



CÁMARA DE CUENTAS
DE ARAGÓN

MEMORANDO DE FISCALIZACIÓN
CUENTA GENERAL DE
LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN
Ejercicio 2016

ÍNDICE

MEMORANDO DE FISCALIZACIÓN DE LA CUENTA GENERAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN. EJERCICIO 2016

1. ANÁLISIS GLOBAL DE LA ENTIDAD CONSOLIDADA.....	1
2. RENDICIÓN DE LA CUENTA GENERAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN	8
2.1. Cumplimiento del plazo de rendición	8
2.2. Análisis del perímetro de la Cuenta General	8
2.3. Análisis de la información contenida en las cuentas anuales individuales que forman la Cuenta General.....	9
3. PRESUPUESTO CONSOLIDADO.....	12
3.1. INTRODUCCIÓN	12
3.1.1. Clasificación económica	13
3.1.2. Clasificación orgánica	15
3.1.3. Evolución ejercicios 2010-2016.....	16
3.2. ANÁLISIS DE LA SUFICIENCIA DE CRÉDITO	17
3.3. MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS	21
3.3.1. Análisis general.....	21
3.3.2. Control de las Cortes de Aragón	24
3.3.3. Fiscalización de una muestra de expedientes de modificación presupuestaria....	25
3.4. INGRESOS Y SISTEMA DE FINANCIACIÓN	31
3.4.1. Introducción	31
3.4.2. Anulaciones	32
3.5. RESULTADO PRESUPUESTARIO	34
3.6. REMANENTE DE TESORERÍA.....	35
3.7. COMPROMISOS CON CARGO A PRESUPUESTOS FUTUROS (GASTOS PLURIANUALES)	37
3.7.1. Administración de la C.A.	39
3.7.2. Otras incorrecciones en el resto de entidades fiscalizadas	41
3.7.3. Cumplimiento del control parlamentario (art. 4 LP).....	41
4. BALANCE DE SITUACIÓN.....	42
4.1. INMOVILIZADO NO FINANCIERO.....	43
4.1.1. Seguimiento de incidencias de informes de ejercicios anteriores.....	45
4.1.2. Fiscalización de altas y bajas del ejercicio 2016.....	52

4.1.3. Análisis específico de la integridad y adecuación del inventario de inmovilizado	54
4.2. INVERSIONES FINANCIERAS	58
4.2.1. Inversiones financieras permanentes y provisión por depreciación	58
4.2.2. Créditos a largo y corto plazo.....	59
4.3. DEUDORES.....	63
4.3.1. Deudores presupuestarios	64
4.3.2. Deudores no presupuestarios	67
4.4. TESORERÍA.....	67
4.4.1. Situación general.....	67
4.4.2. Partidas pendientes de aplicación	68
4.5. PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS	71
4.6. ENDEUDAMIENTO	73
4.6.1. Situación general.....	73
4.6.2. Altas del ejercicio/nuevo endeudamiento a largo plazo	74
4.6.3. Endeudamiento con entidades de crédito.....	76
4.6.4. Endeudamiento con el sector público	76
4.6.5. Liquidaciones definitivas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009	84
4.6.6. Emisiones de deuda pública.....	86
4.6.7. Cuentas de crédito o necesidades de tesorería	86
4.6.8. Aavales y otras garantías.....	88
4.7. FIANZAS Y DEPÓSITOS	90
4.7.1. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo	90
4.7.2. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo	91
4.8. ACREEDORES A CORTO PLAZO	92
4.8.1. Antigüedad de los acreedores presupuestarios y morosidad	95
4.8.2. Circularización de acreedores presupuestarios	97
4.8.3. Análisis de los pagos efectuados por el ICO a los acreedores	99
5. PERSONAL.....	100
5.1. EFECTIVOS Y GASTO DE PERSONAL.....	101
5.1.1. Administración de la CA	103
5.1.2. SALUD	107
5.1.3. IASS.....	109
5.2. REVISIÓN DE LA NORMATIVA.....	109
5.2.1. Análisis de los conceptos retributivos y problemática	109
5.2.2. Recuperación de la paga extraordinaria del ejercicio 2012.....	110

5.2.3. Permisos y licencias.....	111
5.2.4. Estructura retributiva	112
5.3. ANÁLISIS ESPECÍFICOS	116
5.3.1. Clases pasivas	116
5.3.2. Complementos a las pensiones.....	119
5.3.3. Corte de operaciones	121
6. CONTRATACIÓN PÚBLICA.....	122
6.1. INFORMACIÓN CONTRACTUAL	122
6.2. FISCALIZACIÓN DE LOS CONTRATOS PÚBLICOS	127
6.2.1. Fiscalización de una muestra de 25 contratos	128
6.2.2. Fiscalización de la contratación de inversiones efectuadas en diciembre de 2016	139
6.3. FISCALIZACIÓN DEL GASTO EN TRANSPORTE	141
6.3.1. Subvenciones del departamento vertebración del territorio, movilidad y vivienda	141
6.3.2. Fiscalización de la contratación del transporte escolar	149
6.4. FISCALIZACIÓN DE LA CONTRATACIÓN DEL SALUD	153
6.4.1. Farmacia hospitalaria	156
6.4.2. Contratación de prótesis e implantes	164

1. ANÁLISIS GLOBAL DE LA ENTIDAD CONSOLIDADA

La Cámara de Cuentas ha elaborado un balance consolidado al 31 de diciembre de 2016 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 2 se detalla la aportación al consolidado de los distintos entes públicos.

ACTIVO consolidado (en millones de euros)	2016	2015	PASIVO consolidado (en millones de euros)	2016	2015
A) INMOVILIZADO	5.766	6.003	A) FONDOS PROPIOS	(2.940)	(2.307)
Inversiones destinadas al uso general	700	721	Patrimonio	1.526	1.534
Inmovilizaciones inmateriales	31	31	Resultados de ejercicios anteriores	(3.833)	(2.674)
Inmovilizaciones materiales	3.954	4.140	Resultados del ejercicio	(633)	(1.167)
Inversiones gestionadas	459	452	C) ACREEDORES A LARGO PLAZO	7.605	7.028
Inversiones financieras permanentes	622	659	Endeudamiento a l/p	7.463	6.887
B) GASTOS A DISTRIBUIR VARIOS EJERCICIOS	18	22	Fianzas y depósitos	142	141
C) ACTIVO CIRCULANTE	303	232	D) ACREEDORES A CORTO PLAZO	1.422	1.536
Existencias	6	6	Endeudamiento a c/p	662	673
Deudores	254	202	Acreedores	760	863
Tesorería	43	24	TOTAL PASIVO	6.087	6.257
TOTAL ACTIVO	6.087	6.257			

El balance de situación consolidado presenta unos fondos propios negativos de 2.940 millones de euros y un fondo de maniobra negativo de 1.119 millones de euros. Estos datos, unidos al elevado endeudamiento que alcanza los 8.125 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 2.359 millones de euros. Adicionalmente, el remanente de tesorería consolidado negativo por 549 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 (2.908 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 2016 se ha cuantificado en 164 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 180 millones de euros).

La cuenta del resultado económico patrimonial consolidada (entes SERPA) del ejercicio 2015 presenta unas pérdidas de 633 millones de euros. En el anexo 3 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	Ejercicio 2016	Ejercicio 2015	INGRESOS	Ejercicio 2016	Ejercicio 2015
Total	5.253	5.234	Total	4.621	4.067
APROVISIONAMIENTOS	494	546	INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA	3.267	3.058
Consumos	351	380	Ingresos tributarios	3.213	3.009
Otros gastos externos	143	166	Ingresos por ventas y prestación de servicios	54	49
GASTOS DE FUNCIONAMIENTO DE LOS SERVICIOS Y PRESTACIONES SOCIALES	2.686	2.793	OTROS INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA	28	27
Gastos de personal	2.024	1.955	Reintegros	6	10
Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado	67	71	Otros ingresos de gestión	15	15
Variación de provisiones de tráfico	(25)	146	Otros intereses e ingresos asimilados	7	2
Otros gastos de gestión	397	375			
Gastos financieros y asimilables	178	196			
Variación de las provisiones de inversiones financieras	45	50			
TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES	1.717	1.660	TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES	1.181	963
Transferencias y subvenciones corrientes	1.514	1.362	Transferencias y subvenciones corrientes	1.081	854
Transferencias y subvenciones de capital	203	298	Transferencias y subvenciones de capital	100	109
PÉRDIDAS Y GASTOS EXTRAORDINARIOS	356	235	GANANCIAS E INGRESOS EXTRAORDINARIOS	145	19
Pérdidas procedentes de inmovilizado	117	11	Beneficios procedentes del inmovilizado	113	13
Gastos y pérdidas de otros ejercicios	239	224	Ingresos extraordinarios	32	6
			DESAHORRO	633	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 164 millones de euros, mejorando la situación del ejercicio anterior debido al significativo aumento de los ingresos en 427 millones de euros pese al incremento del gasto presupuestario del ejercicio en aproximadamente 101 millones de euros.

	Ejercicio 2016	Ejercicio 2015
Resultado del ejercicio	(633)	(1.167)
Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado	67	71
Variación de provisiones de tráfico	(25)	146
Variación de las provisiones de inversiones financieras	45	50
Gastos e ingresos financieros	171	194
Gastos e ingresos extraordinarios	211	216
Resultado ajustado	(164)	(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 164 millones de euros, si bien ha mejorado respecto a los 490 millones de euros del ejercicio anterior (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 2016 a un coste medio del 2,3 %, se han estimado en 180 millones de euros ² (nivel 2) y el coste de la tasa de reposición del inmovilizado ³ 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 464 millones de euros, todo ello sin tener en cuenta otras necesidades extraordinarias que pudieran surgir distintas de la actividad ordinaria realizada en 2016.

De los 5.489 millones de euros de ingresos presupuestarios del ejercicio 2016, 1.738 millones provienen del endeudamiento o están afectos a gastos concretos, por lo que 3.751 millones de euros ⁴ 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 ingresos ⁵ en 164 millones de euros permitiría hacer frente a los gastos ordinarios de la actividad actual de la CA.
- Nivel 2: Aumentar los ingresos en 344 millones de euros permitiría pagar los intereses de la deuda (para la situación de 31 de diciembre de 2015).
- Nivel 3: Aumentar los ingresos en 464 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.
- Nivel 4: Cuando el crecimiento permita superar los ingresos en 464 millones de euros, todo el exceso sobre este importe permitiría comenzar a devolver la deuda acumulada.

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.

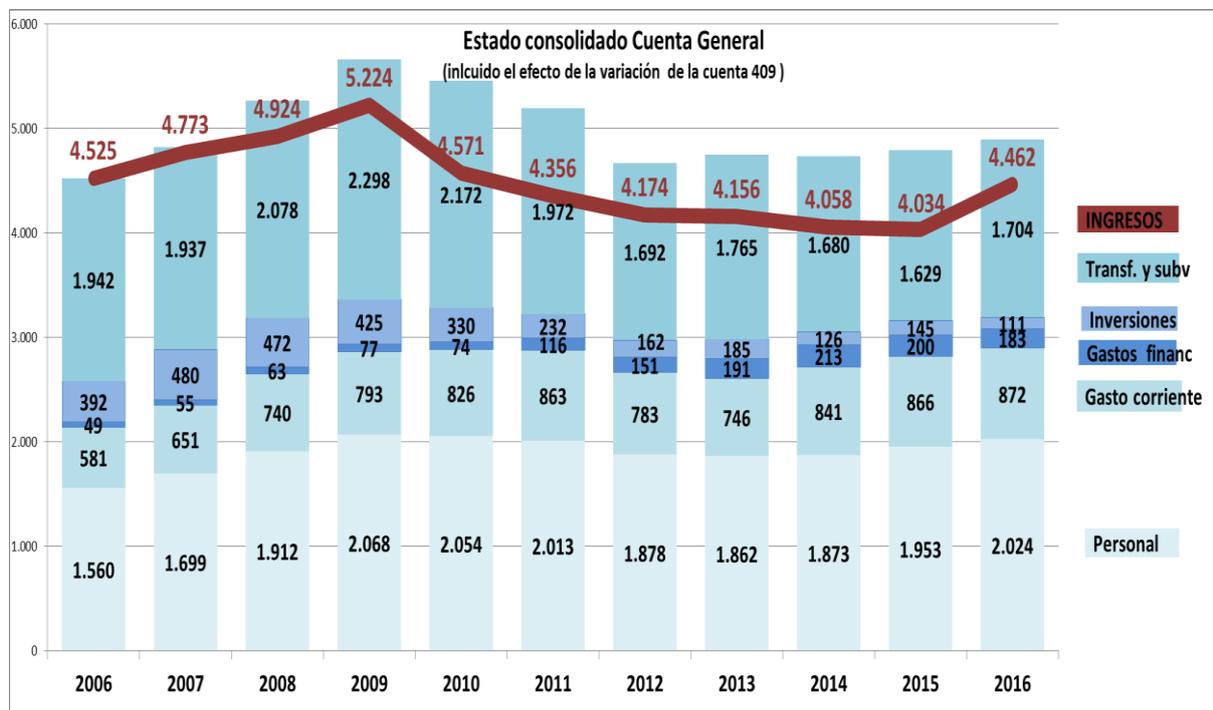
⁴ Este importe se ha calculado restando a los 5.489 millones de euros de ingresos del ejercicio 2016 los siguientes: 1.024 millones de ingresos por endeudamiento, 522 millones de fondos europeos, 50 millones de ingresos afectados del INAEM, 62 millones de ingresos afectados a gastos del IAA, 16 millones de ingresos por tasas y 64 millones de ingresos de subvenciones y convenios afectados a gasto (excluido el FITE).

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.

En resumen, la situación sería la siguiente:

Nivel	Necesidades	Necesidades acumuladas
Nivel 1	164	164
Nivel 2	+180	344
Nivel 3	+120	464

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:



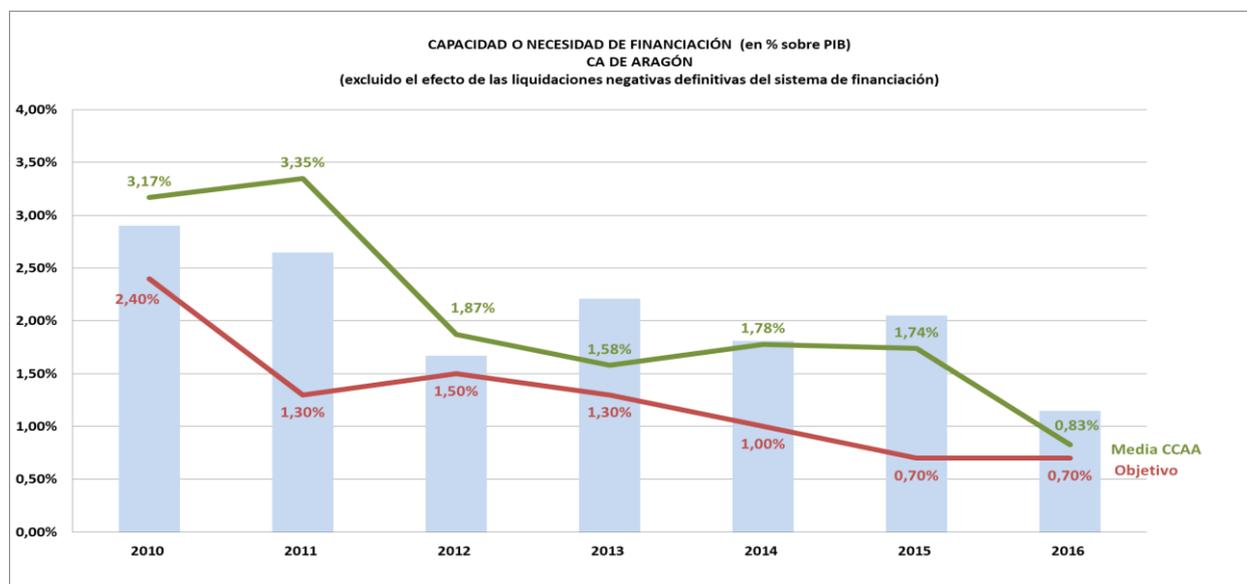
Fuente: ELP consolidado de las Cuentas Generales de los ejercicios 2006-2016 (sin operaciones financieras). En cada ejercicio se ha ajustado la variación de la cuenta 409 por capítulos (capítulos 1 a 7).

Desde 2006 (primer ejercicio en el que la Cuenta General presenta datos consolidados de ejecución presupuestaria), el gasto no financiero se situó 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 manifestó con una caída de los ingresos desde el ejercicio 2009 que no se vio acompañada por una reducción proporcional de los gastos. Esta situación ha comenzado a corregirse en el ejercicio 2016 gracias al aumento de los ingresos

procedentes principalmente del sistema común de financiación (265 millones de euros más) y a la mejora de la recaudación de los tributos propios (18 millones de euros más).⁶

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 de Aragón 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.

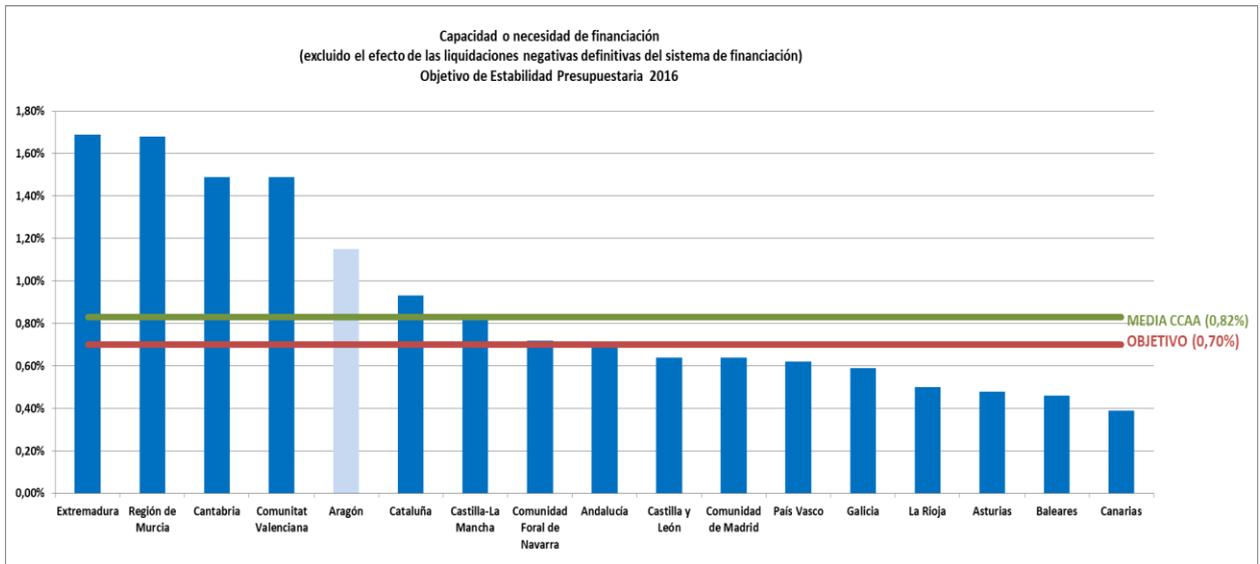
En el ejercicio 2016 fiscalizado, la Comunidad Autónoma volvió a incumplir el objetivo de estabilidad presupuestaria previsto, habiendo alcanzado un déficit de 399 millones de euros, (equivalente al 1,15 % del PIB regional), lo que supone una desviación de 156 millones de euros respecto del objetivo fijado del 0,7 % (243 millones de euros).

Respecto del objetivo de sostenibilidad de la deuda financiera (arts. 4 y 13 LOEPSF), al cierre del ejercicio 2016, la deuda consolidada de la Comunidad Autónoma computable a efectos del objetivo de sostenibilidad financiera alcanzó un total de 7.486 millones de euros (21,5 % sobre el PIB regional), que se encuentra dentro del objetivo verificado de deuda de 2016 (21,9 % sobre el PIB regional).

También cumplió la CA de Aragón la regla de gasto en 2016 (art. 12 LOEPSF), dado que la variación del gasto computable del ejercicio 2016 respecto del 2015 fue del -1,7 %, inferior al objetivo del 1,8 % fijado para este ejercicio.

⁶ Adicionalmente se han aumentado los ingresos por transferencias de la PAC en 100 millones de euro, si bien estos ingresos no son disponibles por la CA ya que se han de transferir directamente a los agricultores beneficiarios de estos fondos europeos.

En el siguiente gráfico se presentan los datos de déficit del ejercicio 2016 de todas las CCAA, comparativamente con el objetivo fijado (0,7 %) y con la media de déficit de las CCAA:



Fuente: Informe 2016 sobre el grado de cumplimiento de estabilidad presupuestaria del Ministerio de Hacienda (Oct. 2017)

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

2.1. Cumplimiento del plazo de rendición

La Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón correspondiente al ejercicio de 2016 fue rendida el 30 de junio de 2017, cumpliendo con el 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.

La Cuenta General rendida en 2016 comprende 69 cuentas anuales individuales, cuyo detalle se muestra en el Anexo 1.

En el cuadro siguiente se muestran los entes que han rendido en la Cuenta General de 2016 agrupadas por tipos de entidad y plan contable que aplican, comparativamente con 2015:

ENTIDADES (detalle en Anexo 1)	2016	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
Fundaciones Públicas (PG entidades no lucrativas)	19	14
Consortios Públicos (PGCP)	6	6
Otras Entidades públicas (PGC)	2	1
TOTAL	69	63

(*) Incluye las cuentas consolidadas de la CEPA

No se integran en la misma las cuentas anuales de 2016 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.

2.2. Análisis del perímetro de la Cuenta General

En la Cuenta General 2016 se incluyeron las cuentas anuales de 3 sociedades mercantiles, 4 consorcios y 1 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
- Consorcio Urbanístico de Canfranc 2000

Por el contrario, no se incluyeron en la Cuenta General 2016, resultando preceptivo ⁷, 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)

Finalmente, revisando el inventario de entes del sector público del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, se comprueba que existe una fundación en la que el número de patronos nombrados por la CA es mayoritario:

- Fundación Univespaña ⁸

Salvo por las incidencias recogidas en los párrafos anteriores, la Cuenta General de la Comunidad Autónoma del ejercicio 2016 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.

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

⁷ Arts. 22 y 23 del Decreto 22/2003, de 28 de enero, del Gobierno de Aragón, por el que se regula el sistema de información de la contabilidad de la Administración, de los organismos público y de las empresas de la Comunidad Autónoma de Aragón.

⁸ La Cámara de Cuentas no ha dispuesto de sus cuentas anuales individuales para comprobar la composición del patrimonio fundacional y si se financia mayoritariamente por la CA de Aragón.

ELP GASTOS (SECCIÓN 01) ADMINISTRACIÓN CA	CRÉDITOS INICIALES	MODIF. NETAS	CRÉDITOS DEFINIT.	ORN	PAGOS	PENDIENTE PAGO
1.- Gastos de personal	13	-	13	13	11	2
2.- Gastos corrientes bienes y serv.	6	-	6	6	4	2
3.- Gastos financieros	-	-	-	-	-	-
4.- Transferencias corrientes	4	-	4	4	3	1
Total operaciones corrientes	23	-	23	23	18	5
6.- Inversiones reales	-	-	-	-	-	-
Total operaciones de capital	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2015	23	-	23	23	18	5

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) 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.
- c) La Cuenta General de la Comunidad Autónoma de 2016 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. 579 a 607) 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.

- d) 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, a partir del ejercicio 2015 se han producido mejoras mediante la incorporación de información sobre epígrafes de la memoria sin contenido o incompletos (Tomo I, pág. 441-444).

Además, se ha incorporado un apartado de información complementaria al contenido de la memoria (Tomo II, pág. 609 y siguientes), en el que se informa sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria (déficit, regla de gasto, deuda pública, periodo medio de pago a proveedores), adhesión al Fondo de Financiación a CCAA, ingresos del sistema de financiación autonómica y de tributos cedidos, cartas de compromiso y obligaciones pendientes de aplicar al presupuesto y efecto en la ejecución presupuestaria y en el gasto real devengado en 2016.

- e) 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 412 Secretarios de Juzgados de Paz y, por el contrario, no se computa a 9 trabajadores estatutarios. La cifra de gastos de personal incluye 13,6 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 284 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 11 millones), repartido entre el resto de trabajadores de este organismo autónomo. La Memoria incluye también 7 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 (5 millones).

3. PRESUPUESTO CONSOLIDADO

3.1. INTRODUCCIÓN

La Cuenta de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón de 2016 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 85 % 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 5.130 millones de euros en 2016, que suponen un decremento respecto del ejercicio anterior de un 2,4 % (124 millones de euros menos que en 2015). La ejecución presupuestaria de los gastos consolidados alcanzó el 97% (5.376 millones de euros de ORN) y la de ingresos el 99% (5.489 millones de euros de derechos reconocidos netos).

Las transferencias internas eliminadas para la elaboración del presupuesto “consolidado” alcanzan un total de 2.405 millones de euros, entre las que destacan las transferencias al SALUD (1.991 millones de euros de obligaciones reconocidas netas en 2016), seguidas del IASS (322 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 113 millones de euros, principalmente a CARTV, IAF y las empresas públicas CEPA y SARGA, ni las transferencias por importe de 173 millones de euros efectuadas a la Universidad de Zaragoza, figurando estos gastos registrados en la liquidación consolidada de la CA.

Transferencias y subvenciones eliminadas en presupuesto "consolidado" (ORN)	Capítulo 4		Capítulo 7	
	2016	2015	2016	2015
Transferencia al SALUD	1.978	1.991	13	38
Transferencia al IASS	320	297	2	-
Transferencia al INAEM	51	55	1	-
Transferencia al IAA	-	17	4	11
Transferencia a AST	14	16	2	2
Transferencia al IAJ	4	5	-	-
Transferencia al IAM	3	3	-	-
Transferencia al INAGA	1	2	-	-
Transferencia al CITA	7	8	-	-
Transferencia al IACS	4	4	1	1
Transferencia a BSTA	-	3	-	-
TOTAL ORN	2.382	2.401	23	52

A continuación se presenta el estado consolidado de la liquidación presupuestaria que consta en la Cuenta General del ejercicio 2016 (pág. 579-607 del Tomo II).

3.1.1. Clasificación económica

La liquidación del presupuesto de ingresos consolidado en 2016 fue la siguiente:

PRESUPUESTO DE INGRESOS 2016	PREV. INICIALES	MODIFIC.	PREVISIONES DEFINITIVAS	DRN	% Grado ejecución	COBROS	% Grado realización	PDTE COBRO
1.- Impuestos directos	1.328	0	1.328	1.325	100%	1.299	98%	26
2.- Impuestos indirectos	1.858	17	1.875	1.808	96%	1.778	98%	30
3.- Tasas, p. públicos y otros ingr.	61	4	65	90	138%	68	76%	22
4.- Transferencias corrientes	1.032	45	1.077	1.126	105%	1064	94%	62
5.- Ingresos patrimoniales	19	0	19	17	89%	14	82%	-
Total operaciones corrientes	4.298	66	4.364	4.366	100%	4.223	97%	143
6.- Enajenación de invers. reales	1	0	1	0	0%	0	-	0
7.- Transferencia de capital	135	4	139	95	68%	93	98%	2
Total operaciones de capital	136	4	140	95	68%	93	98%	2
8.- Activos financieros	3	-	3	3	100%	3	100%	0
9.- Pasivos financieros	693	350	1.043	1.024	98%	955	93%	69
Total operaciones financieras	696	350	1046	1.027	98%	958	93%	69
TOTAL GENERAL 2016	5.130	420	5.550	5.489	99%	5.274	96%	214

Los derechos reconocidos netos ascienden a 5.489 millones de euros en 2016 (5.878 millones de euros en 2015), correspondiendo el 97 % a los ingresos generados por la Administración de la CA (ver apartado 3.4). En 2016, los derechos reconocidos se han reducido un 6,6 % (390 millones de euros menos que en 2015), fundamentalmente por el

menor recurso al endeudamiento (819 millones menos que en 2015)⁹, al haber aumentado los ingresos corrientes en 442 millones de euros (sobre todo las transferencias corrientes y los impuestos indirectos).

Las principales fuentes de financiación son los impuestos, que representan el 57 % del total de derechos reconocidos de 2016, aunque las transferencias corrientes y el endeudamiento han aumentado su peso en los últimos años (en 2016 representan el 21 % y 19 % de los DRN, respectivamente).

La liquidación del presupuesto de gastos consolidado en 2016 fue la siguiente:

PRESUPUESTO DE GASTOS 2016	CRÉDITO INICIAL	MODIFIC.	CRÉDITO DEFINITIVO	ORN	% Grado ejecución	PAGOS	% Grado realización	PENDIENTE PAGO
1.- Gastos de personal	1.969	67	2.036	2.024	99%	2.021	100%	3
2.- Gastos en bienes corrientes y servicios	796	269	1.065	1.022	96%	901	88%	121
3.- Gastos financieros	195	-1	194	183	94%	182	99%	1
4.- Transferencias corrientes	1.441	109	1.550	1.511	97%	1.388	92%	123
5.- Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria	14	-14	0	-	-	-	-	-
Total operaciones corrientes	4.415	430	4.845	4.740	98%	4.492	95%	248
6.- Inversiones reales	143	-	143	111	78%	87	78%	24
7.- Transferencias de capital	236	-11	225	190	84%	77	41%	113
Total gastos de capital	379	-11	368	301	82%	164	54%	137
8.- Activos financieros	3	-	3	3	100%	3	100%	0
9.- Pasivos financieros	332	-	332	332	100%	330	99%	2
Total operaciones financieras	335	0	335	335	100%	333	99%	2
TOTAL GENERAL 2016	5.129	419	5.548	5.376	97%	4.989	93%	387

Las obligaciones reconocidas netas consolidadas ascienden a 5.376 millones de euros en 2016 (5.885 millones de euros en 2015). Destaca el peso de los gastos de personal, que representan el 38 % de las obligaciones reconocidas netas de 2016 (33 % en 2015), seguidos de las transferencias corrientes (28 % en 2016 y 23 % en 2015) y de los gastos del capítulo 2 (19% en ambos ejercicios).

Las obligaciones reconocidas netas han disminuido un 8,6 % respecto de 2015 (509 millones de euros menos), fundamentalmente por el efecto de las operaciones financieras. En 2016 el volumen de amortización de deuda ha sido de 332 millones de euros, frente a los 595 millones de euros de deuda que se amortizaron en 2015. En el ejercicio pasado se destinaron, además, 224 millones de euros a refinanciar la deuda de empresas públicas y de la Universidad de Zaragoza (capítulo 8).

⁹ En 2015 los DRN en capítulo 9 alcanzaron 1.843 millones de euros (de ellos, 1.465 millones de euros del Fondo de Facilidad Financiera y 14 millones de euros del Fondo Social).

3.1.2. Clasificación orgánica

PRESUPUESTO DE INGRESOS	PREVISIONES INICIALES	MODIFIC.	PREVISIONES DEFINITIVAS	DRN	% GRADO EJECUCIÓN	RECAUDACIÓN NETA	% GRADO REALIZACIÓN	PENDIENTE COBRO
Administración CA	4.988	390	5.378	5.305	99%	5.178	98%	127
SALUD	15	2	17	23	133%	18	80%	5
IASS	12	0	12	17	143%	15	90%	2
INAEM	32	18	50	52	105%	1	3%	51
IAJ	1	0	1	1	94%	0	43%	1
IAM	0	0	0	0	0%	0	0%	0
IAA	56	0	56	64	113%	47	74%	16
AST	2	7	9	6	67%	2	31%	4
CITA	2	2	4	5	109%	3	59%	2
IACS	8	0	8	3	39%	2	74%	1
BSTA	10	0	10	10	96%	3	30%	7
INAGA	4	0	4	4	98%	4	100%	0
ACPUA	0	0	0	0	0%	0	0%	0
TOTAL EJERCICIO 2016	5.130	419	5.549	5.489	99%	5.274	96%	214

Los ingresos de la Administración representan el 97 % en el conjunto de ingresos consolidados (ver apartado 3.4). 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 y el SALUD representan aproximadamente el 90 % del conjunto de los gastos consolidados.

PRESUPUESTO DE GASTOS	CRÉDITOS INICIALES	MODIFIC.	CRÉDITOS DEFINITIVOS	ORN	% GRADO EJECUCIÓN	PAGOS	% GRADO REALIZACIÓN	PENDIENTE PAGO
Administración CA	2.902	56	2.959	2.859	97%	2.593	91%	266
SALUD	1.683	331	2.014	2.002	99%	1.939	97%	63
IASS	339	-5	334	313	94%	297	95%	16
INAEM	92	15	107	83	78%	47	56%	36
IAJ	5	0	5	5	93%	4	85%	1
IAM	3	0	3	3	88%	3	87%	0
IAA	59	2	61	54	88%	50	93%	4
AST	8	18	26	24	95%	23	96%	1
CITA	11	2	13	12	99%	12	97%	0
IACS	12	0	12	8	71%	8	97%	0
BSTA	10	0	10	9	91%	9	97%	0
INAGA	5	0	5	4	92%	4	90%	0
ACPUA	1	0	0	0	90%	0	99%	0
TOTAL EJERCICIO 2016	5.130	419	5.549	5.376	97%	4.989	93%	387

3.1.3. Evolución ejercicios 2010-2016.

A partir de 2010 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. En el ejercicio 2015, la inyección de liquidez del Fondo de Facilidad Financiera permitió regularizar un volumen de 466 millones de euros, lo que supuso una mayor ejecución presupuestaria de gastos (fundamentalmente en el SALUD, que las ORN alcanzaron 2.036 millones de euros). En 2016 el Estado ha continuado inyectando fondos a la CA a través del FLA, lo que ha permitido regularizar 220 millones de euros del saldo de la cuenta 409 y empezar a cumplir los plazos legales de pago a partir del mes de julio de 2016.

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	2016	VARIACIÓN 2016-2015
Administración CA	18	30	41	57	19	22	1
SALUD (1)	167	11	153	414	213	60	-153
IASS	5	6	4	5	1	1	0
INAEM	-	-	-	1	-	-	-
IAA	-	-	3	10	-	-	-
BSTA	5	3	4	3	-	-	-
Total entidades consolidadas	196	52	206	491	235	83	-152
CASAR (2)	7	10	13	16	-	-	-
Total Sector Público Autonómico	203	62	219	507	235	83	-152

(1) Incluye la cuenta 4090001, albaranes pendientes de recibir facturas, por importes de 12 millones de euros (2011), 6 millones de euros (2012), 20 millones de euros (2013), 8 millones de euros (2014), 10 millones de euros (2015) y 5,6 millones de euros (2016).

(2) Con la extinción del CASAR, en 2015 el saldo de la cuenta 409 de esta entidad se integró en el SALUD.

Sobre estos datos oficiales, en los ejercicios 2012 a 2015 la Cámara de Cuentas detectó en sus trabajos de fiscalización que los saldos de la cuenta 409 se encontraban infravalorados. En el ejercicio 2016 se han identificado obligaciones sin contabilizar y sin aplicar a presupuesto por importe de 14 millones de euros (apartado 4.8.2.) y otros pasivos omitidos incluidos en la provisión por riesgos y gastos estimada por la Cámara de Cuentas en 100 millones de euros (apartado 4.5).

3.2. ANÁLISIS DE LA SUFICIENCIA DE CRÉDITO

La Ley 1/2016, de 28 de enero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2016, aprobó unas previsiones de ingresos y unos créditos iniciales para las entidades fiscalizadas de 7.216 millones de euros, en términos agregados, y 5.130 millones de euros, en términos consolidados.

Los presupuestos de la CA se elaboraron de acuerdo con los objetivos de estabilidad presupuestaria, tal como exigen la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad financiera, así como con la Ley 5/2012, de 7 de junio, de Estabilidad Presupuestaria de Aragón.

Los objetivos de déficit, deuda pública y regla de gasto para 2016 fueron fijados inicialmente por Acuerdo del Consejo de Ministros de 10 de junio de 2015. Sin embargo, como consecuencia de la actualización de las previsiones económicas que realizó la Comisión Europea, en diciembre de 2016 se revisaron los objetivos y se incrementó el objetivo de déficit del 0,3 % al 0,7 % del PIB regional. Esto se tradujo en una mayor capacidad de gasto y de endeudamiento de 139 millones de euros que se ha trasladado al presupuesto mediante modificaciones presupuestarias (ver apartado 3.3).

Los objetivos de estabilidad presupuestaria de la CA de Aragón para el ejercicio 2016 fueron:

- Objetivo de déficit => - 0,7 % del PIB regional (- 243 millones de euros)
- Objetivo de deuda => 20,7 % del PIB regional (7.180 millones de euros)
- Regla de gasto => 1,8 % de tasa de referencia de crecimiento del gasto público computable

En el cuadro siguiente se recoge, de forma comparativa, las estimaciones previstas en la memoria económica del proyecto de presupuestos y el cálculo del déficit según los informes sobre el grado de cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria que elabora el Ministerio de Hacienda y Administración Pública:

CONCEPTOS	Informe económico financiero (Proyecto Presupuestos)	NUEVO OBJETIVO DÉFICIT	Informe grado cumplimiento objetivos estabilidad (MINHAP)	
			Abril 2017	Octubre 2017
Ingresos no financieros	4.434			
Techo de gasto	4.795			
Necesidad financiación neta	-361		-589	-579
Liquidaciones negativas 2008-09	35		37	38
Inejecución presupuestaria	156			
Recaudación incierta	-47		13	3
Reducción cuenta 409	110		152	144
Otros ajustes			14	-5
Total ajustes	254		216	180
DÉFICIT 2016	-107	-243	-373	-399
PIB Aragón	35.850	(*) 34.686	34.686	34.686
Objetivo déficit	0,3%	0,7%	-1,08%	-1,15%

(*) Nota: el PIB regional estimado utilizado en diciembre de 2016 para el cálculo del nuevo objetivo de déficit es superior al que finalmente se obtuvo, por lo que la mayor capacidad de gasto se calculó en 139 millones de euros (que supone una desviación de 3 millones más por este motivo).

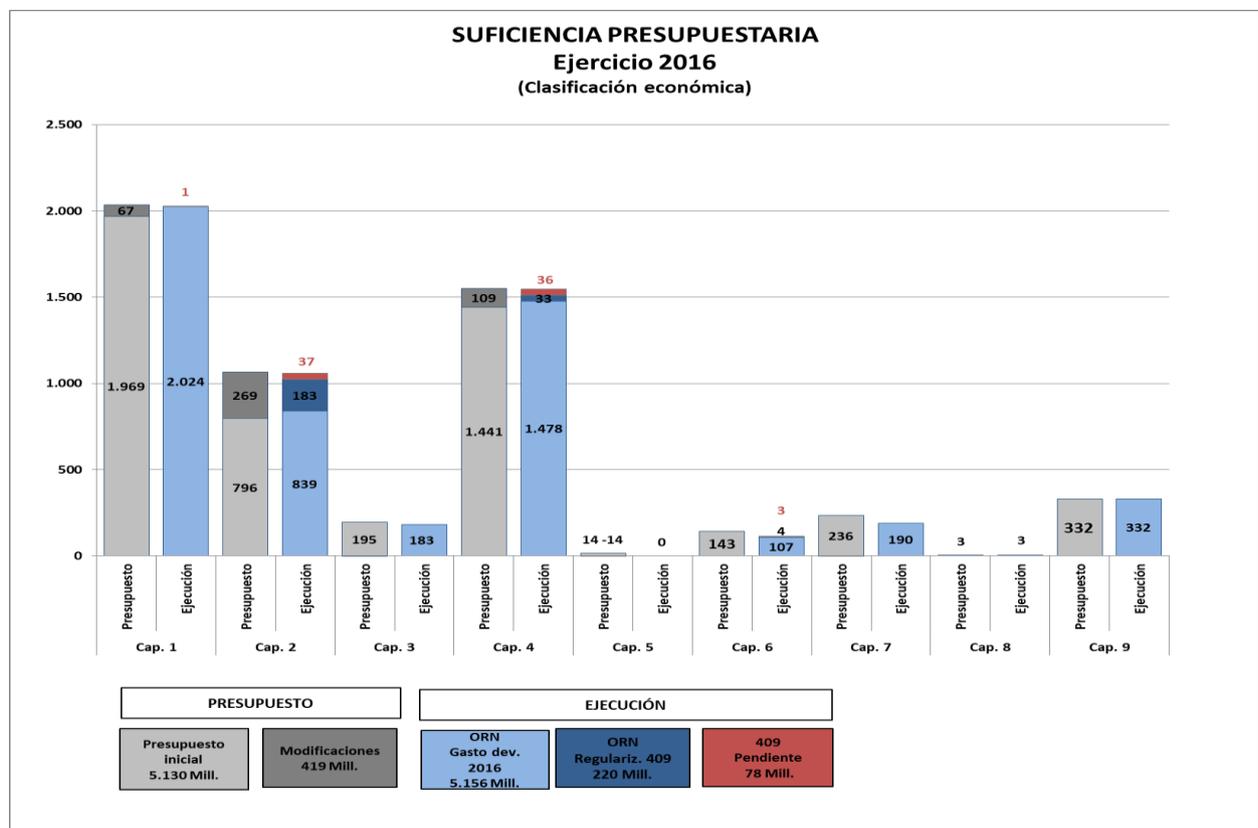
Como se observa en el cuadro anterior, a pesar del aumento de la capacidad de gasto en 139 millones de euros que supuso el nuevo objetivo de déficit (como se verá en el apartado de modificaciones presupuestarias), la CA alcanzó un déficit de -399 millones de euros (-1,15 % del PIB), desviándose del objetivo en 156 millones de euros.

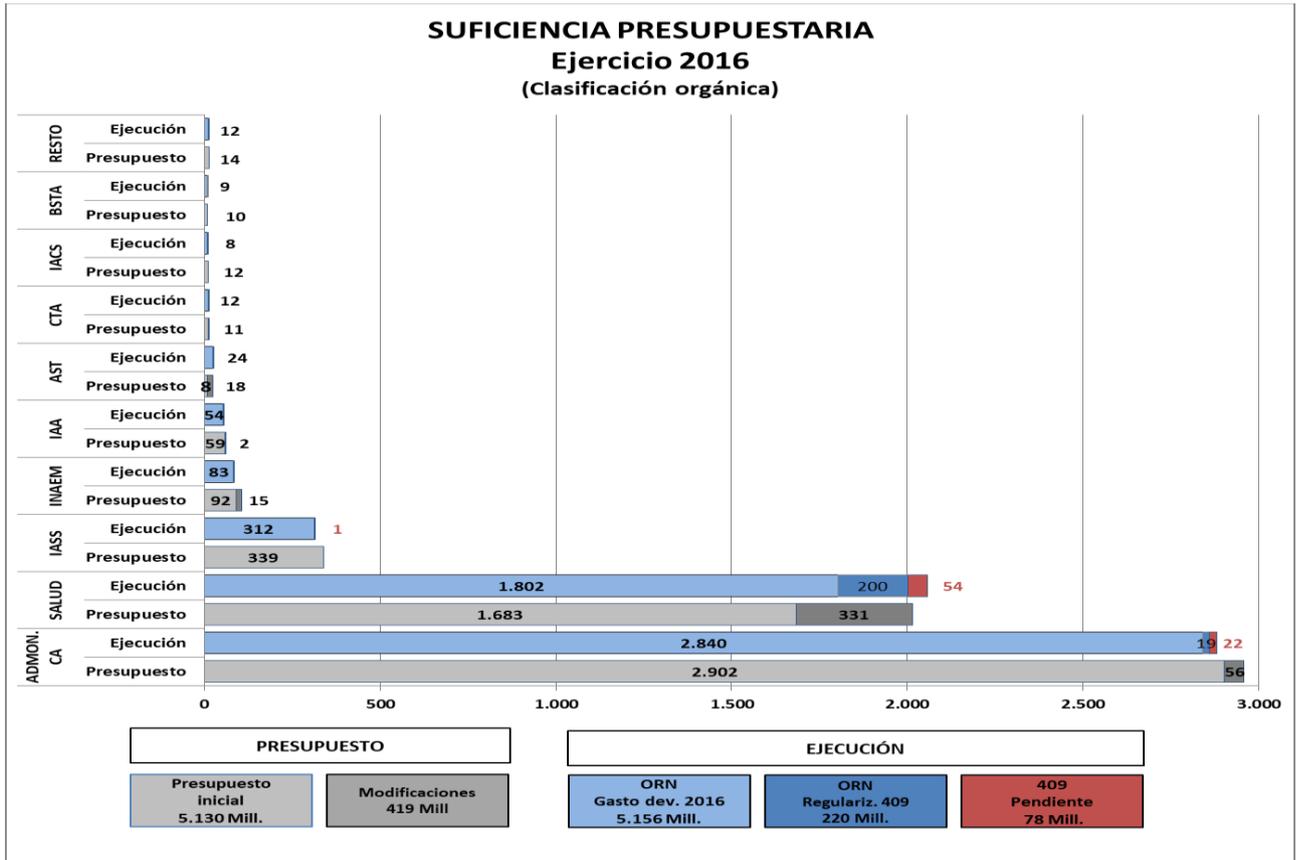
La principal razón de esta desviación deriva de las estimaciones del proyecto de Ley de presupuestos, que contaban con una inejecución presupuestaria de 156 millones de euros para poder cumplir con el objetivo de déficit del 0,3 %, que no se han cumplido. La desviación en la estimación del PIB regional según los presupuestos (35.850 millones de euros) y el finalmente alcanzado (34.686 millones de euros) tiene un efecto de 8 millones de euros de desviación en el objetivo.

Del análisis del estado de liquidación del presupuesto consolidado y del gasto real devengado en 2016, se desprende que los créditos iniciales del presupuesto aprobado adolecían de una insuficiencia de crédito de 237 millones de euros, a los que habría que añadir 225 millones de euros de gastos de ejercicios anteriores, que habían quedado pendientes de imputar a presupuesto en la cuenta 409 al cierre de 2015, lo que hace un total de 462 millones de euros.

No obstante, los fondos obtenidos del Fondo de Facilidad Financiera y otras modificaciones han ampliado el presupuesto "consolidado" en 419 millones de euros, y así poder reconocer presupuestariamente la mayor parte de estos gastos. En consecuencia, el saldo de la cuenta 409 se ha reducido de 225 millones de euros a 77 millones de euros al cierre de 2016.

A continuación se presenta gráficamente este análisis por capítulos y por entidades:





En el cuadro siguiente se recogen los principales programas de gasto con insuficiencia presupuestaria en el presupuesto aprobado. Conviene advertir, no obstante, que algunos de los gastos devengados en 2016 se tramitan y pagan en 2017 (señalados con * en el cuadro):

Entidad	Programa	Denominación	Concepto	INSUFICIENCIA		
				MODIF. CTO.	Pendiente 409	TOTAL
Admón CA	4221 - 4222 4223 - 4224	Educ. Infantil y primaria, FP, secundaria, especial y artística	Nómina enseñanza pública (cap. 1)	64	-	64
			Nómina enseñanza concertada (cap. 4)	23	(*)	23
	4131	Protección y Promoción de la Salud	Otros conciertos asistencia sanitaria (cap. 2)	-	4	4
	5131	Carreteras	Concesión autopista ARA1 + AP68 (cap. 4)	-	1	1
	5132	Transportes	Ayudas a servicios ferroviarios (cap. 4)	-	4	4
	6311	Gestión e Inspección de Tributos	Remuneración agentes mediadores independientes (cap. 2)	5	-	5
	Varios		Regularización IBI ejercicios anteriores (cap. 2)	6	-	6
SALUD	4131	Asistencia Sanitaria	Gasto de personal SALUD (cap. 1)	37	1	38
			Gasto corriente en bienes y servicios (cap. 2)	252	24	276
			Receta farmacéutica (cap. 4)	41	(*)	41
TOTAL INSUFICIENCIA PRESUPUESTARIA 2016				428	34	462

(*) Seguridad Social de la enseñanza concertada correspondiente a los meses de noviembre y diciembre de 2016 (2 millones de euros) y receta farmacéutica de diciembre 2016 (28 millones de euros).

Cabe concluir, por tanto, que los presupuestos de la CA de 2016 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 gastos, reconocer obligaciones y ordenar pagos sin crédito suficiente para realizarlos.

3.3. MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS

3.3.1. Análisis general

El importe neto de las modificaciones de crédito del presupuesto de gastos de las entidades fiscalizadas ascendió a 753 millones de euros, en términos agregados, y 419 millones de euros en términos consolidados (un 8,2 % de incremento).

ENTIDAD	CRÉDITO INICIAL	MODIFICACIONES	CRÉDITO DEFINITIVO	% MODIFICACIÓN	ORN	% EJECUCIÓN
Administración CA	4.988	390	5.378	7,83%	5.264	97,88%
SALUD	1.684	331	2.015	19,65%	2.002	99,36%
IASS	339	(5)	334	-1,39%	313	93,75%
INAEM	92	15	107	16,31%	83	77,95%
IAJ	5	-	5	-0,67%	5	92,62%
IAM	3	-	3	-1,21%	3	88,48%
IAA	59	2	61	3,36%	54	88,44%
AST	8	18	26	218,72%	24	94,53%
CITA	11	2	13	15,46%	13	99,03%
IACS	12	-	12	-0,08%	9	70,38%
BSTA	10	-	10	0,00%	9	90,79%
INAGA	5	-	5	-1,42%	4	92,13%
ACPUA	-	-	-	-8,56%	-	89,71%
TOTAL AGREGADO	7.216	753	7.969	10,43%	7.783	97,67%
TOTAL CONSOLIDADO (*)	5.130	419	5.549	8,17%	5.376	96,88%

(*) Eliminaciones por transferencias de la Administración a sus entidades dependientes (capítulos 4 y 7).

Excepto la entidad de Banco de Sangre y Tejidos de Aragón, todas las entidades han modificado sus presupuestos iniciales. Las entidades IASS, IAJ, IAM, IACS, INAGA y ACPUA han modificado a la baja su presupuesto de gastos. Las otras seis entidades han modificado al alza el presupuesto de gastos. Destacan por importe, la Administración de la Comunidad Autónoma (390 millones de euros) y el SALUD (331 millones de euros) y, por el porcentaje de modificación, AST (218,72 %), SALUD (19,65 %), INAEM (16,31%), y la entidad CITA (15,46 %). En general, la memoria de las cuentas anuales de las entidades fiscalizadas incluye la información sobre modificaciones presupuestarias exigida por el PGCPA.¹⁰

¹⁰ - Excepto por:

- La Administración de la CA no incluye correctamente en el cuadro de clasificación económica la información sobre las transferencias de crédito y de gestión unificada.
- El IACS no incluye el cuadro sobre las fuentes de financiación de aquellas modificaciones que implican un incremento de los créditos iniciales.
- El CITA no incluye los cuadros de clasificación económica y fuentes de financiación de aquellas modificaciones que implican un incremento de los créditos iniciales 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

Los capítulos del presupuesto de gastos que se modificaron en mayor cuantía, como consecuencia de las insuficiencias presupuestarias comentadas en el apartado anterior, fueron los siguientes:

- En la Administración de la CA, 30 millones de euros de incremento neto en gastos de personal (capítulo 1) y 384 millones de euros en transferencias corrientes (fundamentalmente para aumentar los créditos del SALUD).
- En el SALUD, aumento de 37 millones de euros en gastos de personal (capítulo 1) y 252 millones de euros en capítulo 2 y 41 millones de euros en capítulo 4 (receta farmacéutica).

Otras modificaciones importantes fueron las siguientes:

- En AST, aumento de 17 millones de euros en capítulo 2 por la gestión unificada de los proyectos encomendados a AST y otros encargos de ejecución.
- En INAEM, aumento de 15 millones de euros en capítulo 4 mediante generación de créditos procedentes de la conferencia sectorial de empleo.

En el siguiente cuadro se desglosan las modificaciones presupuestarias netas por entidad y capítulo presupuestario:

ENTIDAD	CAPÍTULO 1	CAPÍTULO 2	CAPÍTULO 3	CAPÍTULO 4	CAPÍTULO 5	CAPÍTULO 6	CAPÍTULO 7	TOTAL
Administración CA	30	4	(1)	384	(14)	(2)	(11)	390
SALUD	37	252	-	41	-	-	-	331
IASS	(1)	(4)	-	1	-	-	-	(4)
INAEM	-	-	-	15	-	-	-	15
IAA	-	-	-	-	-	-	2	2
AST	1	17	-	-	-	-	-	18
CITA	-	-	-	-	-	2	-	2
TOTAL AGREGADO	67	269	(1)	441	(14)	-	(9)	753
TOTAL CONSOLIDADO (*)	67	269	(1)	109	(14)	-	(11)	419

Las modificaciones de crédito agregadas han ascendido a 1.028 millones de euros, que se han financiado mediante:

- ✓ Bajas en otros créditos por 254 millones de euros (71 millones de transferencias de crédito, 24 millones de gestión unificada y 159 millones por bajas en otras partidas)
- ✓ 774 millones de euros por mayores ingresos.

Por su parte, en términos consolidados las modificaciones de crédito han ascendido a 694 millones de euros, que se han financiado mediante:

- ✓ Bajas en otros créditos por 254 millones de euros (71 millones de transferencias de crédito, 24 millones de gestión unificada y 159 millones por bajas en otras partidas)
- ✓ 440 millones de euros por mayores ingresos.

Las fuentes de financiación de las modificaciones que han incrementado los créditos iniciales del presupuesto fueron las siguientes:

RECURSOS	MAYORES INGRESOS	BAJAS EN OTROS CRÉDITOS	TOTAL
Administración de la CA	391	100	491
SALUD	341	47	388
IASS	2	12	14
INAEM	18	-	18
IAA	2	-	2
AST	18	-	18
CITA	2	-	2
TOTAL AGREGADO MODIFICACIONES	774	159	933
TOTAL CONSOLIDADO	440	159	599

No se incluyen otras fuentes de financiación de importe agregado inferior al millón de euros

En la Administración de la CA, las principales modificaciones derivan de los mayores ingresos recibidos del Fondo de Liquidez Autonómico. Como se analiza más adelante en el apartado 3.3.3, con estos recursos se ha incrementado el presupuesto “consolidado” en 342 millones de euros para cubrir déficits de años anteriores a 2015 (regularización del saldo de la cuenta 409 de 2015) y reflejar presupuestariamente la revisión del objetivo de déficit aprobada en diciembre de 2016. En el SALUD las principales modificaciones son reflejo de la modificación anterior (333 millones de euros).

Otra modificación importante fue el suplemento de crédito aprobado por Ley 7/2016, de 20 de octubre, por la que se concede un suplemento de crédito para la financiación de la enseñanza concertada (24 millones de euros), financiado con mayores ingresos derivados de la liquidación definitiva de las entregas a cuenta del ejercicio 2014 (18 millones de euros) y bajas en otros conceptos de crédito (6 millones de euros), como consecuencia de la insuficiente dotación presupuestaria inicial.¹¹

¹¹ Alegación 15. Párrafo suprimido en virtud de alegación.

3.3.2. Control de las Cortes de Aragón

La Ley de Presupuestos prevé en su artículo 4 un mecanismo de control de las modificaciones presupuestarias que superen 100.000 euros, estableciéndose algunas excepciones (las que afecten a créditos financiados con fondos europeos, otros fondos finalistas o derivadas de los fondos de liquidez autonómicos).¹²

Conforme al artículo 4 de la LP los grupos parlamentarios miembros de la Comisión de Hacienda, Presupuestos y Administración Pública, a la vista del expediente, podrán en el plazo de 7 días activar el mecanismo de control previo a la intervención del Gobierno de Aragón, quedando suspendida automáticamente la gestión del expediente de modificación presupuestaria. Transcurrido este plazo, el Gobierno de Aragón quedará facultado para proseguir con la tramitación del expediente.

En el cuadro siguiente se resumen las modificaciones superiores a 100.000 euros que se comunicaron a las Cortes de Aragón:

ENTIDAD	MODIFICACIONES SUJETAS A CONTROL		MODIFICACIONES APROBADAS			MODIFICACIONES NO APROBADAS	
			Nº DE MODIFICACIONES		IMPORTE NETO	Nº	IMPORTE NETO
	Nº	IMPORTE NETO	EXPRESA	POR PLAZO			
Administración CA	82	180	36	21	124	9	(1) 11
SALUD	5	(9)	1	1	1	1	(2) 36
IASS	9	6	3		13		
INAEM	4	1					
IAJ	1	-					
IAM	1	-		1	-		
IAA	4	2					
AST	12	18	3	4	5		
CITA	3	-	1		-		
INAGA	1	-					
TOTAL suma	122	196	44	27	143	10	47
TOTAL MODIFICACIONES	311	419	Nota: la diferencia son los 41 expedientes exceptuados, por importe neto de 6 millones de euros (ver nota al pie nº12)				

- (1) 6 ampliaciones de crédito con baja en otros conceptos para abonar la nómina de diciembre y la seguridad social de la enseñanza pública (5,8 millones de euros en capítulo 1) y 3 ampliaciones de crédito con baja en otros conceptos para abonar la nómina del SALUD (5,3 millones de euros de transferencias al SALUD).
- (2) 1 ampliación de crédito con mayores ingresos para abonar la nómina del mes de diciembre (36,4 millones de euros en capítulo 1).

¹² Además las Cortes de Aragón incorporaron otras excepciones con fecha 23 de mayo de 2016 al respecto de una consulta efectuada por el Gobierno de Aragón: "los expedientes de modificación presupuestaria que son consecuencia necesaria y directa de otros expedientes de gestión presupuestaria ya autorizados por la Comisión de Hacienda, Presupuestos y Administración Pública (bien expresamente bien por no activarse el mecanismo de control previo), procediendo a ejecutar el contenido de estos como parte inseparable de los mismos, no requieren de una nueva aprobación por la citada Comisión".

La principal incidencia ha sido la siguiente:

El Gobierno de Aragón comunicó fuera de plazo a las Cortes de Aragón 10 expedientes de modificación presupuestaria, que debían pasar por el mecanismo de control de modificaciones presupuestarias del art. 4 de Ley de Presupuestos.

Estos expedientes ampliaron los créditos necesarios para cubrir las insuficiencias de nómina del mes de diciembre de la enseñanza pública (6 millones de euros) y de la nómina del SALUD (42 millones de euros). Estos expedientes fueron autorizados por el Consejero de Hacienda y Administración Pública el 30 de diciembre de 2016 y contabilizados el 31 de diciembre de 2016 y se comunicaron el 28 de febrero de 2017, dos meses después de su aprobación, sin que las Cortes de Aragón emitieran ningún pronunciamiento al respecto.

3.3.3. Fiscalización de una muestra de expedientes de modificación presupuestaria

La Cámara de Cuentas ha seleccionado una muestra de 88 expedientes de modificación de crédito, que suponen una cobertura del 96 % del importe de las modificaciones y 27 % 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	-	25	390	65	(65)	2	24	(24)	75	(101)	391	95%
SALUD	-	-	388	-	-	-	-	-	-	(57)	331	100%
IASS	-	-	14	1	(1)	-	-	-	-	(18)	(4)	98%
INAEM	-	-	-	4	(4)	-	-	-	18	(3)	15	94%
IAJ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	56%
IAM	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0%
IAA	-	-	2	-	-	-	-	-	-	-	2	93%
AST	-	-	11	-	-	-	-	-	7	(1)	17	88%
CITA	-	-	-	-	-	-	-	-	2	(1)	1	0%
IACS	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0%
BSTA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0%
INAGA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100%
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0%
TOTAL MODIFICAC.	-	25	805	70	(70)	2	24	(24)	102	(181)	753	96%

Las principales incidencias detectadas han sido las siguientes:

1- Ampliaciones de crédito:

Se mantiene como incidencia el uso excesivo de la figura de “ampliaciones de crédito”, que suponen el 87 % 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 25 supuestos según la LP de 2016).

Como se ha indicado en anteriores informes de fiscalización, 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 TRLRHA, 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. 8 de la LP recoge hasta 25 créditos presupuestarios que pueden ampliarse, entre ellos, los destinados a retribuciones del personal, a dotar el fondo social comarcal, los destinados a la amortización y pago de intereses derivados de las operaciones de endeudamiento, los créditos para gasto de farmacia, transferencias a organismos autónomos o créditos destinados a financiar la Universidad de Zaragoza. En 2016 desaparece la enseñanza concertada del catálogo de créditos ampliables.

Como se ha dicho en informes anteriores, 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 las siguientes modificaciones de la muestra analizada:

MUESTRA	Nº DE EXPEDIENTE	IMPORTE MODIFICACIÓN (mill. €)	FUENTE DE FINANCIACIÓN	DESTINO DE LA MODIFICACIÓN
2	312-15 y 312-111	13	Baja en otros conceptos de gastos	Transferencia a las Administraciones Comarcales
8	312-98 a 312-110	13	Baja en otros conceptos de gastos	Déficit cap. 1 Educación nómina personal docente (4.824 funcionarios interinos)
1	312-133	30	Fondo de Contingencia (9 millones €)	Déficit cap. 1 Educación (nómina docentes diciembre)
7	312-134 a 3120-139, 312-141 y 312-168		Baja en otros conceptos de gastos (21 millones €)	
5	312-161 a 312-164	6	Baja en otros conceptos de gastos	Déficit cap. 1 Educación (Seguridad Social docentes diciembre)
3	312-159, 312-165, 312-169	5	Baja en otros conceptos de gastos	Déficit cap. 1 SALUD (nómina diciembre)
1	312-170	31	Mayores Ingresos- FLA	
1	314-30	2	Baja en otros conceptos de gastos	Déficit cap. 1 Dpto. Desarrollo Rural y Sostenibilidad (nómina)
2	318-17 y 318-25	5	Baja en otros conceptos de gastos	Déficit cap. 1 Educación (nómina PAS)
3	312-50, 312-125 y 312-158	233	Mayores Ingresos- FLA	Insuficiencias SALUD Cap. 2 (suministros) y cap. 4 (recetas médicas)
1	312-171	18	Mayores Ingresos- FLA	Insuficiencias Cap. 2 SALUD
1	317-09	4	Mayores Ingresos- Préstamos EEFF	Asunción deuda largo plazo Universidad de Zaragoza

(*) Sombreadas las ampliaciones de créditos financiadas con FLA (ver análisis más adelante).

Otras incidencias identificadas en la muestra analizada de ampliaciones de crédito:

- Las modificaciones 312-98 a 312-110 (13 millones de euros) se financian con baja en determinadas partidas de gastos, que posteriormente se han incrementado con el Fondo de Liquidez Autonómico u otras modificaciones de signo positivo.
- La modificación 312-133 (9,54 millones de euros) se financia incorrectamente con el Fondo de Contingencia. 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 la falta de consignación presupuestaria de la nómina del mes de diciembre.
- La modificación nº 317-09 amplía el crédito del capítulo 4 (transferencias a la Universidad de Zaragoza) por 3,6 millones de euros para completar la asunción de la deuda a largo plazo de la Universidad acordada en 2015.

Mediante Decreto-Ley 2/2015, de 15 de diciembre, se acordó la refinanciación de la deuda a largo plazo de la CEPA (218,25 millones de euros) y de la Universidad de Zaragoza (13,86 millones de euros). En 2015 se asumieron 10,19 millones de euros, quedando pendientes 3,6 millones para el ejercicio 2016. Por lo tanto, este gasto debería haberse previsto en el presupuesto inicial.

Como consecuencia de dicha modificación se produce un aumento del gasto no financiero y, conforme al art 20.5 LOESPF, se debería haber adoptado un acuerdo de no disponibilidad de igual cuantía, dado que a fecha 12/04/2016 el periodo medio de pago a los proveedores superaba en más de 30 días el plazo máximo de la normativa de morosidad durante dos meses consecutivos a contar desde la actualización de su plan de tesorería.

- Algunas ampliaciones de crédito se han financiado con mayores ingresos para los que no se ha producido el cobro efectivo, contraviniendo el art. 40. TRLHCA. Es el caso de las modificaciones nº 353-08 del IASS (1,73 millones de euros con destino a subvenciones de apoyo a la familia e infancia) y 372-04 del IAA (2,29 millones de euros con destino a ejecución de proyectos cofinanciados con el FITE 2016).

Análisis de las modificaciones financiadas con el FLA

Los recursos obtenidos por la adhesión de la CA al compartimento de Fondo de Liquidez Autonómico ascendieron a 1.020 millones de euros, de los que 949 millones de euros se recibieron en 2016 y 73 millones de euros en 2017. De estos últimos, 43 millones de euros corresponden a gasto imputado al presupuesto de 2016, que ha quedado pendiente de pago a cierre de dicho ejercicio.

Con estos ingresos, 341 millones de euros financiaron modificaciones del presupuesto de gasto, a través de las modalidades de ampliación de crédito (281 millones de euros) y generaciones de crédito (60 millones de euros):

- La Administración de la CA aumentó su presupuesto de gastos en 341 millones de euros, de los que 333 millones de euros se destinaron a mayores transferencias a sus entes dependientes (fundamentalmente al SALUD) y 8 millones de euros sirvieron para financiar modificaciones de la propia Administración.
- Por su parte, el SALUD incrementó su presupuesto para atender gasto en bienes corrientes y servicios (261 millones de euros), receta farmacéutica (41 millones de euros) y pago de nóminas de personal (31 millones de euros).

Las modificaciones se detallan en el cuadro siguiente de forma “consolidada”:

ENTE	MC. Ampliación de crédito					MC. Generación de crédito			TOTAL (miles €)
	312-50 (22/6/16)	312-125 (23/11/16)	312-158 (20/12/16)	312-170 (30/12/16)	312-171 (30/12/16)	312-126 (30/11/16)	312-130 (30/11/16)	312-172 (18/1/17)	
Admón CA						1.565	6.273	492	8.330
SAS	117.656	75.300	40.000	31.134	17.543	22.954	576	27.618	332.781
IASS						49			49
IAJ							208		208
IACS						1			1
INAGA						131			131
TOTAL	117.656	75.300	40.000	31.134	17.543	24.700	7.057	28.110	341.500

Se ha comprobado que el volumen total de las modificaciones presupuestarias financiadas con el FLA no han superado el importe resultante de sumar el saldo regularizado de la cuenta 409 del ejercicio anterior (220 millones de euros) y el incremento del déficit del 0,3 % al 0,7% autorizado en diciembre de 2016 (139 millones de euros).

No obstante, el Fondo de Liquidez Autonómico es un ingreso finalista y, por lo tanto, los gastos que se imputan a las partidas presupuestarias modificadas con estos mayores ingresos deberían cumplir las condiciones establecidas en las normas que regulan el citado fondo (Real Decreto-ley 17/2014, de 26 de diciembre, y programa para la aplicación del compartimento de Fondo de Liquidez Autonómico del Fondo de Financiación a Comunidades Autónomas para el ejercicio 2016).

Los mayores ingresos del FLA corresponden en su totalidad al Tramo III, los cuales se han instrumentado mediante pagos directos del ICO a los proveedores (es decir, no hay un ingreso real en la tesorería de la CA, ni una salida monetaria hacia los proveedores). Sin embargo, las modificaciones presupuestarias no se corresponden exactamente con las partidas presupuestarias en las que se registraron estos pagos, debido a que la mayoría del gasto que había quedado pendiente en 2015 en la cuenta 409 ya se había aplicado al presupuesto de 2016 cuando comienzan las primeras remesas del FLA.

Esta falta de concordancia entre los pagos del FLA y las aplicaciones presupuestarias en las que se han contabilizado las modificaciones presupuestarias determina que se hayan incrementado partidas de gasto no previstas en la normativa del FLA:

- En la Administración de la CA, los mayores ingresos del FLA se han utilizado para financiar partidas de gasto de tributos (4 millones de euros de IBI).

- En el SALUD, los mayores ingresos del FLA se han utilizado para financiar gasto de personal (31 millones de euros).
- En el INAGA, se financia el pago de resoluciones estimatorias de daños de naturaleza no agraria causados por especies cinegéticas correspondientes a años anteriores, que tampoco estaban previstas.

2- Análisis de la adecuación de las previsiones presupuestarias

Mediante Ley de Presupuestos, se excepcionan cada año las limitaciones impuestas a las transferencias de crédito reguladas en el artículo 48 del Decreto Legislativo 1/2000, de 29 de junio, del Gobierno de Aragón, en concreto, las transferencias de créditos para gestión unificada de obras, servicios, suministros o adquisiciones, aquellas necesarias como consecuencia de modificaciones orgánicas o de competencias, los proyectos cuya financiación esté inicialmente prevista con fondos estructurales, así como los de carácter finalista y los fondos situados inicialmente en la sección 30.

Es el caso de las siguientes transferencias que deberían preverse inicialmente en los presupuestos, dado que independientemente del departamento que los coordine, los créditos presupuestarios deben situarse inicialmente en la sección presupuestaria que deba gestionarlos, aprobarlos y pagarlos:

- Transferencias desde el departamento de Hacienda (sección 30) a los distintos departamentos de los fondos de acción social.
- Transferencias desde el departamento de Hacienda (sección 30) a la sección 26 para distribuir el fondo social comarcal entre las Comarcas.
- Transferencias de “gestión unificada”: la modificación 312-24 transfiere 24 millones de euros a los centros que gestionan gastos centralizados según acuerdo del Gobierno de Aragón de fecha 08/03/2016 (13 millones de euros al departamento de Hacienda y 11 millones de euros para aumentar los créditos a AST). Dicho reparto debería preverse previamente a la aprobación del Presupuesto para evitar modificaciones de créditos que se repiten cada año.
- La modificación 371-04 tramitada por AST en la modalidad de generación de crédito es consecuencia de la falta de presupuestación inicial de determinados encargos de la CARTV del ejercicio 2013 o servicios que, desde el ejercicio 2013, viene desarrollando AST como consecuencia de la disolución e integración de la empresa pública Aragón Telecom.

Como se ha indicado en informes anteriores de la Cámara de Cuentas, dichas modificaciones se deben a una 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.

MUESTRA ANALIZADA	Nº DE EXPEDIENTE	FUENTE DE FINANCIACIÓN	IMPORTE (millones €)	DESTINO DE LA MODIFICACIÓN	FECHA APROBACIÓN
1 expediente	312-13	Transferencia entre conceptos de gastos (de sec. 30 a sec. 26)	12	Transferencia a las Adm. Comarcales	Abril
10 expedientes	313-22, 313-25, 312-60 a 312-64, 312-67, 315-10 y 317-28	Transferencias entre conceptos de gastos	43	Distribución fondo FITE	Julio, agosto, noviembre y diciembre
1 expediente	312-24	Transferencia entre conceptos de gastos (Gestión unificada)	24	Gestión Unificada de gastos	Abril
1 expediente	371-07	Ampliación de crédito (Gestión unificada)	11	AST	mayo
2 expedientes	371-04 y 371-10	Generación de crédito	5	AST	Marzo y junio

3- Otras incidencias detectadas en la muestra de expedientes:

- La modificación 313-17 de incorporación de remanentes de crédito en la partida 4312/780163/39117 "Plan vivienda 2013-2016 ayudas para inquilinos", por importe de 0,8 millones de euros se financia con baja en otros conceptos de gastos. Sin embargo, los remanentes de crédito ascendían a 0,4 millones, siendo este el importe máximo por el que podía haberse realizado la modificación, incumpliendo el art 44.2 del TRLH.

El informe de la Intervención General, que certifica la existencia de remanente de crédito susceptible de ser incorporado, justifica esta diferencia en que la incorporación realizada ha tenido en cuenta el remanente de crédito que por vinculación resulta de las partidas 4312/780163 (0,4 millones de euros), 4323/760129 (0,4 millones de euros) y 4323/780162 (4,9 millones de euros).

Sin embargo, la LP establece que los créditos autorizados en los respectivos programas de gasto tienen carácter limitativo y vinculante por lo que se refiere a la clasificación orgánica y funcional por programas (art. 4 LP 2015 y art. 6 LP 2016). Dado que las partidas señaladas proceden de distintos programas (4312 "Gestión Social de la Vivienda" y 4323 "Arquitectura y rehabilitación"), los créditos resultantes no están vinculados entre sí.

- La modificación 318-26 sirvió para generar crédito en el capítulo 1 de gastos de personal por importe de 9,94 millones de euros, financiados con las aportaciones recibidas del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte procedentes del convenio firmado en 2014 con destino al pago del personal docente que imparte Formación Profesional Básica y nuevos itinerarios en Educación Secundaria Obligatoria en centros públicos.

La aportación correspondiente al ejercicio 2016 estaba prevista en el Convenio firmado con fecha 12 de diciembre de 2014, por lo que debería haberse previsto inicialmente en el presupuesto aprobado. Dicha modificación realizada en el mes de diciembre cubre el déficit de la nómina de diciembre del personal docente. Aunque esta modificación conlleva un aumento neto del gasto financiero, no obstante, en el momento de su aprobación no se incumplía con lo establecido en el art 20.5 de la LOESPF.

3.4. INGRESOS Y SISTEMA DE FINANCIACIÓN

3.4.1. Introducción

Los ingresos de la Administración de la CA en el ejercicio 2016 y su comparativa con el 2015 fueron los siguientes:

TIPOS DE RECURSOS	2016	2015
SISTEMA FINANCIACIÓN LEY 22/2009	3.580	3.315
Tarifa autonómica IRPF	1.123	1.107
Impuesto Valor Añadido	962	929
Impuestos Especiales	557	530
Tributos cedidos	401	362
Fondo de Garantía de servicios públicos fundamentales	159	145
Fondo de Suficiencia Global	190	200
Fondo de Cooperación	81	42
Fondos adicionales	107	-
OTROS RECURSOS RECIBIDOS DE LA AGE	61	43
FONDOS UNIÓN EUROPEA	523	425
Fondos Estructurales	66	67
Política Agraria Común	455	355
Otros recursos	2	3
SUBVENCIONES Y CONVENIOS	42	43
TRIBUTOS Y OTROS RECURSOS GENERADOS POR LA CA	73	55
Tributos propios	38	21
Prestación de servicios	4	5
Ingresos patrimoniales	14	10
Otros recursos	17	19
ENDEUDAMIENTO FINANCIERO	1.026	1.843
TOTAL	5.305	5.724

El anexo 5 recoge la evolución de los ingresos de la Administración de la CA desde 2005.

En el presupuesto liquidado del ejercicio 2016, los derechos reconocidos netos han disminuido en 419 millones de euros respecto a 2015, fundamentalmente por un menor endeudamiento concertado, que disminuye en un 44 % (817 millones de euros).

Los recursos del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común han aumentado en 265 millones, hasta alcanzar la cuantía de 3.580 millones de euros, que representa aproximadamente el 67,5 % de los derechos reconocidos netos de la Administración de la CA.

La segunda fuente de financiación es el endeudamiento, que en el ejercicio fiscalizado representa el 19,4 % de los ingresos (1.026 millones de euros). La financiación de la Unión Europea es la tercera fuente de ingresos y supone aproximadamente 522 millones de euros

(9,9 % del total de derechos reconocidos netos de la Administración de la CA), un 23 % superior al ejercicio precedente.

3.4.2. Anulaciones

Durante el ejercicio 2016 se tramitaron anulaciones del presupuesto de ingresos por 46 millones de euros siendo su distribución por entes la siguiente:

Entidad	Ejercicio corriente	Ejercicios cerrados	Total
Administración de la CA	5	35	40
SAS	-	1	1
AST	4	-	4
IAA	-	1	1
Total general	9	37	46

La mayor parte de las anulaciones se realizan en la Administración de la CA (el 87 % del total). Le sigue en importancia relativa la entidad AST (un 9 % del total). Por otra parte, el 80 % de las anulaciones se refiere a deudas pendientes de ejercicios cerrados, anulándose un 20 % de las contraídas en el ejercicio corriente.

Las principales anulaciones se refieren al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (42 %), Sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (conjuntamente representan un 41 %) y el concepto 314, Prestación de Servicios de Industria e Innovación, de la entidad AST (9 %).

Se ha fiscalizado una muestra de 46 expedientes de anulación tramitados en el ejercicio 2016 por importe de 37 millones de euros, que ha supuesto una cobertura del 80 % del total, habiéndose detectado las siguientes incidencias:

1. En 11 de los expedientes analizados, que suman 17 millones de euros, las anulaciones han sido provocadas por fallos y errores en la gestión de la Administración de la CA.
 - a) 9 millones de euros han sido anulados por los Tribunales económico administrativos por discrepancias en la valoración de los bienes inmuebles que han servido de base para el cálculo de las liquidaciones tributarias (principalmente en el Impuesto de sucesiones y donaciones y en el de transmisiones patrimoniales). Más concretamente los Tribunales han anulado las liquidaciones practicadas por la Administración de la CA por incumplir el principio de transparencia al no motivar las valoraciones realizadas por esta.
 - b) 8 millones de euros han sido anulados por los Tribunales económico administrativos por caducidad del procedimiento de inspección (de 12 meses ampliado a 18 por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial

de la Ley General Tributaria) anulando así las liquidaciones practicadas por la Administración de la CA.

2. Las anulaciones de AST se deben a su propia metodología de gestión contable y presupuestaria: AST registra los derechos reconocidos en el momento en que se recibe un encargo de ejecución o cuando se firma un contrato por la prestación de un servicio, por el importe de ejecución dentro del ejercicio corriente. Posteriormente, y mientras se van desarrollando las actuaciones, se emite "nota de cargo" a la Comunidad Autónoma (a los distintos departamentos por los encargos de ejecución encomendados) o facturas a las empresas contratistas, generando un nuevo documento de ingreso. Con esta operativa presupuestaria y contable, se generan dos ingresos por los mismos conceptos, por lo que desde el departamento de Gestión económica de la entidad, se van realizando anulaciones de los ingresos duplicados. Al final del ejercicio, los ingresos reconocidos netos son efectivamente los devengados en el ejercicio, si bien, se reconocen anticipadamente y son objeto de ajustes por anulación a lo largo del ejercicio.

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	4.278	-4.931	-653	0	-653	694	16	57
SALUD	2.014	-2.002	12	0	12	0	0	12
IASS	339	-313	26	0	26	0	-1	25
INAEM	104	-83	21	0	21	0	0	21
IAJ	5	-5	0	0	0	0	0	0
IAM	3	-3	0	0	0	0	0	0
IAA	67	-52	15	1	16	-1	0	15
AST	23	-24	-1	0	-1	0	2	1
CITA	13	-12	1	0	1	0	1	2
IACS	8	-8	0	0	0	-1	1	0
BSTA	10	-9	1	0	1	0	0	1
INAGA	5	-4	1	0	1	0	0	1
ACPUA	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTALES	6.869	-7.446	-577	1	-576	692	19	135

La liquidación presupuestaria del ejercicio 2016 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 5.376 millones de euros. Incluyen gastos devengados en ejercicios anteriores por importe de 220 millones de euros (saldo 409 regularizado en 2016) y no reflejan 77 millones de euros de obligaciones devengadas en 2016 que han quedado a 31 de diciembre pendientes de aplicar al presupuesto por falta de crédito adecuado y suficiente.

3.6. REMANENTE DE TESORERÍA

El remanente de tesorería agregado de las entidades consolidadas, obtenido de la Cuenta General es negativo por 409 millones de euros.

1. (+) Derechos pendientes de cobro	635
(+) del presupuesto corriente	598
(+) de presupuestos cerrados	266
(+) de operaciones no presupuestarias	31
(-) de dudoso cobro	(240)
(-) ingresos realizados pendientes de aplicación	(19)
2. (-) Obligaciones pendientes de pago	(1.025)
(+) del presupuesto corriente	(771)
(+) de presupuestos cerrados	(118)
(+) de operaciones no presupuestarias	(136)
3. (+) Fondos líquidos	42
I. REMANENTE DE TESORERÍA AFECTADO	60
II. REMANENTE DE TESORERÍA NO AFECTADO	(409)
III. REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL (1+2+3) = (I+II)	(348)

El remanente de tesorería consolidado calculado por la Cámara de Cuentas es negativo en 610 millones de euros:

1. (+) Derechos pendientes de cobro	144
2. (-) Obligaciones pendientes de pago	(735)
3. (+) Fondos líquidos	42
I. REMANENTE DE TESORERÍA AFECTADO	60
II. REMANENTE DE TESORERÍA NO AFECTADO	(610)
III. REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL (1+2+3) = (I+II)	549

(*) 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 142 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) No se disminuyó el remanente de tesorería por la totalidad del importe de los cobros pendientes de aplicación definitiva que al 31 de diciembre de 2016 ascendían a 78 millones de euros, existiendo una diferencia no regularizada de 59 millones de euros.

3.7. 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 de 2016 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	2017	2018	2019	2020	POSTERIORES	TOTALES
Administración CA	2	66	31	14	12	162	285
	3	162	150	143	118	618	1.192
	4	239	174	168	167	104	852
	6	53	23	6	6	2	89
	7	35	33	24	28	49	169
	8	5	2	2	2	7	18
	9	520	854	1.090	636	3.335	6.436
Total Administración General		1.079	1.267	1.447	970	4.278	9.041
SALUD	2	55	20	6			80
	6						-
IASS	2	92	81	35	9	19	236
	4	6					6
INAEM	2	3	1	1	1	2	7
	4	26	2				28
IAJ	2						1
IAM	2	1					1
Total Organismos Autónomos		183	104	41	10	21	359
IAA	2	46	56	53	52	593	800
	6	1					1
	9	1	1				2
AST	2	7	1				8
	9						1
CITA	2	1	1				2
BSTA	2	5	2				7
Resto	varios	1		1	1		2
Total EDP		62	61	54	53	593	823
TOTAL GENERAL		1.324	1.432	1.542	1.033	4.892	10.223

Al cierre del ejercicio 2016, el gasto comprometido para futuros ejercicios asciende a 10.223 millones de euros (1.528 millones de euros más que en 2015). El detalle de los compromisos que superan el millón de euros se recoge en el Anexo 6.

Dos entidades representan el 96 % de los compromisos de gasto futuros:

- la Administración de la CA (88,45 % del total), principalmente por el impacto del volumen de endeudamiento, mediante pago de intereses (1.192 millones de euros en

capítulo 3) y por los vencimientos de amortizaciones de deuda (6.436 millones de euros en capítulo 9), aunque estas cantidades no son correctas como se indica más adelante en el apartado 3.7.1.

- el Instituto Aragonés del Agua (7,86% del total), por los compromisos de pago a los concesionarios y a los contratistas de los servicios de mantenimiento de las instalaciones de abastecimiento y depuración (800 millones de euros en capítulo 2).

Con respecto al 2015, los compromisos futuros han aumentado en 2016 en 1.527 millones de euros en los siguientes capítulos:

Capítulo	31/12/15	Variación ejercicio	31/12/2016	% sobre 2015
1	-	-	-	-
2	1.550	(123)	1.427	-8 %
3	1.333	(141)	1.192	-10 %
4	284	601	885	212 %
6	89	2	91	3%
7	119	50	169	42 %
8	18		18	1 %
9	5.301	1.138	6.439	21 %
TOTAL	8.695	1.527	10.222	17 %

En general, las variaciones negativas se producen por la incorporación de la anualidad 2016 al presupuesto de dicho ejercicio (de importe superior a los nuevos gastos plurianuales concertados). Destacan los siguientes gastos plurianuales concertados en 2016:

- En el capítulo 4, Transferencias corrientes, el significativo aumento de los gastos plurianuales por importe neto de 601 millones se debe fundamentalmente a la firma del Convenio de financiación de la Universidad de Zaragoza para el periodo 2016-2020.
- En el capítulo 7, Transferencias de Capital, los dos principales gastos plurianuales concertados en 2016 han sido el acuerdo de refinanciación de la deuda de Zaragoza Alta Velocidad por importe de 79 millones de euros y los contratos programa de la Universidad de Zaragoza por importe de 15 millones de euros.
- Finalmente, aunque en el estado de gastos plurianuales consta una variación en los capítulos de gasto relativos al endeudamiento (disminución del capítulo 3 en 141 millones de euros y un aumento en el capítulo 9 de 1.138 millones de euros), esta información no es correcta, debido a las omisiones que se explican seguidamente.

A 31 de diciembre de 2016, la Comunidad Autónoma debía al Estado 531 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 ingresos 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 2016 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.¹³

3.7.1. Administración de la C.A.

Como se ha señalado, los gastos plurianuales de la Administración de la CA ascienden a 9.041 millones de euros y representan el 88,45 % del total de los compromisos futuros.

Por secciones, además de los gastos de naturaleza financiera derivados del endeudamiento que se localizan en la sección 30 (7.645 millones de euros en 2016), los principales compromisos plurianuales están en las secciones 10, Presidencia (253 millones de euros), en la 13, Vertebración del Territorio, Movilidad y Vivienda (165 millones de euros), en la 17, Innovación, Investigación y Universidad (778 millones de euros) y en la 18, Educación, Cultura y Deporte (78 millones de euros):

¹³ No obstante, en la memoria de la Cuenta General (pág. 443 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 los anticipos concedidos en virtud del 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 concedieron anticipos extrapresupuestarios, por parte del Estado, 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. Posteriormente, al amparo de la disposición final primera del Real Decreto-Ley 12/2014, de 12 de septiembre, se concede la ampliación del aplazamiento a 204 mensualidades iguales, a computar a partir del 1 de enero de 2015, del saldo pendiente de las citadas liquidaciones, así como de los anticipos concedidos en virtud de dicho mecanismo”.

DEPARTAMENTOS	2017	2018	2019	2020	Poste riores	Total 2016	Total 2015
09 Consejo Económico y Social							-
10 Presidencia	61	14	10	10	158	253	305
11 Ciudadanía y Derechos Sociales	2					2	3
12 Hacienda y Administración Pública	9	3				12	18
13 Vertebración del Territorio, Movilidad y Vivienda	33	15	8	6	103	165	169
14 Desarrollo Rural y Sostenibilidad	35	22	8	5	6	76	43
15 Economía, Industria y Empleo	3	3				6	3
16 Sanidad	19	8				27	47
17 Innovación, Investigación y Universidad	185	183	177	180	53	778	141
18 Educación, Cultura y Deporte	44	11	7	13	4	78	83
26 A las Admón. Comarcales							2
30 Diversos Departamentos	688	1.009	1.238	757	3.953	7.645	6.609
TOTALES	1.079	1.267	1.447	970	4.278	9.041	7.424

De la revisión de la muestra de gastos plurianuales superiores a 1 millón de euros (anexo 6), se desprenden las siguientes incidencias:

- Respecto del contrato de concesión de obra pública de la autopista ARA-1, cuyo importe total en el estado de gastos plurianuales asciende a 125,57 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.

Como se explica en el apartado 4.1.1 (punto 3), según las cuentas anuales de la concesionaria el valor del activo inmaterial es de 58 millones de euros, de los que al cierre del ejercicio se han abonado 9 anualidades, por lo que el coste pendiente de pago de esta infraestructura sería de aproximadamente 40 millones de euros.

- El importe de los intereses (capítulo 3) está infravalorado en 50 millones de euros por dos razones: por un lado, no se incluyen los intereses de 13 préstamos en vigor (lo que supone una infravaloración de 68,5 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 produce una sobrevaloración de intereses de 18,5 millones de euros).
- No se incluye el préstamo del ICO de Fondo de Liquidez Autonómica, aprobado por Real Decreto Ley 17/2014 de 26 de diciembre, de medidas de sostenibilidad financiera, por importe de 1.011 millones de euros.
- 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 2016, el gasto de la enseñanza concertada alcanzó un importe de 159 millones (79 millones de euros en educación

infantil y primaria, 75 millones en educación secundaria y 5 millones en educación especial).

3.7.2. Otras incorrecciones en el resto de entidades fiscalizadas

El IAA no recoge adecuadamente los gastos comprometidos con cargo al ejercicio 2016, que están infravalorados en 6,44 millones de euros y no cubren completamente los compromisos adquiridos para 2016 de los contratos de concesión de obra pública de las estaciones depuradoras. No obstante, debido a los retrasos y modificaciones sufridos en la ejecución de algunos contratos, la liquidación presupuestaria real ha sido muy inferior a la anualidad contractualmente comprometida, y no se han producido insuficiencias de crédito, de forma que no ha quedado ninguna factura pendiente de imputar a presupuesto. De acuerdo con la normativa presupuestaria y de contratación aplicable, el Instituto debería haber reajustado las anualidades de estos contratos para adaptarlas a su real ejecución.¹⁴

El IACS no incluye el endeudamiento financiero en el estado de compromisos de gasto con cargo a presupuesto de ejercicios posteriores, que al cierre de 2016 asciende a 4,86 millones de euros.

El CITA tampoco incluye el endeudamiento financiero en el estado de compromisos de gastos plurianuales, que al cierre de 2016 asciende a 0,23 millones de euros.

3.7.3. Cumplimiento del control parlamentario (art. 4 LP)

El artículo 4 de la LP de 2016 establece un nuevo control las Cortes de Aragón de los compromisos plurianuales superiores a 500.000€. Dicho artículo establece que los gastos de carácter plurianual o de ejercicios futuros en los supuestos regulados en el art. 41 del TRLHCA, cuyo importe sea superior a 500.000€, requerirán de la autorización de la Comisión de Hacienda, Presupuestos y Administración Pública de las Cortes de Aragón.

Para la muestra fiscalizada de gastos plurianuales (todos aquellos superiores a 1 millón de euros del anexo 6), se ha comprobado el cumplimiento de esta obligación, excepto en los dos siguientes supuestos:

- ¹⁵

- Respecto del expediente AST “prórroga servicio red de datos, lote 1 ZA/AST/1-12”, por importe de 4.111.832,76 euros, se manifiesta que no procede el control parlamentario por tratarse de una prórroga.

Del análisis realizado se desprende que deben redactarse procedimientos claros que describan con exactitud los supuestos en los que debe recabarse la autorización de las Cortes y los supuestos en los que no se considere necesario (reajuste de anualidades, prórrogas, etc), previa consulta a las Cortes.

¹⁴ Alegación 50. Párrafo modificado en virtud de alegación

¹⁵ Alegación 24. Párrafo suprimido en virtud de alegación.

4. BALANCE DE SITUACIÓN

El balance de situación consolidado al 31 de diciembre de 2016 y 2015 elaborado por la Cámara de Cuentas de Aragón es el siguiente:

ACTIVO consolidado (en millones de euros)	2016	2015	PASIVO consolidado (en millones de euros)	2016	2015
A) INMOVILIZADO	5.766	6.003	A) FONDOS PROPIOS	(2.940)	(2.307)
Inversiones destinadas al uso general	700	721	Patrimonio	1.526	1.534
Inmovilizaciones inmateriales	31	31	Resultados de ejercicios anteriores	(3.833)	(2.674)
Inmovilizaciones materiales	3.954	4.140	Resultados del ejercicio	(633)	(1.167)
Inversiones gestionadas	459	452	C) ACREEDORES A LARGO PLAZO	7.605	7.028
Inversiones financieras permanentes	622	659	Endeudamiento a l/p	7.463	6.887
B) GASTOS A DISTRIBUIR VARIOS EJERCICIOS	18	22	Fianzas y depósitos	142	141
C) ACTIVO CIRCULANTE	303	232	D) ACREEDORES A CORTO PLAZO	1.422	1.536
Existencias	6	6	Endeudamiento a c/p	662	673
Deudores	254	202	Acreedores	760	863
Tesorería	43	24	TOTAL PASIVO	6.087	6.257
TOTAL ACTIVO	6.087	6.257			

En el anexo 2 se detalla la aportación al consolidado de los distintos entes públicos.

4.1. INMOVILIZADO NO FINANCIERO

El inmovilizado no financiero representa el 79 % del activo total de las entidades fiscalizadas. El valor neto contable conjunto asciende a 5.146 millones de euros al cierre de 2016, siendo los valores más significativos los de la Administración de la CA (3.326 millones de euros, que representa un 79,87 % de su activo), SALUD (1.274 millones, un 88,08 % de su activo), IASS (258 millones de euros) e IAA (130 millones de euros).

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	651	76	(70)	2.500	(423)	211	381	3.326
SALUD	-	6	(6)	1.322	(227)	179	-	1.274
IASS	-	2	(2)	254	(32)	33	3	258
INAEM	-	-	-	78	(10)	-	-	68
IAJ	-	-	-	38	(5)	-	-	33
IAM	-	-	-	4	(1)	-	-	3
IAA	49	1	-	5	-	-	75	130
AST	-	5	(4)	26	(17)	-	-	10
CITA	-	-	-	19	(3)	-	-	16
IACS	-	4	(4)	16	(7)	18	-	27
BSTA	-	1	-	2	(2)	-	-	1
INAGA	-	1	(1)	1	(1)	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2016	700	96	(87)	4.265	(728)	441	459	5.146
TOTAL 2015	721	94	(83)	4.328	(700)	535	452	5.347
Variación %	(3%)	2%	5%	(1%)	4%	(18%)	2%	(4%)

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 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 conciliado los datos del inventario general con los de contabilidad patrimonial al inicio y cierre del ejercicio, así como los movimientos de altas, bajas y traspasos. Se comprueba que se mantienen las mismas incidencias de ejercicios anteriores, que se describen en el apartado siguiente. Además, en el apartado 4.1.3 se presentan los resultados del trabajo especial de revisión de la integridad y adecuación de los datos del inventario, que al cierre de 2016 contenía un número total de 326.821 activos, de los cuales el 99% tiene un valor inferior a 100€.

INMOVILIZADO NO FINANCIERO EJERCICIO 2016	SALDO A 1/1/2016	ALTAS	BAJAS	TRASPASOS (*)	SALDO A 31/12/2016
I. INVERSIONES DESTINADAS AL USO GENERAL	721	25	-46	-	700
200 - Terrenos y bienes naturales	142	0	-4	-	138
201 - Infraestructuras y bienes destin. al uso general	542	25	-42	-	525
208 - Bienes del Patrim. histórico, artístico y cultural	37	0	0	-	37
II. INMOVILIZACIONES INMATERIALES	114	5	0	0	119
210 - Gastos de investigación y desarrollo	4	-	-	-	4
215 - Aplicaciones informáticas	83	2	-	-	85
216 - Propiedad intelectual	3	-	-	-	3
217 - Dchos. sobre bienes en régimen arrend. Financ.	4	-	-	-	4
248 - Inmovilizado inmaterial en curso	20	3	-	-	23
III. INMOVILIZACIONES MATERIALES	4.843	56	-216	0	4.683
220 - Terrenos y bienes naturales.	176	1	(1)	(4)	172
221 - Construcciones.	3.611	20	(152)	104	3.583
222 - Instalaciones técnicas.	180	4	(32)	-	152
223 - Maquinaria.	150	12	(4)	-	158
224 - Útiles y herramientas	16	-	-	-	16
226 - Mobiliario.	77	3	(15)	-	65
227 - Equipos para procesos de información.	84	4	(3)	-	85
228 - Elementos de transporte.	19	-	(1)	-	18
229 - Otro inmovilizado material.	13	1	-	-	14
240 - Adaptación de terrenos y bienes naturales	11	-	-	-	11
241 - Construcciones en curso	492	9	(6)	(100)	395
242 - Instalaciones técnicas en montaje	7	-	-	-	7
249 - Otro inmovilizado material en curso	5	-	-	-	5
2299- Cuenta puente con cuenta 409	2	2	(2)	-	2
IV. INVERSIONES GESTIONADAS	453	20	(14)	0	459
230 - Inversiones gestionadas para otros entes públic.	288	16	(14)	-	290
231 - Inversiones gestionadas para empresas privadas	46	3	-	-	49
232 - Inv. gestión. para familias e instit. sin fines lucro	119	1	-	-	120
TOTAL INMOVILIZADO NO FINANCIERO	6.131	106	(276)	0	5.961
281 - Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial					(87)
282 - Amortización acumulada del inmovilizado material					(728)

(*) Cuadro elaborado por la Cámara de Cuentas. Los traspasos se presentan incorrectamente en la memoria como altas y bajas, aunque en el inventario sí quedan identificados como traspasos (excepto en el SALUD). En la revisión de la muestra analizada del SALUD se han comprobado que, al menos, 100 millones han sido traspasos de la cuenta de construcciones en curso a definitivo. En la Administración de la CA se han registrado 25 millones de euros de traspasos dentro de una misma cuenta (220 y 221).

4.1.1. Seguimiento de incidencias de informes de ejercicios anteriores**1. Información de la memoria**

La información que contienen las memorias de las cuentas anuales no son completas y sólo recogen los aumentos y disminuciones de inmovilizado (sin diferenciar los traspasos entre cuentas). No se informa de las diferencias con las altas y bajas del inventario de activos, ni de los movimientos de actualización del inventario o de las razones de los retrasos en el reflejo contable.¹⁶

Tampoco consta ninguna información en la memoria sobre los bienes totalmente amortizados que continúan en uso. A 31/12/2016 existen 65.376 elementos de activo que se encuentran amortizados en su totalidad, cuyo valor de adquisición conjunto asciende a 303 millones de euros.

2. Conciliación de datos contables y de inventario

Los saldos iniciales y finales de inmovilizado del balance de la cuenta general están sobrevalorados y no coinciden con los saldos del inventario general. La diferencia reside en ajuste practicado en 2006 con motivo de la carga de datos históricos en el sistema de información contable, cuyo importe no está asociado a ningún activo fijo.

Esta incidencia se ha ido corrigiendo en los dos últimos ejercicios mediante la baja contable de estos activos con contrapartida en pérdidas extraordinarias. En 2015 se regularizaron 187 millones de euros y en 2016 se han regularizado 198 millones de euros, como se refleja en el cuadro siguiente. A 31/12/2016 el importe pendiente de regularizar asciende a 56 millones de euros, principalmente en el IAA.

Entidad	Saldo inicial "carga SERPA"	Regularización 2015	Regularización 2016	Saldo pendiente de regularizar
DGA	155	(155)	-	-
SALUD	156	(32)	(124)	-
IASS	61	-	(61)	-
INAEM	12	-	(12)	-
IAA	55	-	(1)	54
IACS	1	-	-	1
AST	2	-	(1)	1
Totales	442	(187)	(199)	56

¹⁶ - IAA incorpora en su memoria información relativa a los principales activos del Instituto (depuradoras y plantas de purines), distinguiendo entre los que fueron construidos por la DGA y los ejecutados por el IAA. En la memoria se justifican las razones de la incorrecta cuenta contable utilizada (para los activos ejecutados por el IAA) y de la falta de registro en inventario de bienes (para los activos construidos por la DGA) por imperativo de la Ley 6/2001. Dichas correcciones se van a subsanar a partir de la Ley 2/2016, de 28 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas, que permite la cesión o adscripción de los citados activos al Patrimonio del IAA.

- AST incluye información sobre las tablas de amortización del inmovilizado adquirido con anterioridad a 2006.

- INAGA contiene descripción y valoración de los bienes no inventariados en el módulo contable de SERPA adquiridos con anterioridad a 2006.

3. *Integridad del inventario de activos*

El saldo contable de inmovilizado y el inventario de activos se encuentran infravalorados como consecuencia de la falta de inclusión de numerosos activos:

Activos construidos en régimen de concesión

Se mantiene la salvedad del informe de fiscalización de la Cuenta General del ejercicio 2015 relativa a la falta de contabilización de los activos construidos en régimen de concesión (Depuradoras y Autopista ARA 1). Para determinar el valor de estos activos, la Cámara de Cuentas revisó las cuentas anuales de las sociedades concesionarias, que en todos los casos han contabilizado las concesiones como inmovilizado intangible, de acuerdo con lo previsto en la normativa contable específica para empresas concesionarias¹⁷ para los supuestos en que en el contrato se transfieren al concesionario los riesgos de construcción y de demanda o disponibilidad. Estas inversiones deben figurar en la contabilidad patrimonial de la entidad concedente, tal como propone la IGAE para las entidades públicas sometidas al Plan General de Contabilidad Pública.¹⁸

- En el IAA no constan en contabilidad ni en el inventario de activos el valor de las EDAR construidas en régimen de concesión, cuyo importe estimado por la Cámara de Cuentas asciende a 196 millones de euros, para reflejar correctamente en el Balance de situación todos los activos gestionados por el IAA para llevar a cabo el servicio de depuración que presta y constituye su principal objeto.¹⁹
- En la Administración de la CA no constan en contabilidad ni en el inventario de activos el coste de construcción de la Autopista ARA 1 (Villafranca–El Burgo de Ebro) por importe de 58 millones de euros, que se construyó mediante contrato de concesión de obra pública y entró en explotación en julio de 2008. 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.

Se propone el siguiente ajuste:

¹⁷ Orden EHA/3362/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas concesionarias de infraestructuras públicas.

¹⁸ Informe de 7 de abril de 2016 de la División de Planificación y Dirección de la Contabilidad Pública de la Oficina Nacional de Contabilidad (Intervención General de la Administración del Estado, IGAE) relativo al tratamiento contable a aplicar a los acuerdos de concesión de servicio público que realice una entidad pública sometida al plan general de contabilidad pública.

¹⁹ Salvedad identificada en Informe de fiscalización de la actividad del organismo en el ejercicio 2015 aprobado por la Cámara de Cuentas el 28 de marzo de 2017

AJUSTE	Adm. CA		IAA	
	Debe	Haber	Debe	Haber
Bienes en régimen de concesión	58		196	
Ingresos y Bº de ejercicios anteriores		18		41
Acreeedores L/P		38		144
Acreeedores C/P		2		11
TOTAL ASIENTO	58	58	196	196

Otros activos no identificados en inventario

- En el IAA se mantiene la salvedad por la infravaloración del inmovilizado en 82 millones de euros por las EDAR construidas por la Administración de la CA, que fueron adscritas al IAA y que no figuran registradas contablemente ni en el inventario de activos en ninguna de las dos entidades.
- Tampoco constan en el inventario de la Administración de la CA activos del Departamento de Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transporte destinadas a alquileres sociales y del Departamento de Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente (como las inversiones ejecutadas en el vertedero de Bailín y las EDAR construidas por el Gobierno de Aragón cuya adscripción al IAA estaba pendiente de contabilizar). La Cámara de Cuentas no ha podido cuantificar el importe de estas inversiones omitidas en el inventario.
- En el IASS existen dos activos 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 el apartado 4.1.3 se relacionan otros activos que no constan en el inventario que se han identificado en el trabajo especial de revisión de la integridad y adecuación de los datos del inventario.

4. *Inmovilizado en curso*

Existen 1.051 elementos de activos clasificados como inmovilizado en curso que, al cierre de 2016, alcanzaban un saldo de 441 millones de euros (de ellos, 56 activos tienen valor nulo). En el año 2016 se regularizaron 106 millones de euros de activos en curso (casi en su totalidad del SALUD, que ha regularizado la situación de 17 activos en curso).

La Cámara de Cuentas estima que, al menos, 492 elementos de activos en curso, cuyo valor agregado asciende a 394 millones de euros, deberían haberse traspasado a sus cuentas de activo definitivo o darse de baja contra pérdidas extraordinarias. Esta reclasificación afecta fundamentalmente a la Administración de la CA (416 elementos por valor de 197 millones de euros), al SALUD (54 elementos por valor de 170 millones de euros) y al IASS (22 elemento por valor de 27 millones de euros), con el consiguiente efecto en el cálculo de la amortización acumulada desde su entrada en funcionamiento.

5. Inversiones gestionadas para otros entes

Existen 1.569 elementos de activos clasificados como inversiones gestionadas para otros entes que, al cierre de 2016, alcanzaban un saldo de 458 millones de euros (381 millones de euros en la Administración de la CA, 74 millones de euros en el IAA y 2,6 millones de euros en el IASS).

De la revisión efectuada sobre una muestra de activos, se ha comprobado que la mayoría de ellos ya han sido entregados por lo que deberían haberse dado de baja con contrapartida en la cuenta de subvenciones de capital concedidas.

La Cámara de Cuentas propone los siguientes ajustes:

- En la Administración de la CA deberían darse de baja, al menos, 138 millones de euros con contrapartida en pérdidas extraordinarias.

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 RRIEGOS 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
300000000703	CEIP ZARAGOZA SUR	-2	-2
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	-4	-4
	TOTAL IRREGULARIDAD DETECTADA	-138	-138

- En el IAA, 61,68 millones de euros deberían reclasificarse a otras cuentas de inmovilizado y regularizar documentalmente y contablemente las inversiones que ya han sido entregadas.

- En el IASS, ninguna de las inversiones de la muestra debería haberse clasificado como inversiones gestionadas para otros entes públicos. Se trata de inversiones de mejora realizadas en residencias y otros centros gestionados por el IASS, que deberían haber incrementado el valor del coste del activo que ya existía en el inventario y corregir la amortización acumulada no practicada desde la finalización de la obra. Se propone su reclasificación a la cuenta de activo correspondiente por naturaleza.

6. *Amortización de inmovilizado*

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 2016 de, al menos, 89 millones de euros en la Administración de la Comunidad Autónoma, 57 millones de euros en el SALUD y 13 millones de euros en el IAA.

No ha sido posible verificar la razonabilidad de las amortizaciones practicadas en el resto de inmuebles que no han sido revisados por la Cámara de Cuentas.

La Cámara de Cuentas estima que la dotación a la amortización está infravalorada en, al menos, 120 millones de euros para el conjunto de entidades fiscalizadas.

7. *Adquisición de equipos mediante arrendamiento financiero*

El SALUD no ha corregido la incidencia, detectada en fiscalizaciones anteriores, por el incorrecto registro de las adquisiciones de inmovilizado mediante contratos de arrendamiento financiero. El valor del inmovilizado está infravalorado debido a que las cuotas pagadas en cada ejercicio se contabilizan financiera y presupuestariamente como gasto del ejercicio, mientras que el alta de inmovilizado, por el valor residual de la opción de compra, se realiza en el momento en que esta se ejercita, a partir del cual comienza a dotarse anualmente la amortización durante un periodo de 14 años y no en función de la vida útil estimada pendiente de cada activo.

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 millones de euros. Al cierre del ejercicio 2016 el SALUD había ejercido la opción de compra de 36 elementos de activos, cuyo valor neto contable ascendía a 0,79 millones 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.

8. *Otras incorrecciones detectadas en fiscalizaciones anteriores*

- Incorrecta activación de gastos financieros una vez entregados los inmuebles. Se estima que el saldo del inmovilizado y el patrimonio neto del balance de situación están sobre valorados en 4,75 millones de euros.
- Las altas de bienes inmuebles no separan el valor del terreno del valor de la construcción, con el consiguiente efecto de sobrevaloración del cálculo de la amortización acumulada. El ajuste para registrar correctamente el valor de los terrenos alcanzaría, al menos, 22,93 millones de euros.

La aplicación de gestión del inventario debería permitir que un mismo elemento de activo pueda contabilizarse en varias cuentas contables distintas, que permitan distribuir el coste en función de su naturaleza (terrenos, construcciones, instalaciones técnicas).

- Se mantienen registradas en la cuenta 201, Infraestructuras y bienes destinados al uso general, obras ejecutadas en varios tramos de carreteras. Las inversiones en carreteras que han entrado en funcionamiento deberían reclasificarse a la cuenta 109, Patrimonio entregado al uso general, por, al menos, a 25,96 millones de euros.
- 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 su valor catastral, por importe de conjunto de 9,87 millones de euros, que difiere significativamente de la valoración dada a estos inmuebles por la Administración del Estado en el momento del traspaso (95,10 millones de euros, 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).

El valor catastral no se ajusta a ninguno de 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 para aquellos supuestos en los que no existe un valor de adquisición. Para calcular el valor venal, el PGCPA propone utilizar una tasación de perito especializado, valores medios de mercado, listas de precios de proveedores y otros procedimientos generalmente aceptados.

- El elemento de activo denominado "Feria de Muestras" se encuentra infravalorado en 5,79 millones de euros, que debería contabilizarse con contrapartida en acreedores de inmovilizado (a corto y largo plazo).

Mediante escritura pública de 8 de mayo de 2015 se adquirió el 21,32 % indiviso de las tres fincas urbanas que constituyen el complejo "Feria de Muestras" por importe de 11,6 millones de euros. En dicha escritura se acordó el pago aplazado del precio en 4 anualidades de 2,9 millones de euros. Al cierre del ejercicio 2016, el activo figura contabilizado por el importe de las dos anualidades pagadas, en lugar del precio de adquisición completo.

Este activo lo explota la Feria de Zaragoza y no produce ningún rendimiento a la CA por lo que debería contabilizarse una dotación extraordinaria para su completa amortización.

- No se ha corregido la incidencia relativa al activo denominado “Centro de los Derechos de Información de la Mujer”, sito en la Plaza de Santa Marta de Zaragoza, que figura contabilizado en el inventario del IAM por un valor neto contable de 2,88 millones de euros (valor de adquisición de 3,23 millones de euros y 0,35 millones de euros de amortización acumulada al cierre de 2016).

Este edificio fue transferido por el Estado a la Comunidad Autónoma de Aragón por Real Decreto 301/1998 ²⁰ y estaba gravado con la cesión de uso de la mayor parte del inmueble al Ayuntamiento de Zaragoza para el establecimiento de la “Casa de la Mujer”, otorgada en 1989 por el Instituto de la Mujer estatal.

De los antecedentes analizados se deduce que este activo no debe figurar en la contabilidad del Instituto Aragonés de la Mujer, pues no consta que exista un acuerdo expreso de la Administración de la CA adscribiéndolo al organismo autónomo.

- Se mantienen registradas en el activo en curso “Nuevo Hospital de Teruel” 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.
- 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).
- 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 las aplicaciones. Además, se han activado incorrectamente gastos de mantenimiento y reparación.

Las altas del activo 230-3672 “REPITA” se clasifican incorrectamente en la cuenta 226, Maquinaria.

Las altas del activo 480-157 “Administración electrónica” figuran clasificadas como inmovilizado en curso. Se ha comprobado que en 2016 al menos 3 proyectos han finalizado y deberían haberse reclasificado a las cuentas de inmovilizado definitivas y comenzar su amortización.

²⁰ Decreto 301/1998, de 27 de febrero, sobre ampliación de medios adscritos a los servicios de la Administración del Estado traspasados a la Comunidad Autónoma de Aragón por Real Decreto 3407/1983, de 21 de diciembre, en materia de protección de la mujer.

4.1.2. Fiscalización de altas y bajas del ejercicio 2016

Altas de inmovilizado:

Según consta en la Cuenta General del ejercicio 2016, las altas del conjunto de entidades fiscalizadas ascendieron a 211 millones de euros, mientras que las altas registradas en el inventario general ascendieron a 106 millones de euros.

La diferencia se debe fundamentalmente a traspasos y regularizaciones contabilizadas en el ejercicio y también al retraso en la activación en el inventario de los gastos de capítulo 6 registrados en la cuenta 409 “Acreedores pendientes de aplicar a presupuesto” (que contablemente se identifican en una “cuenta puente de inmovilizado”).

Respecto a la conciliación con la ejecución presupuestaria, 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 el 73 % de los créditos presupuestarios, imputándose el resto a cuentas de gasto corriente (30 millones de euros). Las altas extrapresupuestarias ascendieron a 23 millones de euros en 2016, que representa el 22% del total de altas registradas en el inventario.

Bajas de inmovilizado:

De acuerdo con la información de la Cuenta General, las bajas ascendieron a 380 millones de euros, mientras que las bajas registradas en el inventario general ascendieron a 78 millones.

La diferencia procede, principalmente, de la regularización de los saldos procedentes de 2006 sin que estuvieran asociados a un activo fijo concreto (198 millones, como se ha explicado en el apartado anterior) y de 100 millones de euros registrados en el SALUD como bajas cuando realmente son traspasos.

Muestra analizada

Se ha seleccionado una muestra de 118 altas y 103 bajas del ejercicio 2016 para revisar la documentación soporte y su adecuada contabilización. El importe revisado representa el 78% de las altas y el 91 % de las bajas de las entidades fiscalizadas.

Además de las incorrecciones señaladas en el apartado anterior, cuyo importe se ha actualizado con el seguimiento en 2016, se han identificado las siguientes incidencias:

Inadecuado ejercicio de registro y criterio de valoración:

- El alta del activo nº 100-583 por la regularización de restos de suelo por reparcelación del antiguo polígono Gran Vía- Romareda, se ha contabilizado por el valor catastral en lugar del valor venal. Esta operación, que debería haberse contabilizado en 1984, ha generado unos ingresos extraordinarios de 4,3 millones de euros en 2016.
- La baja registrada en 2016 en el activo 210-39 “Centro aragonés del deporte” por la segregación de 4 parcelas en 2015 se ha realizado por el valor catastral (1 millón de euros) y no por la parte proporcional del coste contabilizado.

- A raíz de la regularización contable efectuada en 2016 por CARTV para reflejar en su inmovilizado el activo “Centro de producción audiovisual” por importe de 9,8 millones de euros, se han derivado operaciones de alta y baja en la Administración de la CA con incorrecciones, aunque sin efecto en el Patrimonio neto. El informe de auditoría de CARTV contiene una salvedad por limitación al alcance por no disponer de tasación de experto independiente para comprobar el valor razonable del bien.

Este activo (nº 220-001) figuraba en el inventario de la Administración de la CA por valor de 31,17 millones de euros y contablemente en la cuenta 222 “Instalaciones técnicas” y se encontraba completamente amortizado. En 2016 se contabiliza la cesión a CARTV que se había producido en 2005, dando de baja las cuentas de instalaciones técnicas y amortización acumulada por importe de 31,17 millones de euros.

Simultáneamente, se contabilizan un alta y una baja por importe de 9,8 millones de euros en la cuenta de construcciones (por el valor catastral del suelo y la construcción) con contrapartida en ingresos extraordinarios (el alta) y con contrapartida en la cuenta 107 “Patrimonio entregado en adscripción” (la baja). Este bien debería figurar en la cuenta 107 “Patrimonio entregado en adscripción” por su valor neto contable en el momento de la cesión, con independencia del valor con el que lo registre la CARTV.²¹

Incorrecta activación de determinados gastos de naturaleza corriente:

- El activo nº 410-78 “Autopista Villafranca de Ebro – El Burgo” recoge determinados importes por el “canon de demanda” pagados al concesionario de la autopista ARA 1 activados en 2008, 2009 y 2016, por importe agregado de 3,8 millones de euros que deberían regularizarse con contrapartida en pérdidas extraordinarias.

Integridad del inventario de activos:

- En 2016 se ha regularizado parcialmente la limitación al alcance, identificada en el informe de fiscalización de la Cuenta General del ejercicio 2015, relativa a la falta de reflejo en el inventario general de, al menos, viviendas de protección oficial y viviendas destinadas a alquileres sociales. En este ejercicio se han contabilizado 78 altas y bajas correspondientes a las ventas de VPO formalizadas en escritura pública cuyo precio estaba completamente abonado, por importe agregado de 1,5 millones de euros.

Para la regularización se ha utilizado el valor de venta de la escritura pública, que no se adecúa al criterio del PGCPA, aunque no tiene efecto en el patrimonio neto, dado que se producen ingresos y pérdidas extraordinarias exactamente por el mismo importe.

- La baja por reversión del “CS Tarazona” en el inventario del SALUD por importe de 3,3 millones, no se ha registrado en el inventario de la Administración de la CA. En consecuencia, el inmovilizado de la Administración de la CA está infravalorado en dicho importe.

²¹ Alegación 21. Párrafo modificado en virtud de alegación.

4.1.3. Análisis específico de la integridad y adecuación del inventario de inmovilizado

La Cámara de Cuentas ha confeccionado un cuestionario sobre el control interno del inventario general de activos, que se ha remitido a los responsables de las entidades fiscalizadas para su cumplimentación.

Además, se les ha enviado la relación de activos que constan en el inventario asignados a cada centro gestor para su revisión y actualización con el siguiente calendario:

Importe activos	Nº activos	Coste (millones euros)	Fecha límite revisión
> 1.000.000 €	673	5.136	30/10/2017
De 100.000€ a 1.000.000€	1.409	447	30/11/2017
Resto	324.739	322	30/06/2018

Cumplimentación del cuestionario

No han respondido al citado cuestionario los siguientes centros de coste:

- Departamentos de Hacienda y Administraciones Públicas
- Departamento de Vertebración del Territorio, Movilidad y Vivienda
- Departamento de Desarrollo Rural y Sostenibilidad
- Departamento de Sanidad
- IAM

Las principales conclusiones de la información remitida por los gestores han sido las siguientes:

1. En general, la CA no dispone de procedimientos escritos sobre el control del inventario de activos. Las únicas entidades que han indicado que disponen de procedimientos por escrito son INAEM, IAA, IACS, BSTA y SALUD (sólo sectores Zaragoza I y Barbastro).
 - No existen normas por escrito que establezcan qué partidas deben ser capitalizables y cuáles deben contabilizarse como gasto corriente, a excepción de las definiciones del propio Plan Contable, ni sobre cesiones, adscripciones o bajas de elementos de activos, a excepción de INAEM, BSTA y SALUD (sectores Zaragoza I, II y Barbastro).
 - El establecimiento de un volumen de inversión mínima para constituir un elemento de activo separado e inventariable sólo se ha fijado por el Departamento de Ciudadanía y Derechos Sociales, INAEM, CITA, IACS y BSTA.
 - No se dispone de procedimientos generales internos para la adecuada conservación y mantenimiento de los activos inventariados, excepto el sector Barbastro del SALUD, que indica que el servicio de mantenimiento realiza planificaciones para los equipos de electromedicina.

- Salvo el INAEM, ninguna entidad dispone de pólizas de seguros de los activos gestionados, adicional a la póliza centralizada de daños patrimoniales.
 - La asignación de números de identificación de los elementos de activo del inmovilizado mediante una etiqueta visible solo se realiza en INAEM, CITA, BSTA y SALUD (sectores Zaragoza II y Barbastro).
 - En general se utilizan los coeficientes de amortización que se encuentran parametrizados en SERPA. Ninguna entidad comprueba la existencia de deterioros extraordinarios del valor de los activos o de modificación de la vida útil para ajustar la tasa de amortización a la realidad. Sólo los sectores Zaragoza I y II del SALUD indican que para ciertos elementos realizan estudios de su vida útil.
2. En general, no se han asignado las funciones de control del inventario a una persona concreta, excepto en las siguientes entidades: INAEM, AST, IAA, CITA, INAGA, BSTA, ACPUA y SALUD (sectores Zaragoza I, II, III y Calatayud).
3. La aplicación informática SERPA obliga a que los gastos de inversión (capítulo 6) se asignen a un número de activo en el inventario. Sin embargo, el servicio de Contabilidad puede modificar la parametrización de la ejecución presupuestaria destinada a inversión (capítulo 6) para imputar gastos de naturaleza corriente.

Por otro lado, se ha comprobado que existe la posibilidad de activar gastos imputados a otros capítulos (distintos del capítulo 6) sin autorización del servicio de contabilidad.

4. Existen registros auxiliares de control de inventario diferentes al inventario general en los siguientes centros gestores:
- Departamento de Presidencia.
 - Departamento de Educación, Cultura y Deporte, que dispone de una aplicación informática que gestiona los centros educativos para el control de sus activos.
 - INAEM, AST, IAA, CITA, INAGA, IACS y BSTA tienen registros auxiliares que no incluyen la totalidad de activos, sino que incluyen datos principalmente de bienes muebles o de equipos informáticos. INAEM, INAGA y ACPUA disponen, además, de un registro auxiliar de inmuebles entregados en adscripción o en cesión y de elementos completamente amortizados (sólo INAEM).
 - En el SALUD, los sectores Zaragoza I, II y III y el de Barbastro comunican que en SERPA se registra el equipamiento médico asistencial en un inventario independiente del de activos, denominado de "equipos", para la gestión del mantenimiento y las reparaciones de los mismos. Estos sectores disponen también de un registro auxiliar de elementos recibidos en adscripción o cesión.
 - La Dirección de Área de Obras del SALUD dispone de registros auxiliares para el control de los centros sanitarios. Además, indica que en cada legislatura se elabora un

Plan de infraestructuras Sanitarias que incluye las necesidades de reforma en los centros sanitarios.

5. Dichos registros auxiliares no se cuadran periódicamente con el inventario general (SERPA), excepto AST, IAA, IACS, BSTA y SALUD (sector Zaragoza I y Dirección de Área de Obras).
6. Sólo el departamento de Presidencia, INAEM, AST y BSTA han comunicado que realizan planificaciones para llevar a cabo recuentos periódicos y comprobar la existencia física de los elementos de activo del inmovilizado, así como que se encuentran en condiciones de uso.

Revisión de los activos

No han enviado los resultados del análisis de activos de importe superior a 1 millón de euros los siguientes centros gestores:

Importe activos	Nº activos	Coste (millones euros)
Dpto. Hacienda y Administraciones Públicas	66	670
Dpto. Vertebración del Territorio, Movilidad y Vivienda	30	200
Dpto. Desarrollo Rural y Sostenibilidad	55	185
Dpto. Sanidad	16	49
Dpto. Ciudadanía y Derechos Sociales	1	1
Instituto Aragonés de la Mujer (IAM)	1	1

Las principales incorrecciones puestas de manifiesto en la información recibida han sido:

- Incorrecta ubicación física del activo
- Inadecuada fecha de capitalización e inicio de amortización
- Inadecuada vida útil estimada
- Inadecuada cuenta contable
- No cumple con la definición de activo del PGC
- Incorrecto valor de adquisición
- Error en valor neto contable (VNC)

Las principales incidencias se detallan a continuación:

a) Valor de adquisición:

- El Departamento de economía, industria y empleo no ha justificado el valor inicial del activo "Feria de muestras de Zaragoza". Este activo se encuentra amortizado al 100 % dado que no genera ingresos ni se utiliza para producción de bienes y servicios públicos de la Administración de la CA.²²

²² Alegación 32. Párrafo modificado en virtud de alegación.

- El Departamento de vertebración del territorio, movilidad y vivienda indica que el activo "Sistema informático gestión de expedientes restauración" debería reducirse en 4 millones de euros
- El SALUD indica que desconoce el valor de los activos derivados del traspaso de competencias a la CA. Existen discrepancias también en el valor de las reformas realizadas con posterioridad (por ejemplo, el activo "consultas externas HUMS" estaría sobrevalorado en aproximadamente 30 millones de euros).

b) Activos que no cumplen la definición según el PGCPA o no deberían constar en inventario por otros motivos, que determinarían la baja de los activos:

CENTRO GESTOR	AJUSTE (MILL.€)	DESCRIPCIÓN ACTIVO
Departamento de Presidencia	-2,2	Soporte técnico en informática transferidas del Ministerio de Justicia
	-4,2	Obras de adaptación del Edificio Pignatelli para ampliación del Centro de emergencias
Departamento de Educación, Cultura y Deporte	-129,82	39 activos (principalmente IGOEP a Entidades Locales, Obispado..) que deberían haberse dado de baja
SALUD (Activos propiedad de otras entidades o cuyo uso se comparte con otras entidades)	-14,04	PABELLON 3 HOSPITAL PROVINCIAL
	-1,53	POLICLINICA DE FRAGA
	-2,08	CENTRO DE SALUD DE BENABARRE
	-1,44	CENTRO DE SALUD CASTEJON DE SOS
	-1,43	CENTRO DE SALUD TERUEL-RURAL
	-7,11	SERV. ADMINIST-ANTERIOR GERENCIA SAS
	-1,91	OFICINAS DEL S.A.S.

c) Activos que no se encuentran inventariados:

- SALUD: Centro de Salud de Villamayor, Centro de Salud de Alfajarín y Centro de Salud de Luna (se desconoce valoración).

d) Errores en el cálculo del valor neto contable (VNC)

- INAEM: 1 activo cuya fecha de adquisición del terreno es en 1998 y la del edificio 2004. El activo incluye ambos importes como construcción y se está amortizando incorrectamente el terreno desde 1998.
- IAJ: 6 activos que proceden de transferencias del Estado de los años 1982-1983. Se están amortizando incorrectamente desde 2007.
- IAA: 14 activos contabilizados en la cuenta 230 (deberían contabilizarse en la cuenta 222). No están siendo amortizados y por tanto es erróneo su VNC.
- IACS: 1 activo en curso que ya está finalizado. Debería contabilizarse el traspaso y amortizarse desde su entrada en funcionamiento.

4.2. INVERSIONES FINANCIERAS

El detalle de las inversiones financieras en el ejercicio 2016 es el siguiente:

Inversiones financieras	Saldo a 01/01/2016	Altas / Dotación	Bajas / Aplicación	Trasposos	Saldo a 31/12/2016
Inversiones financieras permanentes (Administración CA)	654	-	-	-	654
Créditos a largo plazo	1.267	24	(1.111)	(4)	176
Administración CA	1.266	24	(1.111)	(4)	175
IAA	1	-	-	-	1
Créditos a corto plazo (Administración CA)	-	-	-	4	4
Provisión por depreciación (Administración CA)	(163)	(45)	-	-	(208)
Total	1.758	(21)	(1.111)	-	626

4.2.1. Inversiones financieras permanentes y provisión por depreciación

La Administración de la CA posee el 100 % del capital social de Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U. (CEPA), con un valor en libros de 654 millones de euros y provisionada en 208 millones de euros, por lo que su valor neto contable es de 446 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 2016 mantenía participaciones en el capital social de 45 sociedades (en 20 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 31/12/2016	PASIVO	Saldo a 31/12/2016
Activo no corriente	406	Patrimonio Neto	475
Activo corriente	376	Pasivo no corriente	153
		Pasivo corriente	154
TOTAL	782	TOTAL	782

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS	2016
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN	(17)
RESULTADO FINANCIERO	(2)
Participación en beneficios de sociedades puestas en equivalencia	(4)
Deterioro y resultados por enajenaciones de participaciones puestas en equivalencia	(5)
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS	(28)
Impuesto sobre beneficios	(1)
RESULTADO DEL EJERCICIO	(29)
Resultado atribuido a la sociedad dominante (CEPA individual)	(25)
Resultado atribuido a socios externos (no CA)	(4)

En el ejercicio 2016 la CA ha contabilizado en el capítulo 8 del presupuesto de gastos una aportación realizada a la CEPA con la finalidad de que esta realice ampliaciones de capital en las sociedades del grupo, por 3 millones de euros. Estas aportaciones deberían haberse registrado en el capítulo 7 como transferencias de capital ya que la CA no ha recibido ningún activo financiero en contraprestación a las mismas.

4.2.2. Créditos a largo y corto plazo

La composición y el movimiento durante el ejercicio 2016 del epígrafe de créditos a largo plazo ha sido el siguiente:

Créditos a largo plazo	Saldos individuales				
	Saldo a 31/12/2015	Altas	Bajas	Traspaso a c/p	Saldo a 31/12/2016
Administración de la CA	1.266	24	(1.111)	(4)	175
Créditos a largo plazo	107	-	-	-	107
Créditos a entidades dependientes procedentes del Fondo de Financiación a CCAA	1.159	-	(1.111)	(4)	44
Fondo de facilidad de pago a proveedores	489	-	(463)	(4)	22
Fondo de facilidad financiera	660	-	(638)	-	22
Fondo Social	10	-	(10)	-	-
Créditos vivienda	-	24	-	-	24
IAA	1	-	-	-	1
Total	1.267	24	(1.111)	(4)	176

4.2.2.1. Créditos a largo plazo

Sin movimientos en el ejercicio 2016, 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 31/12/2016
Convenio DGA-SODIAR	7
Convenio DGA- Banco Santander e Ibercaja	100
TOTAL	107

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 millones en 2010, 17 millones en 2011 y 20 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 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 detalla en el siguiente párrafo, todas las actuaciones llevadas a cabo en ejecución del convenio se tramitaron mediante la convocatoria de subvenciones y convenios que generaron un gasto corriente sin retorno para la Administración de la CA, pese a que las actividades estaban siendo financiadas con endeudamiento. 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 a entidades dependientes procedentes del Fondo de Financiación

Desde el ejercicio 2012 la CA viene acogiendo a los llamados mecanismos extraordinarios de financiación mediante operaciones de endeudamiento.

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 era el siguiente:

Situación a 31/12/2015		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
	Grupo Radio y Televisión	11	1	-	12
	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

En el ejercicio 2016 se ha procedido a reestructurar la situación anterior compensando los saldos.

Inversiones financieras	Saldo a 01/01/2016	Altas	Bajas	Saldo a 31/12/2016
Créditos a largo plazo	1.159	559	(1.675)	43
SALUD	1.066	499	(1.565)	-
IASS	11	31	(42)	-
INAEM	3	1	(4)	-
IAA	5	12	(17)	-
AST	3	10	(13)	-
BSTA	11	1	(12)	-
IAF	2		(2)	-
ITA	1	1	(2)	-
CEPA (grupo)	44	-	(4)	40
<i>Ciudad del Motor, S.A.</i>	18	-	-	18
<i>Platea gestión</i>	1	-	-	1
<i>PLAZA</i>	17	-	(1)	16
<i>PLHUS</i>	5	-	-	5
<i>Expo</i>	3	-	(3)	-
Consortio túnel de Bielsa	1	-	(1)	-
Grupo Radio y Televisión	12	4	(13)	3
Créditos a corto plazo	-	-	-	4
Grupo Radio y Televisión	-	-	-	4
Total	1.159	559	(1.675)	47

4.2.2.3. Créditos vivienda

La Administración de la CA ha registrado en la contabilidad de 2016, como inversiones financieras, los préstamos concedidos en ejercicios pasados a entidades locales aragonesas y a particulares para la promoción, construcción y adquisición de viviendas protegidas. El importe contabilizado ha ascendido a 24 millones de euros correspondientes a los saldos pendientes de cobro por parte de la Administración de la CA, que comprende tanto los saldos vencidos y no cobrados, como las cuotas del préstamo concedido pendiente de vencimiento.

Las formas de gestión de vivienda pública son las siguientes:

- 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.

Debido a que se trata de saldos iniciales que provienen de ejercicios anteriores al 2016, la CCA no puede concluir que se hayan incluido la totalidad de los préstamos concedidos a terceros (sería necesario un trabajo específico sobre ejercicios cerrados anteriores a la creación de la propia CCA). No obstante sobre los saldos registrados se ha detectado lo siguiente:

- No se han registrado los saldos pendientes de cobro de los intereses devengados impagados que ascienden a 2 millones de euros.
- No se han provisionado los saldos impagados. La CCA estima esta provisión en 19 millones de euros correspondiente a los saldos pendientes de cobro frente a deudores morosos.

4.3. DEUDORES

Los estados individuales presentan los siguientes saldos a 31 de diciembre de 2016.

ENTE		Deudores presupuestarios	Deudores no presupuestarios	Otros deudores	Provisiones	Total
Admon. C.A.		344	46		(228)	162
OO.AA	Total OOAA	456	2	1	(4)	455
	SALUD	163	1		(1)	164
	IASS	167	1	1	(2)	166
	INAEM	106			(1)	105
	IAJ	16			-	16
	IAM	4			-	4
EDP	Total EDP	65			(9)	57
	IAA	37			(9)	28
	AST	7		-	()	7
	CITA	5			-	5
	IACS	8			-	8
	BSTA	7		-	-	7
	INAGA	1		-	-	1
	ACPUA		-	-	-	
TOTAL		865	48	1	(241)	674

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
Admon. C.A.		344	46		(228)	162
OO.AA	Total OAAA	75	2	1	(4)	74
	SALUD	13	1		(1)	14
	IASS	6	1	1	(2)	5
	INAEM	54			(1)	54
	IAJ	1			-	1
	IAM				-	
Total EDP		25			(9)	16
EDP	IAA	20			(9)	11
	AST	2		-	()	2
	CITA	2			-	2
	IACS	1			-	1
	BSTA				-	
	INAGA				-	
	ACPUA		-	-	-	-
TOTAL		444	48	1	(241)	252

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.	136	104	19	9.	5		2		68	344
SALUD			13							13
IASS			5				1			6
INAEM			4	50						54
IAJ			1							1
IAA		19	1					1		20
AST			2							2
CITA							1			2
IACS				1						1
BSTA										
Total general	136	122	45	61	6		4	1	68	443

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 ejercicios cerrados	Deudores ejercicio corriente	Total deudores
Cap. 1 y 2	Impuestos directos e indirectos	200	40	240
	Sucesiones y Donaciones	106	26	132
	Transmisiones Patrimoniales	69	4	74
	Actos Jurídicos Documentados	20	1	22
	Impuestos especiales	-	5	5
	Tasa fiscal sobre el Juego	-	3	3
	Grandes Superficies	3	-	3
	Tendidos aéreos	1	-	1
Cap. 3	Tasas y otros ingresos	13	6	19
Cap. 4 y 7	Transferencias corrientes y de capital	2	10	11
Cap. 5	Ingresos patrimoniales	2	3	5
Cap. 6	Enajenación de inversiones reales	-	-	-
Cap. 9	Endeudamiento	-	68	68
Total		217	127	344

De los trabajos de fiscalización se ha concluido que:

- La provisión dotada para insolvencias de 228 millones de euros es suficiente ya que cubre el 100% de los saldos deudores de ejercicios cerrados (2015 y anteriores) y un 22% de los saldos deudores del ejercicio corriente 2016 descontando los procedentes de transferencias y endeudamiento.
- Del saldo pendiente de cobro procedente del endeudamiento que asciende a 68 millones de euros, 63,5 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 el apartado correspondiente de endeudamiento donde se analiza la salvedad).
- Los saldos deudores de los capítulos 4 y 7 se encuentran sobrevalorados en 1,78 millones de euros. Estos saldos, procedentes de derechos reconocidos de ejercicios cerrados de subvenciones no justificadas, deberían ser regularizados.

B. OAAA

Los trabajos de fiscalización sobre los saldos deudores presupuestarios en los OAAA, han detectado que la provisión por insolvencias de estos entes está infravalorada en los siguientes importes:

OAAA	Defecto de estimación de provisión
SALUD	7
IASS	2
INAEM	2
IAJ	1

El criterio de cálculo seguido por la Cámara de Cuentas y aplicado en 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.

El INAEM contabilizó 49 millones de euros como ingreso presupuestario por 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, que se encuentran pendientes de cobro en su totalidad al 31 de diciembre de 2016.

Tal y como se detalla en el apartado 4.4 Tesorería, desde el ejercicio 2015 es la Administración de la CA la que ha cobrado los importes asociados a estas subvenciones que han ascendido a 45 millones de euros, correspondiendo la diferencia a reintegros por la no justificación de subvenciones de ejercicios cerrados. Es por ello que los derechos reconocidos netos, los saldos pendientes de cobro, el resultado presupuestario y el remanente de tesorería del INAEM se encuentran sobrevalorados en 4 millones de euros.

4.3.2. Deudores no presupuestarios

La composición de los deudores no presupuestarios de la Administración de la CA (que representa el 95 % de la entidad consolidada), es la siguiente:

Deudores no presupuestarios	Saldo a 31-12-2016	Saldo a 31-12-2015
440 - Deudores por I.V.A. repercutido.	8	
442 - Deudores por servicio de recaudación.	10	10
443 - Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.	12	11
444 - Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.	20	28
449 - Otros deudores no presupuestarios.	4	3
Total	54	51

Por otra parte, los OAAA mantienen un saldo de deudores no presupuestarios de 2,63 millones de euros. De los trabajos de fiscalización se concluye que este saldo está sobrevalorado en 1,28 millones de euros.

4.4. TESORERÍA

4.4.1. Situación general

En el siguiente cuadro se detalla el número de cuentas existentes a 31 de diciembre de 2016, según la relación de cuentas certificadas por cada uno de los entes y organismos integrados en SERPA:

Entidad		Nº Cuentas	Importe
Admón. CA		211	36
OO.AA	Total OAAA	100	4
	SALUD	38	3
	IASS	41	1
	INAEM	6	-
	IAJ	13	-
	IAM	2	-
EDP	Total EDP	24	2
	IAA	9	1
	AST	1	-
	CITA	5	1
	IACS	4	-
	BSTA	2	-
	INAGA	2	-
	ACPUA	1	-
TOTAL		335	42

Se ha circularizado a todas las entidades financieras (según las relaciones certificadas suministradas por los entes y la Dirección General de Presupuestos Financiación y Tesorería) con las que los entes objeto de fiscalización han mantenido saldos durante el ejercicio 2016.

No obstante, se han presentado las siguientes limitaciones al alcance en la fiscalización realizada:

1. Las siguientes entidades financieras no han respondido a las solicitudes de información:
 - ✓ La Caixa, sobre saldos de cuentas del SALUD e IASS.
 - ✓ Santander, sobre saldos de cuentas del SALUD, IAA e INAGA.
 - ✓ IBERCAJA, sobre saldos de cuentas del IACS.
 - ✓ BANTIERRA, sobre saldos de cuentas del CITA.

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 38 cuentas corrientes de la Administración de la CA con un saldo contable de 3 millones de euros.

Como procedimiento alternativo se han obtenido del servicio de tesorería los certificados bancarios de los saldos al 31 de diciembre de 2016 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 79 millones de euros, que corresponden casi en su totalidad a la Administración de la CA (74 millones de euros).

Partidas pendientes de aplicación	Saldo a 31/12/2015	Saldo a 14/02/2017
554 – Cobros pendientes de aplicación	23	7
558 – Anticipos de caja fija pendientes de reposición	1	1
559 – Otras partidas pendientes de aplicación	55	5
Total	79	13

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 46 millones de euros, que representa un 89 % 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 contabilización	Importe	Saldo
Cobro	21/12/2016	(1)	(1)
Cobro	23/12/2016	(44)	(45)
Cobro	29/12/2016	(1)	(46)
Situación a 31/12/2016			(46)
Pago	12/01/2017	4	(42)
Pago	27/01/2017	2	(40)
Pago	31/01/2017	1	(39)
Pago	22/02/2017	8	(31)
Pago	21/03/2017	16	(15)
Pago	25/04/2017	11	(4)
Pago	22/05/2017	2	(2)
Pago	22/06/2017	2	(2)
Total		-	-

La problemática surge debido a que la Administración de la CA ha registrado los 46 millones de euros en su saldo de tesorería al 31 de diciembre de 2016, ya que efectivamente se ha realizado el ingreso en la misma, pero el INAEM igualmente tiene registrado un saldo pendiente de cobro de 46 millones de euros en sus estados financieros procedente de la Conferencia Sectorial, cuando este importe ya ha sido cobrado 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 46 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 46 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 46 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, recoge *“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 125 millones de euros (56 millones de euros en la Administración de la CA, 49 millones de euros en el SALUD, 17 millones de euros en el IASS y 3 millones de euros en el resto de entidades).

La estimación calculada por la Cámara de Cuentas ha tenido en cuenta las siguientes responsabilidades para cubrir las obligaciones más probables:

- 25 millones de euros para cubrir el importe reclamado por el Ayuntamiento de Zaragoza relativo al convenio para la financiación del tranvía (ver apartado 4.8.2).
- 26 millones de euros en el SALUD, por la mejora de las pensiones del personal auxiliar sanitario titulado y auxiliar de clínica de la Seguridad Social (ver apartado 5.3.2).
- 41 millones de euros por la parte pendiente de devolución de la paga extra del ejercicio 2012 (ver apartado 5.2.2).
- 14 millones de euros en el IASS, por la estimación de los atrasos por prestaciones a la dependencia al cierre del ejercicio 2016.
- 19 millones de euros, para cubrir los riesgos derivados de litigios (16 millones de euros de procedimientos en curso pendientes de sentencia firme y 3 millones de euros del seguimiento de litigios de años anteriores con sentencia firme pendiente de pago).

En el cuadro siguiente se presenta un resumen de la información sobre los litigios en curso en el ejercicio 2016, obtenido a partir de la solicitud de información sobre demandas, litigios y reclamaciones en curso de importe superior a 1 millón de euros, que ha elaborado la Dirección General de Servicios Jurídicos:

OBJETOS LITIGIOS	NÚMERO	DEMANDADO/DEMANDANTE	CUANTÍA (millones de euros)	PROVISIÓN CALCULADA (millones de euros)
Materia de contratos públicos y convenios	1	Gobierno de Aragón	2	(A) 2
	1	Instituto Aragonés de Servicios Sociales (IASS) e Instituto de Trabajo Social Y Servicios Sociales (INTRESS)	3	(M) 1
	3	Consortio del Túnel de Bielsa-Aragouet	12	(B) 3
	1	Instituto Tecnológico de Aragón	2	(R) -
	1	SALUD	3	(M) 1
	1	DGA, La senda del Valadín, S.A.	2	No es posible determinar
Conciertos educativos	3	Gobierno de Aragón	3	(A) 3
Indemnización daños y perjuicios	1	SALUD	1	(A) 1
	1	IAA	7	(M) 2
Pago proveedores	3	SALUD	3	(A) 3
TOTAL CA DEMANDADA	16		38	16
Concurso acreedores	1	Sociedad Concesionaria Puente del Ebro, SA	Sin determinar	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, MAFPFRE	66	No aplica
Delito medioambiental por destrucción de fauna y hábitat natural de diferentes especies	1	ACCIONA, SA	1	No aplica
TOTAL CA DEMANDANTE	4		72	

Valoración del riesgo: (A) Alto-provisión 100%; (M) Moderado-provisión 30%; (B) Bajo- provisión 25 %; (R) Remoto – provisión 0 %

Además, se ha realizado el seguimiento de la situación de los litigios sobre los que la Cámara de Cuentas propuso provisión en el ejercicio 2015. En el ejercicio 2016 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 3,07 millones de euros, que deberían incluirse en la provisión.

4.6. ENDEUDAMIENTO

4.6.1. Situación general

El endeudamiento de la CA, a 31 de diciembre de 2016, ascendía a 8.260 millones de euros con la siguiente distribución por entes:

ENTE		A largo plazo	A corto plazo	Intereses	Total
Admón. C.A.		7.456	556	105	8.117
Entidades consolidadas	IAA	1	1	-	2
	AST	1	-	-	1
	IACS	4	1	-	5
Entidades NO consolidadas	IAF	1	-	-	1
	ITA	3	2	-	5
	CEPA (grupo)	73	51	-	124
	CARTV	3	2	-	5
TOTAL		7.542	613	105	8.260

El sector público empresarial de Aragón, (grupo CEPA), tenía un endeudamiento de 124 millones de euros concentrado en Suelo y Vivienda de Aragón (68 millones de euros) y en PLAZA desarrollos logísticos (45 millones de euros). El 98 % del endeudamiento de la CA corresponde a la Administración de la CA siendo su composición y movimiento en 2016, sin incluir los intereses devengados (105 millones de euros):

Endeudamiento Administración de la CA	Saldo a 01/01/2016	Altas	Bajas	Trasposos	Saldo a 31/12/2016
Emisiones de deuda pública	2.862	-	(286)	-	2.576
Vencimiento Largo plazo	2.576			(470)	2.106
Vencimiento Corto plazo	286		(286)	470	470
Endeudamiento con el sector público	2.081	1.020	(25)	-	3.076
Vencimiento Largo plazo	2.055	1.020		(37)	3.038
Vencimiento Corto plazo	26		(25)	37	38
Liquidaciones negativas ejercicios 2008 y 2009	566	109	(144)	-	531
Vencimiento Largo plazo	422	109		(35)	496
Vencimiento Corto plazo	144		(144)	35	35
Deudas con entidades de crédito a l/p	1.847	4	(22)	-	1.829
Vencimiento Largo plazo	1.825	4		(12)	1.817
Vencimiento Corto plazo	22		(22)	12	12
Pólizas de crédito a c/p	81		(81)	-	-
Total	7.437	1.133	(558)	-	8.012

El calendario de amortización del endeudamiento vivo al 31 de diciembre de 2016, 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
2017	470	12	(*) 45	36	563
2018	327	291	238	36	892
2019	625	232	365	36	1.258
2020	208	190	366	36	800
2021	60	240	366	36	702
2022	165	146	366	36	713
2023	20	357	365	35	777
2024	-	167	356	35	558
2025	54	73	353	35	515
2026	-	3	154	35	192
2027	438	3	25	35	501
2028	24	55	23	35	137
2029	-	25	24	35	84
2030	-	35	20	35	90
2031	-	-	10	35	45
2032	-	-	-	-	-
2033	-	-	-	-	-
2034	-	-	-	-	-
2035	55	-	-	-	55
2036	55	-	-	-	55
2037	75	-	-	-	75
Total	2.576	1.829	3.076	531	8.012

(*) Se incluyen los 7 millones euros del convenio formación profesional

(**) Calendario s/ Cámara de Cuentas

4.6.2. Altas del ejercicio/nuevo endeudamiento a largo plazo

El artículo 36.1 de la Ley 1/2016, de 28 de enero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2016 autorizó ingresos por nuevo endeudamiento por 693 millones de euros y créditos para amortizaciones de endeudamiento que vencían en 2016 por 330 millones de euros. De acuerdo con estas previsiones, el límite máximo de aumento neto del endeudamiento autorizado legalmente fue de 363 millones de euros.

Sin embargo, la Ley de presupuestos de la CA de este ejercicio 2016 añade como novedad en el propio artículo 36.1 que el importe autorizado para endeudarse “podrá verse ampliado por medidas extraordinarias de apoyo a la liquidez que el Estado ponga a disposición de las Comunidades Autónomas a las que la Comunidad Autónoma de Aragón se adhiera”.

En 2016, la Administración de la CA formalizó nuevas operaciones de endeudamiento a largo plazo por 1.024 millones de euros y las amortizaciones en el ejercicio ascendieron a 330

millones de euros. Por lo tanto, el endeudamiento neto formalizado fue de 694 millones de euros, superando en 331 millones de euros el máximo autorizado, sin embargo, lo ha superado como consecuencia de la adhesión al Fondo de liquidez autonómico del ejercicio 2016.

Del nuevo endeudamiento formalizado, los cobros han ascendido a 956 millones de euros. La diferencia de 68 millones de euros con el importe formalizado en 2016 procede, por un lado, de 63 millones de euros pendientes de disposición del Fondo de liquidez autonómico, y por otro lado, de 5 millones de euros pendientes de cobro correspondiente al convenio firmado con el Ministerio de Educación.

El detalle del endeudamiento contabilizado en el ejercicio 2016 es el siguiente:

Naturaleza del endeudamiento por tercero	Importe formalizado en 2016	Cobrado o dispuesto en 2016	Contabilizado en 2016	Pendiente de cobro a 31/12/2016
Endeudamiento con entidades de crédito	4	4	4	-
Endeudamiento pendiente del 2015	4	4	4	-
Endeudamiento con el sector público	1.029	951	1.019	68
Fondo de facilidad financiera 2015	4	4	4	-
Fondo de liquidez autonómico 2016	1.020	947	1.010	63
Convenio cursos formación profesional	5	-	5	5
Total	1.033	955	1.023	68

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 las deudas con el sector público se imputan al capítulo 9 por el importe del préstamo formalizado pese a no haberse cobrado en su totalidad, por lo que refleja un saldo pendiente de cobro de 68 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 liquidez autonómico, los trabajos de fiscalización han puesto de manifiesto que el importe de 63 millones de euros pendientes de cobro se dispuso (por compensación de facturas pendientes de pago a acreedores a través del ICO) en el mes de enero de 2017 por lo que no procedía reconocer el pasivo financiero en el ejercicio.

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 63 millones de euros.

4.6.3. Endeudamiento con entidades de crédito

En el ejercicio 2016 no se han formalizado nuevos préstamos a largo plazo con entidades de crédito, únicamente se han dispuesto 4 millones de euros que estaban pendientes de un préstamo del año 2015 con la entidad Abanca.

4.6.4. Endeudamiento con el sector público

El endeudamiento con el sector público a 31 de diciembre de 2016 (excluida la deuda por las liquidaciones negativas de los ejercicios 2008 y 2009 que se analizan en el apartado 4.6.5) ascendía a 3.076 millones de euros, siendo los Fondos provenientes del Fondo de Financiación a las Comunidades Autónomas con 2.561 millones de euros la partida más significativa.

Tipo de endeudamiento	Importe
Fondos financiación a las CCAA	2.561
Deudas con Ministerios	75
Deudas con el BEI	433
Convenios para FP	7
Total	3.076

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) Fondo de Facilidad Financiera
- a) Fondo de Liquidez Autonómico
- b) Fondo Social
- c) 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	-	523
Vencimientos de deuda	523		523
Tramo II	35	-	35
Liquidaciones negativas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009	35		35
Tramo III	635	281	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, y 34 millones en el ejercicio 2016, con el siguiente detalle por tramos:

Tramo / destino	Total formalizado	Total dispuesto 2015	Total contabilizado 2015	Total contabilizado 2016
Tramo I	518	518	518	-
Vencimientos de deuda	518	518	518	-
Tramo II	35	35	35	-
Liquidaciones negativas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009	35	35	35	-
Tramo III	916	882	912	4
Objetivo de déficit 2015 (incluye liquidación negativa del 2013)	240	236	236	4
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	4

La Administración de la CA contabilizó como préstamos recibidos 1.465 millones de euros, cuando debió 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 del ejercicio 2015 se encontraban sobrevalorados en 30 millones de euros.

En los primeros meses del ejercicio 2016 se dispusieron los 30 millones de euros registrados ya en 2015, y otros 4 millones de euros más, ascendiendo, por tanto, la deuda a 1.469 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	Total dispuesto y contabilizado en 2016
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	35	35	35	
Tramo III	916	882	912	4
Admón. CA	260	251	256	4
Entes dependientes consolidados	655	630	655	
Entes dependientes no consolidados	1	1	1	
Total	1.469	1.435	1.465	4

La deuda con el ICO fue asumida por la Administración de la CA, quien a su vez concedió créditos por un total de 660 millones de euros a sus entes dependientes, contabilizados como inversiones financieras en el ejercicio 2015 (ver apartado 4.2.2.2). Sin embargo, en el ejercicio 2016 se han dado de baja gran parte de estas inversiones financieras por compensación de saldos con la deuda de la Administración de la CA con estas entidades, quedando a cierre del ejercicio un saldo de 22 millones de euros:

Entidad	Saldo Inversiones Financieras 31-12-15	Saldo Inversiones Financieras 31-12-16
BSTA	5	0
IASS	2	0
SAS	619	0
CRTV	1	0
C.BIELSA	1	0
EXPO	3	0
ITA	1	0
Plaza	17	16
IAA	5	0
Platea	1	1
PLHUS	5	5
Total	660	22

4.6.4.2. Fondo de Liquidez Autonómico

El 15 de marzo de 2016 la CA de Aragón decidió acogerse al Fondo de Liquidez Autonómico 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 10 de mayo de 2016 la Comisión Delegada del Gobierno para asuntos económicos asignó a la CA de Aragón un importe máximo de 182 millones de euros para el primer trimestre del año. Posteriormente, en sucesivos acuerdos, se asignaron cantidades adicionales para cada trimestre: 56 millones para el segundo trimestre, 46 millones para el tercero y 194 millones para el cuarto. Por último, se concedieron importes extras para financiar las desviaciones de déficit de los ejercicios 2015 y 2016 (Tramo III) por importe de 545 millones de euros. En total, el importe máximo a financiar ha sido de 1.023 millones de euros.

Tramo / destino	1T	2T	3T	4T	Extra	Total
Tramo I	146	21	11	159		337
Vencimientos de deuda	146	21	11	159		337
Tramo II	9	9	9	9		36
Liquidaciones negativas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009	9	9	9	9		36
Tramo III	27	26	26	26	545	650
Objetivo de déficit 2015					406	406
Objetivo de déficit 2016	27	26	26	26	139	244
Total	182	56	46	194	545	1.023

Los importes anteriores tenían la consideración de máximos, siendo el importe finalmente formalizado por la Administración de la CA de 1.020 millones de euros, de los que 947 se dispusieron en el ejercicio 2016, con el siguiente detalle por tramos:

Tramo / destino	Total formalizado	Total dispuesto 2016	Total contabilizado 2016
Tramo I	334	332	332
Vencimientos de deuda	334	332	332
Tramo II	36	36	36
Liquidaciones negativas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009	36	36	36
Tramo III	650	579	643
Objetivo de déficit 2015	406	406	406
Objetivo de déficit 2016	244	173	237
Total	1.020	947	1.011

Tal y como se ha puesto de manifiesto en el apartado 4.6.2, la Administración de la CA ha contabilizado como préstamos recibidos 1.011 millones de euros, cuando debería haber registrado 947 millones de euros al 31 de diciembre de 2016. 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 63 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 31/12/2016	Total contabilizado en 2016
Tramo I	334	332	332
Admón. CA	332	330	330
Entes dependientes no consolidados	2	2	2
Tramo II	36	36	36
Admón. CA	15	15	15
Entes dependientes consolidados	21	21	21
Tramo III	650	579	643
Admón. CA	90	71	89
Entes dependientes consolidados	560	508	554
Total	1.020	947	1.011

La deuda con el ICO es asumida por la Administración de la CA, quien a su vez ha concedido créditos por un total de 531 millones de euros (por los importes dispuestos) a sus entes dependientes. La CA lo contabilizó como inversiones financieras en primera instancia, para posteriormente compensar dichos saldos con la deuda de la CA con estas entidades, quedando, por tanto, saldados los créditos a 31 de diciembre de 2016.

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.

Los fondos 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

La deuda con el ICO fue asumida por la Administración de la CA, quien a su vez concedió créditos por un total de 489 millones de euros a sus entes dependientes, contabilizados como inversiones financieras. Sin embargo, en el ejercicio 2016 se han dado de baja gran parte de estas inversiones financieras por compensación de saldos con la deuda de la Administración de la CA con estas entidades, quedando a cierre del ejercicio un saldo de 21 millones de euros:

	Saldo Inversiones Financieras 31/12/2015	Saldo Inversiones Financieras 31/12/2016
BSTA	6	0
IAF	2	0
IASS	2	0
SAS	447	0
AST	3	0
CRTV	11	7
Ciudad del Motor	18	18
TOTAL	489	25

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 86 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 2017 se ha seguido con el calendario de aplazamiento a 204 mensualidades.

4.6.6. Emisiones de deuda pública

En 2016 no se han realizado nuevas emisiones de deuda pública de la CA.

Endeudamiento	Saldo a 01/01/2016	Altas	Bajas	Trasposos	Saldo a 31/12/2016
Emisiones de deuda pública	2.862	-	(286)	-	2.576
Largo plazo	2.576	-	-	(470)	2.106
Corto plazo	286	-	(286)	470	470

A 31 de diciembre de 2016 existen 25 emisiones de deuda pendientes de amortización, con un saldo de 2.576 millones de euros y un tipo de interés explícito medio del 4,2 %.

El interés implícito reconocido en el balance de situación asciende a 18 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 6 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 2016 es que el resultado del ejercicio está sobrevalorado en 3 millones de euros, los resultados negativos de ejercicios anteriores sobrevalorados en 9 millones de euros y los gastos a distribuir en varios ejercicios infravalorados en 6 millones de euros.

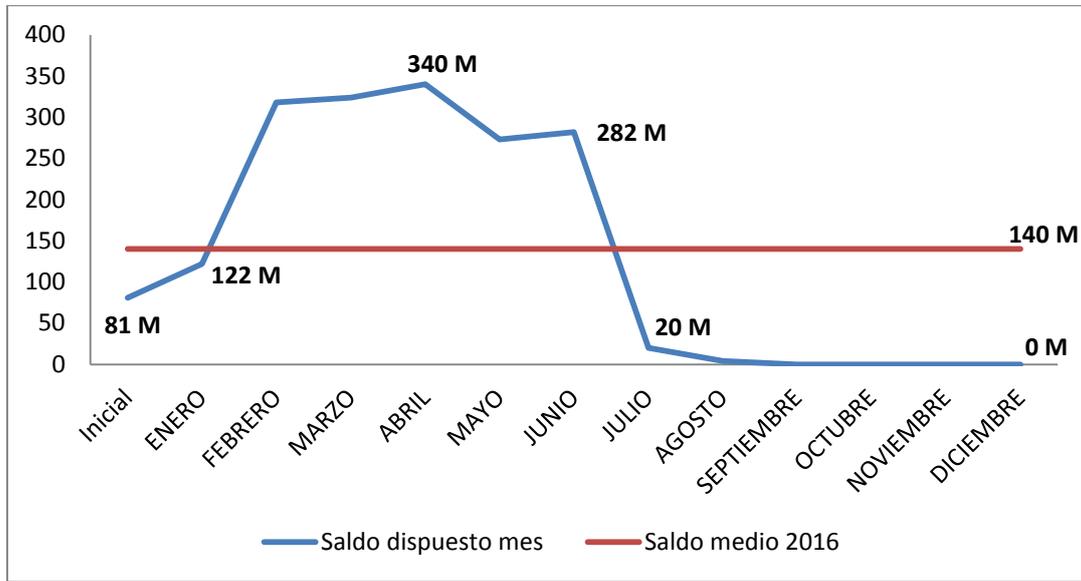
4.6.7. Cuentas de crédito o necesidades de tesorería

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 01/01/2016	Altas	Bajas	Saldo a 31/12/2016
Pólizas de crédito a c/p	81	-	(81)	0

La Administración de la CA ha imputado incorrectamente estas operaciones al presupuesto ya que deben imputarse por su variación neta, y sin embargo, no se ha imputado importe alguno en el presupuesto del ejercicio. Es decir, que deberían haberse contabilizado como gasto presupuestario 81 millones de euros.

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 2016 fue de 140 millones de euros.

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 2016 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 2016 asciende a 11 millones de euros, sin que se hayan concedido avales nuevos. El art.38.3 de la Ley de presupuestos de 2016, establece un límite conjunto para la concesión de avales y otras garantías de 100 millones de euros. El detalle de los avales se recoge en el cuadro siguiente:

ENTIDAD AVALADA	FECHA AVAL	IMPORTE AVAL	VENCIMIENTO	FINALIDAD	IMPORTE VIVO 31/12/2015	IMPORTE VIVO 31/12/2016
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.	2	2
Frigraus Industria Cárnica 2002, S.A.	29/07/2004	0.15	14/07/2009	Préstamo para inversión	0.1	0.1
Zaragoza Alta Velocidad	02/07/2012	20	31/12/2012	Garantía aportaciones	20	0
Aramon montañas de Aragón	27/01/2012	6	05/02/2015	Garantía cta. crto.	6	6
Feria de Zaragoza	22/12/2016	3	31/12/2021	Préstamo para inversión	0	3
TOTAL		38			28	11

En el ejercicio 2016 se ha cancelado el aval de ZAV por importe de 20 millones de euros, como consecuencia de la liquidación del préstamo avalado, y se ha concedido un nuevo aval a la entidad Feria de Zaragoza por importe de 3 millones de euros para la formalización de un préstamo.

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 103 millones de euros.

Cartas de compromiso del Gobierno de Aragón

ENTIDAD AVALADA	FECHA FORMALIZACIÓN	SITUACIÓN A 31/12/2015	SITUACIÓN A 31/12/2016	FECHA DE VENCIMIENTO
Zaragoza Alta Velocidad	17/11/2008	264	67	31/12/2012
Feria de Zaragoza	21/06/2010	7	4	24/06/2028
Fomento y Desarrollo Valle de Benasque	15/07/2008	12	6	
Aramon montañas de Aragón	30/12/2011	55	26	05/05/2015
TOTAL		338	103	

El importe total del riesgo asumido por la Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U. por este concepto asciende a 34 millones de euros.

ENTIDAD AVALADA	FECHA FORMALIZACIÓN	FECHA DE VENCIMIENTO	IMPORTE PRÉSTAMO PARA EL QUE SE SOLICITA EL COMPROMISO	SITUACIÓN A 31/12/2016
Plataforma Desarrollo Logístico	18/05/2011	30/04/2036	6	4
Plataforma Desarrollo Logístico	15/04/2008	30/04/2036	52	30
TOTAL			58	34

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. 38 de la Ley de Presupuestos para 2016, 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 registrados en el Balance de situación al 31 de diciembre de 2016 son las siguientes:

Fianzas y depósitos recibidos	31/12/2016	31/12/2015
A largo plazo	142	141
A corto plazo	24	2
Total	166	143

4.7.1. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo

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 2016, ascendía a 133 millones de euros (94 % del total de fianzas a largo plazo).

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 133 millones de euros, por lo que un 20 % serían 27 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 27 millones de euros, tal y como establece la Ley 10/1992 de la CA. 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.

4.7.2. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo

El importe de fianzas y depósitos recibidos a corto plazo se ha visto incrementado en 22 millones de euros en el ejercicio 2016, como consecuencia de la transferencia de saldos en cuentas corrientes de las entidades dependientes a la Administración de la CA.

La Orden HAP/1854/2016, de 20 de diciembre, por la que se modifica la Orden HAP/931/2016, de 22 de agosto, por la que se regulan las operaciones de cierre del ejercicio 2016 relativas al presupuesto de gastos y operaciones no presupuestarias, establece que para destinar el conjunto de los saldos en cuentas corrientes a la minoración de las cuentas de crédito dispuestas, se hace necesario que las entidades transfieran los saldos en cuentas corrientes superiores a 100 mil euros a una cuenta de la Administración de la CA.

De esta forma, la Administración de la CA recibió un depósito de las entidades dependientes a cierre del ejercicio 2016 por 21 millones de euros en total, que reembolsó a principios del año 2017, y que se distribuye de la siguiente manera:

Entidades	Importe Depósitos
ITA	2
IAA	10
AST	2
CITA	1
CARTV	1
CEPA	5
Total	21

4.8. ACREEDORES A CORTO PLAZO

En el cuadro siguiente se presenta el desglose por entidades fiscalizadas de los saldos de Acreedores a corto plazo, que al cierre del ejercicio 2016 ascendía a 1.267 millones de euros, ostensiblemente inferior al del ejercicio anterior (2.553 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 411-419	ADMINISTRACIONES PUBLICAS		OTROS ACREEDORES		FIANZAS	TOTAL
	400 (*)	409		475	476	52(**)	55		
ADM. CA	766	22	15	17	35	77	73	24	1.029
SALUD	63	60	1	19	22	-	-	-	165
IASS	16	1	-	1	2	-	-	-	20
INAEM	37	-	-	-	-	-	-	-	37
IAJ	1	-	-	-	-	-	1	-	2
IAM	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IAA	4	-	4	-	-	-	4	-	12
AST	1	-	-	-	-	-	-	-	1
CITA	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	1	-	-	1
BSTA	-	-	-	-	-	-	-	-	-
INAGA	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2016	888	83	20	37	59	78	78	24	1.267
TOTAL 2015	1.993	235	15	36	52	172	49	2	2.553

(*) Incluye el saldo de la cuenta 408, acreedores por devoluciones ingresos, por importe agregado de 101 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 (74 millones de euros).

En este apartado se analizan exclusivamente los saldos acreedores presupuestarios, que representa 77 % del total de acreedores a corto plazo. El resto de saldos se analizan en otras áreas.

Acreedores presupuestarios:

La significativa reducción de los saldos de acreedores presupuestarios es consecuencia de la compensación de las deudas de la Administración de la CA con sus entidades dependientes por las transferencias pendientes de pago, y los saldos deudores con dichas entidades dependientes provenientes de los pagos hechos por la Administración de la CA mediante diferentes mecanismos de financiación a proveedores. Estos aspectos se analizan en el apartado de inversiones financieras del informe.

Aun así, 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 1.667 millones de euros a 31/12/2015 a 591 millones de euros a 31/12/2016 (ver anexo 7).

De este total, el saldo pendiente de pago a las entidades fiscalizadas asciende a 413 millones de euros (1.492 millones de euros en 2015). Conviene volver a precisar que estos saldos han sufrido un notable descenso derivado de la compensación a la que se ha hecho alusión en el párrafo anterior.

Acreeedores presupuestarios de la Administración de la CA	Pte. De pago (corriente)	Pte. de pago (cerrados)	Pte. de pago cuenta 409	Pendiente de pago total
Entes consolidados "SERPA"	387	26	0	413
Otros entes dependientes	103	75	0	178
Total dependientes (Anexo 7)	490	101	0	591
Otros acreedores	158	16	22	196
Total acreedores (cuentas 400+409)	648	117	22	788

Si descontamos las posiciones deudoras y acreedoras "intergrupo" del entorno de entidades "SERPA" (419 millones de euros) el importe total de acreedores consolidado asciende a 31/12/2016 a 552 millones de euros, con el siguiente detalle:

ENTIDADES	ACREEDORES PRESUPUESTARIOS AGREGADOA		ELIMINACIONES SALDOS SERPA (*)	ACREEDORES PRESUPUESTARIOS CONSOLIDADOS	
	400	409		400	409
ADMINISTRACIÓN	766	22	(413)	353	22
SALUD	63	60	(6)	57	60
IASS	16	1		16	1
INAEM	37	-		37	-
IAJ	1	-		1	-
IAM	-	-		-	-
IAA	4	-		4	-
AST	1	-		1	-
CITA	-	-		-	-
IACS	-	-		-	-
BSTA	-	-		-	-
INAGA	-	-		-	-
ACPUA	-	-		-	-
TOTAL 2016	888	83	(419)	469	83

(*) Las eliminaciones corresponden a los saldos pendientes de pago de la Administración de la CA con sus dependientes SERPA (413 millones de euros) y el saldo pendiente de pago del SALUD a BSTA (6 millones de euros)

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

ENTIDAD	CUENTA 400, ACREEDORES PRESUPUESTARIOS (CLASIFICACIÓN POR CAPÍTULOS)								TOTAL 2016	TOTAL 2015
	1	2	3	4	6	7	8	9		
ADMINISTRACIÓN	3	50	1	483	20	206	2	2	767	1.848
SALUD	-	59	-	-	4	-	-	-	63	66
IASS	-	8	-	7	-	-	-	-	15	29
INAEM	-	2	-	35	-	-	-	-	37	32
IAJ	-	1	-	-	-	-	-	-	1	-
IAM	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1
IAA	-	3	-	-	-	-	-	-	3	9
AST	-	1	-	-	-	-	-	-	1	5
CITA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1
BSTA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1
INAGA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total 2016	3	124	1	525	24	206	2	2	887	
Total 2015	2	120	-	1.607	22	240	2	-		1.993

ENTIDAD	CUENTA 409, ACREEDORES PENDIENTES DE APLICAR A PPTO. (CLASIFICACIÓN POR CAPÍTULOS)						TOTAL 2016	TOTAL 2015
	1	2	3	4	6	7		
ADMINISTRACIÓN	-	12	-	8	2	-	22	19
SALUD	1	24	-	28	1	-	54	203
IASS	-	1	-	-	-	-	1	1
INAEM	-	-	-	-	-	-	-	-
IAJ	-	-	-	-	-	-	-	-
IAM	-	-	-	-	-	-	-	-
IAA	-	-	-	-	-	-	-	-
AST	-	-	-	-	-	-	-	-
CITA	-	-	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	-	-	-
BSTA	-	-	-	-	-	-	-	-
INAGA	-	-	-	-	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-
Total 2016	1	37	-	36	3	-	77	
Total 2015	-	188	-	33	4	-		225

Nota: No se incluye el saldo la cuenta 4090001, Albaranes pendientes de recibir factura, del SALUD (5,6 millones de euros al cierre de 2016 y 10 millones al cierre de 2015).

4.8.1. 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 PRESUPUESTARIO					TOTAL
	2016	2015	2014	2013	2012 y anteriores	
ADMINISTRACIÓN	648	64	18	15	20	765
SALUD	63	-	-	-	-	63
IASS	16	-	-	-	-	16
INAEM	37	-	-	-	-	37
IAJ	1	-	-	-	-	1
IAM	-	-	-	-	-	-
IAA	4	-	-	-	-	4
AST	1	-	-	-	-	1
CITA	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	-
BSTA	-	-	-	-	-	-
INAGA	-	-	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2016	770	64	18	15	20	887
TOTAL 2015	-	1.884	57	19	32	1.992

ENTIDAD	CUENTA 409, ACREEDORES PENDIENTES DE APLICAR A PPTO.					TOTAL
	2016	2015	2014	2013	2012 y anteriores	
ADMINISTRACIÓN	22	-	-	-	-	22
SALUD	51	-	-	1	2	54
IASS	1	-	-	-	-	1
INAEM	-	-	-	-	-	-
IAJ	-	-	-	-	-	-
IAM	-	-	-	-	-	-
IAA	-	-	-	-	-	-
AST	-	-	-	-	-	-
CITA	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	-
BSTA	-	-	-	-	-	-
INAGA	-	-	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2016	74	1	-	1	2	78
TOTAL 2015	-	193	29	1	2	225

Nota: No se incluye el saldo la cuenta 4090001, Albaranes pendientes de recibir factura, del SALUD (5,6 millones de euros al cierre de 2016 y 10 millones al cierre de 2015).

Las entidades pertenecientes al sector público están obligadas a suministrar información acerca del cumplimiento de la normativa sobre plazos de pago a proveedores.²³

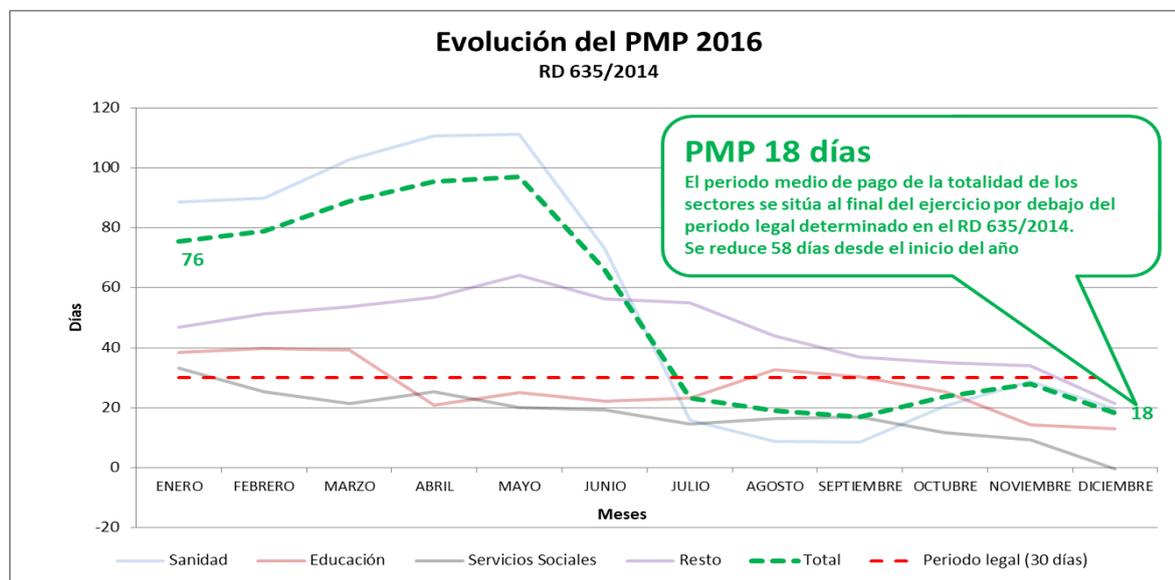
La Cámara de Cuentas ha comprobado el cumplimiento de las normas relativas a la publicidad sobre los plazos de pago y morosidad por parte de las entidades del entorno SERPA objeto de la fiscalización y ha verificado que las obligaciones de suministro de información se cumplen adecuadamente.

Durante el ejercicio 2016 el periodo medio de pago, calculado conforme a la Ley 3/2004 fue de 91 días de media. Este dato refleja el PMP real y la base de cálculo son todas las obligaciones reconocidas pagadas en el ejercicio. En el cuadro siguiente se muestra comparativamente con los ejercicios anteriores:

Normativa morosidad	2014	2015	2016
PMP s/ Ley 3/2004	130 días	172 días	91 días

El PMP calculado conforme al RD 635/2014 refleja el plazo medio de pago “excedido” sobre el periodo legal de pago (30 días) y la base de cálculo se restringe a las obligaciones reconocidas a partir del ejercicio 2014.

La evolución del PMP en 2016 se refleja en el siguiente gráfico, comparativamente con el objetivo de 30 días (señalado con línea roja discontinua). Se aprecia que a partir del mes de julio, el PMP total (línea verde) queda por debajo del periodo legal de pago:



²³ Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

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.

4.8.2. Circularización de acreedores presupuestarios

La Cámara de Cuentas ha fiscalizado los saldos de acreedores mediante pruebas de circularización. Se ha seleccionado una muestra de 171 acreedores (142 terceros y 29 vinculados), cuyo saldo agregado asciende a 758 millones de euros, que representa el 78 % del saldo conjunto de las cuentas 400 y 409. Se ha obtenido respuesta de 136 acreedores, cuyo saldo conjunto asciende a 563 millones de euros (74 % del saldo circularizado y el 58 % del epígrafe de acreedores presupuestarios).

De las respuestas obtenidas, 88 acreedores manifestaron su conformidad con el saldo de la CA (419 millones de euros). El resto de respuestas han sido conciliadas. Además, 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 2016.

A continuación se describen las incidencias más significativas que se desprenden del análisis de las respuestas obtenidas y de la conciliación de los saldos:

- Las confirmaciones obtenidas directamente de los acreedores circularizados han permitido detectar pasivos omitidos no registrados por importe de 11,4 millones de euros (9 millones de euros en la Administración de la CA, 2 millones de euros en SALUD y 0,4 millones de euros en IASS), según el siguiente detalle: ²⁴

Entidad	Acreedor	Importe (mil. €)	Concepto
Admon. CA	AST	1	Notas de cargo pendientes por encargos ya ejecutados
	Ayuntamiento de Zaragoza	4	IBI pendiente (2 M) y otros.
	EXPO	0,3	Gastos comunidad propietarios 2016
	SARGA	4	Operativo incendios 2014 (2,2 M) y 2015 (1,8 M)
SALUD	GASMEDI	1	Facturación oxigenoterapia diciembre y diferencias
	ISS Facilities	0,3	Saldo apertura 2016 (0,2 M) y otros (0,1 M)
	Universidad de Zaragoza	0,2	Plazas vinculadas Hospital Clínico y M. Servet
	PFIZER	0,2	Compra medicamentos farmacia hospitalaria
IASS	Ayuntamiento de Zaragoza	0,2	Mayor saldo reclamado por Ayuntamiento
	Centro Especial del Empleo Oliver	0,2	Gasto devengado Octubre - Diciembre 2016
TOTAL PASIVOS OMITIDOS		11,4	

²⁴ Alegación 54. Párrafo modificado en virtud de alegación.

²⁵ Alegación 42. Limitación al alcance excepcionalmente suprimida en virtud del análisis de la información aportada en fase de alegaciones.

- Además, los saldos pendientes de pago a las instituciones parlamentarias están infravalorados en 25,41 millones de euros (18,33 millones de euros de las Cortes de Aragón, 4,11 millones de euros del Justicia de Aragón y 2,97 millones de euros 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).

Incertidumbre sobre la deuda del Convenio para la financiación del tranvía de Zaragoza

En relación con la financiación de la línea Norte-Sur del tranvía de Zaragoza, en el Convenio de colaboración formalizado el 19 de febrero de 2009 entre el Gobierno de Aragón y el Ayuntamiento de Zaragoza se estableció el siguiente calendario de pagos al Ayuntamiento de los compromisos financieros asumidos por la CA:

EJERCICIO	IMPORTE	SITUACIÓN
2010	4,95	Pagado
2011	9,90	Pagado
2012	9,90	Pagado
2013	9,90	Sin contabilizar
2014	14,85	Sin contabilizar
2015	14,85	Pte. de pago
Total	64,35	

La CA no reconoció presupuestariamente ni en contabilidad patrimonial los compromisos vencidos de 2013 y 2014 que se habían acordado en el Convenio, sin que se informara tampoco de ello en la memoria de la Cuenta General.

El saldo acreedor pendiente de pago según la Cuenta General de la CA es de 15 millones de euros (anualidad 2015). Sin embargo, el saldo deudor reclamado por el Ayuntamiento según la confirmación obtenida en la circularización es de 40 millones de euros. La diferencia asciende a 25 millones de euros.

Esta controversia se ha visto afectada por otros acontecimientos posteriores al cierre del ejercicio fiscalizado. En diciembre de 2017 la CA ha aprobado la liquidación definitiva del convenio en la que el saldo pendiente de pago se reduce a 8 millones de euros, que ha sido recurrida por el Ayuntamiento de Zaragoza en vía administrativa.

La Cámara de Cuentas desconoce el efecto que pueden tener estos acontecimientos, de los que no se informa en la memoria de la Cuenta General del ejercicio 2016.

4.8.3. Análisis de los pagos efectuados por el ICO a los acreedores

Como se explica en la memoria de la Cuenta General (Tomo II, apartado 6, páginas 620 y 621), la financiación obtenida del FLA ha sido de 2.020 millones de euros y se distribuye en los siguientes tramos dependiendo de la finalidad para la se asigna:

- Tramo I: amortización de deuda (333 millones de euros).
- Tramo II: financiación de la anualidad 2016 correspondiente a las liquidaciones negativas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009 pendientes de devolución (35 millones de euros).
- Tramo III: financiación del déficit público del ejercicio 2016 (246 millones de euros) y de la desviación del déficit del ejercicio 2015 (406 millones de euros).

De la financiación obtenida en los tramos II y III, 681 millones de euros se han instrumentado mediante pagos directos del ICO a los acreedores de la CA, una vez remitidas las relaciones de facturas certificadas por la Intervención General de la CA. Entre mayo 2016 y marzo de 2017 se ha pagado un total de 179.881 facturas de 4.022 acreedores (73.140 facturas de ejercicios anteriores). La disposición de los préstamos no ha supuesto una entrada material de fondos de la Tesorería de la CA, contabilizándose los ingresos como “cobros en formalización” y los pagos a los acreedores como “pagos en formalización”.

No se han detectado incidencias en las pruebas de fiscalización efectuadas.

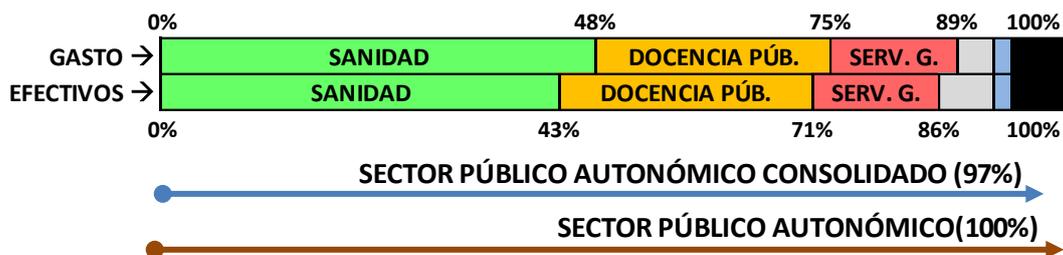
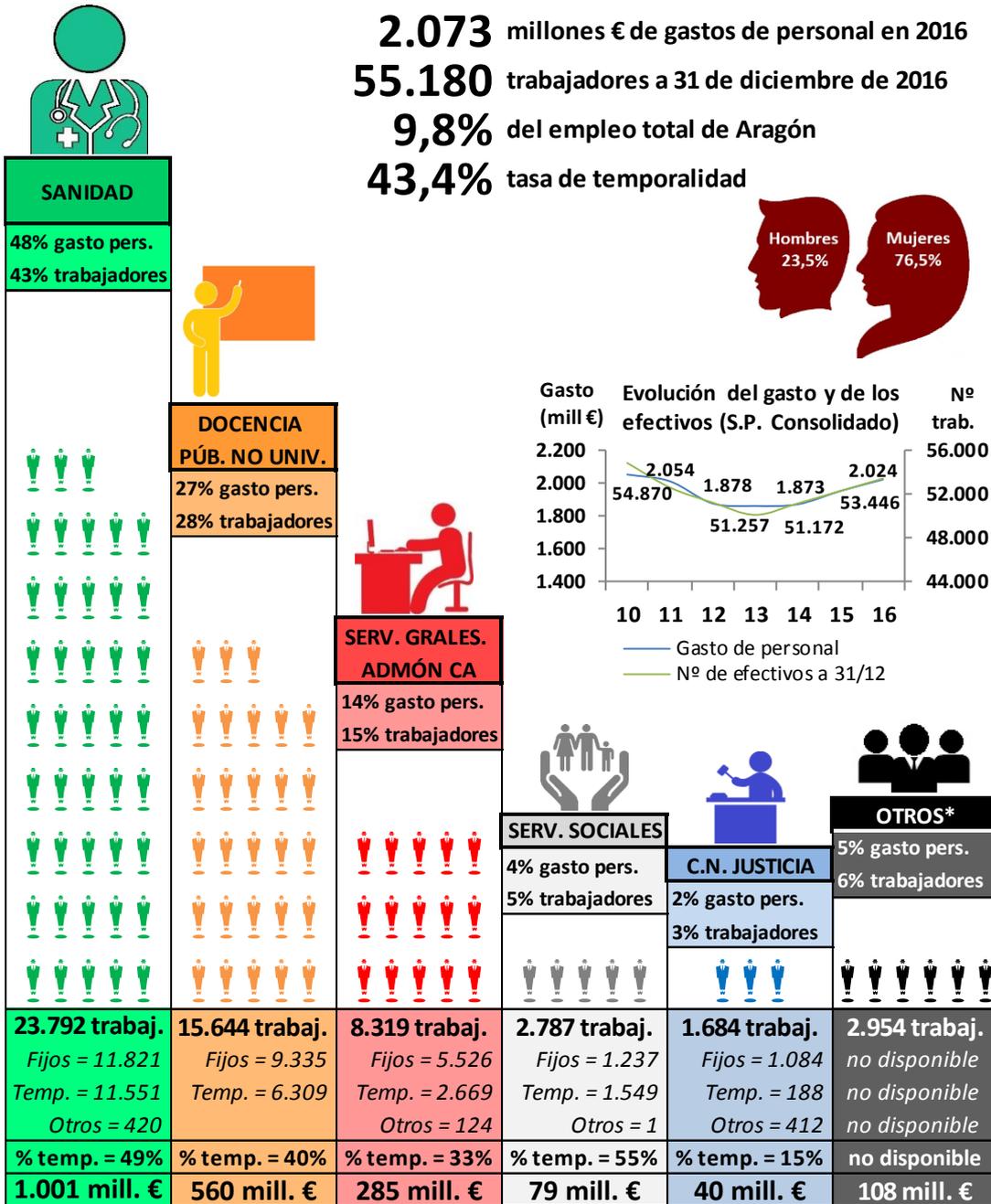
En el cuadro siguiente se resumen los pagos efectuados por entidad y por fecha de emisión de la factura del acreedor (en la parte inferior del cuadro se indica el ejercicio presupuestario al que se ha imputado el gasto):

ENTIDAD	TOTAL PAGOS	FACTURAS PAGADAS EN 2016				FACTURAS PAGADAS EN 2017		
		<2014	2015	2016	TOTAL	<2015	2016	TOTAL
BSTA	1			1	1			
AST	10			9	9	1	1	
DGA	98	1	4	75	80	18	18	
IAA	14			12	12	3	3	
INAEM	2			1	1	1	1	
IASS	35			30	30	4	4	
SAS	518	20	83	371	474	44	44	
Otras entidades	1		1	2	3			
TOTAL	681	21	88	501	610	(*)	71	
ORN 2017	28					28	28	
ORN 2016	645	20	81	501	602	43	43	
CERRADOS	8	1	7		8			

(*) El importe de las facturas anteriores a 2015 asciende a 224 miles de euros.

5. PERSONAL

PERSONAL DEL SECTOR PÚBLICO DE LA CA DE ARAGÓN



* Incluye a los organismos autónomos INAEM, IAJU e IAMU, así como a la totalidad de entidades de Derecho público, sociedades mercantiles fundaciones y consorcios de la Comunidad Autónoma de Aragón

5.1. EFECTIVOS Y GASTO DE PERSONAL

El gasto de personal de la CA en 2016 ascendió a 2.073 millones de euros, aumentando un 2,8 % respecto al 2015. El número de empleados de la CA en 2016 fue de 55.180 personas (8,5 % de la población activa y 9,8 % de los ocupados totales de Aragón), aumentando un 2,7 % (1.449 perceptores) respecto al 2015. Su distribución por entes fue la siguiente:

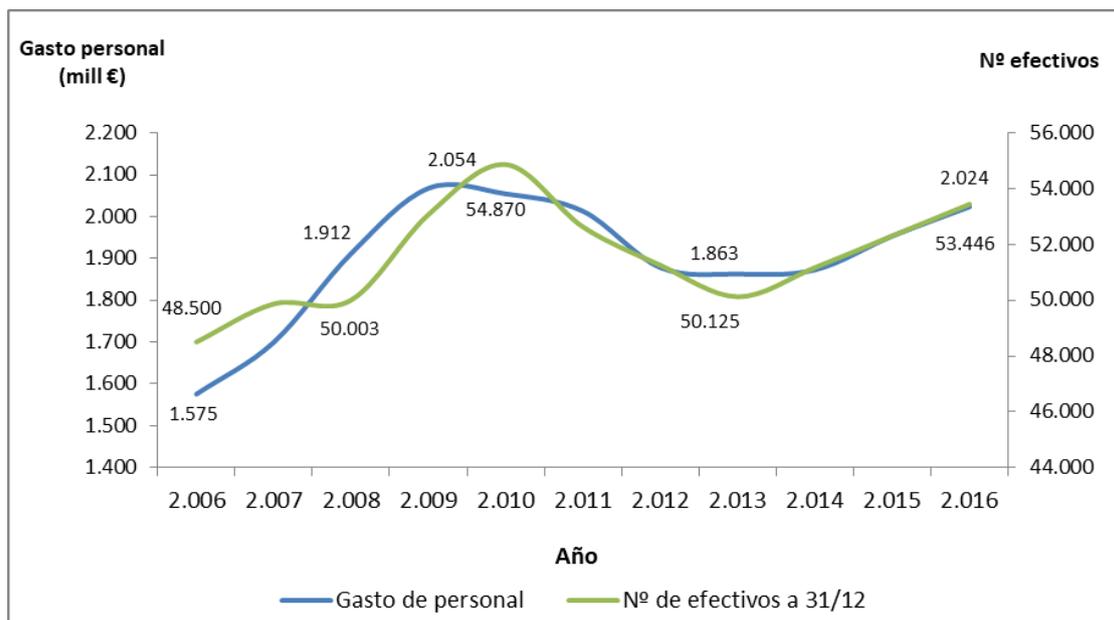
Ente	Gasto de personal				Número de trabajadores a 31/12			
	Ejercicio		Variación		Ejercicio		Variación	
	2016	2015	Impte.	%	2016	2015	Nº	%
Cortes de Aragón y órganos estatutarios	13	13	-	-	232	232	0	0 %
Administración de la CA	885	836	49	6 %	25.647	25.076	571	2 %
Organismos Autónomos	1.101	1.079	22	2 %	27.190	26.602	588	2 %
Entidades de derecho público	37	40	- 3	- 8 %	884	911	(27)	- 3 %
Sociedades Mercantiles	41	42	- 1	- 2 %	1.263	1.265	(2)	-
Fundaciones y Consorcios	8	7	1	14 %	196	179	17	9 %
Total	2.085	2.017	68	3 %	55.412	54.265	1.148	2 %
Entidad consolidada	2.022	1.954	68	3 %	53.445	52.312	1.133	2 %
Resto de entes	63	63	-	-	1.735	1.952	(217)	- 11 %
Total	2.085	2.017	68	3 %	55.412	54.264	1.148	2 %

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

- Un aumento del personal en la Administración de la CA de 571 nuevos efectivos, centrado en el personal docente no universitario con 531 nuevos empleados, principalmente funcionarios interinos, con un incremento del coste de 32 millones de euros.
- Un aumento del personal de organismos autónomos de 588 nuevos efectivos, centrado en el personal del SALUD con 411 nuevos empleados, principalmente trabajadores estatutarios temporales, con un incremento del coste de 25 millones de euros (parcialmente compensado con la pérdida de peso de otros colectivos).

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 2016 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 OOAA (entes cuyo gasto de personal se gestiona con el sistema informático SIRHGA), que representan el 99 % 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 2016 fue el siguiente:

ENTE	Gasto de personal				
	Sueldos y salarios	Cotizaciones a cargo del empleador	Otros gastos sociales	Total	
Admón. C.A.	786	110	3	899	
OO.AA.	Total OOAA	869	215	1.101	
	SALUD	789	195	17	1.001
	IASS	63	16	-	79
	INAEM	14	3	-	17
	IAJ	2	1	-	3
	IAM	1	-	-	1
TOTAL	1.655	325	20	2.000	

ENTE		2016		2015	
		Nº efectivos	Importe	Nº efectivos	Importe
Administración de la CA		25.647	885	25.076	836
Entidades consolidadas	SALUD	23.792	1.001	23.381	982
	IASS	2.787	79	2.639	76
	INAEM	489	18	465	17
	IAJ	100	3	97	3
	IAM	22	1	20	1
	IAA	45	2	47	2
	AST	71	4	82	4
	CITA	237	7	241	7
	IACS	112	5	126	6
	BSTA	69	2	63	3
	INAGA	69	3	69	3
	ACPUA	6	-	6	-
	Total entidad consolidada		53.446	2.010	52.312
Entidades NO consolidadas	Cortes de Aragón	232	13	232	13
	Entidades de derecho público	276	14	277	14
	Sociedades mercantiles	1.263	41	1.264	42
	Fundaciones y consorcios	196	8	179	7
TOTAL		55.413	2.086	54.264	2.016

En la Cuenta General rendida se incluyen 14 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 no forma parte del ámbito subjetivo de la fiscalización.

5.1.1. Administración de la CA

Durante el ejercicio 2016 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 2016	Nóminas
Administración General	10.013	239
Personal de educación	18.387	500
Personal de justicia	1.924	38
Total	30.324	777

La ejecución presupuestaria del gasto de personal en el ejercicio 2016 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	717	712	-
13 - Laborales	57	57	-
14 - Otro personal	2	2	-
15 - Incentivos al rendimiento	1	1	-
16 - Cuotas y prestaciones sociales a cargo del empleador	113	111	-
Total	894	886	-

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 2016 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 personal funcionario (artículo 12).

La ejecución presupuestaria de la Administración de la CA según la clasificación orgánica fue la siguiente en 2016.

Clasificación orgánica del gasto de personal de la Administración de la CA	Importe
02-Presidencia del Gobierno de Aragón	1
10-Presidencia	58
11-Ciudadanía y derechos Sociales	6
12-Hacienda y Administración Pública	29
13-Vertebración del Territorio, Movilidad y Vivienda	33
14-Desarrollo Rural y Sostenibilidad	71
15-Economía, Industria y Empleo	15
16-Sanidad	33
17-Innovación, Investigación y Universidad	4
18-Educación, Cultura y Deporte	636
Total	886

A. Administración General

Durante el ejercicio 2016 se incluyeron en la nómina de la Administración General 10.185 efectivos con un gasto en sueldos y salarios de 239 millones de euros según la siguiente distribución:

Administración General	Número de trabajadores durante 2016	Gasto en sueldos y salarios
Altos cargos	81	4
Personal eventual	110	3
Funcionarios	6.791	177
<i>Funcionarios de carrera</i>	4.408	132
<i>Funcionarios interinos</i>	2.197	43
<i>Funcionarios en prácticas</i>	186	2
Laborales	3.193	55
<i>Fijos</i>	1.942	38
<i>Fijos-discontinuos</i>	74	1
<i>Temporales</i>	1.177	16
Estatutarios	10	-
Total	10.185	239

De los 4.408 funcionarios de carrera que trabajaron en 2016 para la Administración de la CA su situación durante el ejercicio fue la siguiente:

Administración General	Número de trabajadores durante 2016	Gasto en sueldos y salarios
Causaron baja	539	-
En comisión de servicios interadministrativa	22	1
Excedencia	23	-
Servicio activo	3.811	131
Servicio en otras administraciones públicas	5	-
Servicios especiales	8	-
Total	4.408	132

A su vez de los 3.811 funcionarios de carrera en servicio activo, 2.714 ocupaban sus puestos de trabajo de forma definitiva es decir un 71% por lo que había 1.097 funcionarios ocupando puestos de forma no definitiva (un 29%) 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 2016 fueron interinos (un 24% del gasto en sueldos y salarios).
- El 37% del personal laboral que trabajó durante 2016 fue temporal (un 29% del gasto en sueldos y salarios).

B. Personal de educación

Durante el ejercicio 2016 se incluyeron en la nómina del personal docente no universitario de la Administración de la CA 18.420 efectivos con un gasto en sueldos y salarios de 500 millones de euros según la siguiente distribución:

Personal de la Administración de la CA	Número de trabajadores durante 2016	Gasto en sueldos y salarios y gastos sociales
Funcionarios docentes de primaria	9.310	240
<i>Funcionarios de carrera</i>	5.986	177
<i>Funcionarios interinos</i>	2.797	58
<i>Funcionarios en prácticas</i>	527	5
Funcionarios docentes de secundaria	8.978	257
<i>Funcionarios de carrera</i>	5.070	170
<i>Funcionarios interinos</i>	3.733	83
<i>Funcionarios en prácticas</i>	175	4
Profesores de religión de secundaria	76	2
Laborales de primaria	44	1
Laborales de secundaria	12	-
Total	18.420	500

De los 18.288 funcionarios docentes (9.310 de primaria y 8.978 de secundaria) que hubo en 2016, 15.419 estaban en activo el 31 de diciembre de 2016, de los que:

- 9.259 eran funcionarios de carrera (4.954 de primaria y 4.305 de secundaria), 528 eran funcionarios en prácticas (527 y 1) y 5.632 eran funcionarios interinos.
- De los 9.259 funcionarios de carrera, 8.301 ocupaban sus puestos de trabajo de forma definitiva (4.522 de primaria y 3.779 de secundaria) y 958 ocupaban puestos de forma temporal, bien en adscripción provisional o en comisiones de servicios.

En este ámbito sectorial se comprueba que el 35% de los funcionarios docentes no universitarios son interinos (un 28 % del gasto en sueldos y salarios).

C. Personal de justicia

De los 1.880 efectivos de justicia que hubo en 2016, 1.201 eran funcionarios de carrera de los que 1.078 estaban en activo el 31 de diciembre de 2016.

Justicia	Número de trabajadores durante 2016	Gasto en sueldos y salarios
Funcionarios de justicia	1.201	33
Funcionarios interinos	279	5
Secretarios de paz	443	-
Total	1.923	38

5.1.2. SALUD

La ejecución presupuestaria del gasto de personal en el ejercicio 2016 del SALUD fue la siguiente:

Administración General	Previsiones iniciales	Modif. Cdto.	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	958	37	995	995	-
Total	964	37	1.001	1.001	-

El crédito inicial presupuestado no ha sido suficiente para atender el gasto de personal en el ejercicio, habiéndose necesitado una modificación de crédito de 37 millones de euros. Esta insuficiencia se viene detectando en todos los ejercicios desde 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	2016
Créditos iniciales	766	851	958	966	967	968	879	878	878	964
ORN	816	923	1.007	1.007	992	940	919	926	982	1.001
Defecto de previsión	(50)	(72)	(49)	(41)	(25)	28	(40)	(48)	(104)	(37)
Difª %	(7 %)	(8 %)	(5 %)	(4 %)	(3 %)	(-3 %)	(5 %)	(5 %)	(12 %)	(4 %)

En 2016 se ha registrado un desfase similar al promedio de los últimos años (a excepción de 2015) que se ha debido a la falta de previsión sobre determinados aumentos de gasto, como el mayor número de contrataciones temporales, la devolución del 25% de la paga extraordinaria del mes de diciembre de 2012, o el mayor gasto en seguros sociales.

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 194 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. Si lo que pretende el SALUD es conocer el gasto del personal de los centros sanitarios, 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.

Un total de 15 millones de euros reflejados como gasto de personal del ejercicio 2016 correspondían, en realidad, al ejercicio precedente, mientras que otros 17 millones de euros devengados en el ejercicio se reconocieron y pagaron en 2017. 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 2016 en 2 millones de euros.

Durante el ejercicio 2016 se incluyeron en nómina del SALUD 30.224 personas con un gasto en sueldos y salarios de 818 millones de euros:

Datos de SIRHGA	Número de trabajadores en 2016	Sueldos y salarios
Altos cargos	2	-
Personal directivo	2	-
Funcionarios	1.435	60
<i>Funcionarios de carrera</i>	1.382	59
<i>Funcionarios interinos</i>	50	1
<i>Funcionarios en prácticas</i>	3	-
Laboral	310	5
<i>Fijo</i>	225	4
<i>Temporal</i>	85	1
Estatutario	26.929	713
<i>Estatutario fijo</i>	12.645	420
<i>Estatutario temporal</i>	14.284	293
Otro personal (relación laboral especial)	1.262	29
Personal del CASAR	284	11
Total	30.224	818

De los datos anteriores se ha comprobado que en la memoria del SALUD no incluye como personal propio a los 284 empleados procedentes del extinto Consorcio Aragonés Sanitario

de Alta Resolución (CASAR). Sin embargo, sí consta reflejado su gasto de personal (en torno a 11 millones), repartido entre el resto de trabajadores de este organismo autónomo. La Memoria incluye también 7 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 (5 millones).

De los datos anteriores se comprueba que el 53% del personal estatutario que trabajó durante 2016 fue temporal (un 41% del gasto en sueldos y salarios de este personal).

5.1.3. IASS

Durante el ejercicio 2016 se incluyeron en la nómina del IASS a 3.733 personas con un gasto en sueldos y salarios de 62 millones de euros:

	Número de trabajadores en 2016	Gasto en sueldos y salarios
Altos cargos	3	-
Funcionarios	2.114	38
<i>Funcionarios de carrera</i>	689	19
<i>Funcionarios interinos</i>	1.398	19
<i>Funcionarios en prácticas</i>	27	-
Laboral	1.609	24
<i>Fijos</i>	715	14
<i>Fijos-discontinuos</i>	7	-
<i>Temporales</i>	887	10
Estatutario	7	-
Total	3.733	62

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 y 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 552 conceptos retributivos distintos, de los que 101 exceden del millón de euros, y por tanto 451 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 29 conceptos retributivos satisfechos en 2016, de los que 10 se han aplicado por vez primera en dicho ejercicio (2993, 2994, 2P2A, 2P2E, 3P2E etc.)
- la denominación de otros es claramente insuficiente para identificar su naturaleza (3026 "Indem.CAD Años Serv. RI", 3038 "Clases E.U.E." o el 7049 "Acción So. Prog Varios cot")
- constan 93 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 DA trigésima de la Ley de Presupuestos de la CAA para el ejercicio 2016 preveía, en los términos y condiciones previstos en la LPGE 2016 y en el Real Decreto-Ley 10/2015, de 11 de septiembre, la recuperación de las cuantías pendientes de paga extraordinaria del mes de diciembre de 2012 (139 días devengados, 76% 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 ambas normas estatales, la procedencia para la recuperación de estas cuantías quedaba supeditada a que la situación económico financiera de la CAA lo hiciera posible, exigencia reforzada por la adhesión al Fondo de Liquidez Autonómico en el ejercicio 2016.

La CA de Aragón procedió al pago de 20 millones de euros (principalmente en la nómina del mes de mayo) correspondientes a 48 días de devengo de la paga extra 2012. Teniendo en cuenta que en el 2015 se habían devuelto otros 19 millones, al cierre del ejercicio 2016 quedaba pendiente de devolución aproximadamente la mitad de la paga extra suprimida.

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 y su incumplimiento en el ejercicio fiscalizado (en el que, como se ha señalado, se devolvió únicamente un 25%), la Cuenta General del ejercicio 2016 no recoge una provisión por el compromiso de gasto a futuro del 50% pendiente, que la Cámara de Cuentas estima en 41 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 CAA, 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 CAA.
- 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 CAA 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 2016 fue de 5,2 millones de euros.
- b) Anticipo a cuenta del desarrollo profesional. Creado por el Acuerdo de 9 de septiembre de 2008 del Gobierno de Aragón ²⁶, 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 2016 fue de 4,8 millones de euros.

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

- El artículo 16.1 EBEP²⁷ 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 CAA 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.

²⁶ 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.

²⁷ 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.

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 1054/09²⁸, anulando el complemento en cuestión.

- 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 2016, estos complementos se recogieron en el art. 21.1.d) de la Ley de Presupuestos de la CAA 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 22 de la Ley de Presupuestos de la CAA para 2016, 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 21 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

²⁸ el Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en su Sentencia nº 1054/09 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 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 P.A.C. y R.J.A.P. en relación con los preceptos más atrás citados, es disconforme a derecho y que por tanto debe ser declarado anulable”

Comunidad Autónoma. Sin embargo, las retribuciones que en el ejercicio 2016 se liquidaron al personal docente no se ajustaron a lo previsto en el citado artículo 21 ya que percibieron en los meses de junio y diciembre paga extraordinaria (38,3 millones) y paga adicional de complemento específico (20 millones), siendo que el artículo 21 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 CAA a través de una norma reglamentaria o, en su caso, una Ley (siendo que se trata de una innovación del ordenamiento jurídico con 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 CAA, percibe un complemento autonómico transitorio, que en el ejercicio 2016 ascendió a 6,5 millones de euros. 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 CAA de 22 de mayo de 2008) para compensar las diferencias salariales existentes entre los funcionarios de Justicia de la CAA transferidos y los grupos asimilables en función de la titulación académica exigida para su acceso en la CAA. 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.

El derecho a la percepción de este complemento en el año 2016 se contempló en el art. 28 de la Ley de Presupuestos de la CAA para 2016, 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 2016 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 23.1 de la Ley de Presupuestos de la CAA para 2016 prevén 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 (100,8 millones de euros) es de carácter fijo.

Las retribuciones aplicables al personal estatutario del SALUD en el ejercicio 2016 no incluyen en su anexo las remuneraciones de determinadas categorías profesionales, fundamentalmente puestos de diplomado sanitario en áreas de salud mental (AEB2020, AEB2021, AEB2022 y AEB2023).

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). 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 segundo y cuarto trimestre de 2016, acumulando una demora superior a 11 y 5 meses, respectivamente.

El SALUD satisfizo retribuciones por alargamiento y continuación de jornada por importe de 2,7 millones de euros en el ejercicio 2016.²⁹

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. 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, los funcionarios de nuevo ingreso no pueden ser dados de alta en este régimen sino en el régimen general de la Seguridad Social.

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

²⁹ Alegación 49. Párrafo modificado en virtud de alegación.

- 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 4ª del Decreto Legislativo 1/1991, de 19 de febrero de la Diputación General de Aragón, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Ordenación de la Función Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón.

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 RCP, 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 10.895 el número de funcionarios incluidos en el Régimen de Clases Pasivas del Estado que prestaron servicio en la Administración de la CA de Aragón o en alguno de sus OO.AA. durante el ejercicio 2016 (42,5% del total), de los que 8.890 corresponden a cuerpos docentes no universitarios, 1.083 a cuerpos nacionales de justicia y 673 a distintos cuerpos de servicios generales.

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

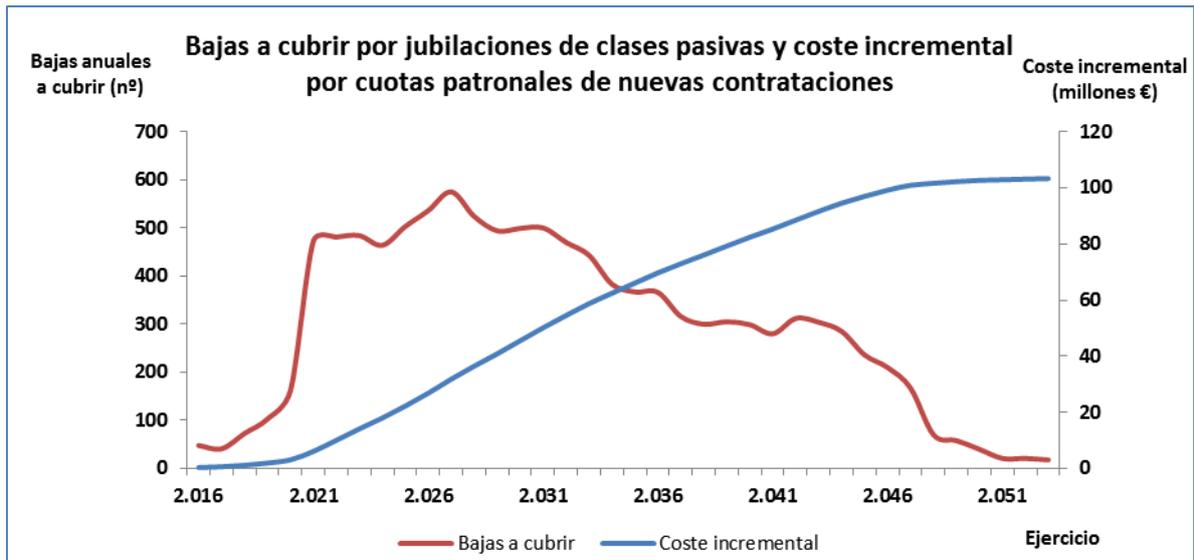
1. No consta que los distintos acuerdos sobre traspaso de funciones y servicios desde la Administración del Estado a la CA de Aragón hayan tenido en cuenta la valoración de los gastos del régimen especial a cargo del empleador en el coste de los servicios transferidos, especialmente los contemplados 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 10.895 empleados de la Administración de la CA de Aragón pertenecientes a clases pasivas en el ejercicio 2016 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 RCP plantea un escenario futuro de incremento del gasto por cotizaciones sociales para la CA, en la medida en que se vayan jubilando funcionarios del RCP 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 RCP
- 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 RCP en la CA de Aragón, en el que se habría estabilizado el incremento del gasto por cuotas patronales en 103,3 millones de euros anuales (teniendo en cuenta los incrementos estimados de las bases de cotización de un 1,2 % anual).



5.3.2. Complementos a las pensiones

El SALUD abonó en 2016 1,8 millones de euros por complementos de pensión a 402 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 forzados 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.

- Proyectando la variación promedio anual del periodo 2013-16 (reducción de 80 miles de euros) como mejor aproximación, la Cámara de Cuentas estima que el SALUD deberá afrontar pagos por valor de 18,6 millones de euros entre el ejercicio 2017 y el primer trimestre de 2038, 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 €)	VARIAC.
2013	2.003	
2014	1.840	-163
2015	1.783	-57
2016	1.764	-19
Variac. anual promedio		-80

EJERCICIO	IMPORTE PREVISTO (MILES €)	EJERCICIO	IMPORTE PREVISTO (MILES €)	EJERCICIO	IMPORTE PREVISTO (MILES €)	TOTAL	
2017	1.684	2027	884	2037	84		
2018	1.604	2028	804	2038	4		
2019	1.524	2029	724				
2020	1.444	2030	644				
2021	1.364	2031	564				
2022	1.284	2032	484				
2023	1.204	2033	404				
2024	1.124	2034	324				
2025	1.044	2035	244				
2026	964	2036	164				
	13.240		5.240		88		18.568

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 2016 los perceptores de este complemento pueden agruparse en dos colectivos:

- Perceptores de complemento fijo (222 perceptores): 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.
- Perceptores de complemento variable (180 perceptores): 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 2015 registrado en 2016	Gasto de 2016 registrado en 2017
Administración de la CA	3	3
SALUD	15	17
IASS	1	1
Total	19	21

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 y el remanente de tesorería sobrevalorado en esa misma cuantía.
- En el SALUD, los acreedores están infravalorados en 17 millones de euros, el resultado económico patrimonial y el resultado presupuestarios sobrevalorados en 2 millones de euros y el remanente de tesorería sobrevalorado en 17 millones de euros.
- En el IASS, los acreedores están infravalorados en un millón de euros y el remanente de tesorería sobrevalorado en esa misma cuantía.

Resultado de todo lo anterior en el ente consolidado los acreedores están infravalorados en 21 millones de euros, el resultado económico patrimonial y el resultado presupuestario sobrevalorados en 2 millones de euros y el remanente de tesorería sobrevalorado en 21 millones de euros.

6. CONTRATACIÓN PÚBLICA

6.1. INFORMACIÓN CONTRACTUAL

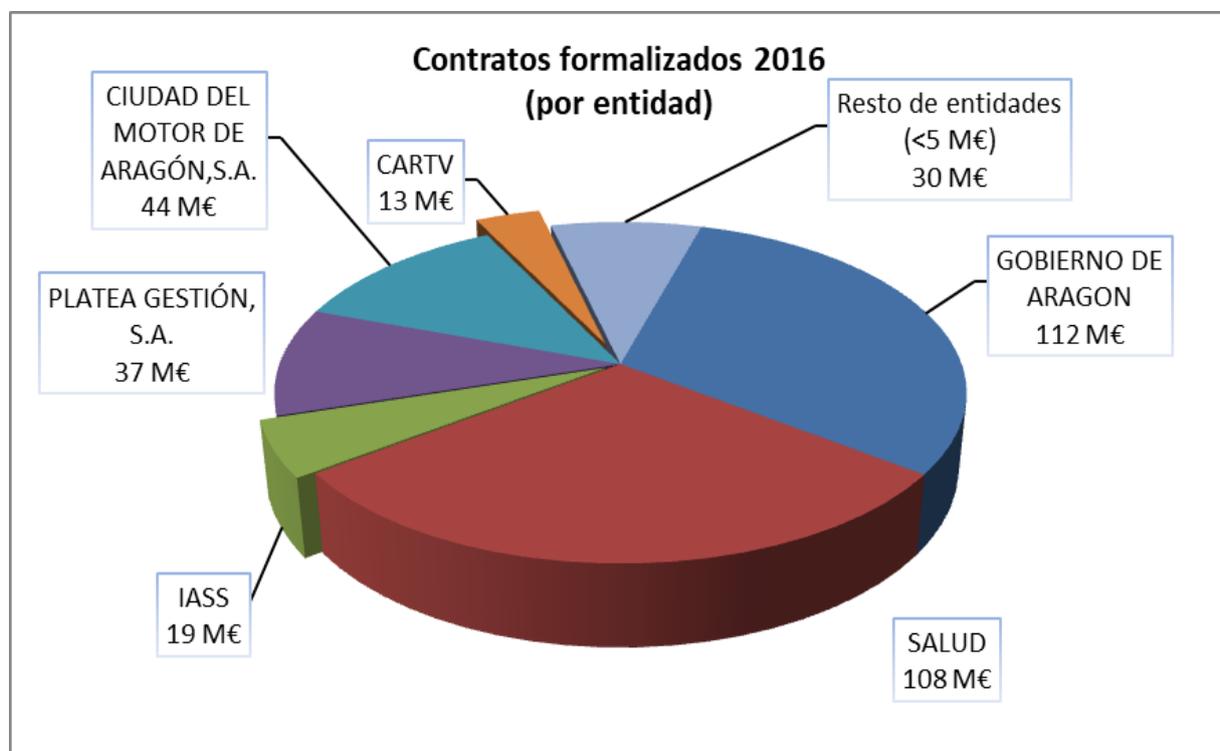
Plataforma de contratación del Sector Público

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.

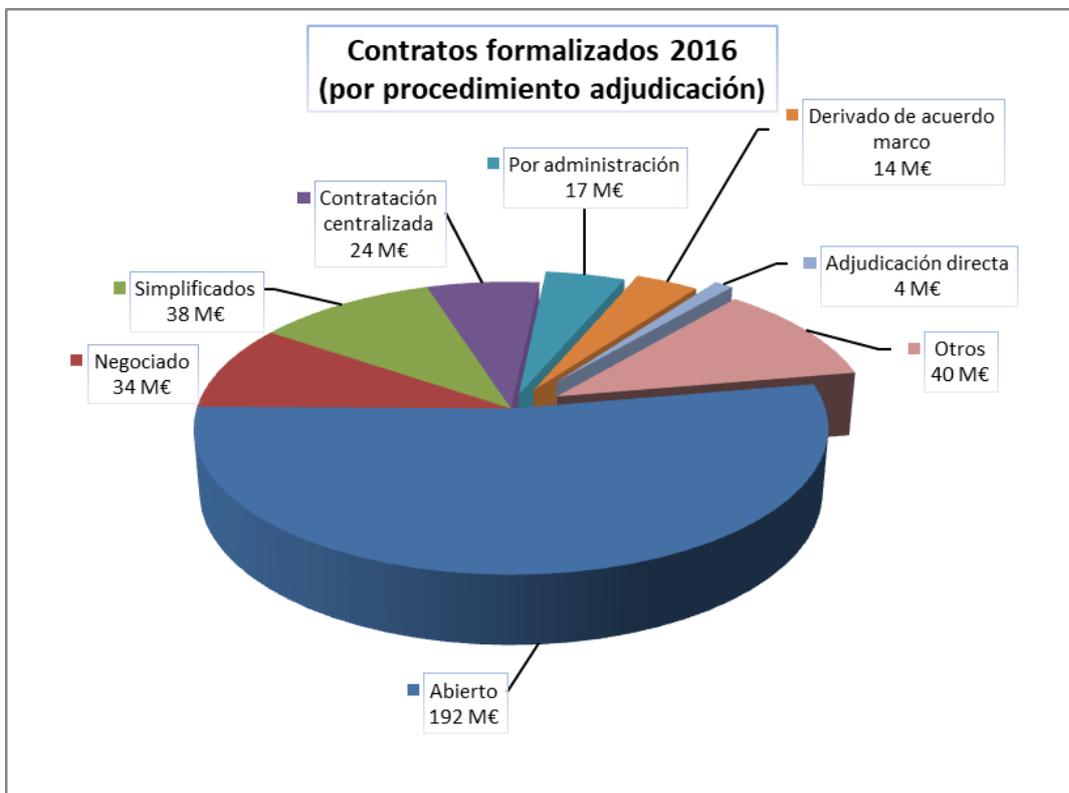
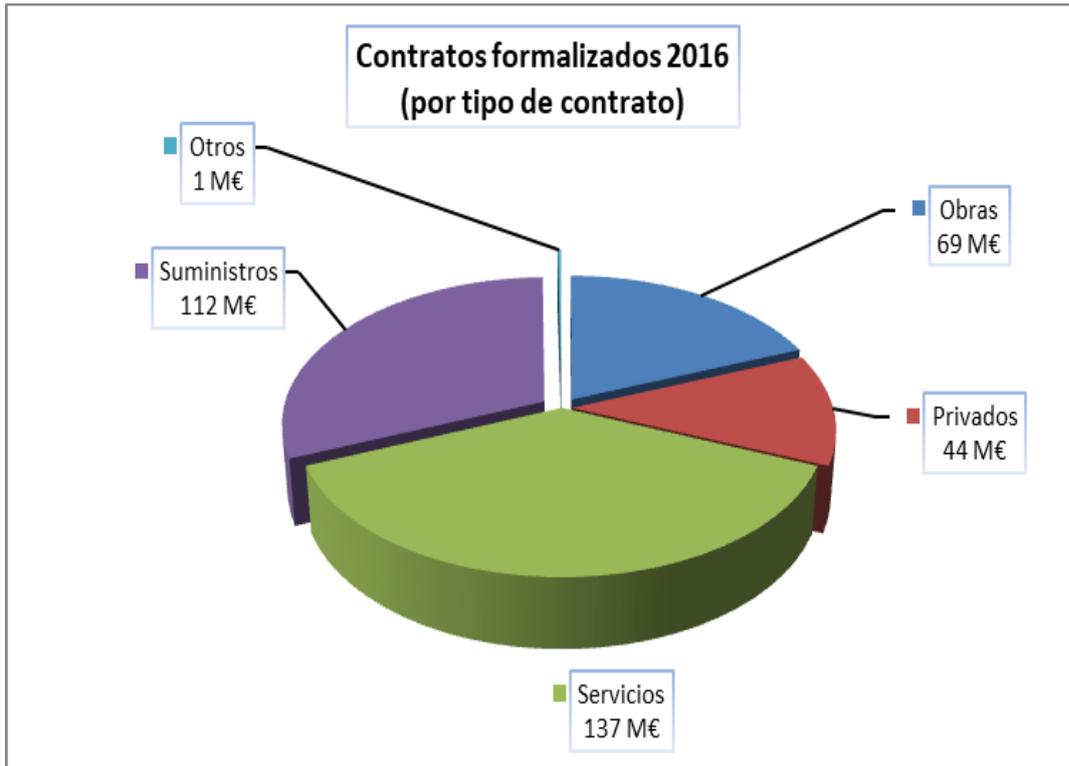
Revisión de la información del Registro Público de Contratos de Aragón

En el ejercicio 2016 se formalizaron 2.589 contratos por un importe de adjudicación agregado de 363 millones de euros. A partir de las fechas de formalización y terminación de los contratos que constan en el registro, la Cámara de Cuentas estima una ejecución de 161 millones de euros en 2016 y el resto se imputará a ejercicios posteriores (de 2017 a 2025).

A continuación se presenta gráficamente la información clasificada por poder adjudicador, por tipo de contrato y por procedimiento de contratación:



Nota: Existe un error en la rendición de uno de los contratos de Platea Gestión, S.A. (importe de adjudicación de 0,37 millones, en lugar de 37 millones de euros).



Revisión de la información sobre contratos del Portal de transparencia

Información sobre contratos mayores

La Cámara de Cuentas ha contrastado la información del Portal de transparencia del Gobierno de Aragón con la del Registro Público de contratos y con los extractos de contratos remitidos a la Cámara de Cuentas. Se han detectado las siguientes discrepancias:

PODER ADJUDICADOR	NO CONSTAN EN PORTAL DE TRANSPARENCIA		NO CONSTAN EN REGISTRO DE CONTRATOS		NO SE HA REMITIDO EXTRACTO	
	Nº CONTRATOS	IMPORTE (miles €)	Nº CONTRATOS	IMPORTE (miles €)	Nº CONTRATOS	IMPORTE (miles €)
DGA	260	24.337	18	12.276	28	32.514
SALUD	121	6.547	182	9.041	39	37.238
IASS	32	7.400	30	6.430	1	298
INAEM	23	1.274				
IAM	4	193				
AST	4	404	2	110		
IACS	1	44				
IAF						
CARTV	2	400			1	314
SARGA	10	632	2	196	3	963
PLATEA Gestión, S..A. Ciudad del Motor de Aragón, S.A. Consorcio Aeropuerto de Teruel Promoción Actividades aeroportuarias, S.L.U.	4	771			1	704
					1	194
Total	461	42.002	234	28.053	74	72.224

Información sobre la contratación directa

No consta ninguna información en el portal de transparencia información ni en el Registro Público de contratos sobre el gasto realizado sin cobertura contractual, a excepción de los contratos menores (que se tratan en el punto siguiente).

La Cámara de Cuentas ha estimado que existe aproximadamente un volumen de contratación directa de 335 millones de euros ejecutada en 2016:

- El organismo autónomo SALUD no rinde ninguna información sobre las adjudicaciones que realiza sin contrato que en 2016 ascendieron a 301 millones de euros en los capítulos 2 y 6 (el 57 % del gasto total en dichos capítulos). Pero además, de los 220 millones de euros gastados en prestaciones adjudicadas con el correspondiente contrato, el organismo solamente comunica al Registro de contratos aproximadamente el 50 % de los mismos.

El mayor incumplimiento se localiza en la contratación de los suministros de farmacia hospitalaria. De los 204 millones de euros de gasto en 2016, sólo 9 millones de euros figuran asociados a un contrato (casi el 100 % del Sector III).

Gasto 2016 (cap. 2 + 6)	CON contrato	SIN contrato	TOTAL (mill. €)	NO COMUNICADO (portal + registro)
Farmacia hospitalaria	9	195	204	195
Resto cap. 2 + 6	211	106	317	217
TOTAL	(*) 220	301	521	412

(*) 9 millones de euros codificados como "contratos menores".

- Además, la Cámara de Cuentas ha identificado un volumen de gasto de 34 millones de euros en el resto de entidades fiscalizadas que no consta en el registro de contratos, ni en la información sobre contratos menores del portal de transparencia.

ENTIDAD	Gasto menor o adjudicación directa (cap. 2 + 6)	Total menores 2016 según portal	NO COMUNICADO (portal + registro)
Administración CA	36	18	18
IASS	9	1	8
INAEM	1	1	0
AST	3	1	2
CITA (1)	4	-	4
IACS	2	-	2
BSTA	1	-	1
TOTAL	56	21	34

(1) Principalmente por gasto destinado al desarrollo de proyectos de investigación financiado con subvenciones obtenidas mediante un procedimiento de concurrencia competitiva (art. 4.1 q LCSP)³⁰

Información sobre 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.

Una de las principales novedades del Portal de transparencia ha sido la publicación de la información sobre los contratos menores. Esta publicación es obligatoria según 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, en el ejercicio 2016 se adjudicaron 5.208 contratos menores por un importe agregado de 26,78 millones de euros. En 2016 solo presentan

³⁰ Alegación 34. Nota a pie de cuadro incorporada en virtud de alegación.

información sobre contratos menores, la Administración de la CA y los cinco organismos autónomos. 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 algunas empresas públicas informan sobre contratación menor en su página web.

Analizada la información sobre contratos menores incorporada en el Portal de transparencia, la Cámara de Cuentas ha detectado el riesgo de posibles fraccionamientos del objeto de los contratos, prohibido por el artículo 86.2 TRLCSP cuando se realice para eludir los requisitos de publicidad y los relativos al procedimiento de adjudicación correspondiente. De los contratos menores publicados, en un número importante de ellos concurre que un mismo empresario ha sido adjudicatario de 2 o más contratos menores con similar objeto y/o la misma identidad funcional y que el importe conjunto de estos contratos fue superior a los umbrales establecidos para el contrato menor en el artículo 138.3 TRLCSP (50.000 euros, IVA excluido, para obras y 18.000 euros, IVA excluido, para suministros y servicios).

En estas circunstancias se encuentran 1527 contratos menores adjudicados en 2016 por varios órganos de contratación de la CA a 166 empresarios por un importe conjunto de 8,4 millones de euros, según se detalla que en el cuadro adjunto: ³¹

ENTIDAD	UNIVERSO (1)		POSIBLE FRACCIONAMIENTO		
	Nº contratos menores	IMPORTE (miles €)	Nº adjudicatarios	Nº contratos menores	IMPORTE (miles €)
Total Admón. CA	3.654	17.030	109	1.135	5.582
Dpto. Desarrollo Rural y Sostenibilidad	774	5.286	33	239	1.276
Dpto. Educación, Cultura y Deporte	1.133	4.044	18	218	778
Dpto. Presidencia	728	3.284	29	442	(2) 2.124
Dpto. Vertebrac. del Territorio, Movilidad y Vivienda	238	1.760	8	31	462
Dpto. Hacienda y Administración Pública	424	1.099	11	128	600
Dpto. Sanidad	179	626	8	64	266
Dpto. Innovación, Investigación y Universidad	57	383	-	-	-
Dpto. Ciudadanía y Derechos Sociales	47	217	1	10	32
Dpto. Economía, Industria y Empleo	51	197	1	3	44
Dpto. Presidencia del Gobierno de Aragón	17	105	-	-	-
Consejo Económico y Social	6	29	-	-	-
Total Organismos autónomos	1.553	9.752	57	392	2.840
SALUD	609	6.662	35	133	1.967
IASS	512	1.665	9	140	369
INAEM	111	625	3	11	91
IAM	167	445	7	92	257
IAJ	154	354	3	16	156
TOTALES 2016	5.207	26.782	166	1.527	8.422

(1) Datos obtenidos del Portal de transparencia del Gobierno de Aragón (información sobre contratos menores 2016)

(2) Parte de este importe corresponde a contratos de difusión publicitaria adjudicados de acuerdo con el Plan de Medios aprobado en cada campaña. ³²

³¹ Alegación 23. Párrafo modificado en virtud de alegación.

Conclusión sobre información pública de contratos:

La información sobre contratación 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.

6.2. FISCALIZACIÓN DE LOS CONTRATOS PÚBLICOS

Las directrices técnicas para la fiscalización de la Cuenta General del ejercicio 2016 establecieron los siguientes trabajos de fiscalización dentro del alcance de auditoría:

- Fiscalización de una muestra de contratos formalizados por las entidades del ámbito subjetivo en 2016. A partir de la información del registro de contratos se han seleccionado los 25 contratos cuyo valor estimado superaba 2,5 millones de euros (apartado 6.2.1).³³
- Fiscalización de la contratación de inversiones efectuada en diciembre de 2016 (apartado 6.2.2).
- Fiscalización del gasto en transporte (ver apartado 6.3).
 - o Seguimiento de las incidencias detectadas en el informe de fiscalización del ejercicio anterior relativas a la contratación directa de plazas reservadas en líneas de transporte regular para prestar el servicio de transporte escolar. Esta fiscalización se ha completado con la fiscalización de legalidad en la concesión de subvenciones a líneas de transporte regular de viajeros por carretera del Departamento de Vertebración del territorio, Movilidad y Vivienda.
- Fiscalización de la contratación pública del SALUD (apartado 6.4):

³² Alegación 25. Nota al cuadro incorporada en virtud de alegación.

³³ No se ha incluido el contrato del IAA (C59/2015 EDAR Río Huerva, mantenimiento y conservación), dado que se va a realizar una fiscalización específica de esta entidad.

- Seguimiento de las incidencias detectadas en el informe de fiscalización del ejercicio anterior sobre la contratación de medicamentos (204 millones de euros de gasto en farmacia hospitalaria en 2016).
- Fiscalización del procedimiento de contratación de implantes del SALUD (37 millones de euros de gasto en 2016).

6.2.1. Fiscalización de una muestra de 25 contratos

6.2.1.1. Análisis de la planificación del contrato

El detalle de la muestra de contratos analizada se recoge en el Anexo 8.

La Ley 8/2015, de 25 de marzo, de Transparencia de la Actividad Pública y Participación Ciudadana de Aragón, establece en el art. 14 la obligación para las Administraciones públicas aragonesas de publicar los planes y programas anuales y plurianuales en que basen su actividad. En ellos se fijarán los objetivos concretos, así como las actividades, medios, costes estimados y tiempo previsto para su consecución.

De la muestra analizada, ni el IASS ni el SALUD ni el Departamento de Hacienda y Administración Pública cumplieron con esta obligación y no publicaron en la página web del Gobierno de Aragón una planificación estratégica de su actividad, que permita incardinar el contrato dentro de la descripción que allí se contiene.

6.2.1.2. Análisis de la concurrencia de la muestra de contratos y análisis de las bajas obtenidas en el proceso de adjudicación

En general, los procedimientos con publicidad promueven la concurrencia y la competencia, lo que permite obtener mejores bajas. Del análisis del registro de contratos se obtienen los siguientes resultados respecto a la influencia de la publicidad en las bajas obtenidas:

Procedimiento de adjudicación	Nº de contratos	Importe adjudicación (miles €)	% de baja sobre importe de licitación
Abierto	1.326	192	14%
Negociado	564	34	4%
Contratación centralizada	108	24	1%
Derivado de acuerdo marco	347	14	25%
Simplificados	16	38	(*) 18%
Por administración	162	17	0%
Adjudicación directa	34	4	0%
Otros	32	40	(**) 14 %
Total general	2.589	363	12%

(*) No se incluye el contrato de PLATEA (36 millones de euros) porque distorsiona la baja media como consecuencia del error en los datos del registro de contratos sobre el precio de adjudicación.

(**) No se incluyen los 3 contratos de Ciudad del Motor de Aragón, S.A. (patrocinio y celebración pruebas) que suman 40 millones de euros y tienen una baja del 0%.

Del cuadro anterior se extraen las siguientes conclusiones:

- En los procedimientos abiertos se alcanza una baja media del 14 %, frente a los procedimientos negociados en los que la baja media se sitúa en el 4 %.
- En los procedimientos derivados de acuerdo marco, la baja media del 25 % está distorsionada por la incorrecta calificación de los contratos derivados de acuerdos marco de INGESA (que se han calificado como contratación centralizada). Si se agrupan ambas categorías, la baja media sería del 12 %.
- Finalmente, la baja es del 0 % en los supuestos de ausencia de concurrencia de los contratos “por administración” y “adjudicación directa”, dado que se contrata con un único empresario.

No obstante, no sólo la publicidad del procedimiento de adjudicación es importante para garantizar una adecuada concurrencia. En ocasiones, los pliegos incorporan verdaderas “barreras a la entrada” de licitadores. Como se observa en la muestra de contratos fiscalizada (anexo 8), se produjeron exclusiones de licitadores por diversas causas: ofertas desproporcionadas, inclusión de documentación en sobre inadecuado, no superar una puntuación mínima requerida, no justificar adecuadamente la solvencia técnica o no haber presentado muestras.

En la muestra de contratos, el número de licitadores se redujo de media en un tercio, siendo los más destacables las exclusiones de los contratos nº 11, 17 y 24, en los que quedó solo un licitador, al que se adjudicó el contrato.

Del análisis de la muestra se desprende lo siguiente:

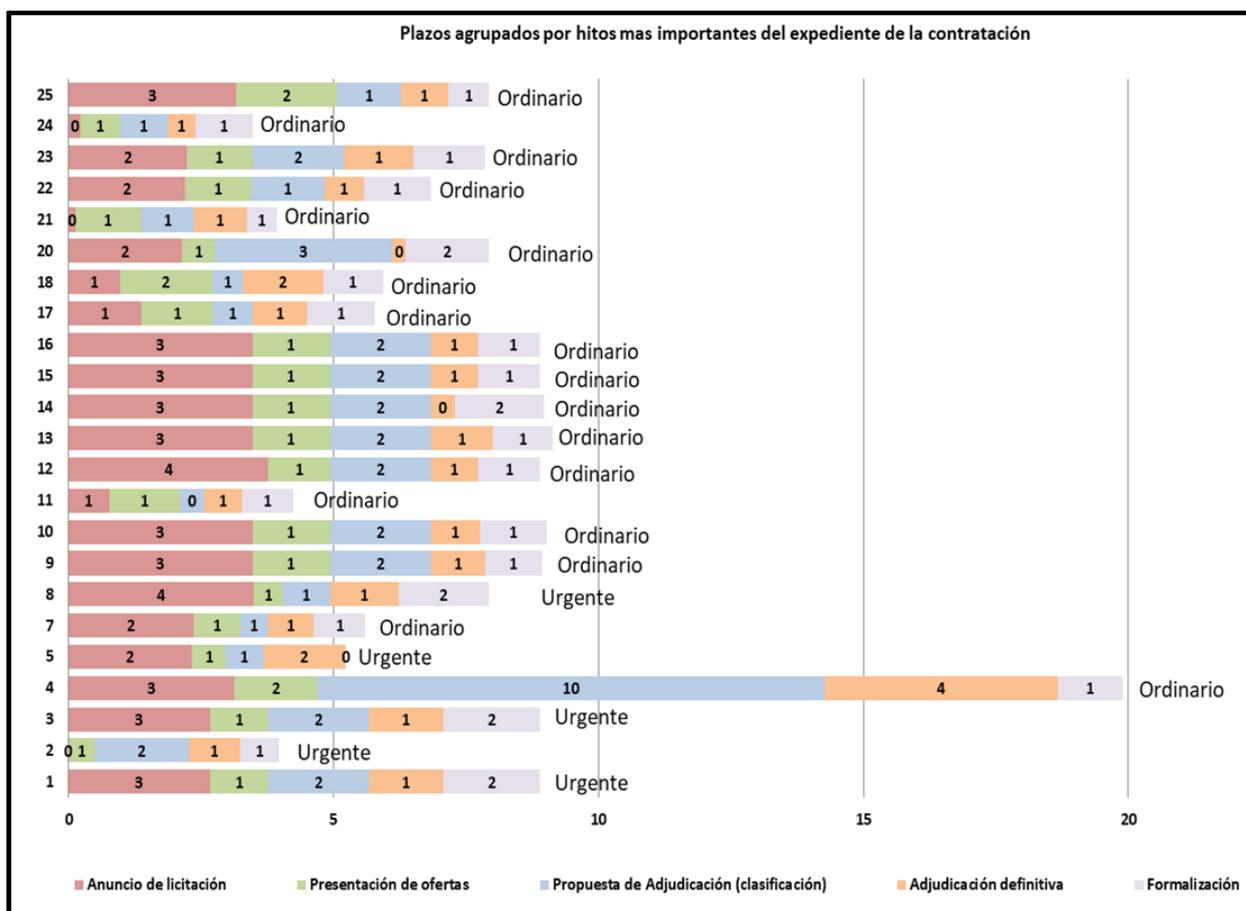
- En los contratos en los que la concurrencia es superior a 10 licitadores se obtiene de media un 30 % de baja de adjudicación.
- En los contratos en los que la concurrencia es de 3 a 9 licitadores se obtiene de media un 15 % de baja de adjudicación.
- En los contratos en los que la concurrencia es de 1 ó 2 licitadores se obtiene de media un 5 % de baja de adjudicación.

6.2.1.3. Análisis del plazo de formalización de los contratos

En este apartado se analiza la duración de la tramitación de los contratos de la muestra desde el inicio del expediente de contratación hasta la formalización del contrato. Como se observa en el gráfico siguiente, el plazo medio de duración de tramitación del expediente de contratación es de casi 8 meses (237 días).

Si excluimos el contrato nº 4 de la muestra ³⁴, el plazo medio de duración de tramitación del expediente de contratación es de 7 meses (215días), que se distribuyen en:

- 70 días de media desde la orden de inicio hasta la publicación del anuncio de licitación.
- 36 días de media de plazo de presentación de ofertas.
- 44 días de media de valoración de ofertas hasta la propuesta de adjudicación provisional.
- 30 días de media para la propuesta definitiva.
- 36 días de media de plazo de formalización del contrato definitivo.



Nota: el alargamiento del plazo del contrato nº 4 de la muestras se debe a un recurso especial de contratación interpuesto contra la orden de adjudicación.

³⁴ El plazo de tramitación del contrato nº 4 se alargó como consecuencia de un recurso especial de contratación contra la exclusión de un licitador y otro contra la orden de adjudicación.

De la muestra de 25 contratos, 5 contratos se tramitaron por el procedimiento de urgencia y el resto por el procedimiento ordinario previsto en el TRLCSP. La duración media de los contratos urgentes ha sido de 214 días, que no difiere de la media obtenida en el resto de contratos (excluido el nº 4, como hemos señalado). Por lo tanto, no hubo justificación para tal utilización, desde un punto de vista puramente temporal de la urgencia.

Otra incidencia resultante del análisis de los plazos de tramitación de los contratos ha sido la siguiente: en todos los contratos de la muestra (salvo el nº 21), se ha incumplido el período máximo de 5 días para la formalización del contrato (a partir de los 15 mínimos desde la adjudicación para el recurso especial).

6.2.1.4. Incidencias detectadas en la muestra de contratos analizada

La mayoría de los incumplimientos detectados coinciden con los de fiscalizaciones anteriores:

Adjudicación directa

En tres contratos se ha detectado un volumen de contratación directa para ejecutar el 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 estos contratos son recurrentes en el tiempo de vigencia y se conoce con suficiente antelación para poder iniciar su tramitación a tiempo.

En los contratos de la Administración de la CA (nº 17 y 25), el gasto fue convalidado por el Gobierno de Aragón (art. 74 y 75 del TRLHCA), lo que no implica la 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:

- *nº 17 de la muestra (explotación centro de emergencias Aragón SOS 112).*

Se prestó el servicio sin contrato en vigor durante los meses de abril a noviembre de 2016 por un importe total de 432 miles de euros, que fue convalidado por el Gobierno de Aragón.

- *nº 25 de la muestra (centro de menores Juslibol 2016-2019).*

Se prestó el servicio sin contrato en vigor durante los meses de abril/15 a noviembre/16 por un importe total de 5.861 miles de euros, que fue convalidado por el Gobierno de Aragón.

- *nº 19 de la muestra (A.M. INGESA. Suministro inmunosupresores).*

Se suministran sin soporte contractual los medicamentos de los 9 lotes desde marzo 2016 hasta que se formalizaron los contratos derivados (mayo y junio 2016) por un importe total de 1.978 miles de euros.

No obstante, conviene advertir que el Sector III es el único que formaliza el correspondiente contrato derivado de los acuerdos marco de INGESA y tramita el correspondiente expediente de contratación, de acuerdo con las previsiones formales del TRLCSP. El volumen de gasto del resto de sectores en inmunosupresores del AM de INGESA ascendió a 7 millones de euros en 2016, sin que se formalizara el correspondiente contrato derivado.

Encargos de ejecución (contrato nº 6 de la muestra):

- 35

Subrogación de trabajadores (contratos nº 7, 17 y 25 de la muestra):

La obligación de subrogación de personal por la empresa adjudicataria sólo puede determinarse por Ley o en los correspondientes convenios colectivos.

Los contratos de la muestra nº 7, 17 y 25 son contratos de servicios en los que se aplica la obligación de subrogación de trabajadores:

- En los contratos nº 7 y 25, esta obligación viene recogida en el correspondiente convenio colectivo.
- Sin embargo, en el contrato nº 17, la obligación se impone en el propio Pliego Cláusulas Administrativas del expediente.

Revisado el expediente de contratación, se comprueba que ni en el informe de necesidad ni en los pliegos se indica el precepto legal o el convenio colectivo que justifique tal obligación. Tampoco en los contratos de los trabajadores se especifica el convenio colectivo aplicable. Por lo tanto, no queda debidamente justificada la obligación de subrogación de trabajadores ni tampoco el cálculo del valor estimado del contrato, dado que el valor hora de cada trabajador no ha podido contrastarse con las tablas salariales aplicables.

Al respecto hay que señalar que, según reiterada jurisprudencia ³⁶, los pliegos de cláusulas administrativas particulares no pueden establecer la obligación de subrogación de los

³⁵ Alegación 37. Párrafo suprimido en virtud de alegación.

³⁶ El Tribunal Supremo, en Sentencia de 05 marzo de 2013 [RJ 3649], define sucesión obligada de plantillas, como el supuesto de sucesión de empresas en el que la cesionaria asume una parte tanto cuantitativa, como cualitativamente relevante de los empleados, que venía prestando el servicio.

Se entiende que la fórmula de la sucesión de empresas solo cabe, bien por vía convencional, cuando el convenio colectivo expresamente así lo contemple, bien por vía legal, definida en el art. 44.2 del Estatuto de los Trabajadores, sobre sucesión de empresas en los supuestos en que una empresa sustituye a otra, haciéndose cargo del centro de trabajo y de la prestación del servicio, en cuyo caso, la nueva empresa "...debe asumir a los trabajadores de la empresa anterior...".

Como consecuencia, tanto la Abogacía del Estado, a partir de su Dictamen 43/05, de 29 de junio de 2005, como sucesivas Resoluciones del Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales (n.º 872/2014, de 20 de noviembre) y Sentencias (1793/2011, de 23 de febrero de 2011 (recurso n.º 741/2009), de la Sección 3.ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid), consideran que excede del

trabajadores de la empresa saliente y la nueva adjudicataria. Por lo tanto, cabe la impugnación de los pliegos en sede de recurso especial en materia de contratación. En los pliegos solo puede indicarse a título meramente informativo la existencia del deber de subrogación en el personal del adjudicatario saliente.

Además, en ninguno de los tres contratos consta que la entidad haya elaborado una instrucción que detalle las condiciones para la correcta ejecución de los servicios externos contratados y la relación entre los gestores de la Administración y el personal de la empresa contratada.³⁷ De acuerdo con la Recomendación 1/2013, de 27 de febrero, de la JCAA, estas instrucciones son fundamentales para evitar actos que pudieran considerarse como determinantes para el reconocimiento de una relación laboral.

Utilización de procedimientos excepcionales: la urgencia y la emergencia

Los contratos nº 1, 2, 3, 5 y 8 se han tramitado por procedimiento de urgencia, sin que en ninguno de los casos estuviera amparada su utilización en los términos del art. 112 TRLCSP, es decir, que concurrieran casos de necesidad inaplazable o razones de interés público. En los cinco contratos la tramitación urgente trata de paliar una deficiente planificación de los contratos:

- en el caso de la construcción de los centros educativos de Cuarte, Pedrola y Zaragoza Sur (nº 2, 5 y 8 de la muestra), las necesidades de escolarización se conocen con antelación suficiente mediante los análisis demográficos que contienen los distintos instrumentos de planificación previos a la elaboración del Plan de Infraestructuras y equipamientos del Departamento de Educación.
- el servicio de extinción de incendios (nº 1 y 3 de la muestra), se trata de una prestación recurrente que se conoce con suficiente antelación para poder iniciar su tramitación a tiempo. El contrato anterior tenía un plazo de ejecución de 2012-2015 (con prórroga de dos años).

El contrato anterior se prorrogó tres meses hasta 31/3/2016, pero la formalización del nuevo contrato se retrasó hasta 28/4/2016. Así, en el plazo que media entre el fin de la prórroga y el inicio del nuevo contrato, se tramitaron sendos contratos de emergencia con los nuevos adjudicatarios que no se ajustan a lo dispuesto en el art. 113 (acontecimientos catastróficos o que supongan un grave peligro o de necesidades que afecten a la defensa nacional).

La verdadera motivación de la emergencia fueron, por un lado, los retrasos en la tramitación del procedimiento principal y, por otro, la suspensión derivada de la

ámbito propio de los pliegos de cláusulas administrativas particulares la introducción de una cláusula de subrogación de personal, sin que pueda imponerle al contratista por esa vía obligaciones de carácter laboral.

³⁷ incumpliendo lo dispuesto en la Disposición Adicional Primera del Real Decreto Ley 20/2012, que obligaba a elaborarla antes del 31 de diciembre de 2012.

interposición de un recurso ante al Tribunal Administrativo de Recursos Contractuales. El gasto correspondiente a los contratos de emergencia del mes de abril 2016 ascendió a 140 miles de euros (lote 1) y 95 miles de euros (lote 2).

Otra incidencia de este contrato es la siguiente: ninguno de los 10 helipuertos disponibles en Aragón para el servicio de extinción de incendios forestales, calificados como de no interés general, disponen de la autorización de apertura al tráfico aéreo en los términos previstos en el RD 1189/2011. No obstante, en la actualidad se encuentra en trámite su obtención.

Incidencias en la ejecución de los contratos de obra del Departamento de Educación, Cultura y Deporte

La muestra analizada incluye tres contratos de obras para la construcción de centros educativos adjudicados en 2016:

- *nº 2 de la muestra (CEIP Cuarte de Huerva) formalizado el 10/2/2016. Adjudicatario: SACYR CONSTRUCCIÓN, S.A.*

Fases ejecución	Fecha inicio	Fecha final	Presupuesto ejecución (miles €, IVA incluido)	Fecha final real
Infantil (9 unidades) + comedor	11/02/2016	23/09/2016	2.553	18/11/2016
Primaria (18 unidades)	23/09/2016	18/09/2017	2.818	Suspensión ejecución
Total			5.371	

La primera fase de la obra se ejecutó en plazo con ligeras demoras en las fachadas e instalaciones que concluyeron el 18/11/2016.

Sin embargo, en la segunda fase de la obra sólo se ejecutó en plazo la cimentación, mientras que el resto de la obra comenzó a acumular retrasos que condujeron a la resolución del contrato mediante orden del Departamento de Educación, Cultura y Deporte de 15 de marzo de 2017 como consecuencia de incumplimientos contractuales culpables e imputables al contratista.

En dicha resolución se procede a la retención de la garantía depositada de 222 miles de euros. A fecha de terminación del trabajo de campo, no se había determinado el importe exacto de la indemnización por daños y perjuicios por la demora del contratista que pueda corresponder a la Administración en los términos previstos en el art. 225.3 TRLCSP.

- *nº 5 de la muestra (CEIP Pedrola- 6 uds infantil + 12 uds primaria) formalizado el 2/11/2016. Adjudicatario: ACCIONA INFRAESTRUCTURAS, S.A.*

El contrato de obra es adjudicado el 19 de septiembre de 2016 a la empresa ACCIONA INFRAESTRUCTURAS, S.A. por un importe de 3.572 miles de euros (4.322 IVA incluido). El plazo de ejecución de la obra es de 18 meses (540 días), con una previsión de posible ejecución parcial de 10 meses (300 días).

El acta de comprobación del replanteo es de fecha 23/11/2016 y el acta de inicio de las obras de 22/2/2017. Desde el inicio de la obra, la empresa ha presentado numerosos escritos formulando alegaciones a las instrucciones impartidas desde la dirección facultativa, justificando su negativa a ejecutar las obras en la existencia, a su juicio, de errores en el proyecto. Hasta el mes de julio de 2017 se certificó un importe total de ejecución material de 24 miles de euros.

Finalmente, por acuerdo de 28 de agosto de 2017 de la Secretaría General Técnica de Educación, Cultura y Deporte se inició el procedimiento para la resolución del contrato. La resolución del contrato de 21/9/2017 se considera no culposa, amparado en los informes de los servicios jurídicos y de la intervención general de fechas 12 y 19 de septiembre de 2017, respectivamente, al no apreciarse una responsabilidad exclusiva del contratista en las causas del grave retraso de las obras que impiden su ejecución dentro del plazo estipulado. Se acuerda la devolución de la garantía definitiva por importe de 179 miles de euros, de acuerdo con lo estipulado en el artículo 102.1 del TRLCSP y con fecha 29/09/2017 se emite certificación final de obra por importe de 0 euros.

- nº 8 de la muestra (CEIP Zaragoza Sur - 18 uds primaria) formalizado el 18/10/2016. Adjudicatario: UTE CONSTRUCCIONES MARIANO LOPEZ NAVARRO, S.A.U. Y URBANIZACIONES Y MEDIO AMBIENTE, S.L.U.

Este contrato se adjudicó el 29 de agosto de 2016 por importe de 2.974 miles de euros (3.598 IVA incluido). El plazo de ejecución de la obra es de 9 meses. Este contrato se ejecutó de conformidad tanto en plazo como en importe.

6.2.1.5. Otras incidencias detectadas en anteriores fiscalizaciones

1) *Justificación deficiente del presupuesto de licitación*

- Nº 17 de la muestra: El único componente del presupuesto es el precio/hora de los trabajadores que prestan el servicio, sin referencia al convenio colectivo aplicable ni a las tablas salariales utilizadas.

- Nº 25 de la muestra: El presupuesto de licitación se calculó con un nivel de ocupación estimado de 66 menores. Sin embargo, durante el curso 2016-2017, la ocupación real ha sido de 34, según se detalla en el cuadro siguiente.

Condiciones de estancia del menor	Nº menores estimado	Nº menores real
Régimen de internamiento	40	32
Régimen de convivencia en centro educativo	6	0
Régimen de asistencia en centro de día y cumplimiento de medidas de fin de semana	20	2
TOTAL	66	34

Por tanto, se recomienda elaborar el presupuesto de licitación de acuerdo con la capacidad del centro y con los datos históricos de estancias, incorporando variables que permitan reducir los costes del servicio prestado en función del nivel de ocupación real, de tal forma

que los costes no incurridos por el prestatario redunden en beneficio del IASS (por ejemplo, gastos en comida, farmacia, transporte salidas menores) y adecuar el volumen de personal a las necesidades reales.

2) Información de los pliegos por los Servicios Jurídicos

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”.

3) Insuficiente información suministrada en el anuncio de licitación

Salvo en el contratos nº 7, ninguno de los contratos de la muestra recoge expresamente los criterios de solvencia ni los criterios de adjudicación ni se justifica su elección.³⁸ El anuncio de licitación efectúa una remisión genérica al PCAP.

3) Criterios de adjudicación vagos e imprecisos

- *Nº 17 de la muestra:* 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. Posteriormente, el informe técnico distribuye la puntuación total de cada criterio entre subcriterios no previstos en el PCAP (“*Memoria explicativa del desarrollo de la ejecución del servicio*” y “*Plan de formación*”).

- *Nº 21 de la muestra:* El criterio de valoración nº 2 valora hasta 10 puntos las bonificaciones ofertadas una vez superado el valor estimado de contrato (hasta el 10%). Este criterio parece realmente una mejora en el contrato, que debería haberse trasladado como tal para asegurar el cumplimiento del compromiso ofertado por el licitador.

Conviene advertir, no obstante, que aunque el adjudicatario del contrato obtuvo la máxima puntuación en este criterio, no fue decisivo para la adjudicación.

- *Nº 25 de la muestra:* El informe técnico incorpora valoraciones que no guardan relación con los criterios y subcriterios definidos en el PCAP y que no apoyan la puntuación final obtenida.

³⁸ Se incumplen los art. 62 y 150.2 del TRLCSP

3) Criterios de adjudicación que no guardan relación con el objeto del contrato.

- Nº 2 de la muestra: Se utilizan los criterios "Mantenimiento integral de las instalaciones durante el plazo de garantía de 12 meses exigido en el pliego" y "Ampliación plazo de garantía y mantenimiento integral de las instalaciones", que no están directamente vinculados al objeto del contrato.

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

- Nº 9, 10, 12, 13, 14, 15, 16, 20, 22, 23 y 25 de la muestra: La puntuación mínima requerida superaba el 60 % de la puntuación total de los criterios técnicos, sin que conste justificación adecuada de esta mayor exigencia que motive la restricción de la competencia, que generalmente comporta un menor precio y una mayor calidad de los contratos.

4) Escasa ponderación del criterio precio sin suficiente justificación en el PCAP.

- Nº 21 de la muestra: El criterio precio se valora con 30 puntos en el lote 1 y con 25 puntos en el lote 2.

5) Incorrecta fórmula de valoración aplicada

- Nº 21 de la muestra: Se aplica una fórmula de valoración del precio que no es la prevista en los pliegos. Además, la fórmula utilizada no reparte la totalidad de los puntos, de tal manera que una oferta que igualara el precio de licitación recibiría 23 puntos de los 25 previstos en el pliego.

Conviene advertir, no obstante, que la aplicación de la fórmula prevista en los pliegos no implicaría cambio de adjudicatario.

6) Mesa de contratación

- Nº 21 de la muestra: Uno de los miembros de la mesa no se corresponde con los designados como titular ni suplente del PCAP, sin que quede justificado en el expediente.

7) Falta de concreción de las penalidades por ejecución deficiente

- Nº 3 de la muestra: La persona designada en el certificado de adscripción de medios personales como responsable del contrato incumple uno de los requerimientos de formación establecidos expresamente en el PCAP, en concreto, el de su formación en materia aeronáutica.

En los pliegos no se exige que se especifique qué pilotos serán titulares y suplentes, lo cual provocó que el servicio no dispusiera de piloto durante unas horas. En la factura correspondiente se descontaron dichas horas, pero no se impusieron penalidades por falta de concreción del pliego. Tampoco se han impuesto penalidades por la falta de balizas.

- *Nº 17 de la muestra:* Los días 25, 29 y 31 de Agosto de 2016 se dejaron de cubrir puestos de operador durante 9 horas en total, sin que se haya tramitado la correspondiente penalidad prevista en los pliegos.

6) Falta de concreción de las condiciones de ejecución del contrato

- *Nº 21 de la muestra:* El PCAP contempla la posibilidad de modificar el contrato como consecuencia de una ampliación de las necesidades de procesos quirúrgicos. Sin embargo, esta previsión genérica no está definida con precisión incluyendo porcentajes máximos de modificación ni las condiciones concretas en las que se producirían tales ampliaciones, con lo que los potenciales licitadores no disponen de toda la información necesaria para fijar su oferta.

- *Contrato nº3 de la muestra:* Se han detectado diferencias entre las horas de vuelo computadas por el piloto en el “parte de vuelo” y el Agente de Protección de la Naturaleza (APN) en el “parte diario de actividades” con las que se recogen en el geo-localizador ubicado en los esquiés de los Helicópteros, en función del momento considerado de inicio de la hora de vuelo.

Aunque las diferencias no son significativas (entre 10 y 20 minutos en las salidas revisadas), para evitar estas discrepancias, el PCAP debería detallar con precisión el número de horas de vuelo identificando el momento exacto a partir del cual se computarán.

Así mismo, el PCAP debería homogeneizar y detallar las condiciones bajo las que deben salir a volar las aeronaves para dotar de mayor seguridad y garantías a la ejecución del contrato, y reducir la responsabilidad de las decisiones adoptadas por los Técnicos ingenieros de montes al frente de las direcciones provinciales en donde se reciben las llamadas, cuya decisión depende de su criterio profesional y experiencia.

- *Contrato nº 19 de la muestra:* El Acuerdo Marco 2015/204 de INGESA para el suministro de “Etanercept” se resolvió el 29/11/2016 debido a la aparición de un sustituto biosimilar (Benepali, solución inyectable en jeringa precargada 50mg).

Como consecuencia de la existencia de competencia en el mercado a partir de septiembre 2016 (fecha en que comienza a comercializarse “Benepali”), se debería haber licitado un nuevo procedimiento de contratación para estos medicamentos.

Se ha comprobado que hasta la fecha de terminación del trabajo de campo (diciembre 2017), el sector III ha continuado comprando dicho medicamento a la misma empresa PFIZER, S.L.U. con cargo a dicho contrato, incumpliendo el punto 5.3 del PCAP del propio AM. Las compras efectuadas entre marzo/2016 y diciembre/2017 ascendieron a 1.205.729€. El resto de sectores, que no tramitaron ningún contrato derivado, también continuaron comprando el medicamento “Etanercept”.

- *Contrato nº 25 de la muestra.* Se incumple la obligación de comunicar a la Dirección cualquier sustitución de personal, que requiere la autorización expresa de la dirección del centro de menores, según lo exigido en el Anexo III del PCAP del contrato. Dicha comunicación debe identificar con nombre y apellidos el personal que sustituye y su cualificación profesional.

La empresa adjudicataria no remite la justificación requerida en los pliegos para el control de gestión de la limpieza del centro de menores (elaboración de un cuadrante con las limpiezas diarias, semanales, mensuales, trimestrales y semestrales).

- *Contrato nº 17 de la muestra:* La justificación de las horas realizadas durante cada mes que se acompaña a la factura no lleva firma de la persona responsable (por ejemplo, del coordinador de sala, atendiendo a las competencias que se le atribuyen en el punto 2.2 del Pliego de Prescripciones Técnicas).

La acreditación de los requisitos personales exigidos en el punto 3 del PPT, “Perfiles de los puestos de trabajo” no es homogénea debido a la definición genérica e imprecisa de los mismos. Además, se han detectado incumplimientos en la justificación del nivel mínimo de inglés exigido al personal que presta el servicio (30 personas):

- Ninguna de las 26 personas que se subrogaron en el contrato justificaron el nivel B1 mediante el correspondiente “informe de idoneidad”.
- Sólo 2 trabajadores de las 4 nuevas incorporaciones disponían del nivel B1 exigido.

- *Contratos nº 9, 10, 12, 13, 14, 15 y 16 de la muestra:* Se han identificado diferencias en el control y seguimiento de la efectiva ejecución de los contratos de conservación de carreteras conforme a los pliegos, según cada dirección provincial:

En la Dirección Provincial de Zaragoza, el vigilante del contrato no elabora documentos de control diario sobre la presencia física en la obra de los medios personales y materiales integrados en el “equipo permanente”, de acuerdo con las condiciones del contrato y del presupuesto ofertado. En los otros servicios provinciales sí se emite este parte diario.

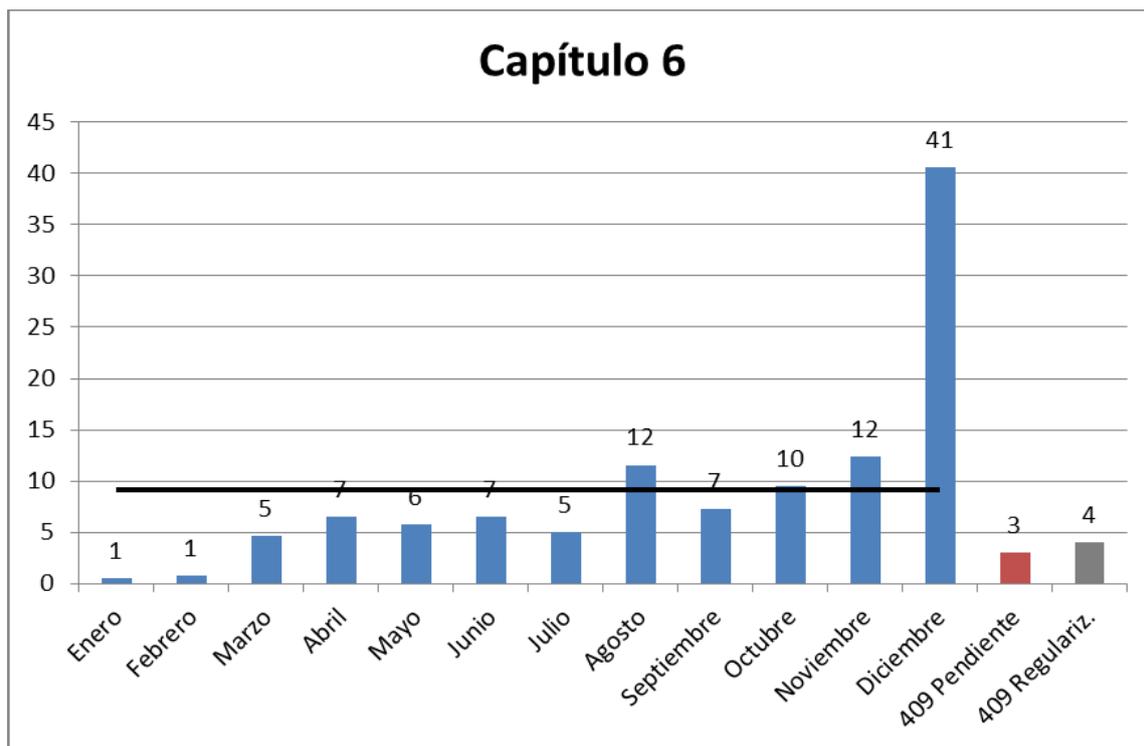
En la Dirección Provincial de Zaragoza no se levantó acta sobre el efectivo cumplimiento de la distancia entre “Centro de Operaciones” al “Centro de Gravedad”, que según el anexo VII del PCAP, debe quedar acreditado.

Se recomienda estandarizar y sistematizar las tareas seguimiento de la correcta ejecución del servicio de conservación de carreteras para las tres subdirecciones provinciales.

6.2.2. Fiscalización de la contratación de inversiones efectuadas en diciembre de 2016

Del análisis efectuado sobre la imputación presupuestaria mensual del gasto en todos los capítulos, destaca un desproporcionado volumen de reconocimiento de obligaciones en el mes de diciembre del 2016 en el capítulo 6, Inversiones.

En general, en todos los capítulos se observa una falta de imputación presupuestaria en los dos primeros meses del año que hace que la imputación presupuestaria esté desfasada respecto de la ejecución real del gasto. Esto hace que en el mes de diciembre se produzca un incremento del gasto imputado en todos los capítulos para regularizar el desfase temporal en la contabilización. Sin embargo, en el capítulo 6 el incremento de gasto no se justifica sólo por esta causa.



En consecuencia, la Cámara de Cuentas ha analizado una muestra que representa aproximadamente el 50 % del gasto en capítulo 6 del mes de diciembre, con el siguiente resultado:

- En general, se ha observado que la principal razón de la concentración de inversiones en el mes de diciembre es debida a los retrasos en los registros contables. Estos retrasos superan en muchos casos el límite de treinta días fijado en el art. 216 TRLCSP para la exigencia de intereses de demora.
- En el Departamento de Desarrollo Rural y Sostenibilidad se han detectado certificaciones de obra sin haberse ejecutado realmente por importe de 460 miles de euros. Este gasto debería haberse contabilizado como anticipos a cuenta.

Además, se facturaron suministros por importe de 137 miles de euros sin haberse celebrado el correspondiente encargo. Este gasto irregular fue convalidado por el Gobierno de Aragón.

- En el SALUD se han imputado al presupuesto inversiones (ordenadores) por valor de 594 miles de euros que físicamente estaban en los almacenes de la adjudicataria en concepto de depósito, dejando constancia de esta circunstancia en el acta de puesta a disposición. Sin embargo, esta forma de entrega no estaba prevista en los pliegos, que para la facturación y pago exigía que los ordenadores estuvieran instalados en las dependencias del SALUD, lo cual se ha ido realizando a lo largo de 2017.

6.3. FISCALIZACIÓN DEL GASTO EN TRANSPORTE

Las directrices técnicas para la fiscalización de la Cuenta General del ejercicio 2016 incluyeron, dentro del alcance de auditoría, el seguimiento de las incidencias detectadas en el informe de fiscalización del ejercicio anterior relativas a la contratación directa de plazas reservadas en líneas de transporte regular para prestar el servicio de transporte escolar.

Para tener una visión global del gasto en transporte del ejercicio 2016, la Cámara de Cuentas ha fiscalizado conjuntamente la ejecución presupuestaria de los principales programas de gasto de transporte por carretera de los dos departamentos afectados:

- El departamento de vertebración del territorio, movilidad y vivienda ha ejecutado un gasto en rutas de transporte por carreteras de 3.003 miles de euros a través de las siguientes líneas de subvenciones (capítulo 4).
- El departamento de educación, cultura y deporte ha ejecutado un gasto por la contratación de rutas de transporte escolar de 13.760 miles de euros (capítulo 2).

Capítulo	PRESUPUESTO DE GASTOS 2016	CRÉDITO INICIAL	MODIFIC.	CRÉDITO DEFINITIVO	ORN	PAGOS	PENDIENTE PAGO
4	Ayudas a líneas deficitarias de viajeros	1.750	-	1.750	1.750	1.750	-
4	Establecimiento de servicios regulares – contratos programa	1.390	(57)	1.332	1.253	1.143	110
4	Resto programa 5132 – transporte (*)	3.556	1.023	4.579	4.541	3.411	1.130
	Total capítulo 4. Programa 5132 transportes Dpto. Vertebración territorio, móvil. y vvda.	6.696	966	7.662	7.544	6.304	1.240
2	Transporte escolar (centro gestor 18010)	16.098	-1.790	14.308	13.760	10.723	3.037
	Total gasto rutas transporte escolar Dpto. Educación, Cultura y Deporte	16.098	-1.790	14.308	13.760	10.723	3.037

(*) El resto del programa de transporte no es transporte por carretera. Las principales ORN son transferencias efectuadas al Consorcio de transportes de Zaragoza (800 miles de euros), a servicios ferroviarios (1.038 miles de euros) y a Promoción de actividades aeroportuarias (2.000 miles de euros).

6.3.1. Subvenciones del departamento vertebración del territorio, movilidad y vivienda

El diseño actual del mapa de transporte público de viajeros por carretera data de los años 60 y se articula con cuatro fórmulas para prestar el servicio (ver cuadro siguiente). En el territorio aragonés operan 37 empresas que transportan 6,7 millones de viajeros al año, aunque el grado de concentración es elevado (sólo seis aglutinan el 77% de los kilómetros recorridos y el 90 % de los pasajeros).

Modalidad prestación servicio en 2016	Nº Rutas	% Viajeros	Financiación pública	
			Importe subvención	Línea de ayudas (ppto CA Aragón)
Concesiones autonómicas	206	90,5%	1,25	Ayudas líneas deficitarias de viajeros (G/5132/470004/91002)
Concesiones estatales	38	8%	0,50	Ayudas líneas deficitarias de viajeros (G/5132/470004/91002)
Contratos- programa	104	1%	1,25	Establecimiento Serv. Regulares viajeros Contratos Programa (G/5132/470005/91002)
Rutas integradas (*)	83	0,5%	-	Financiadas por el Departamento de Educación (contratación rutas transporte escolar)
TOTALES	431	6,75 mill viajeros	3 mill €	

(*) Datos del curso 2015/2016

Las concesiones actuales comenzaron a caducar a partir de 2007. Para poder realizar una reordenación conjunta del mapa concesional, la Ley 17/2006, de 29 de diciembre, de medidas urgentes en el transporte interurbano de viajeros por carretera, estableció la posibilidad de prorrogarlas cuando razones de interés público lo aconsejaron por un periodo que en ningún caso podía exceder de 31/12/2017, dado que supone una alteración sustancial de las condiciones del contrato de concesión. Por lo tanto, las nuevas concesiones deberían haber entrado en vigor el 1 de enero de 2018, pero la planificación del nuevo mapa concesional sigue acumulando retrasos y, en consecuencia, la licitación de los nuevos contratos de concesiones de transporte. El pasado 17/8/2017 se adjudicó el contrato de asistencia técnica para la redacción de los planes de explotación, iniciales y definitivos, de las futuras concesiones del nuevo mapa concesional de transporte público por carretera en 19 zonas, con un plazo de entrega de 12 meses.

Para resolver esta situación de finalización del plazo de prórroga, mediante Orden del Consejero del Departamento de Vertebración del Territorio, Movilidad y Vivienda, se ha requerido a las empresas prestadoras de los actuales servicios caducados que prolonguen su gestión hasta la finalización del procedimiento de licitación, en base a la existencia de razones de interés público que exigen la continuación del servicio ³⁹, sin que en ningún caso esté obligado a continuarla transcurrido el plazo de un año.

6.3.1.1. Ayudas a líneas deficitarias de viajeros. Resultados de la fiscalización

La prestación de servicios públicos de transporte regular de viajeros por carretera se financia a través de las tarifas de los usuarios (206 concesiones autonómicas y 38 estatales), aunque la explotación de algunas líneas es económicamente deficitaria. Por ello, respetando el principio de explotación a riesgo y ventura del concesionario, anualmente se conceden ayudas en régimen de concurrencia competitiva, procedimiento simplificado, de acuerdo con los requisitos establecidos en la orden de convocatoria que la regula. El crédito presupuestario fijado en 2016 fue de 1.750.000€ para cubrir el déficit económico de las líneas de 2015.

³⁹ Art. 97.3 del Real Decreto 1211/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley de Ordenación de los Transportes Terrestres.

En el año 2016, 38 empresas de transporte de viajeros por carretera presentaron solicitud de subvención (34 de concesiones autonómicas y 4 de titularidad estatal cuyo itinerario discurre predominantemente por el territorio de la CA de Aragón), por un importe total de 4.798.974,11€.

Se otorgaron subvenciones a 36 líneas por considerarlas deficitarias y se denegaron a 2 porque sus cuentas presentaban superávit. El déficit calculado de acuerdo con los criterios establecidos asciende a 1.829.665,86€, a lo que se ha aplicado el oportuno coeficiente reductor para que el importe definitivo coincida con el crédito disponible de 1.750.000 €.

El procedimiento administrativo de la orden de convocatoria, de la instrucción y su resolución es adecuado. El déficit subvencionable, de acuerdo con lo establecido en el artículo sexto de la orden de convocatoria, viene determinado por la diferencia negativa entre los ingresos obtenidos y los gastos subvencionables, calculados de acuerdo con las instrucciones y el modelo de memoria justificativa del déficit aprobadas por el departamento⁴⁰.

Para la comprobación de la justificación de las subvenciones y el análisis de los costes, se ha seleccionado una muestra de 13 líneas (de las 36 líneas que presentaron solicitud), gestionadas por 4 empresas a las que se les abonó una subvención conjunta de 388.080,61 € (el 22 % del total de la línea de subvención), según el siguiente detalle:

Código	Empresa	Línea regular	Subvención otorgada	Costes admitidos	Kilómetros admitidos	Coste euros/Km	Diferencia coste con Observatorio (1,57 euros/km)	% Desviación
VDA-086	Agreda Automóvil, S.A.	Santa Cruz de Grió-Cariñena	34.416,34	41.399,62	17.790,00	2,33	0,76	48,22
VDA-093	Agreda Automóvil, S.A.	Boquiñeni-Alagón	23.273,17	25.531,64	11.408,00	2,24	0,67	42,55
VDA-034	Alosa, Autocares y Autobuses, S.L.	Broto-Huesca	14.012,23	353.012,84	191.140,00	1,85	0,28	17,64
VDA-081	Alosa, Autocares y Autobuses, S.L.	El Temple-Huesea	1.870,77	50.211,16	24.775,00	2,03	0,46	29,09
VDA-020	Alosa, Autocares v Autobuses, S.L.	Lanaja-Huesca	50.947,61	143.416,66	77.119,00	1,86	0,29	18,45
VDA-080	Alosa, Autocares v Autobuses, S.L.	Robres-Huesca	54.608,69	217.449,91	89.292,00	2,44	0,87	55,11
VDA-049	Alosa, Autocares y Autobuses, S.L.	Murillo de Gállego-Huesca	55.136,68	157.459,47	74.510,00	2,11	0,54	34,60
VDA-012	Automóviles Río Aranda, S.L.	Aranda de Moncayo-Morés-C	11.484,63	59.834,41	27.456,00	2,18	0,61	38,81
VDA-085	Automóviles Río Aranda, S.L.	Osera-Zaragoza (con hijuela;	57.122,57	153.333,33	92.336,00	1,66	0,09	5,77
VDA-015	Hermanos Martínez, S.A.	Daroca-Calatayud	16.785,22	76.383,08	44.418,00	1,72	0,15	9,53
VDA-045	Hermanos Martínez, S.A.	Jaraba-Calatayud	20.284,80	31.927,48	16.236,00	1,97	0,40	25,25
VDA-044	Hermanos Martínez, S.A.	Villarroya de la Sierra-Calata	32.119,20	66.644,19	27.353,00	2,44	0,87	55,19
VDA-050	Autobuses Pechuán, S.L.	Cella-Teruel	16.018,70	64.125,65	23.848,00	2,69	1,12	71,27
SUMAS TOTALES			388.080,61	1.440.729,44	717.681,00	2,12	0,55	34,73

⁴⁰ Resolución de 15 de julio de 2016 de la Dirección General de Movilidad e Infraestructuras.

Resultados de la fiscalización:

La selección de la muestra se realizó a partir de la comparación de los costes unitarios por kilómetro de los beneficiarios de las subvenciones con los datos que ofrece el Observatorio de costes de transporte de viajeros en autocar del Ministerio de Fomento. En 2015 el coste/km se situó entre un mínimo de 1,21 €/km (para microbuses de 10-25 plazas) y un máximo de 1,57 €/km (para autobuses de más de 55 plazas). El coste medio fue de 1,39 €/km.

Del total de las 36 líneas subvencionadas, la mitad (18 beneficiarios) superaron el coste máximo publicado por el Observatorio de Costes del Ministerio de Fomento de 1,57 €/km. De ellas, se seleccionó una muestra de 13 subvenciones abonadas a 5 empresas, tal como se recoge en el cuadro anterior, incluyendo las desviaciones respecto del coste máximo del observatorio.

De la revisión de los expedientes de la muestra se desprende que el órgano gestor realiza un estudio muy detallado y complejo para justificar el coste/km en los siguientes componentes:

- El cálculo de los kilómetros (expedición, vacío y refuerzo) y las horas totales (ejecución, compensación, espera, vacío y refuerzo) que admite el órgano gestor, es muy laborioso y condiciona el resto de cálculos de costes.
- Los costes en concepto de combustibles y lubricantes, neumáticos, reparación y conservación se calculan en función de los kilómetros, admitiendo unos costes máximos por km de acuerdo con la Resolución de 15 de julio de 2016.
- Los costes en concepto de personal de tráfico y gastos generales se calculan en función del número de conductores, obtenido del número de horas totales de la concesión divididas entre 1.800 horas anuales/conductor (con un coste máximo de acuerdo con la Resolución). Estos costes varían mucho de unas rutas a otras, tal como se observa en el análisis posterior de costes.
- Los costes de amortización son también muy variables de unas líneas a otras al depender de parámetros como: porcentaje de imputación de los vehículos, fecha de adquisición de los vehículos (y no fecha de matriculación), años de amortización, compra por leasing, etc.
- En el apartado de ingresos, el gestor no tiene medios para controlar los ingresos por los billetes de los viajeros, equipajes y paquetería. Por lo tanto, el importe admitido se basa en una simple declaración del prestador del servicio. Sólo en el caso de las rutas con reserva de plazas escolares los ingresos son confirmados por el Departamento de Educación.

Estos cálculos complejos pueden dar lugar a errores aritméticos, como ha ocurrido en la línea VDA-050, Cella-Teruel, en la que se ha subvencionado incorrectamente 6.344,41€.

La Cámara de Cuentas ha realizado un análisis comparativo de los costes medios justificados en la muestra de subvenciones con los precios medios de estas mismas empresas obtenidos a partir de sus cuentas anuales de los ejercicios 2014, 2015 y 2016:

CONCEPTOS DE INGRESOS Y GASTOS	En % sobre total costes			En coste unitario por Km		
	Media muestra analizada	Datos según CCAA (1)		Media muestra analizada	Extrapolación a un coste máximo de 1,57 €/km (2)	
		Media 4 empresas	Media 3 empresas		Media 4 empresas	Media 3 empresas
TOTAL INGRESOS	66	104	103	1,26	(3) 1,26	(3) 1,26
PERSONAL DE TRAFICO (Nómina, SS, dietas y sobre coste por descanso semanal)	45	39	47	0,85	0,61	0,74
AMORTIZACIÓN	10	7	9	0,20	0,11	0,14
GASTOS DE EXPLOTACIÓN (combustibles y lubricantes, neumáticos, reparación y conservación, seguros y otros)	43	52	41	0,82	0,82	0,64
FINANCIACIÓN	1	1	2	0,02	0,02	0,03
IMPUESTOS Y TASAS	1	1	1	0,01	0,02	0,02
TOTAL COSTES	100	100	100	1,90	(2) 1,57	(2) 1,57
Beneficio industrial admitido (12%)	12	4	3	0,23	0,19	0,19
JUSTIFICACIÓN ADMITIDA	112	104	103	2,13	1,76	1,76
Subvención máxima con beneficio 12%	46	-	-	0,87	0,50	0,50
Subvención máxima sin beneficio	34	-	-	0,64	0,31	0,31

- (1) Se presenta de forma separada la media de las 4 empresas analizadas y la media de 3 empresas (excluida Ágreda Automóvil), debido a que esta última tiene una distribución de costes muy distinta de las otras tres porque sus Cuentas Anuales recogen otros negocios además del transporte por carretera (concesionario de vehículos, venta de carburante y reparación vehículos), que le proporcionan un margen de beneficio superior a las otras.
- (2) Se extrapolan los costes obtenidos de las Cuentas Anuales según el coste máximo del observatorio (1,57 €/km).
- (3) Extrapolando los datos de las cuentas anuales se obtendrían unos ingresos de 1,63 €/km. Sin embargo, dado que se trata de analizar las líneas deficitarias, se admiten los datos de ingresos medios justificados en la muestra de subvenciones (1,26 €/km de media en las 13 subvenciones analizadas).

En conclusión, del análisis de las cuentas anuales de las empresas beneficiarias se comprueba que todas ellas tienen beneficios y su ROE (rentabilidad sobre capital propio) se sitúa entre el 6 % y el 18 %, lo que representa de media un 4 % sobre los costes totales. Se comprueba que la distribución de costes reales (según las cuentas de resultados analizadas) difiere de la admitida por el órgano gestor. Las desviaciones más significativas son:

- el coste de personal, que según las justificaciones varía entre un mínimo de 0,59 €/km y un máximo de 1,25 €/km. Sin embargo, según las cuentas anuales el coste se situaría entre 0,64 €/km y 0,74€/km (incluyendo personal directivo y de administración).
- la amortización de vehículos, que según las justificaciones varía entre 0 €/km (vehículos completamente amortizados) y un máximo de 0,38 €/km. Sin embargo, según las cuentas anuales el coste medio se situaría entre 0,11 €/km y 0,14€/km, debido a que aproximadamente el 60 % de la flota de transporte en uso está amortizada al 100%.

- los costes de explotación, que según las justificaciones varía entre un mínimo de 0,67 €/km y un máximo de 1 €/km. Sin embargo, según las cuentas anuales el coste se situaría entre 0,64 €/km y 0,82€/km (incluyendo aprovisionamientos y el resto de costes de explotación).

En conclusión, la Cámara de Cuentas estima que debería haberse abonado una subvención media de 0,50 €/km, un 42 % inferior a la abonada de media a las empresas analizadas (0,87 €/km). Y ello, admitiendo la debilidad que supone la ausencia de control sobre los ingresos, que resulta determinante en el cálculo de la subvención, ya que el cálculo de la Cámara de Cuentas se ha realizado admitiendo unos ingresos medios de 1,26 €/km, cuando del análisis de las Cuentas Anuales se desprenden unos ingresos medios de 1,63 €/km (conjuntamente para rutas con beneficio y rutas deficitarias).

Por otro lado, debería estudiarse si es correcto subvencionar un beneficio industrial del 12 % sobre costes totales, que no se corresponde con el que se obtiene de media en este sector (entre el 2% y el 5% en las cuatro empresas analizadas), ni en la economía en general, teniendo en cuenta además que este estudio se ha realizado con el coste máximo del observatorio (1,57 €/km para autobuses de más de 55 plazas), mientras que el coste medio del observatorio fue de 1,39 €/km. Prescindiendo del beneficio industrial (como ocurre en la siguiente línea de subvenciones analizada), la Cámara de Cuentas estima que debería haberse abonado una subvención media de 0,31 €/km a las empresas de la muestra, un 64% inferior a la abonada.

Por lo tanto, se recomienda el establecimiento de un coste estándar de acuerdo con los datos del observatorio, los cuales han sido contrastados con el análisis de las Cuentas Anuales de estas empresas. El Tribunal de Cuentas Europeo (TCE) recomienda a los gestores de subvenciones que implanten “sistemas de costes simplificados que reduzcan la carga administrativa de los Estados miembros y de los beneficiarios, y que estos deben basarse en una metodología sólida de cálculo”. El TCE recomienda también a la Comisión Europea que oriente a los Estados miembros para que las normas nacionales de subvencionabilidad se simplifiquen y se eviten normas innecesariamente complejas o difíciles. Esta práctica permite reducir las cargas burocráticas de beneficiarios y gestores y concentrar los esfuerzos en la planificación, seguimiento y control de los servicios, posibilitando un mejor cumplimiento de los principios de economía, eficacia y eficiencia.

6.3.1.2. Contratos programa para el establecimiento de servicios regulares de viajeros. Resultados de la fiscalización

Los contratos programas tienen por objeto financiar el déficit resultante de la explotación del servicio de transporte público de viajeros por carretera al amparo de una resolución administrativa especial expedida por la Comunidad Autónoma. Esta autorización administrativa se otorga siempre que existan razones de interés general que justifiquen el establecimiento de servicios de transporte en el ámbito rural⁴¹.

⁴¹ Según Decreto 63/1987, de 23 de mayo, de la Diputación General de Aragón, sobre organización y régimen de ayudas en el transporte rural de viajeros de Aragón.

La autorización se otorga por un plazo máximo de un año, renovable por iguales períodos de tiempo, si procede. La planificación inicial de estas rutas data de hace 30 años y actualmente el gestor no dispone de la documentación justificativa de la programación inicial de estas rutas, que se han ido renovando sistemáticamente todos los años.

En la autorización administrativa se determinan las condiciones a las que deberá ajustarse el servicio (itinerario, calendario, horario, tarifas de aplicación y características mínimas del vehículo a utilizar). El prestador del servicio está obligado a cumplimentar una hoja de ruta por cada día en el que se realicen expediciones y conservarlas a disposición del departamento. También se incluye el acuerdo económico que valora el coste en euros/km para los recorridos en carga y en vacío, el kilometraje máximo por expedición en carga y en vacío, y el procedimiento de liquidación económica.

Las autorizaciones administrativas especiales se conceden garantizando el principio general de “exclusividad” en la explotación de tráficos. La insuficiencia de los ingresos tarifarios procedentes de los viajeros requiere de un trasvase de recursos públicos (subvención) para completar la financiación del servicio.

Todas las rutas son deficitarias debido a la escasa demanda por su carácter rural en áreas de escasa densidad demográfica. En el año 2016 se subvencionó un déficit de 1,18 millones de euros de 63 contratos-programas, de los que 47 eran rutas “regulares” y 16 rutas “a demanda”.⁴² La Cámara de Cuentas ha seleccionado una muestra de 11 contratos programa, que se resumen a continuación:

Concepto	Universo	Muestra	% Analizado
Nº contratos programa	63	11	17%
Nº de expediciones (viajes)	21.984	3.602	16%
Viajeros	63.664	14.857	23%
Kilómetros recorridos	1.437.373	373.493	26%
INGRESOS (Recaudación sin IVA)	291.229,48 €	64.646,20 €	22%
COSTE JUSTIFICADO 2016	1.478.201,70 €	386.245,64 €	26%
Déficit año 2016	1.186.972,22 €	321.599,44 €	27%
ORN 2016 (*)	1.252.130,36 €	357.022,30 €	28%

(*) Los importes de déficit y ORN no coinciden porque se ha imputado al presupuesto de 2016 parte del déficit devengado en 2015 y se ha imputado al presupuesto de 2017 parte del déficit de 2016.

⁴² Las líneas “a demanda” se localizan en poblaciones muy pequeñas donde no resulta viable una línea “regular”. Estos trayectos esporádicos se realizan por taxis o microbuses, que cobran por cada servicio prestado, y a veces con una compensación económica por el lucro cesante derivado de la puesta a disponibilidad del servicio público.

Resultados de la fiscalización:

Del análisis de la justificación y pago de las subvenciones de los contratos-programa, se concluye que el procedimiento es adecuado y suficiente, excepto por:

- Ausencia de justificación del interés público, social, económico o humanitario para la concesión de subvenciones directas, tal como exige la Ley 5/2015, de 25 de marzo, de Subvenciones de Aragón.

En las autorizaciones administrativas especiales no se justifican las razones de interés social que aconsejan la prestación de dichos servicios, que manifiestan no tener carácter duradero, pero que se han prorrogado anualmente, casi todas ellas desde hace 30 años, al amparo del Decreto 63/1987, de 23 de mayo, de la Diputación General de Aragón, sobre organización y régimen de ayudas en el transporte rural de viajeros de Aragón. No obstante, la memoria justificativa de estas subvenciones recoge expresamente el carácter de “servicio público básico”, que constituye un medio esencial para la vertebración del territorio y el mantenimiento de la población en áreas con muy bajo índice de densidad geográfica. La memoria económica incluye un detalle de los 63 contratos-programa previstos para el 2016 que se extienden por todo el territorio de Aragón: usuarios, expediciones, kilómetros previstos y tipo de vehículo (según las especiales características de las carreteras por los que circulan).

Se ha comprobado que en los 63 contratos-programa el coste/km subvencionado es inferior a los costes publicados por el Observatorio de Transportes del Ministerio de Fomento (1,21 €/km - 1,57 €/km). El coste medio de las subvenciones analizadas se sitúa en 0,96 €/km. La justificación del precio/km en cada autorización varía en función del tipo de vehículo usado, los costes de personal, la distribución de km en carga y vacío y la zona en la que se presta el servicio.⁴³

Como ocurría en la línea de subvenciones anteriormente analizada, la principal debilidad reside en que el gestor no tiene medios para controlar los ingresos obtenidos por los billetes de los viajeros, equipajes y paquetería. Por lo tanto, el importe admitido se basa en una simple declaración del prestador del servicio. Sólo en el caso de las rutas con reserva de plazas escolares los ingresos son confirmados por el Departamento de Educación.

El control de los kilómetros se realiza mediante el sistema de geolocalizadores instalados en los vehículos que realizan la prestación. De los 63 contratos-programa, hay instalados en 52 (debido a la dificultad de instalación en los taxis).

⁴³ En ocasiones, la capacidad del vehículo excede de la demanda habitual debido a que el servicio se presta con los medios disponibles en la zona. La posibilidad de revocar la autorización administrativa por baja ocupación del servicio (cláusula 7ª de las resoluciones), no se ha hecho efectiva porque supone penalizar a los usuarios, que ya se ven afectados por una prestación de servicios insuficiente.

En años anteriores se han unificado servicios de varios contratos o se ha suprimido alguna expedición puntual (fundamentalmente las que se realizaban los sábados por su escasa demanda). En junio de 2016 se dejó de prestar el servicio de la línea El Valdecillo-Valdecuencia-Teruel por renuncia del prestador.

6.3.2. Fiscalización de la contratación del transporte escolar

La Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación en su artículo 82.2 establece que en la etapa de educación básica, en aquellas zonas rurales que se considere aconsejable se podrá escolarizar a los niños en un municipio próximo al de su residencia para garantizar la calidad de la enseñanza. En este supuesto las Administraciones educativas prestarán de forma gratuita los servicios escolares de transporte y, en su caso, comedor e internado.

La gratuidad del servicio de transporte escolar tiene por objeto garantizar el derecho a la educación de los alumnos que se encuentran en desventaja para acceder a los distintos niveles del sistema educativo en condiciones de igualdad en el ámbito de la CA de Aragón.

En Aragón tienen derecho a transporte escolar gratuito los alumnos que residan en entes de ámbito territorial inferior al municipio donde no haya centro docente público en las etapas educativas previstas ⁴⁴, siempre que la residencia se encuentra alejada un mínimo de 4 km del centro escolar más próximo. La prestación del servicio gratuito se desarrollará mediante alguno de los siguientes procedimientos:

- Contratación del servicio a empresas del sector
- Convenio de colaboración con corporaciones y entes locales, asociaciones de padres y otras organizaciones sociales sin ánimo de lucro.
- Contratación del servicio a través de la reserva de plazas en transportes públicos regulares de viajeros de uso general (sólo alumnos de ESO y posteriores, ya que los alumnos de Educación Infantil, Primaria y Especial requieren de acompañante).
- Ayuda individual al transporte escolar (cuando no exista un número mínimo de 6 alumnos para contratar una ruta).

En 2016 el departamento ejecutó un gasto de 13,76 millones de euros para la contratación de rutas de transporte escolar (capítulo 2). Además, el gasto por ayudas individuales de transporte escolar y comedor ascendió a 0,93 millones de euros (capítulo 4).

En los cuadros siguientes se resumen los principales datos de las rutas escolares que prestan el servicio gratuito de transporte escolar en el ejercicio presupuestario 2016 (cursos 2015/2016 y 2016/2017).⁴⁵ Los datos se han extraído de la aplicación informática del departamento de Educación, Cultura y Deporte para la gestión del transporte escolar en cada curso.

⁴⁴ Educación infantil (sólo 2º ciclo), Educación Primaria, Educación Secundaria Obligatoria, Programas de Cualificación Profesional Inicial, Educación Especial, Bachillerato y Ciclos formativos de grado medio.

Conviene advertir que los datos de km diarios y costes/km diarios no son fiables en los casos de convenios con comarcas y reservas.⁴⁶

CURSO 2015-2016	Nº Rutas	Kms diarios	Alumnos			Coste Curso Total (miles €)	Coste km diario (€)	Coste alumno mes (€)	
			EE-EI-EP	ESO-POST	TOTAL				
HUESCA	Contrato	69	6.493	597	1.004	1.601	1.617	1,56	101
	Convenio	92	10.645	625	951	1.576	2.349	1,38	149
	Reserva	28	156	0	1.365	1.365	895	(1)	66
	Integrada	19	1.560	172	329	501	533	2,14	106
	Totales	208	18.854	1.394	3.649	5.043	5.394	1,79	107
TERUEL	Contrato	67	6.899	262	1.106	1.368	1.642	1,49	120
	Convenio	4	372	15	10	25	74	(1)	295
	Reserva	13	1.638	0	352	352	384	1,46	109
	Integrada	23	3.086	12	668	680	776	1,57	114
	Totales	107	11.995	289	2.136	2.425	2.876	1,50	119
ZARAGOZA	Contrato	168	13.576	961	3.881	4.842	4.965	2,29	103
	Reserva	48	3.164	0	2.247	2.247	1.221	2,41	54
	Totales	216	16.740	961	6.128	7.089	6.186	2,31	87
TOTALES	531	47.589	2.644	11.913	14.557	14.456	1,90	99	

CURSO 2016-2017	Nº Rutas	Kms diarios	Alumnos			Coste Curso Total (miles €)	Coste km diario (€)	Coste alumno mes (€)	
			EE-EI-EP	ESO-POST	TOTAL				
HUESCA	Contrato	90	6.873	652	1.463	2.115	1.986	1,81	94
	Convenio	97	9.546	517	635	1.152	2.445	1,60	212
	Reserva	29	156	2	1.145	1.147	821	(1)	72
	Integrada	8	602	80	83	163	195	2,02	119
	Totales	224	17.177	1.251	3.326	4.577	5.446	1,98	119
TERUEL	Contrato	67	6.982	259	1.080	1.339	1.789	1,60	134
	Convenio	5	372	18	9	27	88	(1)	327
	Reserva	13	1.347	0	340	340	328	1,52	96
	Integrada	25	3.414	13	677	690	814	1,49	118
	Totales	110	12.114	290	2.106	2.396	3.019	1,56	126
ZARAGOZA	Contrato	181	14.456	994	3.558	4.552	4.412	1,91	97
	Reserva	52	3.612	0	2.109	2.109	1.260	2,18	60
	Totales	233	18.068	994	5.667	6.661	5.672	1,96	85
TOTALES	567	47.359	2.535	11.099	13.634	14.137	1,87	104	

(1) El coste/km no puede calcularse porque el campo "km/ruta" no se ha cumplimentado en todas las rutas.

⁴⁶ La base de datos facilitada por el departamento de Educación no recogía los km de todas las rutas de reservas y convenios. Además, en el caso de los convenios algunas rutas reflejan largas distancias que no parecen ajustarse a la realidad de la ruta real de los escolares.

Del análisis de costes por alumnos se desprenden las siguientes conclusiones:

- La media de coste/alumno mensual en los dos cursos analizados se sitúa en los 100 €.
- El coste/alumno mensual en el caso de las rutas gestionadas mediante convenios con las Comarcas es desproporcionado. En los convenios con las Comarcas de Huesca (Alto Gállego, Jacetania, Ribagorza y Sobrarbe) es entre un 50%-100% más caro y las comarcas de Teruel (Maestrazgo y Cuencas Mineras) el coste por alumno se multiplica por 3.
- El coste/alumno mensual más económico se consigue con la reserva de plazas (alrededor de 60 €/mes en Zaragoza, 70 €/mes en Huesca y 100 €/mes en Teruel).

Resultados de la fiscalización:

1) Reserva de plazas (2,5 millones de euros/curso escolar):

En relación con el incumplimiento, detectado en el informe de fiscalización del ejercicio anterior, sobre la falta de emisión de un informe favorable de los departamentos competentes en materia de transporte y educación que justifique la contratación directa de plazas reservadas a escolares en rutas de transporte público regular de viajeros, se ha comprobado que ha sido subsanado. En todos expedientes analizados se ha emitido el correspondiente informe económico que, mediante un análisis coste-beneficio, concluye que la contratación directa de plazas reservadas es la solución óptima frente a la licitación del servicio.

2) Contratos de transporte (8 millones de euros/curso escolar):

Se han fiscalizado los expedientes de contratación para la prestación del servicio de transporte escolar de los cursos 2016/17 a 2019/20 gestionados por cada uno de los servicios provinciales de Zaragoza, Huesca y Teruel. Los principales incumplimientos detectados han sido los siguientes:

- En todos los casos se ha utilizado el procedimiento de urgencia en la tramitación de estos expedientes, sin concurrir las circunstancias del art. 112 del TRLCSP.

La principal característica de este contrato es la prestación recurrente del servicio de transporte escolar. Por lo tanto, el inicio de su tramitación debe producirse con la suficiente antelación para que, al inicio del curso escolar, los contratos estén debidamente formalizados.

- En las tres provincias el servicio comenzó a prestarse sin haberse formalizado el contrato. El curso escolar se inicia los días 08 y 12 de septiembre. Sin embargo, a esa fecha el expediente de contratación está aún en fase de tramitación, con lo que se incumple el art. 165.5 del TRLCSP que dispone "...no podrá iniciarse la ejecución del contrato sin su previa formalización...".

- En la tramitación del expediente de contratación del Servicio provincial de Teruel se omitieron las fases esenciales de fiscalización previa de la adjudicación y de la formalización.
- En el expediente del Servicio Provincial de Zaragoza, con fecha 3 de noviembre 2016 la mesa de contratación propone el desistimiento del procedimiento de contratación por error en el PCAP. La mesa entiende que los criterios “menor consumo del combustible” y “menor antigüedad de los vehículos” deberían haber sido clasificados como criterios subjetivos y no como criterios objetivos de valoración automática.

Esta decisión supuso la adjudicación directa del contrato a los que habían resultado clasificados en primer lugar en el procedimiento fallido y la formalización “verbal” de todos los contratos de rutas escolares de la provincia de Zaragoza. A mayor abundamiento, esta situación se mantiene para el curso siguiente 2017-2018. A la fecha de finalización de los trabajos de campo (noviembre/2017) no se había iniciado el procedimiento de contratación del transporte escolar para los cursos 2017/2018 a 2019-2020, según se recogía en los pliegos originales.

El gasto incorrectamente facturado por los incumplimientos señalados anteriormente fue convalidado a Consejo de Gobierno por los siguientes importes y motivos:

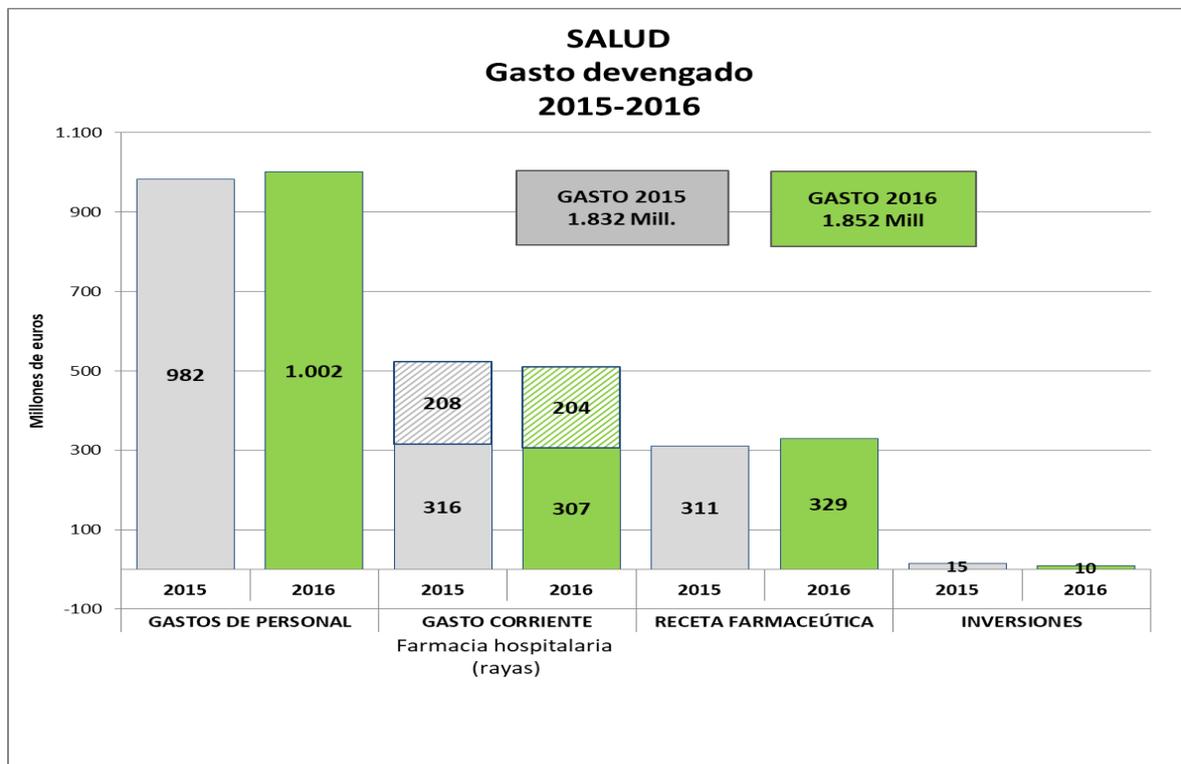
- 1.675 miles de euros en el Servicio Provincial de Zaragoza: 100% del gasto de septiembre a diciembre de 2016, por incumplimiento del art. 165.5 TRLCSP y la contratación directa prescindiendo total y absolutamente del procedimiento de contratación.
- 689 miles de euros en el Servicio Provincial de Teruel: 100% del gasto de septiembre a diciembre, por incumplimiento del art. 165.5 TRLCSP y la omisión de fiscalización previa.
- 532 miles de euros en el Servicio Provincial de Huesca: gasto hasta la formalización de los contratos en octubre/noviembre por incumplimiento del art. 165.5 TRLCSP.

6.4. FISCALIZACIÓN DE LA CONTRATACIÓN DEL SALUD

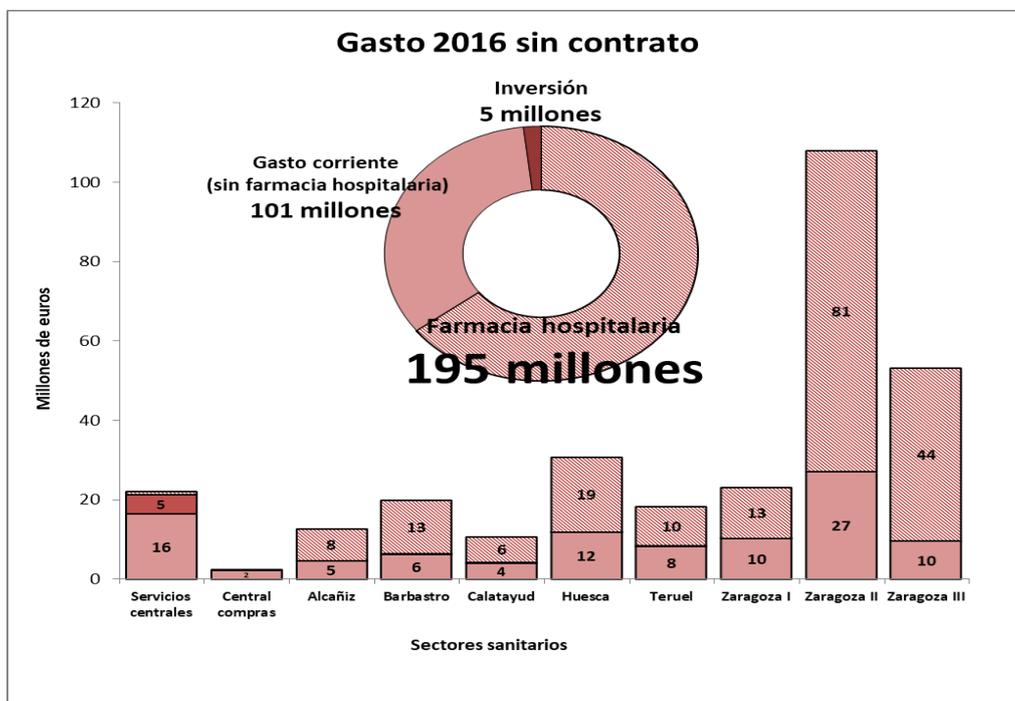
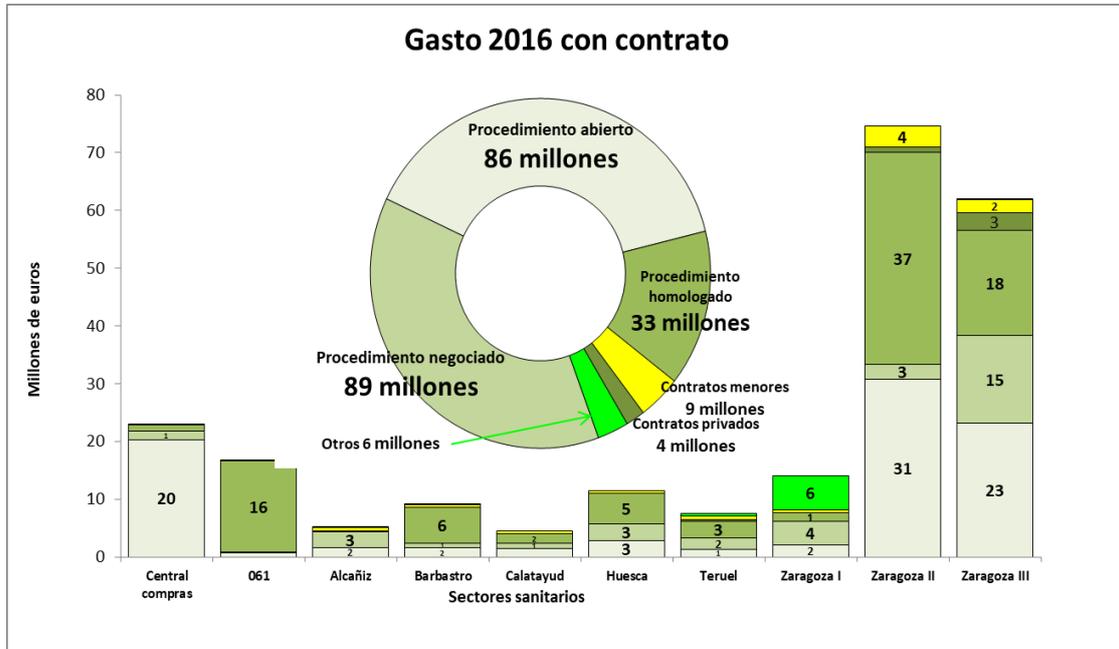
El gasto total devengado en 2016 por el SALUD ascendió a 1.852 millones de euros (una vez ajustados los saldos pendientes en la cuenta 409 al cierre de los ejercicios 2015 y 2016). El incremento en gasto devengado fue de 20 millones de euros (1 % más que en 2015).

En el gráfico siguiente se muestra el gasto devengado en los ejercicios 2015 y 2016 de forma comparativa:

- El principal volumen de gasto es el gasto de personal, que 2016 alcanzó 1.002 millones de euros y representa el 54 % del gasto total (ver análisis específico en apartado 5.1.2).
- El gasto farmacéutico en 2016 ascendió a 533 millones de euros, de los cuales 204 millones de euros corresponde a la farmacia hospitalaria (contabilizados en el capítulo 2 del presupuesto de gastos del SALUD) y 329 millones de euros corresponde al gasto en receta farmacéutica (medicamentos suministrados en oficinas de farmacia gestionados con los colegios profesionales provinciales, que se contabilizan en el capítulo 4 del presupuesto de gastos del SALUD).
- Además, se gastaron 307 millones de euros en otros gastos corrientes (resto capítulo 2) y 10 millones en inversiones (capítulo 6).



A partir del registro de facturas se han obtenido los siguientes gráficos que ilustran el volumen de gasto del SALUD que está respaldado, a priori, por un expediente de contratación (según si las facturas estén asociadas o no a un código de contrato). De los 521 millones de euros de gasto en capítulos 2 y 6, sólo el 43 % figura, a priori, amparado por un contrato y el 57 % restante se contrataría de “forma directa”, siendo el gasto principal el gasto en farmacia hospitalaria.



En el cuadro siguiente se resumen los datos anteriores:

Gasto 2016 (cap. 2 + 6)	CON contrato	SIN contrato	TOTAL
Farmacia hospitalaria	9	195	204
Resto cap. 2 + 6	211	106	317
TOTAL	220	301	521

Como hemos visto en los gráficos anteriores el volumen de gasto irregular “sin contrato” alcanza el 57 %. No obstante, este porcentaje se reduce al 30 %, si descontamos el gasto farmacéutico “exclusivo” (que representa el 81 % de la compra total de medicamentos) y cuyo procedimiento de contratación es singular.

La insuficiencia presupuestaria que viene arrastrando el SALUD en los últimos años ha desvirtuado completamente la gestión presupuestaria:

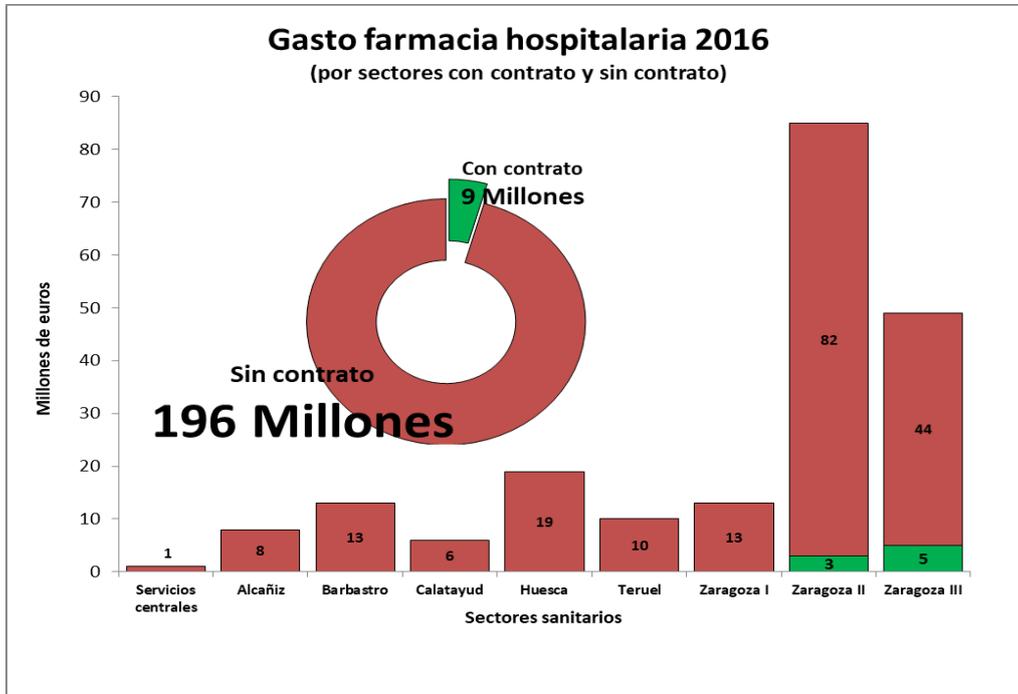
- El gasto “sin contrato” se imputa a presupuesto mediante un documento ADO conforme se dispone de crédito en la partida presupuestaria correspondiente (previamente se contabiliza en la cuenta 409).
- Sin embargo, en el caso del gasto “con contrato”, para ajustar el expediente de contratación a lo dispuesto en el art. 50 del TRLHCA, se genera un documento contable de retención del crédito para atender el gasto del contrato, que se anula posteriormente para eliminar la limitación presupuestaria que supone la retención. Conforme se reciben las facturas posteriores y se dispone de crédito adecuado y suficiente se genera el documento contable ADO. Por lo tanto, los documentos contables que se incorporan al expediente de contratación son una mera formalidad para continuar la tramitación del expediente.

Los trabajos de fiscalización sobre contratación pública en el SALUD se han centrado en:

- Farmacia hospitalaria (204 millones de euros de gasto en 2016):
 - o Seguimiento de las incidencias detectadas en la fiscalización del ejercicio anterior sobre la contratación de medicamentos. Se ha seleccionado una muestra de los 100 medicamentos con mayor gasto en 2016 (141 millones de euros, que representan el 70 % del gasto total en farmacia hospitalaria y son facturados por 33 laboratorios).
 - o Análisis de los 6 expedientes de contratos formalizados por el SALUD en 2016 cuyo valor estimado de contrato superaba 2,5 millones de euros (anexo 8).
- Implantes (37 millones de euros de gasto en 2016):
 - o análisis de la contratación y de una muestra de expedientes (ver apartado 6.4.2).

6.4.1. Farmacia hospitalaria

Como hemos señalado anteriormente, el 96 % del gasto farmacéutico hospitalario se contrata de forma directa (196 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 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. El 8 de abril de 2015 el Gobierno de Aragón acordó la adhesión al sistema de adquisición centralizada estatal de medicamentos y productos sanitarios.
- 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 desde 2015.

Esta adhesión es obligatoria para poder acceder al compartimento del FLA. En consecuencia, el 31 de mayo de 2016 el Gobierno de Aragón aprobó la adhesión al instrumento de apoyo a la sostenibilidad del gasto farmacéutico y sanitario de las CCAA creado por el art. 113 de la Ley 14/1986, de 25 de abril, General de Sanidad, así como cumplir con lo previsto en el Título VII “Transparencia y sostenibilidad del gasto sanitario” de dicha Ley.

De acuerdo con el art. 114, cuando una CA se haya adherido a este instrumento, la variación interanual del gasto farmacéutico, tanto hospitalario como en productos farmacéuticos y sanitarios por recetas médicas no podrá ser superior a la tasa de referencia del crecimiento del PIB de medio plazo de la economía española. Para ello se faculta a los Consejeros de Hacienda y Administración pública y de Sanidad para firmar la firma del Protocolo de colaboración ente la AGE y Farmaindustria de 4 de noviembre de 2015.

En el caso de la CA, el gasto farmacéutico hospitalario se ha reducido un 1,9 % (de 208 a 204 millones de euros), aunque principalmente por el efecto de la contabilización de los abonos de la hepatitis C en 2016, cuyo consumo principal fue en 2015, como se explica más adelante.

6.4.1.1. Publicidad y transparencia del gasto en farmacia hospitalaria

Se han comparado el contenido del Registro de Contratos y del Portal de Transparencia con los proveedores de farmacia hospitalaria con el siguiente resultado:

- *Información del Registro de contratos:* de los 204 millones de euros de gasto en farmacia hospitalaria sólo se han comunicado a la Cámara de Cuentas 17 contratos cuyo importe de adjudicación fue de 14 millones de euros (el importe ejecutado en 2016 relativo a estos contratos ha sido de 5 millones de euros). Estos mismos contratos son los únicos que aparecen publicados en el portal de transparencia.
- *Información sobre menores en el portal de transparencia:* Sólo se han identificado contratos menores publicados en el portal de 6 proveedores de farmacia hospitalaria por importe de 45 miles de euros.

En consecuencia, se mantiene en 2016 el incumplimiento generalizado de las obligaciones legales de publicidad y transparencia en materia de gasto farmacéutico. No consta ninguna información sobre el volumen de contratación directa de 196 millones de euros, a excepción de la información sobre contratos menores del portal de transparencia (45 miles de euros).

6.4.1.2. Procedimiento de contratación

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 2016, que alcanzan un total de 140,72 millones de euros, que supone 70 % del gasto farmacéutico hospitalario de 2016 y se concentra en la facturación de 33 laboratorios (ver detalle en anexo 10).

En el cuadro siguiente se resume la información facilitada por el SALUD:

TIPO DE CONTRATO	MEDICAMENTOS EXCLUSIVOS		MEDICAMENTOS NO EXCLUSIVOS		TOTALES	
	Número de Medicam.	Importe 2016 (miles €)	Número de medicam.	Importe 2016 (miles €)	Número de medicam.	Importe 2016 (miles €)
A.M. INGESA	35	53.318	3	9.644	38	62.962
Acuerdos Minist. (hepatitis C)	4	15.330	0	0	4	15.330
A.M. Aragón	0	0	1	855	1	855
Contratación directa	44	45.718	13	15.861	57	61.579
TOTAL	83	114.366	17	26.360	100	140.726
Porcentaje	83%	81%	17%	19%	100%	100%

Del cuadro anterior se desprende que de las 100 especialidades analizadas, 83 son exclusivos cuyo importe totaliza 114 millones de euros y las 17 restantes no lo son.

Todos estos suministros superan el umbral del contrato menor (18.000 €) y, por lo tanto, debería haberse tramitado previamente el correspondiente expediente de contratación, tal como exige el art. 109 TRLCSP, a iniciativa del órgano de contratación, motivando la necesidad del contrato y justificando adecuadamente la elección del procedimiento. Según este artículo, en la documentación preparatoria del expediente se dejará constancia “con precisión” de la naturaleza y extensión de las necesidades que pretenden cubrirse con el contrato.

- Adhesión a los A.M de INGESA (63 millones de euros) y otros acuerdos (15 millones de euros): Del análisis del registro de contratos, se comprueba que sólo el sector III tramita el correspondiente expediente de contratación hasta la formalización de los contratos derivados (3 contratos por importe de 2,8 millones de euros).
- Contratación directa (62 millones de euros): Del importe analizado, 46 millones de euros corresponde a productos exclusivos de laboratorio que solo se podían adquirir a un único proveedor, por lo que hubiera estado plenamente justificado que estos contratos se hubiesen adjudicado directamente mediante procedimiento negociado, al amparo del artículo 170 d) del TRLCSP que permite aplicar este procedimiento “cuando, por razones técnicas o artísticas o por motivos relacionados con la protección de derechos de exclusiva el contrato solo pueda encomendarse a un empresario determinado”.

El SALUD ha realizado, a solicitud de la Cámara de Cuentas, un informe en el que se justifica la exclusividad de los medicamentos y en los que las posibilidades de mejora de las condiciones económicas a través de los procedimientos administrativos de licitación existentes son prácticamente nulas al no existir competencia.

En el caso de las adquisiciones directas no exclusivas (13 medicamentos por importe de 16 millones de euros), el SALUD justifica en su informe la dificultad de conseguir competencia real o bien la aparición de un genérico o biosimilar a lo largo del ejercicio 2016.

No obstante, para la utilización del procedimiento excepcional del art. 170 d) TRLCSP no es suficiente una simple declaración del órgano de contratación sobre la exclusividad de los productos. Se exige, como recordó la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de Aragón en su Recomendación 1/2016, relativa a la utilización del procedimiento negociado, “la constatación y acreditación clara e irrefutable de que concurre una situación de exclusividad”, de la que debe quedar constancia expresa en el expediente de contratación, incorporando los documentos acreditativos de que el adjudicatario del contrato de suministro es el único capaz de realizar las prestaciones objeto del mismo, que no pueden ser emitidos por la propia empresa interesada.

Frente a este criterio, se debe recordar que facilitar la concurrencia no es la única finalidad de la regulación de la contratación del sector público. El TRLCSP establece en su primer artículo que el fin de esta es garantizar no solo que la misma se ajusta a los principios de libertad de acceso a las licitaciones y no discriminación e igualdad de trato entre los candidatos, sino también la publicidad y transparencia de los procedimientos y asegurar, en conexión con el objetivo de estabilidad presupuestaria y control del gasto, una eficiente utilización de los fondos destinados a la realización de obras, la adquisición de bienes y la contratación de servicios mediante la exigencia de la definición previa de las necesidades a satisfacer y la selección de la oferta económicamente más ventajosa. Por lo tanto, la tramitación de estos contratos, que no figuran en el listado de negocios y contratos excluidos del ámbito de aplicación del TRLCSP, debió haberse ajustado a las normas contenidas en dicho texto legal, independientemente de que no existiera competencia de mercado para estos productos. En concreto, el SALUD debió haber observado la normas que se refieren a la publicidad y transparencia de los contratos y al uso eficiente de los fondos destinados a la adquisición de estos productos mediante una adecuada definición previa de las necesidades a satisfacer y la tramitación de los correspondientes expedientes y procedimientos.

6.4.1.3. 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 de 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 todas las CCAA publicitan contratos de adquisición de

medicamentos excepto Aragón, Navarra, Comunidad Valenciana, Murcia y Castilla La Mancha.

La Cámara de Cuentas ha comparado los precios de adquisición en el SALUD con los obtenidos por Comunidad Autónoma de Cataluña mediante procedimientos sujetos a publicidad y concurrencia de la normativa sobre contratación. La prueba ha sido realizada sobre las 49 especialidades más significativas del TOP 100, para lo cual se ha consultado en el Perfil de Contratante de la CA de Cataluña 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 49 especialidades comprobadas (105 millones de euros de los 140 millones analizados en este apartado), 22 de ellas han sido objeto de un contrato de suministro mediante procedimientos sujetos a la legislación contractual y se ha podido conocer el precio unitario de licitación y adjudicación.
- b) De las 22 especialidades analizadas (que suman un total de 49 millones de euros de gasto farmacéutico en 2016), en 15 de ellas se obtuvo un precio similar al pagado por el SALUD (entorno al +/-1% de variación). En tres especialidades la CA de Cataluña obtuvo un precio inferior al pagado por el SALUD (un 2,4% inferior) lo que supuso al SALUD el pago de 192 miles de euros más. Por último, en cuatro especialidades el SALUD adquirió a un precio más económico que el pagado por la CA de Cataluña, lo que se tradujo en unas economías de 592 miles de euros (-4,8 %).

Extrapolando los precios de adjudicación de la CA de Cataluña en esas mismas especialidades se obtiene que el SALUD ha obtenido un ahorro de 473 miles de euros respecto a los precios de los contratos publicados (un 0,97% menos), como consecuencia de la compensación que se produce entre las variaciones positivas y negativas observadas.

6.4.1.4. 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 18 % inferior de media en los 100 medicamentos analizados).

Conviene destacar, no obstante, que el coste medio de adquisición de los 4 medicamentos para el tratamiento de la Hepatitis C ha sido de media un 64 % inferior al precio oficial, debido a los abonos contabilizados como consecuencia de que estos tratamientos 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.

Del análisis de los 100 medicamentos de mayor volumen, 30 especialidades tienen un precio con un descuento entre el 20%-40%. Las restantes 66 especialidades tienen un precio inferior que varía entre el 0,48%-20%.

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 de auditoría:

- 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. La diferencia entre el gasto de compra de medicamento según contabilidad y según FARMATOOLS asciende a 6 millones de euros, que se concentra en los siguientes proveedores:

LABORATORIO FARMACÉUTICO	S/ FARMATOOLS	S/CONTABILIDAD			DIFERENCIA	
		Facturas	Abonos	NETO	Importe	%
NOVARTIS FARMACEUTICA S.A.	16.033	16.887	-87	16.800	767	5%
JANSSEN CILAG S.A.	17.016	16.711	-239	16.472	-544	-3%
GILEAD SCIENCES, SL	19.182	22.247	-7.874	14.373	-4.809	-25%
PFIZER GEP SL	12.374	3.613	-375	3.238	1.510	12%
PFIZER, S.L.U.		11.139	-493	10.646		
BRISTOL-MYERS SQUIBB, S.A.U	5.728	5.956	-1.120	4.836	-892	-16%
BIOGEN SPAIN, S.L.U.	3.683	4.084		4.084	401	11%
LILLY S.A.	2.976	3.862	-6	3.857	881	30%
TOTAL	76.993	84.500	-10.193	74.307	-2.686	

Nota: El resto de proveedores las diferencias son inferiores al 5%.

- No todos los centros hospitalarios actúan de forma homogénea para actualizar los precios de los medicamentos en FARMATOOLS. Especialmente complejo es el seguimiento de los precios de los medicamentos de la hepatitis C, que refleja desviaciones de precios entre centros hospitalarios de hasta el 70 %. Esto es debido a que sólo algunos centros van actualizando el precio del medicamento conforme se van superando los tramos fijados por el Ministerio que van reduciendo el precio del tratamiento (caso de la hepatitis C).
- Finalmente, en los ejercicios 2015 y 2016 se ha producido un problema de corte de operaciones, ya que la mayor parte de los abonos correspondientes a los consumos de medicamentos de 2015 se han contabilizado en 2016, que los proveedores han ido compensando con los suministros que se facturan con posterioridad.

Por lo tanto, el precio medio que ofrece la aplicación FARMATOOLS es un precio “aproximado”, pero no el precio medio real de compra del ejercicio 2016.

6.4.1.5. Ahorro potencial por adquisición de especialidades a precios mínimos

En la adquisición de las especialidades de farmacia hospitalaria, cada centro sanitario es autónomo en las decisiones relativas a la adquisición, almacenaje y distribución de las especialidades farmacéuticas que cada uno considere necesaria para el correcto funcionamiento de los servicios que ofrecen a los ciudadanos.

Por ello, cada uno de los centros hospitalarios acude al mercado en momentos temporales distintos para la adquisición de cantidades diferentes en función de sus necesidades. Esta circunstancia provoca que la respuesta del mercado sea diferente a la hora de fijar los precios de las materias que se pretendan adquirir.

Se han analizado las 44 especialidades que su coste de adquisición supera el millón de euros en el ejercicio 2016, tomando de cada una de ellas el precio mínimo de adquisición durante el ejercicio por cualquiera de los centros hospitalarios (sólo para los de mayor volumen). Se ha proyectado el importe que habría supuesto el coste de la adquisición de todas las unidades de cada una de las especialidades a dicho precio mínimo. Posteriormente se ha calculado la diferencia entre el coste proyectado y el realmente pagado, obteniéndose el “ahorro potencial” que se hubiese obtenido de haberse adquirido la totalidad de las especialidades al mejor precio. El resultado se muestra por hospitales en el siguiente cuadro:

HOSPITAL	COMPRAS TOTALES (miles €)	AHORRO POTENCIAL (miles €)	% AHORRO/ COMPRAS TOTALES
HOSPITAL CLINICO UNIVERSITARIO	24.336,8	965,6	3,97%
HOSPITAL DE ALCAÑIZ	3.804,9	417,4	10,97%
HOSPITAL DE BARBASTRO	7.040,1	609,0	8,65%
HOSPITAL DE CALATAYUD	2.845,3	339,8	11,94%
HOSPITAL DE JACA	441,7	15,7	3,55%
HOSPITAL MIGUEL SERVET	37.471,1	1.920,3	5,12%
HOSPITAL OBISPO POLANCO	4.971,9	816,8	16,43%
HOSPITAL ROYO VILLANOVA	8.000,5	1.833,6	22,92%
HOSPITAL SAN JORGE DE HUESCA	11.023,7	1.500,3	13,61%
TOTALES	99.936,0	8.418,5	8,42%

El escenario presenta un “ahorro potencial” de 8,4 millones de euros, que de media supondría una economía del 8,4 % sobre el gasto total en esos mismos artículos. Este resultado pone en evidencia que el sistema autónomo de adquisición de medicamentos por centro sanitario supone una pérdida de las economías de escala que se obtienen de la adquisición de mayor número de unidades por los centros sanitarios grandes.

No obstante, el cálculo anterior está distorsionado fundamentalmente por las diferencias entre los precios de los medicamentos para el tratamiento de la Hepatitis C en cada centro hospitalario. Como se ha señalado en el apartado anterior los hospitales no han seguido un criterio homogéneo para actualizar los precios conforme se van superando los tramos fijados ni para reflejar los abonos por consumo, lo que ha supuesto una limitación al alcance de auditoría.

Para los 4 medicamentos de la Hepatitis C (cuyo gasto en 2016 según FARMATOOLS ascendió a 15,3 millones de euros) se calculan unas diferencias de costes de 4,7 millones de euros, que no se debe a una mejor gestión de las compras, puesto que estos medicamentos tienen un precio fijado por INGESA. No se han podido conciliar los datos de coste con contabilidad ni los datos sobre consumo de envases con los comunicados al Ministerio de Sanidad.

6.4.1.6. Análisis de las regularizaciones de existencias

A partir de los datos de la aplicación informática FARMATOOLS, se ha obtenido información sobre las regularizaciones de stocks de existencias registradas en dicha aplicación. Los resultados obtenidos se resumen en la tabla siguiente:

Sector	Hospital Atención Especializada	Compras		Regularizaciones (en valor absoluto) frente a compras		Ajuste inventario (miles de euros)
		Unidades (miles)	Importe (miles euros)	% unidades	% Importe	
Zaragoza I	Hospital Royo Villanova	2.764	13.307	Sin datos		1
	Hospital. Ntra. Sra. de Gracia	1.362	1.664	0,75%	0,12%	
Zaragoza II	Hospital Miguel Servet	12.803	83.881	1,04%	0,64%	(201)
Zaragoza III	H.C.U. Lozano Blesa	7.174	46.785	1,83%	0,64%	(7)
Huesca	Hospital San Jorge	1.906	17.760	Sin datos		(4)
	Hospital Prov. Sagrado Corazón de Jesús	1.437	480	0,41%	0,25%	
	Hospital Prov. de Jaca	337	879	0,82%	0,13%	
Teruel	Hospital Prov. San José	2.219	439	1,17%	1,26%	-
	Hospital Obispo Polanco	1.418	9.632	5,79%	1,11%	(26)
	Hospital Psiquiátrico San Juan de Dios	383	113	1,57%	0,75%	-
Alcañiz	Hospital de Alcañiz	1.146	7.644	2,52%	0,78%	(14)
Calatayud	Hospital Ernest Lluch	1.312	5.837	0,66%	0,34%	(4)
Barbastro	Hospital de Barbastro	1.795	14.001	Sin datos		
TOTAL		36.055	202.422	1,21%	0,51%	(255)

En 2016 el volumen de regularizaciones en valor absoluto (acumuladas las positivas y negativas) no es significativo. Representa el 1,21 % de las unidades adquiridas y el 0,51% del importe de las compras en farmacia hospitalaria. El valor neto de las regularizaciones efectuadas asciende a -255 miles de euros (0,13 % del importe de compras).

Las causas de las regularizaciones son diversas: error humano al registrar entradas y salidas, donación a otros hospitales, cambio de marcas, entre otras. En numerosos casos no se indica la causa, destacando la baja de 7 unidades de Alemtuzumab12mg por importe de 47.844,7€.

Los servicios de farmacia indican que no se realizan recuentos globales de existencias al cierre del ejercicio, aunque se realizan recuentos parciales en los almacenes en los que se encuentran los medicamentos de mayor impacto (dejando constancia en el acta correspondiente). También se realizan recuentos físicos cuando se detectan discrepancias entre el stock real y el que figura en el sistema informático. En estos casos no elaboran actas.

La debilidad más significativa de control que reconoce el propio gestor es la dispensación de los medicamentos sin ningún sistema de lectura de código de barras, data matriz o similar que permita la dispensación inequívoca del medicamento.

6.4.2. Contratación de prótesis e implantes

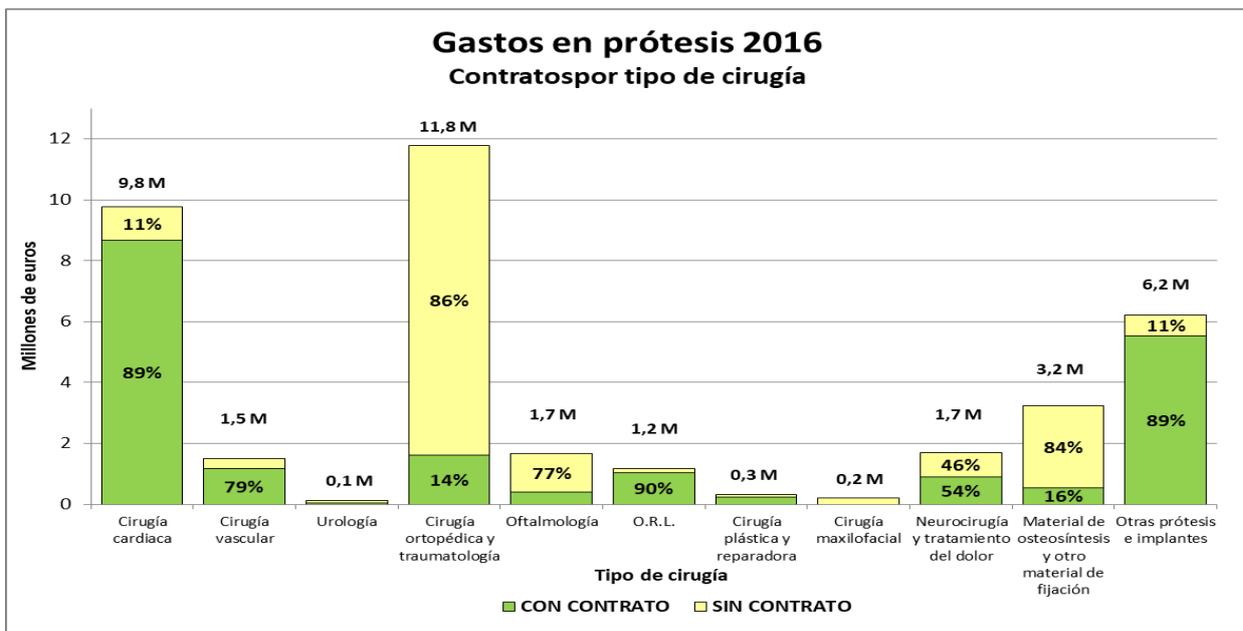
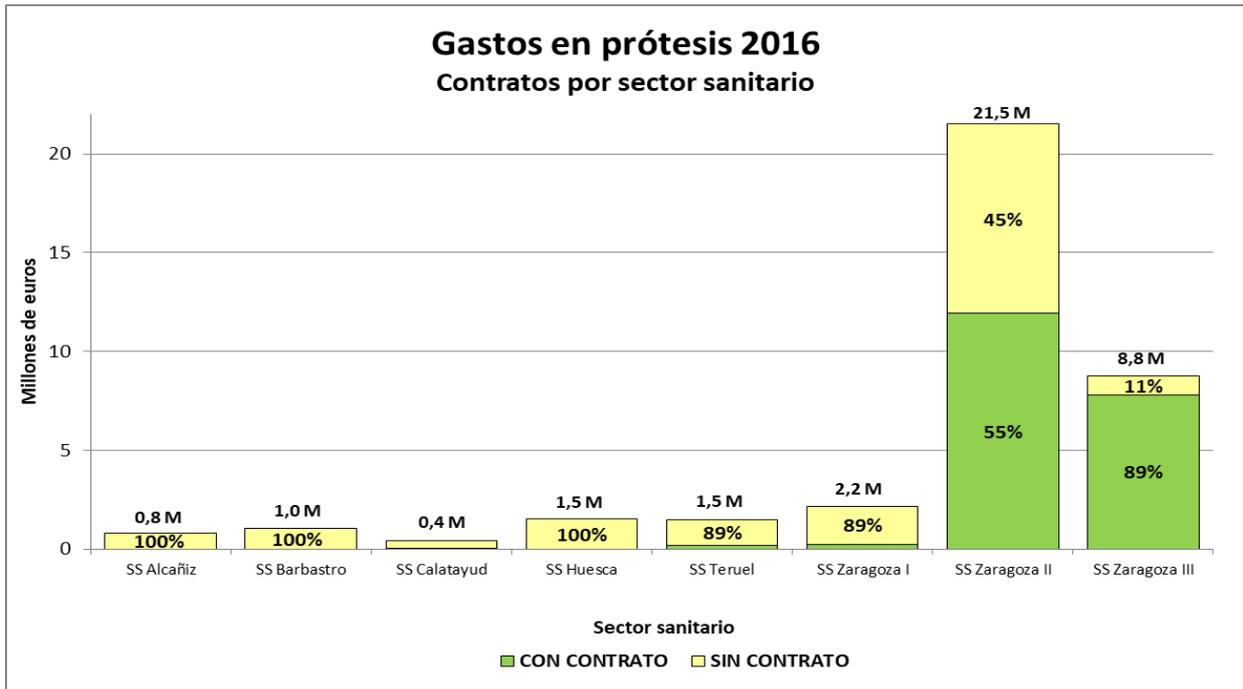
Dentro del área de contratación pública se ha realizado un trabajo especial sobre el gasto en implantes, de acuerdo con lo dispuesto en las Directrices Técnicas aprobadas por el Consejo de la Cámara de Cuentas el 21 de septiembre de 2017.

En 2016, el gasto en implantes ascendió a 37 millones de euros. Sin embargo, la ejecución presupuestaria del ejercicio recoge unas ORN de 51 millones de euros, como consecuencia de la regularización presupuestaria del gasto registrado en la cuenta 409 al cierre de 2015.

Del análisis de la facturación de 2016, se desprende que el 46 % del gasto en implantes (17 millones de euros) carece de soporte contractual:

- Por sectores, excepto los sectores II y III, en el resto se observa un incumplimiento generalizado de la normativa contractual en el 90-100 % de gasto en implantes. En el sector II las compras “directas” representan el 45 % del volumen contratado por este sector (10 millones de euros). En el sector III las compras sin soporte contractual solo representan el 11 % (1 millón de euros). En el anexo 9 se incluye el detalle de las compras con y sin contrato por sectores y familia de implantes.
- Por cirugías, los que mejor cumplen con la normativa de contratación pública son Otorrinolaringología (O.R.L 90%), Cirugía Cardíaca y otras prótesis (89 %) y cirugía vascular (79 %). El mayor incumplimiento se localiza en Cirugía traumatológica, Oftalmología y osteosíntesis. Por volumen de contratación, es en cirugía ortopédica donde deberían centrarse los esfuerzos para adecuar las compras a la normativa contractual, teniendo en cuenta los contratos centralizados licitados por INGESA.
- El grado de concentración de las compras de implantes es elevado. En general, cada material es suministrado por un único proveedor (ocasionalmente, dos proveedores). El 74 % de las compras se realizan a 11 proveedores que totalizan 27,7 millones de euros. Estos proveedores facturan al SALUD entre 1 millón y 5,7 millones de euros cada uno.

En los gráficos siguientes se representa el volumen de compras de implantes por sectores sanitarios y por tipos de cirugía, distinguiendo entre el gasto amparado por contrato (color verde) de las compras directas “sin contrato” (color amarillo):



Para fiscalizar el gasto en implantes se han realizado los siguientes trabajos:

- Análisis de los expedientes de contratación para una muestra de 20 materiales (que representan el 20 % del gasto en implantes).
- Revisión del procedimiento de compra de 5 tipos de implantes en el Hospital Clínico y en el Hospital Miguel Servet.

6.4.2.1. Análisis de una muestra de contratos de implantes

Se han seleccionado los 20 materiales que representan el mayor volumen de gasto en implantes en 2016 con los siguientes objetivos:

- Análisis de las diferencias de precio entre las compras “con contrato” y “sin contrato”.
- Análisis de los expedientes de contratación de las compras “con contrato” para concluir sobre la sujeción a la normativa de contratos.
- Análisis de los tipos de contrato y procedimientos de adjudicación.

Cirugía	Material	Texto breve	CON CONTRATO (miles €)	SIN CONTRATO (miles €)	TOTAL (miles €)
O.R.L. (Otorrinolaringología)	22260	SET IMPL. COCLEAR MULTICANAL CARCASA TI	767		767
Cirugía cardíaca	13506	DESFIBRIL TRICAMERAL BAT LAR IS1/DF4/IS4	753		753
	4177	DESFIBRILAD. UNICAMERAL ALTA ENERGIA DF4	647		647
	34250	DESFIBRILADOR AUTOM.IMPLANTAB.SUBCUTANEO	548	20	568
	15975	MARCAP.DDDRP.IS-1.B/M;CLS;CAC.	314	89	403
	4675	DESFIBRIL BICAMERAL COMP RESONAN IS1 DF4	295		295
	30124	MARCAP. DDDR IS-1 BIPOLAR BICAMERAL MRI	238	50	288
	16015	MARCAP.VDD(R)O;IS-1.B/M.;CAC;ACELERO MET	270	9	279
	38544	DISPOSITIVO IMPLANTABLE SUBCUT ARRITMIAS	135	133	268
	40054	DESFIBRILADOR UNICAMERAL COM RESON DF1	234		233
	38540	DESFIBR TRICAMERAL RED.DESC. IS4/DF1/IS1	222		222
	16020	MARCAP.VDD(R)O;IS-1;B/M;SENSOR ACEL.CCV	129	83	212
	28577	PROT. VALVULAR AORTICA 29 MM	297	99	396
	15974	MARCAP.DDDRO; IS-1.B/M; CAC	322	11	333
Cirugía ortopédica y traumatológica	18355	PTR C tibial CTD C/vástago C/QLL T:3	34	304	338
Neurocirugía	23239	NEUROESTIMULADOR IMPLANT. RECARGABLE RM	114	115	229
	38861	NEUROESTIMULADOR IMPLANTAB NO RECAR D.P	301		301
Material osteosíntesis	13938	CLAVO GAMMA TROC. TITAN. 11 MM. Y 125°	85	145	230
Oftalmología	11867	LIO A-HB, CP, PL, MB, M-AS, 6 MM B	165	315	480
	11870	LIO-P A-HB, CP, PL, MB, MF ASF, FA, 6 MM	30	391	421
TOTAL MUESTRA ANALIZADA			5.899	1.765	7.664
% sobre gasto implantes 2016			29 %	10 %	20 %

Las principales incidencias han sido las siguientes:

De la revisión de la facturación de los 20 materiales seleccionados, se comprueba que en 9 de ellos no existen diferencias entre los precios unitarios de las compras “con contrato” y “sin contrato”. En los otros 11 materiales se han identificado diferencias en los precios unitarios facturados que evidencian que la compra directa ha resultado de media un 10 % más cara que las compras amparadas por un procedimiento contractual (en algunos casos las diferencias llegan casi al 40%). Se detallan a continuación las diferencias de los 11 materiales:

MATERIAL	TOTAL GASTO 2016 (€)	CON CONTRATO		SIN CONTRATO		DESVIACIONES		Cálculo sobrecoste (€)
		Precio ud. (€)	Unidades	Precio ud. (€)	Unidades	Diferencia precio ud. (€)	%	
11867	480.429	128,98	1.281	121,00	2.605	-7,98	-6,19%	-20.790
11870	421.060	89,51	334	117,47	3.330	27,95	31,23 %	93.079
15975	403.322	2.750,00	114	2.994,08	30	244,08	8,88%	7.322
15974	333.048	2.420,00	133	2.797,00	4	377,00	15,58 %	1.508
16015	279.120	2.304,64	117	2.369,33	4	64,68	2,81%	259
13938	229.802	430,05	198	477,40	303	47,35	11,01 %	14.347
23239	229.185	19.057,50	6	19.140,00	6	82,50	0,43%	495
16020	211.615	2.299,00	56	3.187,36	26	888,36	38,64 %	23.097
30124	288.123	2.409,00	99	2.363,43	21	-45,57	-1,89%	-957
13506	752.831	17.507,70	43	-	-	-	-	-
34250	568.960	18.936,74	29	19.794,50	1	857,76	4,53%	858
TOTAL	4.197.497	2.968.852		1.228.645				119.219

10%

Analizados los 495 contratos formalizados por sectores, se ha comprobado que el sector II consigue mejores precios en los contratos, posiblemente por el mayor volumen contratado (por ejemplo, en los materiales 4177 y 34250 el sector II consigue un 5 % de ahorro respecto del sector III). Por lo tanto, la realización de procedimientos de compra centralizada por artículos permitirían aprovechar las ventajas de las economías de escala.

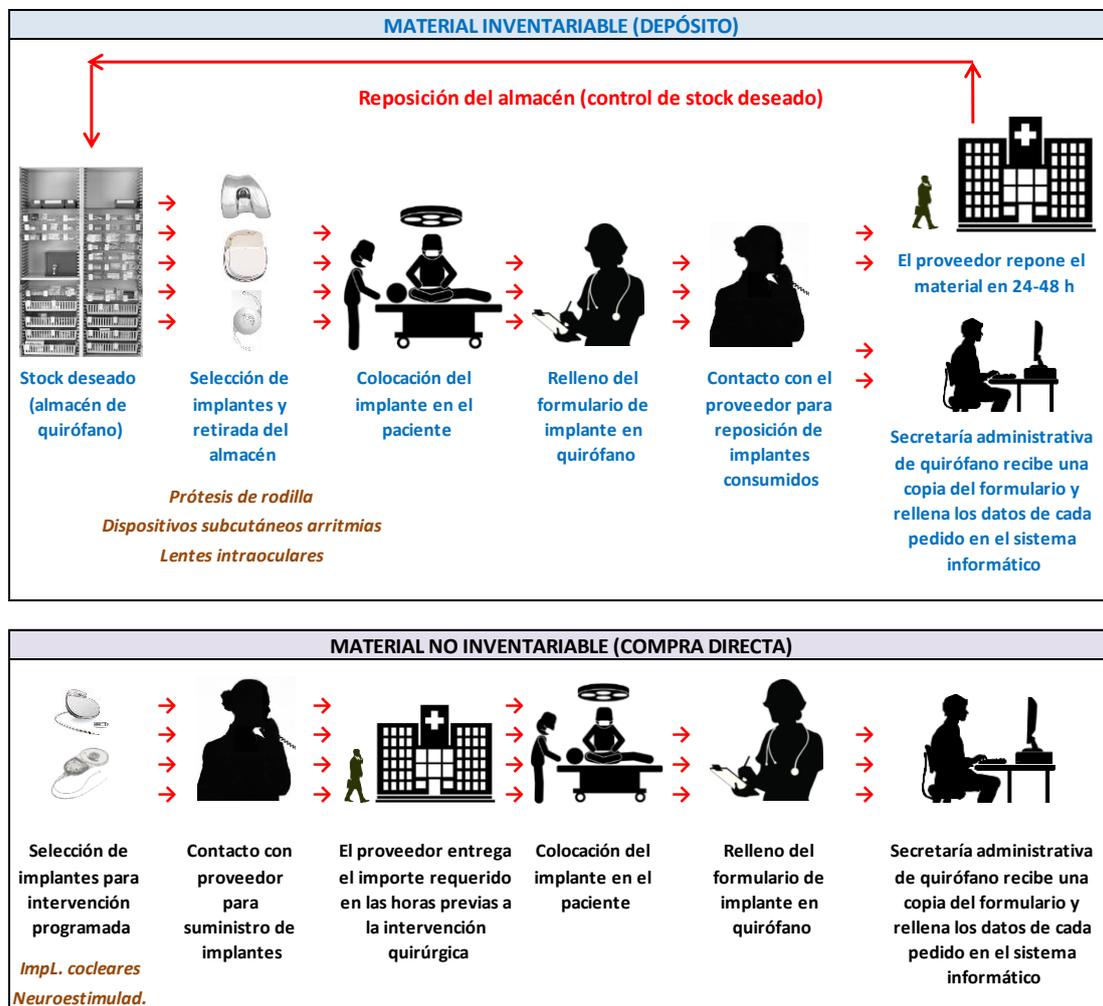
En el material 11867 se observa que el precio unitario del contrato licitado mediante procedimiento abierto (119,9 €/ud) es un 19 % más barato que el precio del procedimiento negociado sin publicidad (138,6 €/ud), ambos con el mismo proveedor.

Se han identificado 4 expedientes (señalados en rojo en el cuadro del anexo 9) en los que se justifica la utilización del procedimiento negociado sin publicidad en la urgencia por la terminación de la vigencia del contrato, en base al supuesto del art. 170.e) en relación con el 173.c) ambos del TRLCSP. La utilización del procedimiento negociado sin publicidad es excepcional y debe ser motivada. No cabe la simple apelación a la urgencia (Resolución del TACRC nº 34/2016), dado que limita los principios esenciales que deben regir la contratación pública: publicidad, concurrencia y transparencia (art. 1 TRLCSP).

Estos contratos negociados sin publicidad han atendido a las necesidades de suministro durante el período que media entre la finalización de la vigencia de un pedido abierto (contrato) y la entrada en vigor del siguiente, para cubrir los retrasos de tramitación o una inadecuada planificación de las compras.

6.4.2.2. Análisis del procedimiento de compra de implantes

En general, la compra de implantes se realiza mediante el sistema de “depósito”, que consiste en que los materiales son propiedad del proveedor pero se encuentran disponibles en los almacenes del SALUD hasta que se produce el consumo del mismo mediante el procedimiento quirúrgico correspondiente de implantación al paciente. En el momento en que se certifica desde quirófano el elemento implantado se inicia la orden de pedido al proveedor que procederá a remitir la factura correspondiente y a reponer de nuevo en almacén el material consumido.



De los 20 materiales analizados en el apartado anterior, se han seleccionado 5 materiales (uno por tipo de cirugía) para revisar el procedimiento de cuantificación y constitución del depósito y el procedimiento de compras (desde la intervención quirúrgica hasta la facturación y pago al proveedor).

Las pruebas de procedimiento se han desarrollado en el Hospital Miguel Servet y en el Hospital Clínico (sombreados en el cuadro siguiente), dado que son los principales centros de consumo de implantes para los códigos analizados:

Código material	Nº	Importe (€)	Hospital M.Servet	Hospital Clínico	H. Royo Villanova	Resto
22260 SET. IMPL. COCLEAR MULTINACANL CARACASA TI	31	766.738,50	0%	100%	0%	0%
38544 DISPOSITIVO IMPLANTABLE SUBCUT ARRITMIAS	125	268.125,00	72%	10%	9%	9%
18355 PTR C tibial CTD C/vástago	326	338.758,96	34%	12%	20%	34%
23239 NEUROESTIMULADOR IMPLANT. RECARGABLE RM	12	229.185,00	92%	8%	0%	0%
11870 LIO-P A-HB, CP, PL, MB, MF ASF, FA 6 MM	3.664	421.060,23	36%	4%	20%	39%
TOTAL MUESTRA	4.158	2.023.867,69	43%	33%	9%	15%

Las principales incidencias observadas han sido las siguientes:

- Se han identificado errores de corte de operaciones en fechas cercanas al cierre del ejercicio (intervenciones quirúrgicas que se facturan en enero del año siguiente). Esta diferencia se origina en los implantes almacenables debido a la divergencia de criterio entre el proveedor y el SALUD respecto a la fecha de ejecución. Así, mientras que el proveedor emite la correspondiente factura una vez recibido el formulario de implantación y la obligación de reponer el stock, la mayor parte de los centros del SALUD (todos a excepción del Hospital Clínico) toman incorrectamente como fecha de ejecución la de reposición del material consumido.

Centro	Intervenciones de 2015 facturados en 2016					
	38544		18355		11870	
	nº	Importe	nº	Importe	nº	Importe
Hospital Clínico					4	0,00
Hospital M. Servet	1	2.145,00	15	15.587,10	20	2.299,80
H. Royo Villanova	1	2.145,00	6	6.234,84		
HUESCA			4	4.156,56	11	1.331,00
TERUEL	1	2.145,00				
ALCAÑIZ			3	3.117,42		
BARBASTRO			1	1.039,14	6	726,00
CALATAYUD			1	1.039,14		
TOTAL	3	6.435,00	30	31.174,20	41	4.356,80

Implantes de 2016 que han sido facturados en 2017				
<i>Centro</i>	18355		11870	
	<i>nº</i>	<i>Importe</i>	<i>nº</i>	<i>Importe</i>
Hospital Clínico			1	121,00
Hospital M. Servet			8	229,98
H. Royo Villanova				
HUESCA	2	2.078,28	14	0,00
TERUEL				
ALCAÑIZ	3	-3.117,42		
BARBASTRO	2	2.078,28		
TOTAL	7	1.039,14	23	350,98

- Se constatan deficiencias de control interno en la incorporación a SERPA de la información que consta en los formularios de las tarjetas de implantación. En concreto:
 - en la práctica totalidad de los registros hay errores en el número de seguridad social del paciente. En casos aislados, también en el número de historial clínico.
 - en el 94% de los registros el sistema informático no se identifica correctamente al facultativo que ha intervenido (consta únicamente nombre o primer apellido) y en el 73% se observa que el nombre de un mismo facultativo ha sido grabado de varias formas distintas. Lo mismo sucede en el campo que identifica al jefe de servicio de la unidad hospitalaria.
 - en un 5,4% de los registros no consta el número de serie de la prótesis implantada.

La debilidad de este sistema de registro se justifica principalmente por tres causas:

- el procedimiento para la cumplimentación de los formularios de implantación por parte del personal de quirófano (una vez terminada la operación) no está debidamente informatizado, lo que obliga a efectuar anotaciones a mano,
- no existe una circular interna que precise al personal de secretaría administrativa de quirófano cómo deben rellenarse los distintos campos clave en SERPA, y
- el sistema informático no impide que determinados campos puedan rellenarse indebidamente (por ejemplo, con símbolos genéricos como un punto, un guion o un asterisco).

Se ha comprobado que todo el personal sanitario de quirófano tiene acceso a los almacenes de los materiales inventariables (11.870, 18.355 y 38.544). Sería recomendable fijar fórmulas de acceso restringido, ya sea mediante llave y/o armarios inteligentes con radiofrecuencia y cerradura electrónica.

El control del stock existente de los tres materiales inventariables (11.870, 18.355 y 38.544) se efectúa por requerimiento al proveedor para que reponga los implantes consumidos, garantizando la existencia del nivel mínimo deseado. Sin embargo, no existen conciliaciones periódicas con los datos del proveedor, ni consta que se cuadren las salidas de depósito con el listado de intervenciones quirúrgicas realizadas. Además, los contratos de suministros de implantes no determinan quién es el responsable en caso de pérdida de un implante ni el procedimiento contradictorio que debería arbitrarse, en su caso.