013, de 9 de diciembre, de garantía de la unidad de mercado, que afecta a todas las entidades del sector público estatal, autonómico y local.

Revisión de la información del Registro Público de Contratos de Aragón

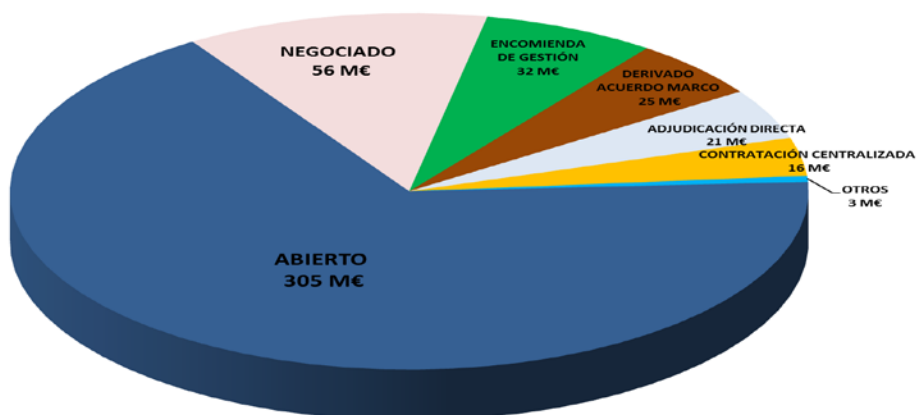
En el ejercicio 2015 se formalizaron 2.494 contratos por un importe de adjudicación agregado de 458 millones de euros. A continuación se presenta gráficamente la información clasificada por poder adjudicador, por tipo de contrato y por procedimiento de contratación:



CONTRATOS FORMALIZADOS EN 2015 (por tipos de contrato)



CONTRATOS FORMALIZADOS EN 2015 (Por procedimiento de adjudicación)



Revisión de la información sobre contratos del Portal de transparencia

La Cámara de Cuentas ha contrastado la información del Registro Público de contratos con la que consta en el portal de transparencia del Gobierno de Aragón.

Se han identificado contratos formalizados en 2015 que no figuran publicados en el portal de transparencia por un importe de 39 millones de euros, correspondientes a los siguientes poderes adjudicadores:

PODER ADJUDICADOR	NUMERO DE CONTRATOS	IMPORTE ADJUDICACIÓN
Administración CA	158	22.561
IAA	19	2.812
INAEM	17	1.129
INAGA	2	30
IAJU	1	1.220
IASS	2	261
SALUD	35	1.641
SARGA, S.L.U.	20	9.183
TOTAL	254	38.837

Además, a partir de los resultados de la fiscalización, la Cámara de Cuentas ha identificado las siguientes omisiones de información, tanto en el Registro Público de contratos como en el portal de transparencia:

- Se ha comprobado que no constan en el Registro Público de Contratos 5 contratos formalizados en 2015 por la Administración de la CA por un importe agregado de 1,43 millones de euros.
- La Cámara de Cuentas ha identificado, al menos, 300 millones de euros de gasto ejecutado en 2015 que no consta en el Portal de transparencia ni en el Registro Público de contratos:
 - El organismo autónomo SALUD no rinde ninguna información sobre la contratación de los suministros de farmacia hospitalaria. El gasto incurrido en 2015 ascendió a 203 millones de euros (255 laboratorios farmacéuticos).
 - Además, la Cámara de Cuentas ha identificado un volumen de gasto de, al menos, 98 millones de euros amparado en contratos cuya vigencia había finalizado (prórrogas incluidas). De ellos, 82 millones de euros corresponden al SALUD.

Una de las principales novedades del Portal de transparencia es la publicación de la información sobre los contratos menores adjudicados por los órganos de contratación de la CA relativos a obras de importe inferior a 50.000 euros y a servicios y suministros de importe inferior a 18.000 euros. Esta publicación es obligatoria en función de lo previsto en el art. 8 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. De acuerdo con los datos del Portal de transparencia, en el ejercicio 2015 se adjudicaron 4.684 contratos menores por un importe agregado de 26,37 millones de euros. La Cámara de Cuentas ha identificado otros contratos menores por un importe agregado de, al menos, 1,29 millones de euros que no constan en el Portal de transparencia (ver apartado 6.3)

6.2. FISCALIZACIÓN DE CONTRATOS PÚBLICOS

6.2.1. Selección de la muestra de contratos

Criterio de selección de la muestra de contratos:

Para la fiscalización del área de contratación pública se han seleccionado todos los terceros que acumulan un volumen gasto presupuestario en el ejercicio 2015 (obligaciones reconocidas netas de capítulos 2 y 6) superior a 1 millón de euros de forma agregada en todas las entidades SERPA. En dicha selección se han excluido las obligaciones reconocidas netas del IAA, cuya fiscalización específica sobre el ejercicio 2015 ya ha concluido (informe definitivo aprobado con fecha 28 de marzo de 2017). El análisis de la contratación del SALUD se recoge en un apartado específico (apartado 6.4).

Con este criterio han resultado seleccionados 36 terceros en la Administración de la CA, 22 acreedores del IASS y 2 terceros en el BSTA. En esta primera muestra, para cada tercero se ha analizado todo el gasto de 2015 para determinar el volumen asociado a un contrato mayor, a un contrato menor y el resto de gasto sin contrato. El detalle de los expedientes de contratación analizados se recogen en los anexos 11, 12 y 13 del informe.

ENTIDAD	UNIVERSO				MUESTRA ANALIZADA		
	Nº TERCEROS	Cap. 2 (miles €)	Cap.6 (miles €)	TOTAL ORN (miles €)	Nº TERCEROS	ORN 2015 (miles €)	%
ADMÓN. CA	12.849	205.216	119.935	325.152	36	124.931	38%
IASS	2.024	96.042	501	96.543	22	56.551	59%
INAEM	552	5.157	361	5.518			
IAJ	230	919	5	923			
IAM	114	1.226	1	1.227			
IAA (1)	623	51.607	10.510	62.117	22	36.887	60%
AST	215	17.094	4.220	21.314			
CITA	736	1.056	3.601	4.658			
IACS	1.216	2.580	553	3.132			
BSTA	172	8.908	209	9.117	2	4.453	49%
INAGA	367	2.557	147	2.704			
ACPUA	117	95	0	95			
TOTAL (2)	17.282	392.455	140.044	532.500	77	222.822	42%

(1) El análisis de la contratación se ha efectuado en el informe de fiscalización específica sobre el ejercicio 2015 (informe definitivo aprobado con fecha 28/3/2017).

(2) Los totales de las columnas "nº de terceros" no suman puesto que hay terceros que contratan con varias entidades.

La fiscalización del área de contratación pública se ha completado con los trabajos de fiscalización efectuados sobre compras de inmovilizado (apartado 4.1.3), acreedores (apartado 4.8) y el análisis de la contratación menor (apartado 6.3). En estos apartados se analizan otros terceros con un gasto inferior a 1 millón de euros, de forma que el resto de entidades SERPA estén representadas.

En el cuadro siguiente se recoge el detalle de la muestra de la Administración de la CA, clasificada por departamentos:

ENTIDAD	TOTAL ORN (ELP 2015)			MUESTRA ANALIZADA				
	CAP. 2 (miles €)	CAP. 6 (miles €)	TOTAL (miles €)	Nº TERCEROS	CAP. 2 (miles €)	CAP. 6 (miles €)	TOTAL (miles€)	%
10. Presidencia y Justicia	21.105	1.512	22.617	3	2.674	0	2.674	12%
11. Política Territorial e Interior	4.172	680	4.852	6	2.329	49	2.377	49%
12. Hacienda y Administración Pública	23.427	1.723	25.151	5	7.809	87	7.897	31%
13. O.Púb.,Urbanismo, Vivienda y Transp.	3.882	49.862	53.744	17	17	28.273	28.289	53%
14. Agricultura, Ganadería y Medio Ambien.	19.255	38.822	58.078	10	377	10.852	11.230	19%
15. Economía y Empleo	1.296	511	1.808	2	33	0	33	2%
16. Sanidad, Bienestar Social y Familia	70.008	179	70.187	10	55.088	0	55.088	78%
17. Industria e Innovación	1.792	4.628	6.420	3	36	0	36	1%
18. Educación, Universidad, Cultura y Dep.	51.295	21.882	73.177	12	5.766	11.542	17.308	24%
(*) Resto secciones (1, 2 ,3, 9 y 26)	8.984	134	9.118				0	0%
TOTAL ADMÓN	205.216	119.935	325.152	36	74.128	50.803	124.931	38%

(*) El mayor gasto corresponde a la sección 01, Cortes de Aragón por importe de 6.371 miles de euros (parte de las transferencias realizadas con destino a capítulos 2 y 6 de las instituciones parlamentarias).

6.2.2. Gasto sin contrato y contratación menor

De la fiscalización realizada se desprende que el volumen de gasto sin soporte contractual asciende a 15,77 millones de euros, que representa el 9 % de la muestra analizada. Se ha comprobado la convalidación del gasto en los términos de los art. 74 y 75 del TRLHCA, lo que no implica una subsanación de la irregularidad, pero permite continuar con el procedimiento de contabilización y pago de las obligaciones devengadas por los servicios y suministros efectivamente recibidos.

ENTIDAD	MUESTRA ANALIZADA		CON CONTRATO (*)			SIN CONTRATO		MENORES	
	Nº TERCEROS	IMPORTE (miles €)	Nº CONTRATOS	IMPORTE (miles €)	%	IMPORTE (miles €)	%	IMPORTE (miles €)	%
10. Presidencia y Justicia	3	2.674	3	2.670	100%		0%	4	0%
11. Política Territorial e Interior	6	2.377	4	2.329	98%		0%	48	2%
12. Hacienda y Administr. Pública	5	7.897	14	7.368	93%	529	7%		0%
13. O.Púb.,Urbanismo, Vivienda y Trans.	17	28.289	23	27.880	100%		0%	409	0%
14. Agricultura, Ganadería y Medio A	10	11.230	42	11.097	99%		0%	132	1%
15. Economía y Empleo	2	33	1	33	100%		0%		0%
16. Sanidad, Bienestar Social y Familia	10	55.088	11	52.352	95%	2.673	5%	63	0%
17. Industria e Innovación	3	36	3	10	100%		0%	26	0%
18. Educación, Univ., Cultura y Deporte	12	17.308	84	17.218	99%	90	1%		0%
TOTAL ADMINISTRACIÓN CA	36	124.931	185	120.957	97%	3.292	3%	682	0%
IASS	22	56.551	27	44.087	78%	12.454	22%	10	0%
BSTA	2	4.453	5	4.429	99%	24	1%		0%
TOTAL ANALIZADO	55	185.935	217	169.473	91%	15.770	9%	692	0%

(*) El detalle de la muestra de expedientes analizada se recoge en los anexos 11, 12 y 13 del informe de fiscalización.

En la mayoría de los casos el volumen de gasto sin contrato corresponde al gasto que media entre la finalización de la vigencia de un contrato y la entrada en vigor del siguiente, lo que evidencia una deficiente gestión dado que, en general, estos contratos son recurrentes en el tiempo y su vigencia se conoce con suficiente antelación para poder iniciar su tramitación a tiempo. Los principales gestores en los que se ha detectado esta irregularidad son los siguientes:

- 12,45 millones de euros del IASS, que representa el 22 % de la muestra analizada en ese organismo (finalización de 4 acuerdos marco para la atención de discapacitados, menores tutelados y mayores, de los que no consta acuerdo de convalidación del Consejo de Gobierno, por un importe 1,06 millones de euros).
- 2,68 miles de euros del departamento de Sanidad, Bienestar Social y Familia, que representa el 5 % de la muestra analizada en ese departamento (1,03 millones de euros de Ejea Sociedad Cooperativa y 1,54 millones de euros de Fundación Ramón Rey Ardid).
- 0,52 millones de euros del Departamento de Hacienda y Administración Pública (Sociedad Estatal de Correos y telégrafos).

En la columna “con contrato” del cuadro anterior, se incluyen gastos que se han contabilizado mediante documentos ADO, es decir, sin seguir todas las fases que se exigen en la gestión económica y financiera del presupuesto de gastos previstas en el art. 50 del TRLHCA: autorización (A), disposición del gasto (D) y reconocimiento de la obligación (O). Además, esta práctica resta eficacia a la aplicación de gestión de contratos porque, en la mayoría de los casos, los ADO no se vinculan al expediente de contratación al que se refieren, lo que impide un adecuado seguimiento de la vida del contrato y ofrece una información incompleta de la ejecución del contrato.

Esta incidencia (expedientes de contratación cuyo gasto se contabiliza en una única fase ADO) se cuantifica en 29,53 millones de euros en la Administración de la CA, 1,08 millones de euros en IASS y 3,1 millones de euros en BSTA.

En el caso del IASS, este problema se concentra los contratos de gestión de residencias de personas mayores, cuyos gastos se contabilizan no por el importe íntegro de los servicios prestados por los contratistas sino por el líquido que resulta después de aplicar un descuento por los ingresos de las cuotas de los usuarios (copago). Aunque estos gastos e ingresos no generan corriente monetaria (al ser compensados en la factura), el IASS debería haber contabilizado correctamente los ingresos y gastos asociados a un mismo contrato, tal como exigen el art 56 TRLHCA, que prohíbe atender obligaciones mediante minoración de los derechos a liquidar, y el principio contable de no compensación de ingresos y gastos. Este problema se produjo en 2015 como consecuencia de la entrada en vigor de la Ley 25/2013, de 27 de diciembre, de impulso de la factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el Sector Público, ya que la facturación mediante soporte electrónico no permitía descontar el copago de la base imponible de la factura. En 2016 se ha corregido esta incidencia.

6.2.3. Fiscalización de los expedientes de contratación

Gasto sin crédito presupuestario

Se han identificado casos en los que, aun disponiendo de soporte contractual, sin embargo, el gasto excede del crédito inicialmente presupuestado por insuficiencia de éste, incumpliendo lo dispuesto en el art. 39.2 del TRLHCA (en relación con el art. 42.1) en cuanto al carácter limitativo de los créditos presupuestarios y la consecuente imposibilidad de adquirir compromisos de gastos por cuantía superior a los inicialmente aprobados y dispuestos.

Por otro lado, se han identificado obligaciones reconocidas netas devengadas en ejercicios anteriores, lo que supone un incumplimiento del art. 33.b) del TRLHCA, que dispone que en el ejercicio presupuestario deberán imputarse aquellas obligaciones reconocidas por servicios prestados dentro del año natural y con cargo a sus respectivos créditos. No obstante, conviene matizar que esta irregularidad se arrastra de ejercicios anteriores, ya que al cierre del ejercicio 2014 quedaron 507 millones de euros en la cuenta 409 pendientes de aplicar a presupuesto, como consecuencia de falta o insuficiencia de crédito, cuya antigüedad se remontaba a 2010. En 2015 se ha regularizado más del 90% de dicho saldo gracias a los fondos extraordinarios obtenidos del Fondo de facilidad financiera.

El Departamento de Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transportes ha imputado al presupuesto de 2015 liquidaciones pendientes de ejercicios anteriores por importe de 3,52 millones de euros (1,04 millones de euros de excesos de mediciones y 2,48 millones de euros de revisiones de precios). En estos casos, los retrasos en la aprobación de las liquidaciones, imputables a la propia Administración, han generado el derecho a solicitar los correspondientes intereses de demora, en los términos previstos por el art. 216.4 TRLSCP.

Fiscalización de los expedientes de contratación

La Cámara de Cuentas ha analizado el 100 % de los expedientes de contratación que soportan las obligaciones reconocidas de los terceros seleccionados en la muestra (ver anexos 11, 12 y 13). Los trabajos de fiscalización se han centrado en unos aspectos muy concretos del procedimiento de contratación de acuerdo con lo señalado en las directrices técnicas:

A) Preparación de los contratos:

- La justificación de la necesidad de la contratación (art. 22 TRLCSP) y del presupuesto de licitación (art. 87.1 TRLCSP).
- Los Pliegos de Cláusulas Administrativas Particulares, en concreto, los criterios de adjudicación seleccionados (justificación, ponderación, calificación,...) y las fórmulas utilizadas.

- La concurrencia alcanzada (número de ofertas presentadas según certificado del registro, art. 80.5 RGLCSP).

B) Formalización del contrato y correspondencia con lo dispuesto en el PCAP.

C) Ejecución del contrato: comprobación de algunas facturas y del procedimiento de control de la ejecución de la prestación conforme a las estipulaciones del contrato.

Incidencias detectadas en la muestra de expedientes de contratación

1) Justificación de la necesidad de contratación y del presupuesto de licitación

En general, la justificación del presupuesto de licitación continúa siendo deficiente en muchos órganos de contratación:

- Departamento de Política Territorial e Interior (incluido Administración comarcal): En el contrato número PTI 39/2012 de transporte sanitario y de emergencias mediante helicóptero, el presupuesto de licitación no se justificó en los términos del art. 87 TRLCSP. Tampoco se justificó el aumento de precio en el procedimiento abierto que posteriormente se tramitó al haber quedado desierto el procedimiento abierto anterior, como ya señaló la Cámara de Cuentas en el informe de fiscalización de los ejercicios 2012-2013.³⁶
- BSTA: en los 5 contratos analizados no consta justificación del presupuesto de licitación en el informe de necesidad. Se indica la cuantía sin ninguna motivación ni referencia a otras variables que permitan concluir sobre la razonabilidad de ese importe.

2) Análisis de la concurrencia³⁷

- Departamento de Política Territorial e Interior (incluido Administración comarcal): Según manifiesta el órgano gestor, solo una empresa estaba en condiciones de prestar transporte sanitario y de emergencias mediante helicóptero (contrato nº PTI 39/2012 tramitado por procedimiento abierto como se explica en el punto anterior).
- BSTA utiliza dos tipos de procedimientos de adjudicación: el acuerdo marco de suministro a precio unitario del art. 9.3.a) TRLSCP y el procedimiento negociado sin publicidad por aplicación del art. 170.b) TRLCSP, al ser considerada la adjudicataria la única en condiciones de prestar el suministro en base al certificado de exclusividad expedido por la Agencia Española del Medicamento.

³⁶ Alegación 52: se corrige la incidencia en el informe.

³⁷ Alegación 52: se corrige la incidencia en el informe.

En ninguno de los contratos se consiguió concurrencia, debido a la especialidad de la prestación contratada (en los acuerdos marco sólo hay dos empresas con esa tecnología a nivel mundial).

La falta de concurrencia en los contratos analizados tiene una consecuencia muy importante en la determinación del precio. El precio fijado no es un precio de mercado como quedaría configurado en condiciones de competencia.

No existió, por tanto, una competencia adecuada entre los operadores económicos que generalmente comporta un menor precio y una mayor calidad de los contratos.

Las circunstancias que concurrieron en estas adjudicaciones (adjudicación sin efectiva competencia y sin bajas sobre al tipo de licitación) ya se han dado en el pasado en anteriores procedimientos de licitación de estos mismos contratos. En concreto, el contrato de transporte sanitario urgente por helicóptero se ha adjudicado por la CA a este mismo contratista al tipo de licitación en los tres últimas ocasiones que ha sido licitado, siendo la suya la única oferta recibida. Perteneciendo el servicio contratado a un segmento de mercado no exclusivo con multitud de operadores en Europa, la reiterativa falta de concurrencia puede ser indicativa de la existencia de errores de diseño del procedimiento de contratación de estos servicios, bien en la fijación del presupuesto de licitación (que si no garantiza que el precio de la retribución del contratista sea el adecuado para el efectivo cumplimiento del contrato y que la estimación de su importe en el momento de aprobación del presupuesto de licitación se ha realizado atendiendo al precio general de mercado, como exige el art. 87 TRLCSP, impide la entrada de competidores), bien en las exigencias de solvencia y técnicas requeridas a los licitadores (que si no se ponderan adecuadamente, ajustándolas estrictamente a las necesidades del contrato, suponen una barrera de entrada para los licitadores). Se recomienda a la CA que cuando inicie el expediente para la contratación de este servicio revise las condiciones de la licitación para garantizar una competencia efectiva.

3) Incidencias relativas a la calificación del contrato

Contratos de gestión de servicio público:

- El Departamento de Sanidad, Bienestar Social y Familia calificó incorrectamente dos contratos como Gestión de Servicio Público, modalidad concierto sanitario:
 - El contrato formalizados con el Hospital San Juan de Dios para la prestación del servicio de hospitalización de media y larga estancia en régimen de internamiento y atención ambulatoria a enfermos crónicos (34,22 millones de euros para el periodo 2012-2016, prorrogable hasta un máximo de 6 años).
 - El contrato formalizado en 2015 con la Clínica Montpellier (1,69 millones de euros por un plazo de 4 meses), que tiene por objeto la realización de procedimientos

quirúrgicos. Este contrato debería haberse calificado como un contrato de servicios en el que las unidades se han estimado en función de las listas de espera quirúrgica (patologías con demora superior a 180 días) y el precio del contrato se formula en términos de precios unitarios en función de las unidades que se entreguen o ejecuten, tal como prevé el art. 87.2 TRLCSP.

- El IASS calificó incorrectamente los 5 contratos analizados de gestión de servicio público, modalidad de concierto, para la prestación del servicio integral de atención a personas mayores en residencias y centros de día (130 millones de euros de importe de adjudicación y por un periodo de 10 años de media con dos prorrogas de 5 años).

Salvo en el contrato formalizado con la Clínica Montpellier (cuyo precio se fija en función de las unidades que se ejecuten), en todos los demás el precio se fija exclusivamente en función de los costes del contrato más el margen de beneficio y no en atención al mayor o menor número de usuarios del servicio, incumpliendo lo dispuesto en el art. 277.a) del TRLCSP, sobre obligación de asunción del riesgo en la gestión indirecta del servicio público por el adjudicatario.

En dichos contratos no se exigen inversiones al contratista, ni asume la gestión del servicio como propia ni se hace depender la retribución de la intensidad de uso del contrato, limitándose el pliego a fijar una cantidad anual a pagar en función de los costes del contrato o, en el caso del Departamento de Sanidad, en función de las intervenciones quirúrgicas efectuadas. Por lo tanto, dado que el contratista no asume el riesgo derivado de la explotación del contrato, el contrato debería haberse calificado como contrato de servicios (art. 10 TRLCSP, de los incluidos en la categoría 25 "Servicios Sociales y de Salud" del Anexo II TRLCSP).

Como consecuencia de esta incorrecta calificación, no se aplica la limitación temporal prevista en el art. 303.1 del TRLCSP, ni tampoco la calificación del contrato como SARA, dado que el art. 13.1 del TRLCSP no hace mención a los contratos de gestión de servicio público.

Contratos de emergencia:

- El Departamento de Sanidad, Bienestar Social y Familia ha tramitado como contrato de emergencia el suministro de vacunas de calendario (recurrente todos los años), ante la falta de tramitación del correspondiente AM por el Ministerio de Sanidad y Consumo del Estado, con el que se tiene firmado un convenio por el Gobierno de Aragón, para atender las necesidades recurrentes anuales de vacunación.

Sin embargo, no concurren las circunstancias contempladas en el art. 113 del TRLCSP, en cuanto a la existencia de un acontecimiento catastrófico y excepcional e imprevisible en el tiempo. Al contrario, cada año puede preverse con suficiente antelación el período de tiempo concreto en que deberán estar disponibles las vacunas al tratarse de vacunas de calendario.

Encargos de ejecución (Departamento de Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente):

- No consta memoria o documento de justificación en el que se motive la utilización del encargo a un medio propio por unas mejores condiciones de eficiencia o economía en 14 encargos de ejecución analizados. El informe de necesidad se limita a señalar que la experiencia del medio propio aconseja adjudicar el contrato por esta vía.
- No consta pliego específico o acuerdo de celebración de la encomienda, con los aspectos jurídicos de la misma: régimen jurídico, adscripción de medios humanos y materiales, plazo de ejecución, procedimiento para la modificación de la encomienda, condiciones de ejecución, requisitos y limitaciones para la subcontratación, recepción y abono de los servicios. Esta irregularidad se ha detectado en 11 encargos de ejecución.
- No consta control de la subcontratación por el Órgano gestor sobre el encomendado en ninguno de los encargos analizados. Por lo tanto, no se puede determinar el nivel de cumplimiento de lo prescrito en el art.24.4 TRLCSP, en relación con la disposición adicional 25ª TRLCSP.
- No consta informe de los servicios jurídicos de la Administración General de la Comunidad Autónoma sobre la utilización del encargo de ejecución.

4) Análisis de los Pliegos de Cláusulas Administrativas Particulares

- En general, los pliegos de cláusulas administrativas particulares analizados son pliegos tipo que han sido informados por los Servicios Jurídicos y por la Junta Consultiva de Contratación Administrativa.

Aunque el art. 115.5 TRLCSP dispensa del informe previo del Servicio Jurídico en los supuestos de pliegos tipo, los Anexos de los pliegos no cuentan con informe jurídico. Dado que los criterios de solvencia y los criterios de adjudicación son aspectos esenciales del contrato, los citados anexos deberían haber sido informados por los Servicios Jurídicos, ya que en caso contrario se está sustrayendo al informe jurídico aspectos esenciales del contrato. Así lo manifiesta el Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales, en la Resolución 741/2014, de 3 de octubre: “Los pliegos tipo o modelo hacen innecesario el informe del correspondiente servicio jurídico, por lo que se refiere a las cláusulas del pliego particular que recojan las del modelo tipo, pero no de aquéllas que varíen de pliego a pliego”.

- Falta de justificación de la ponderación otorgada a los criterios de adjudicación distintos del precio (art. 150.4 TRLCSP). Esta irregularidad se ha detectado en varios departamentos (Presidencia, Educación y Sanidad), en el IASS y en BSTA (en los dos procedimientos abiertos tramitados).

En 18 contratos del IASS, la ponderación asignada al criterio precio oscila entre 30 % y 35 %, que se considera baja en comparación con el resto de contratos analizados.

- Criterios de adjudicación que deberían servir para acreditar la solvencia técnica o profesional (art. 78 TRLCSP). Esta irregularidad se ha detectado en 11 contratos del Departamento de Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transportes (*"Disponibilidad de maquinaria"*)
- Criterios de adjudicación genéricos que no ayudan a determinar la oferta económicamente más ventajosa, y resultan superfluos si las prestaciones del servicio estuvieran perfectamente definidas en el PPT o en el Proyecto. Esta irregularidad se ha detectado en 11 contratos del Departamento de Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transportes (*"Memoria de los trabajos a realizar"*, *"Memoria de calidad"* o *"Plan ambiental"*).
- Criterios de adjudicación que no guardan relación con el objeto del contrato. En 6 contratos de obras para la construcción de centros escolares del Departamento de Educación, Universidad, Cultura y Deporte se utilizan los criterios *"Mantenimiento integral de las instalaciones durante el plazo de garantía de 12 meses exigido en el pliego"* o *"Ampliación plazo de garantía y mantenimiento integral de las instalaciones"*, que no están directamente vinculado al objeto del contrato. En un contrato del IASS se utiliza el criterio *"Mejoras retributivas a la plantilla general"*.
- Criterios de adjudicación que son de obligado cumplimiento por el contratista. Esta incidencia se ha identificado en 6 contratos del IASS (*"Plan de prevención de riesgos laborales"*, *"Protocolo de actuación en materia de garantía de los derechos de los residentes, intimidación, libre elección, autonomía y movilidad"*, *"Plan de prevención de riesgos laborales"*, que se exigen en los epígrafes 2.6.3.4 y 2.6.3.5 del PCAP).
- Falta de justificación de la cuantificación de los compromisos de adscripción de medios y de la ponderación otorgada al criterio de adjudicación de medios adicionales personales y materiales sobre esos compromisos. La exigencia de compromisos de adscripción de medios por encima de los necesarios para la prestación del servicio limita la concurrencia, dado que actúa como una barrera de acceso al contrato para las PYMES.

En dos contratos del Departamento de Hacienda y Administración Pública para la prestación del servicio postal y telegráfico, además de fijar los compromisos de adscripción de medios (personal y oficinas en el territorio de la CA) sin justificación adecuada, se valora el mayor número de medios personales y materiales acreditados. En ambos contratos, ha resultado adjudicataria la sociedad Correos y Telégrafos, que acredita unos medios adicionales a los exigidos de 1.672 trabajadores sobre 58 exigidos, 1.580 buzones sobre 207 exigidos y 270 vehículos sobre 4 exigidos. Los medios acreditados por el adjudicatario son los medios que necesita esta empresa para cubrir su volumen normal de negocio. Sólo deberían valorarse aquellos medios

aportados que se justifique que son necesarios y puedan ser controlados por el gestor.³⁸

En cinco contratos del IASS la ponderación atribuida a las mejoras que superan el compromiso de adscripción de medios (25%) no es equilibrada en relación con la valoración del precio (35 %).

- Utilización de umbrales excesivamente altos que limitan la continuidad en el procedimiento y, en consecuencia, la concurrencia del contrato.

En dos contratos del Departamento de Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transportes, se han utilizado umbrales del 50% de la puntuación asignada, sin que conste justificación de esta mayor exigencia que motive la restricción de la competencia.

En siete contratos del IASS, para pasar de la fase de evaluación previa a la posterior se exige una puntuación del 77 %, la cual debería motivarse adecuadamente dado que supone un límite a la concurrencia.

- Fijación de porcentajes de baja predeterminados para considerar una oferta económica como desproporcionada. En un contrato del IASS se establece un porcentaje fijo del 15% sin que conste justificación.

Aunque la fijación de estos porcentajes no está prohibida por la normativa contractual, su utilización tiene como efecto que ninguna baja supere ese límite. La Cámara de Cuentas considera que no es necesario establecer estos límites, dado que el art. 85 del RGLCAP regula los supuestos en los que una determinada desviación respecto de la media puede considerarse desproporcionada y señala los mecanismos para dar audiencia al licitador antes de apreciar si la oferta es o no desproporcionada. O bien, se podría establecer a priori la desviación máxima respecto de la media para dar audiencia al licitador .

5) Análisis de las fórmulas de valoración

- La fórmula de valoración del precio no reparte la totalidad de los puntos. Se ha identificado esta irregularidad en un contrato de IASS (una oferta que igualara el precio de licitación recibía 39 puntos de los 55 previstos en el pliego).
- Fórmula para agotar toda la puntuación técnica prevista en los pliegos mediante una segunda ponderación.

³⁸ Alegación 43: Se modifica la incidencia en el informe.

En tres contratos del Departamento de Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente, una vez valorados los criterios técnicos se aplica una fórmula que redistribuye el 100 % de la puntuación prevista a la mejor oferta técnica y de forma proporcional al resto de las ofertas. El informe de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa 16/2013, de 26 junio, advierte de que este sistema de valoración “conlleva ineficiencias, porque supondrá en muchos casos pagar más por ofertas que no son significativamente mejores desde el punto de vista técnico”. Según este informe, “la valoración de las ofertas respecto de los aspectos técnicos no es sino un plus de mejora que debe de tenerse en cuenta a efectos de la selección de la oferta económicamente más ventajosa, poniéndola en relación con el factor económico”.

6) Adjudicación del contrato

- El Departamento de Educación, Universidad, Cultura y Deporte, ha adjudicado directamente, al menos, 48 contratos de rutas escolares a los prestatarios de servicios de transporte público regular permanente de viajeros de uso general.

La Ley 17/2006, de 29 de diciembre, de medidas urgentes en el transporte interurbano de viajeros por carretera de la Comunidad Autónoma de Aragón, adoptó una serie de medidas tendentes a garantizar la eficacia y la racionalidad en la prestación de los servicios de transporte regular de viajeros por carretera. Esta ley establece una prórroga de todas las concesiones hasta 2017, año en que se acometerá una reordenación conjunta del mapa concesional en materia de transportes.

El art. 3 de esta Ley regulaba un derecho de preferencia de los prestatarios de transporte público regular con explotación deficitaria por débil tráfico, para prestar también los servicios de transporte de uso especial (como es el caso del transporte escolar), para “optimizar el funcionamiento de los servicios de transporte”, como señala el preámbulo de la Ley. Este artículo fue derogado por la Ley 2/2014, de 23 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón, estableciéndose a partir de este ejercicio una nueva regulación del transporte escolar mediante la reserva de plazas en los servicios regulares y permanentes de uso general con carácter prioritario (disposición adicional tercera).

No obstante, para poder adjudicar estos servicios de forma directa, la disposición adicional exige la previa emisión de un informe favorable de los Departamentos competentes en materia de transporte y de educación, que incluya un informe comparativo de la propuesta de reserva de plazas con la alternativa de la contratación específica del servicio y que concluya que dicha opción es la solución óptima tras efectuar un análisis coste-beneficio.

La Cámara de Cuentas ha seleccionado las rutas de la provincia de Huesca para comprobar si se cumplen las condiciones establecidas en la DA 2ª de la Ley 14/2014, para justificar la adjudicación directa al margen de la normativa general de contratación. De las 28 rutas de la provincia de Huesca:

- En 12 rutas se superan 50 alumnos/ruta (media de 77 alumnos por ruta). Por lo tanto, harían falta 2 autobuses para prestar el servicio de transporte escolar en esas rutas.
- En 8 rutas se superan 30 alumnos/ruta (media de 40 alumnos por ruta). Por lo tanto, podría prestarse el servicio de transporte escolar en un autobús de 56 plazas, pero no en uno de 30 plazas (si la concesión fuera de 30 plazas).

El precio por alumno abonado por el Departamento de Educación es el precio ordinario del billete de cada ruta y se ha comprobado que los ingresos recibidos por las empresas concesionarias se descuentan de la subvención recibida para financiar las rutas deficitarias.

Se han solicitado 8 informes de análisis coste-beneficio y solo en 1 de ellos está correctamente justificado el menor coste que supone la contratación directa de plazas al precio de la concesión. En dicho informe el “valor de mercado” se obtiene del último dato publicado del “observatorio de costes de transporte de viajeros en autocar”. Para los 7 informes restantes que incumplen lo dispuesto en la citada DA 2ª, la Cámara de Cuentas ha recalculado el importe de los contratos de acuerdo con los datos del observatorio y, al menos, en 3 líneas de las 7 analizadas, el coste de la adjudicación directa es un 33 % superior a los precios medios del observatorio.

También debe cuestionarse la modificación sustancial que supone en las condiciones del contrato de concesión, la adjudicación directa de plazas escolares, amparada en la situación actual de prórroga de todas las concesiones hasta 2017, año en que se acometerá una reordenación conjunta del mapa concesional en materia de transportes

7) Ejecución del contrato ³⁹

6.3. CONTRATOS MENORES

Según dispone el art. 138.3 del TRLCSP, son contratos menores los de importe inferior, IVA excluido, a 50.000 euros, en el caso de contratos de obras, o a 18.000 euros, cuando se trate de contratos de suministros y servicios. Estos contratos podrán adjudicarse directamente a cualquier empresario con capacidad de obrar y que cuente con la habilitación profesional necesaria para realizar la prestación.

Como se indica en el apartado 6.1, en 2015 se puso en marcha el Portal de transparencia del Gobierno de Aragón, que tiene un apartado sobre contratos menores. De acuerdo con los datos del Portal, en el ejercicio 2015 se adjudicaron 4.684 contratos menores por un importe agregado de 26,37 millones de euros. Solo presentan información sobre contratos menores,

³⁹ Alegación 53 bis: Se elimina la incidencia del informe

la Administración de la CA, los cinco organismos autónomos y AST. El resto de entidades públicas de la CA no publicaron, ni lo hacen a día de hoy, esta información en el Portal de transparencia, aunque el INAGA y algunas empresas públicas informan sobre contratación menor en su página web.

CONTRATOS MENORES SEGÚN PORTAL TRANSPARENCIA	Nº contratos	IMPORTE (miles €)	% sobre total
Total Admón. CA	3.355	17.951	68%
Dpto. Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente	652	4.421	17%
Dpto. Presidencia y Justicia	513	3.548	13%
Dpto. Educación, Universidad, Cultura y Deporte	935	3.522	13%
Dpto. Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transportes	333	3.088	12%
Dpto. Sanidad, Bienestar Social y Familia	417	1.190	5%
Dpto. Hacienda y Administración Pública	225	962	4%
Dpto. Economía y Empleo	108	534	2%
Dpto. Industria e Innovación	86	343	1%
Dpto. Política Territorial e Interior	61	212	1%
Dpto. Presidencia del Gobierno de Aragón	21	114	0%
Consejo Económico y Social	4	17	0%
Total Organismos autónomos	1.236	7.465	28%
SALUD	430	4.954	19%
IASS	400	1.093	4%
INAEM	190	938	4%
IAM	87	260	1%
IAJ	129	219	1%
Total Entidades de Derecho Público	93	956	4%
AST	93	956	4%
TOTAL CONTRATACIÓN MENOR 2015	4.684	26.373	100%

En la fiscalización efectuada por la Cámara de Cuentas, se ha identificado un gasto adicional de 1,29 millones de euros de contratos menores que no se han publicado en el portal de transparencia.

La información sobre contratos menores que consta en el portal de transparencia es absolutamente deficiente o incompleta, por los siguientes motivos:

- Las herramientas informáticas de gestión de contratos de las que extrae la información el Portal de transparencia no contiene una información completa y fiable sobre los contratos menores. Solo AST y la Administración de la CA identifican en dicha aplicación algunos de los contratos menores que formalizan (fundamentalmente el Departamento de Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente y el Departamento de Educación, Universidad, Cultura y Deporte).
- No todas las facturas están perfectamente identificadas en la aplicación de gestión de contratos, lo que impide controlar adecuadamente la ejecución de cada contrato a través de esta aplicación.

- Existen numerosos errores de codificación de contratos, especialmente en el SALUD que utiliza una aplicación de gestión de contratos diferente del resto de entidades fiscalizadas (ver incidencias específicas en apartado 6.4).

Fiscalización de los contratos menores:

Análisis de la información del Portal de transparencia:

Del análisis de la información sobre contratos menores del Portal de transparencia se han detectado posibles fraccionamientos de contratos adjudicados a un mismo acreedor en los que coincide el objeto del objeto del contrato:

PODER ADJUDICADOR	IMPORTE (miles €)
Dpto. Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente	916
Dpto. Presidencia y Justicia	143
Dpto. Educación, Universidad, Cultura y Deporte	372
Dpto. Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transportes	762
Dpto. Sanidad, Bienestar Social y Familia	219
Dpto. Hacienda y Administración Pública	63
Dpto. Economía y Empleo	657
SALUD	856
IASS	93
TOTAL	4.081

Además, la Cámara de Cuentas ha cruzado la información del Portal de transparencia con la información de los terceros con un gasto superior a 1 millón de euros. De los 692 miles de euros de contratos menores identificados en la muestra analizada:

- El 21 % no aparecen codificados en la aplicación de gestión de contratos con el código de contrato menor (148 miles de euros).
- El 79 % restante (66 contratos menores por un importe agregado de 544 miles de euros) están correctamente codificados y, excepto 4 contratos, su datos constan en el portal de transparencia.

Selección de una muestra de contratos menores:

La base de selección de la muestra de contratos menores han sido los gastos cuya obligación reconocida se contabilizó mediante documentos ADO (eliminando los gastos derivados de la regularización de la cuenta 409 y de tipo no contractual).

En el cuadro siguiente se recoge la muestra analizada (196 apuntes de gasto devengado en 2015 de 89 acreedores por importe de 3,91 millones de euros). La base de selección y el importe de la muestra aparecen sombreados en gris:

ENTIDAD	DOCUMENTOS ADO 2015 (IMPORTE EN MILES DE EUROS)			MUESTRA ANALIZADA			
	EJERCICIOS ANTERIORES (REGUL. 409)	SIN EJERCICIO (*)	BASE DE SELECCIÓN MUESTRA	Nº APUNTES	Nº TERCEROS	IMPORTE MUESTRA (miles €)	%
ADMÓN. CA	28.957	10.452	28.957	99	59	2.756	9,5%
IASS	19.335	2	19.335	20	9	776	4,0%
INAEM	568	1	568			0	0,0%
IAJ	353	5	353	1	1	2	0,6%
IAM	163	2	163	1	1	5	3,1%
IAA	1.389	12	1.389			0	0,0%
AST	458	10	458	11	3	12	2,6%
CITA	3.711	0	3.711	7	2	53	1,4%
IACS	2.726	0	2.726	32	10	216	7,9%
BSTA	1.901	0	1.901	23	3	86	4,5%
INAGA	412	5	412	2	1	6	1,5%
ACPUA	94	0	94			0	0,0%
TOTAL	60.067	(*) 10.489	62.082	196	89	3.912	6,3%

(*) Corresponde a las obligaciones reconocidas netas del ejercicio 2015 imputadas a capítulos 2 y 6 de las instituciones parlamentarias, centros educativos y dietas.

Las principales incidencias identificadas en la muestra analizada han sido las siguientes:

- El Departamento de Sanidad no ha remitido ninguna documentación relativa a 15 apuntes de gasto por importe de 781 miles de euros, lo que supone una limitación al alcance de los trabajos de fiscalización sobre la muestra de contratos menores.
- Se han identificado gastos sin contrato que superan el límite del contrato menor en 8 facturas de la Administración de la CA (192 miles de euros en total).
- Se han identificado posibles fraccionamientos del objeto del contrato⁴⁰ en BSTA (20miles de euros) y CITA (50 miles de euros), todos ellos contratados con un mismo acreedor.
- Se han identificados gastos adjudicados directamente a la empresa que venía prestando el servicio una vez finalizado el plazo del contrato, incluida la prórroga (4 facturas de la Administración de la CA por importe agregado de 267 miles de euros y 4 facturas del IASS por importe de 268 miles de euros).
- En el IACS se ha comprobado un incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 33.6 de la LP sobre la limitación para contratación de personal, mediante la contratación de una trabajadora a través de una empresa de contratación temporal (7 facturas por importe agregado de 20 miles de euros).

⁴⁰ Alegación 70: se estima la alegación y se suprime la incidencia referida al IACS.

- Ausencia de justificación del precio de licitación (nº de cuñas, horas de emisión, duración, etc.) en 5 facturas de contratos de difusión publicitaria del art. 17 de la Ley 34/1988, de 11 de noviembre, General de Publicidad, por importe agregado de 91 miles de euros.
- En el Departamento de Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transportes se contrata unas obras para reparar daños por lluvias torrenciales por importe de 101 miles de euros mediante el procedimiento de emergencia del art. 113 TRLCSP, que es un procedimiento excepcional cuya ejecución debe iniciarse inmediatamente. Se comprueba que la ejecución de las obras se demora en más de un mes desde la orden de inicio, por lo que debió tramitarse como un procedimiento de urgencia o como negociado sin publicidad.
- Finalmente, se han detectado errores en la partida presupuestaria en la que se imputa el gasto en 6 facturas por importe agregado de 481 miles de euros (gasto de capítulo 2 imputado a capítulo 6, gasto de capítulo 4 imputado a capítulo 2 e intereses de demora contabilizados en capítulo 6).

6.4. CONTRATOS PÚBLICOS DEL SALUD

6.4.1. Selección de la muestra de contratos

En el caso del SALUD, la selección de la muestra se ha realizado a partir del Registro de Facturas de 2015. Además, la aplicación de gestión de contratos es diferente al resto de entidades SERPA.

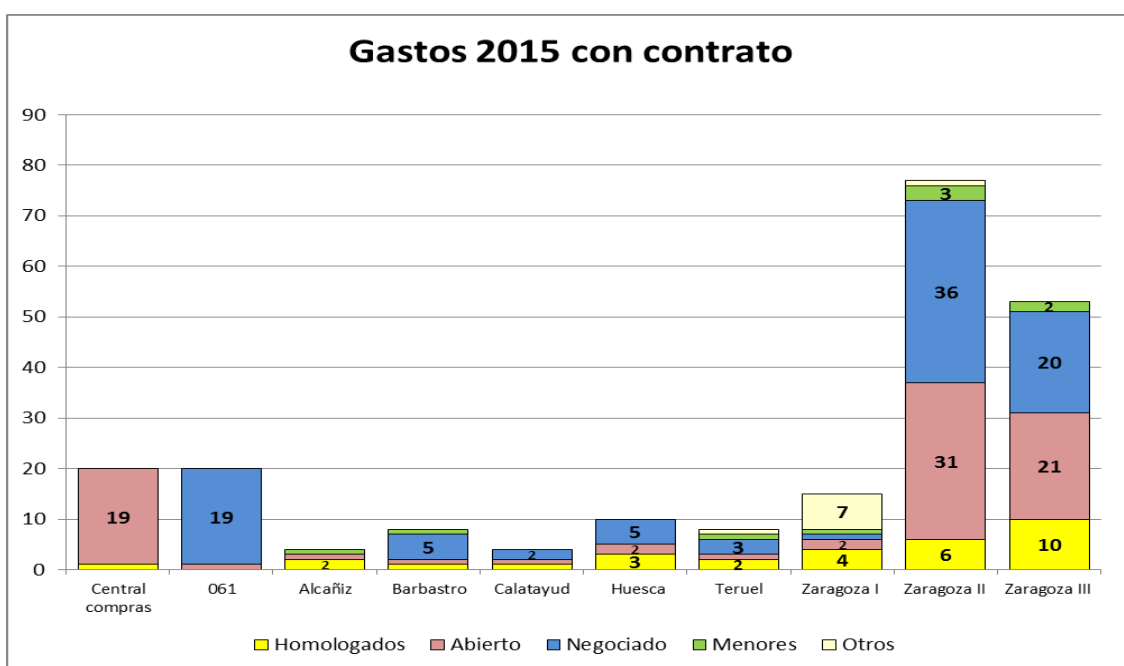
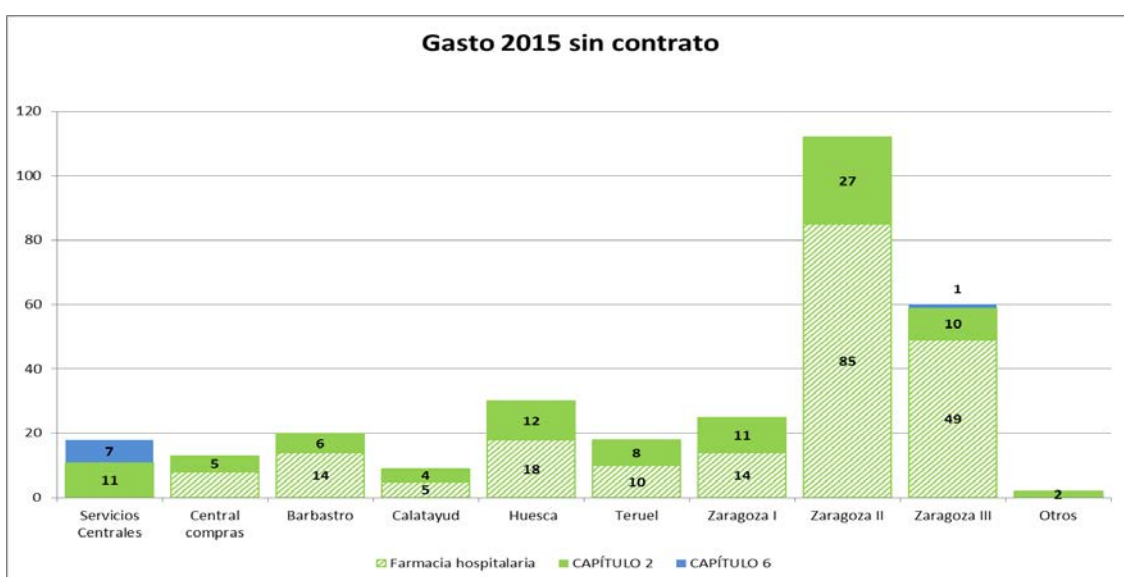
Para el SALUD no se consideró apropiado utilizar las obligaciones reconocidas netas de 2015 como base de selección de la muestra, dado en 2015 se regularizaron 365,62 millones de euros de gasto de ejercicios anteriores pendiente de imputar a presupuesto (cuenta 409). Además, se dejaba fuera de la muestra de contratos un volumen significativo de gasto de 2015 que ha quedado pendiente de imputar a presupuesto por falta o insuficiencia de crédito (146,67 millones de euros), entre los que había acreedores con gasto superior a 1 millón de euros en la cuenta 409, que no habían sido considerados.

Por lo tanto, se decidió que la fuente de selección fuera el registro de facturas del ejercicio 2015, cuyo volumen total ha sido de 525,86 millones de euros, de los que 512,2 millones de euros corresponden a gasto corriente (capítulo 2) y 13,66 millones de euros a gasto de inversión (capítulo 6).

En el cuadro siguiente se presenta un resumen de dicho registro clasificado según las facturas estuvieran asociadas o no a un código de contrato. Conviene destacar que sólo el 41 % del gasto total figura, a priori, amparado por un contrato. Del 59 % restante sin contrato, el volumen principal (39 %) corresponde a la farmacia hospitalaria (203 millones de euros).

TIPO DE GASTO		IMPORTE			%	Nº TERCEROS (*)
		CAP. 2	CAP. 6	TOTAL		
SIN CONTRATO	Farmacia hospitalaria	203.332		203.332	39%	255
	Resto	95.352	8.424	103.776	20%	3.432
	TOTAL	298.684	8.424	307.108	59%	3.504
CON CONTRATO		213.519	5.236	218.755	41%	922
TOTAL		512.203	13.660	525.863	100%	3.763

(*) Los totales no suman (un mismo tercero puede estar en varias filas por tener varios tipos de contrato).



Los trabajos de fiscalización sobre contratación pública en el SALUD se han realizado sobre varias muestras seleccionadas en función del análisis de riesgos, que se analizan en los siguientes apartados:

- 1ª muestra (detalle en anexo 14): Respecto del gasto sin contrato de farmacia hospitalaria, se han seleccionado los 100 medicamentos con mayor gasto, suministrados por 32 laboratorios, que han supuesto un gasto en 2015 de 141,94 millones de euros (aproximadamente el 70 % del gasto total en farmacia).
- 2ª muestra(detalle en anexo 15): Se seleccionaron 106 expedientes de contratación codificados mediante PNSP (procedimiento negociado sin publicidad) que superaban el umbral de 60.000€ definido en el art. 177.2 TRLCSP, para analizar las causas de este incumplimiento. El volumen de gasto analizado ascendió a 64,25 millones de euros (40 terceros).
- 3ª muestra(detalle en anexo 16): Se seleccionaron 16 terceros (que no fueran laboratorios farmacéuticos) cuyo gasto no estaba asociado a ningún expediente de contratación, con un volumen de gasto de 36,23 millones de euros.
- 4ª muestra(detalle en anexo 17): Sobre el resto de expedientes de contratación se seleccionó una muestra de 121 expedientes de contratación de 21 proveedores, cuyo importe conjunto ascendía a 88,11 millones de euros.

En el cuadro siguiente se resume la muestra analizada del SALUD, cuyo importe acumulado asciende a 277 millones de euros y supone un 53 % del gasto total de 2015 según del registro de facturas.

EXPEDIENTE CONTRATACIÓN	DESCRIPCIÓN	UNIVERSO				MUESTRA SELECCIONADA		
		Nº TERCEROS	Nº EXPEDIENTES	Nº FACTURAS	IMPORTE	Nº TERCEROS	Nº CONTRATOS	IMPORTE MUESTRA
NO	Farmacia hospitalaria	255		64.275	203.332	32		141.935
	Resto	3.432		97.117	103.776	16		36.232
Sí	Encargos EP	51	122	1.433	7.375	5	10	5.407
	Menor con ofertas	171	198	1.188	1.427			
	Menor sin ofertas	425	956	4.914	6.381	11	37	819
	Privado	11	24	106	1.027			
	Homologado	45	154	3.326	30.484	8	8	15.103
	Abierto	402	407	76.907	80.989	7	16	4.700
	PNCP	41	11	1.165	426			
	PN deriv. AM	4	3	78	7.945	2	1	7.860
PNSP	309	449	17.434	82.621	45	111	64.495	
TOTAL (*)		3.763	2.324	106.551	525.863	126	183	276.551

(*) Los totales del nº de terceros no suman, dado que un mismo tercero puede tener varios tipos de contratos.

6.4.2. Farmacia hospitalaria

El gasto farmacéutico devengado en el ejercicio 2015 ascendió a 519 millones de euros, de los cuales 208 millones de euros corresponde a la farmacia hospitalaria (contabilizados en el capítulo 2 del presupuesto de gastos del SALUD) y 311 millones de euros corresponde al gasto en receta farmacéutica (medicamentos suministrados en oficinas de farmacia gestionado con los colegios profesionales provinciales, que se contabilizan en el capítulo 4 del presupuesto de gastos del SALUD).

Como hemos señalado anteriormente, el 99 % del gasto farmacéutico hospitalario se contrata de forma directa (203 millones de euros sin expediente de contratación). Son varias las razones apuntadas por el SALUD para justificar la contratación directa:

- El principio de libertad de prescripción médica
- La existencia de un precio oficial de referencia publicado por la Agencia Española de Medicamentos y productos sanitarios, que determina el límite máximo del precio de cada especialidad.
- La adhesión del SALUD a los acuerdos a nivel nacional realizados con algunos laboratorios a través la Comisión Interministerial de Precios de los Medicamentos (fundamentalmente, los medicamentos para tratar la hepatitis C crónica), que han supuesto una reducción muy importante en el coste de adquisición sobre el precio oficial.
- La adhesión por parte de la CA a los acuerdos marco del Instituto Nacional de Gestión Sanitaria (INGESA) para la selección de suministradores de medicamentos y otros productos sanitarios de forma centralizada para varias Comunidades Autónomas y organismos de la Administración del Estado.

Para analizar el gasto en farmacia hospitalaria, se solicitó al SALUD la relación de las 100 especialidades farmacéuticas que suponen un mayor importe dentro del gasto farmacéutico hospitalario en el ejercicio 2015, que alcanzan un total de 141,94 millones de euros, que supone 70 % del gasto farmacéutico hospitalario de 2015 y se concentra en la facturación de 32 laboratorios (ver detalle en anexo 14).

Análisis del precio medio pagado por especialidad en 2015

Se ha comprobado que la totalidad de los medicamentos analizados son adquiridos por un precio sensiblemente inferior al precio oficial de referencia publicado (un 4 % inferior de media en los 100 medicamentos analizados). Conviene destacar los siguientes supuestos:

- 3 medicamentos para el tratamiento de la Hepatitis C tienen un precio fijado por acuerdo entre el Ministerio de Sanidad y los laboratorios de aplicación para todas las adquisiciones que se realicen en todo el territorio nacional. Además, 4 especialidades están sujetos a la aplicación de los acuerdos de la Comisión Interministerial de precios de los medicamentos por la que se establecían unos “techos de gastos” en función de variables de consumo/precios y de pago máximo por paciente. Una vez superado el techo de gasto, el laboratorio debe reintegrar parte del importe pagado.

- Para la adquisición de 18 medicamentos el SALUD está adherido al convenio con INGESA mediante el que se fija el precio de las especialidades en función del resultado de un acuerdo marco. En 4 especialidades, el Gobierno de Aragón no se ha adherido al acuerdo marco de INGESA.

La principal incidencia detectada en el análisis de los precios medios ha sido que la información facilitada por el SAS no es exacta por varios motivos, lo que supone una limitación al alcance de nuestro trabajo:

- La compra de producto farmacéutico se gestiona a través de un programa informático específico (FARMATOOLS) distinto del utilizado para el suministro y adquisición del resto de bienes y servicios (SERPA). Los datos contables sobre compra de producto farmacéutico no han podido ser conciliados con la información que suministra la aplicación de gestión.
- Como hemos señalado anteriormente, en 4 de las especialidades analizadas se fijó un “techo de gasto”, que una vez alcanzado supone la realización de abonos por parte de los proveedores que son compensados con los suministros que se facturen con posterioridad. Por lo tanto, buena parte del descuento está contabilizado en 2016, cuando el consumo se realizó en 2015. Sin embargo, la aplicación de gestión modifica el precio del medicamento en cuanto se alcanza el “techo de gasto”, aunque no todos los centros actúan de forma homogénea. Por lo tanto, el precio medio que se ha utilizado es un precio “aproximado”, pero no el precio medio real de compra del ejercicio 2015.

Análisis de los procedimientos de adquisición de medicamentos en otras CCAA

Como ya se ha señalado en este apartado, salvo en el caso de la adhesión a los convenios o acuerdos descritos en el apartado anterior, la compra de medicamentos farmacéuticos no se contrata mediante los procedimientos determinados en la Ley de contratos del Sector Público. Por los gestores se informa que tal incumplimiento debe a varias causas:

- Tratarse de suministros relativos a materiales de proveedor único propietario de la patente, por lo que entiende que la posición dominante del proveedor altera competencia y hace ineficaz la publicidad y la concurrencia.
- Los precios a los que se llegan mediante acuerdo son confidenciales, hecho que entra en colisión con la publicidad de los procedimientos de la LCSP
- Los precios son altamente variables en el tiempo.

Se ha comprobado que las causas descritas, que evidentemente son las mismas en todo el territorio nacional, no impiden en otras CA seguir los procedimientos adecuados. De la revisión efectuada por la Cámara de Cuentas de las respectivas plataformas de contratación de las CCAA se concluye que, excepto Aragón, Navarra y Comunidad Valenciana, el resto de CCAA licitan y publicitan contratos de adquisición de medicamentos.

La Cámara de Cuentas ha comparado los precios de adquisición en el SALUD con los obtenidos por País Vasco mediante procedimientos sujetos a publicidad y concurrencia de la

normativa sobre contratación. La prueba ha sido realizada sobre las 56 especialidades más significativas del TOP 100, para lo cual se ha consultado en el Perfil de Contratante del País Vasco si se había publicado contratos que tuviesen como objeto la adquisición de medicamentos, verificándolo a través de búsquedas por el principio activo de la especialidad que es lo que constituye el objeto del contrato. Se ha comprobado lo siguiente:

a) De las 56 especialidades comprobadas (118 millones de euros de los 141 millones analizados en este apartado), 48 de ellas han sido objeto de un contrato de suministro mediante procedimientos sujetos a la legislación contractual. De ellas en 30 especialidades se ha podido deducir el precio unitario de licitación y adjudicación, pero en las 18 especialidades restantes no ha sido posible (debido a que se ha publicado el total de la adquisición, pero no se especifica el precio por envase).

b) De las 30 especialidades analizadas (que suman un total de 60 millones de euros de gasto farmacéutico en 2015), en 13 de ellas se obtuvo el mismo precio que el SALUD, en 11 adquisiciones las diferencias de precio oscilaron en un +/- 10 % y en 6 de ellas se comprobaron diferencias muy significativas que oscilan entre -67 % y +28 %. Extrapolando los precios de adjudicación de País Vasco en esas mismas especialidades se habría obtenido un ahorro de 0,30 millones de euros en el SALUD (-0,5 % del total analizado), como consecuencia de la compensación que se produce entre las variaciones positivas y negativas observadas.

6.4.3. Procedimientos negociados sin publicidad

El art. 177.2 del TRLCSP establece un límite de 60.000 € para adjudicar contratos mediante procedimiento negociado sin publicidad (200.000 €, en el caso del contrato de obras).

Del análisis preliminar de los expedientes de contratación se comprobó que existían contratos codificados como PNSP (procedimiento negociado sin publicidad) que superaban el límite de 60.000 €. Por ello, para analizar las causas de este incumplimiento se seleccionaron 106 expedientes de 40 terceros, por importe agregado de 64,25 millones de euros (ver detalle en anexo 15).

Del análisis efectuado por la Cámara de Cuentas se comprueba que en su mayor parte, se corresponden con contratos derivados de acuerdo marco (42,30 millones de euros) codificados como el resto de PNSP. En este caso, se recomienda establecer un código específico para diferenciarlos de los PNSP del art. 177.2. En otros supuestos se trataba de PNSP al amparo de los arts. 170 y ss TRLCSP (5,64 millones de euros).

Por lo tanto, la irregularidad finalmente ha quedado cuantificada en 11,6 millones de euros (68 % en el Sector ZIII, 20 % en el Sector ZII, 6 % en el Sector ZI y 6 % en el Sector Barbastro), que fueron objeto de adjudicación directa mientras se tramitaba un nuevo contrato (al haber concluido la vigencia del contrato anterior), que fueron codificados como procedimientos negociados sin publicidad, aunque realmente no estaban amparados por ningún expediente de contratación.

En el cuadro siguiente se resumen los resultados obtenidos:

JUSTIFICACIÓN	Nº expedientes analizados	IMPORTE (miles €)	% SOBRE TOTAL
TOTAL PNSP > 60.000 €	106	64.246	100%
Convenio Ministerio de Defensa	1	85	0%
Derivado Acuerdo Marco	23	42.421	66%
Derivado Convenio de colaboración	1	986	2%
Derivado por integración CASAR en el SALUD	2	583	1%
Tramitación de PNSP (no supera importes, art. 177.2)	1	60	0%
Tramitación de PNSP según art. 170.c).	2	134	0%
Tramitación de PNSP según art. 170.d). Exclusividad	25	5.543	9%
Tramitación PNSP según 170. b) Exclusividad BSTA	4	2.703	4%
Tramitación de PNSP según art. 170.e).	1	62	0%
Tramitación de PNSP según art. 173.f).	1	67	0%
Expedientes justificados adecuadamente	61	52.646	82%
IRREGULARIDAD DETECTADA (*)	45	11.600	18%

(*) El órgano gestor alega razones de urgencia en la prestación del servicio entre período de terminación y entrada en vigor del nuevo contrato por procedimiento abierto.

6.4.4. Otros gastos sin expediente de contratación

Del análisis preliminar de los expedientes de contratación de los proveedores principales del SALUD, se comprobó que existían 69 proveedores con un gasto acumulado de 60,54 millones de euros, a los que no se les había asignado ningún código de expediente de contratación (diferente del gasto en farmacia hospitalaria ya analizado).

La Cámara de Cuentas seleccionó una muestra de 16 terceros con un volumen de gasto sin contrato de 36,23 millones de euros (ver detalle en anexo 16) para analizar si podían calificarse como contratos menores. Del análisis realizado se comprueba que algunas facturas, aunque no tenían un código de contrato, sí estaban respaldados por un expediente de contratación.

En conclusión, la Cámara de Cuentas ha comprobado que se ha incurrido en un volumen total de gasto sin contrato de, al menos 26,79 millones de euros en 2015, que agrupados por sector y tercero suman a final de año importes superiores a los límites fijados para la contratación menor en el art. 138.3 TRLCSP. Se recomienda utilizar procedimientos de contratación mayor para atender los gastos con estos proveedores.

Además, se recomienda la adquisición centralizada por el SALUD de los productos de similar naturaleza suministrados por los mismos terceros a distintos centros gestores, que redundaría en una mejora de la gestión de los fondos públicos.

En el cuadro siguiente se resumen los resultados del análisis efectuado:

SECTOR	TOTAL ANALIZADO	Contrato menor correcto	Contratación centralizada	Contrat. Centraliz. (deriv.AM)	Producto Farmacéutico	Contratación irregular
Servicios Centrales	5.297		5.297			-
Central compras y 061	47	47				-
Alcañiz	1.753	12		55		1.685
Barbastro	1.996	21				1.975
Calatayud	738	19				719
Huesca	3.718				42	3.676
Teruel	2.986	34				2.952
Zaragoza I	5.377	261				5.115
Zaragoza II	13.442	36		3.106	345	9.955
Zaragoza III	820	74	25		4	718
TOTAL	36.175	505	5.322	3.161	392	26.795

6.4.5. Contratación. Muestra analizada

Sobre el resto de expedientes de contratación se seleccionó una muestra de 123 expedientes de contratación de 21 proveedores, cuyo importe conjunto ascendía a 88,11 millones de euros (ver detalle en anexo 17).

DESCRIPCIÓN	UNIVERSO				MUESTRA SELECCIONADA		
	Nº TERCEROS	Nº EXPEDIENTES	Nº FACTURAS	IMPORTE (miles €)	Nº TERCEROS	Nº CONTRATOS	IMPORTE (miles €)
Encargos EP (CE)	51	122	1.433	7.375	5	10	5.407
Menor con ofertas	171	198	1.188	1.427			
Menor sin ofertas	425	956	4.914	6.381	11	37	819
Privado	11	24	106	1.027			
Homologado (HCA)	45	154	3.326	30.484	8	9	15.103
Abierto (PA)	402	407	76.907	80.989	7	16	4.700
PNCP	41	11	1.165	426			
PN deriv. AM	4	3	78	7.945	2	2	7.860
PNSP	309	449	17.434	82.621	19	49	54.220
TOTAL	(*) 922	2.324	106.551	218.675	21	123	88.110

(*) Los totales del nº de terceros no suman, dado que un mismo tercero puede tener varios tipos de contratos.

La principal incidencia ya se ha identificado en los apartados anteriores. Existe gasto que está asociado a un código de contrato (PNSP, PA, HCA, CE), que sin embargo, no está amparado con un contrato en vigor. El SALUD lo justifica en la necesidad de atender la prestación del servicio o suministro en el período comprendido entre la terminación de un contrato y la entrada en vigor del siguiente. Sin embargo, en la mayoría de los casos el gasto "adicional" duplica el importe de adjudicación del contrato vencido y, en cuatro expedientes se multiplica por 5 y por 9 el importe de adjudicación.

Estos expedientes no se corresponden con un verdadero expediente de contratación en los términos del TRLCSP, sino que se introduce manualmente en el sistema informático para poder generar posteriormente una orden de pedido y, contra esta, contabilizar finalmente las facturas que correspondan. Esta posibilidad de introducir en la aplicación de gestión de contratos un expediente de contratación “no real” (en los casos de PNSP) o “no vigente” (en los otros supuestos) supone un importante riesgo de control interno que limita seriamente la confianza en la información sobre contratos del SALUD, que contravienen los principios básicos de la contratación pública de transparencia y concurrencia del art. 1 TRLCSP.

De la revisión de la muestra de contratos mayores se han cuantificado los siguientes gastos amparados en contrato no vigente:

- 16 expedientes PNSP por importe de 5,96 millones de euros (ya identificados en el apartado 6.4.3)
- 3 expedientes PA (procedimientos abiertos) por importe de 0,69 millones de euros.
- 2 expedientes HCA (Homologado CA) por importe de 0,79 millones de euros.
- 7 expedientes CE (encargo empresa pública, aunque ninguno de ellos era de esta tipología), de los cuales 5 expedientes tienen por objeto la prestación del servicio como consecuencia de la finalización del contrato anterior (1,37 millones de euros).

Contratos codificados como CMSO (contrato menor sin ofertas):

- No se ha recibido información de 21 expedientes del Sector Zaragoza II por importe agregado de 795 miles de euros. De ellos, 15 expedientes CMSO superan el límite previsto para la contratación menor en el art. 138.3 del TRLCSP (total de 517 miles de euros).
- Además, 5 expedientes codificados como CMSO (65 miles de euros) se contratan con un mismo proveedor y objeto, por lo que podría deducirse un posible fraccionamiento.

Otras incidencias de los expedientes de contratación analizados:

Las principales incidencias identificadas en la revisión de la muestra de contratos mayores coinciden con las que se han identificado en el apartado 6.2.3. para el resto de entidades fiscalizadas, por lo que nos remitimos allí para un análisis más profundo. A continuación se relacionan las incidencias detectadas con carácter general que se repiten con mayor frecuencia en la muestra de contratos analizada en el SALUD:

- Insuficiente motivación del presupuesto de licitación de acuerdo con el valor del mercado (art. 87.1 del TRLCSP).
- Utilización del negociado sin publicidad por razones de urgencia (art.170.e TRLCSP) o por razones de exclusividad (art. 170 d TRLCSP) sin adecuada motivación.
- Falta de justificación de la ponderación otorgada a los criterios de adjudicación distintos del precio.

-
- Utilización de criterios genéricos e imprecisos que no ayudan a determinar la oferta económica más ventajosa (*calidad de los materiales, facilidad de implantación, adaptabilidad y compatibilidad entre implantes y electrodos puntuados*).
 - Utilización de umbrales excesivamente altos (> 50 %) que limitan la continuidad en el procedimiento y, en consecuencia, la concurrencia del contrato.

