



CÁMARA DE CUENTAS
DE ARAGÓN

MEMORANDO DE FISCALIZACIÓN
CUENTA GENERAL DE LA
COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN
Ejercicio 2018

ÍNDICE

MEMORANDO DE FISCALIZACIÓN DE LA CUENTA GENERAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN. EJERCICIO 2018

1. ANÁLISIS GLOBAL DE LA ENTIDAD CONSOLIDADA.....	1
2. RENDICIÓN DE LA CUENTA GENERAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN	6
2.1. Cumplimiento del plazo de rendición	6
2.2. Análisis del perímetro de la Cuenta General	7
2.3. Análisis de la información contenida en las cuentas anuales individuales que forman la Cuenta General.....	7
3. PRESUPUESTO CONSOLIDADO.....	11
3.1. INTRODUCCIÓN	11
3.1.1. Clasificación económica	12
3.1.2. Clasificación orgánica	14
3.1.3. Evolución ejercicios 2010-2018.....	15
3.2. ANÁLISIS DE LA SUFICIENCIA DE CRÉDITO	16
3.3. MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS	19
3.3.1. Análisis general.....	19
3.3.2. Control de las Cortes de Aragón	22
3.3.3. Fiscalización de una muestra de expedientes de modificación presupuestaria....	23
3.4. INGRESOS Y SISTEMA DE FINANCIACIÓN	27
3.4.1. Introducción	27
3.4.2. Anulaciones	28
3.4.3. Devoluciones	29
3.5. RESULTADO PRESUPUESTARIO	31
3.6. REMANENTE DE TESORERÍA.....	32
3.7. COMPROMISOS CON CARGO A PRESUPUESTOS FUTUROS (GASTOS PLURIANUALES)	34
3.7.1. Administración de la C.A.	36
3.7.2. Otras correcciones en el resto de entidades fiscalizadas	39
4. BALANCE DE SITUACIÓN.....	40
4.1. INMOVILIZADO NO FINANCIERO.....	41
4.1.1. Seguimiento de incidencias de informes de ejercicios anteriores.....	43
4.1.2. Fiscalización de altas y bajas del ejercicio 2018.....	51

4.2. INVERSIONES FINANCIERAS	54
4.2.1. Inversiones financieras permanentes y provisión por depreciación	54
4.2.2. Créditos a largo plazo	57
4.3. DEUDORES.....	61
4.3.1. Deudores presupuestarios	62
4.3.2. Deudores no presupuestarios	65
4.4. TESORERÍA.....	66
4.4.1. Situación general.....	66
4.4.2. Partidas pendientes de aplicación	67
4.5. PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS	70
4.6. ENDEUDAMIENTO	72
4.6.1. Situación general.....	72
4.6.2. Altas del ejercicio/nuevo endeudamiento a largo plazo	74
4.6.3. Gastos financieros. Coste del endeudamiento.	74
4.6.4. Emisiones de deuda pública.....	75
4.6.5. Endeudamiento con entidades de crédito.....	75
4.6.6. Endeudamiento con el sector público	76
4.6.7. Liquidaciones definitivas del sistema de financiación de 2008 y 2009	82
4.6.8. Cuentas de crédito o necesidades de tesorería	84
4.6.9. Aavales y otras garantías.....	85
4.7. FIANZAS Y DEPÓSITOS	87
4.7.1. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo	87
4.7.2. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo	88
4.8. ACREEDORES A CORTO PLAZO	89
4.8.1. Acreedores presupuestarios	89
4.8.2. Antigüedad de los acreedores presupuestarios y morosidad	92
4.8.3. Circularización de acreedores presupuestarios	94
4.8.4. Análisis de los pagos efectuados por el ICO a los acreedores	96
5. CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL	97
6. PERSONAL.....	99
6.1. EFECTIVOS Y GASTO DE PERSONAL.....	100
6.1.1. Administración de la CA	103
6.1.2. SALUD	108
6.1.3. IASS.....	110
6.2. REVISIÓN DE LA NORMATIVA.....	111

6.2.1. Análisis de los conceptos retributivos y problemática	111
6.2.2. Recuperación de la paga extraordinaria del ejercicio 2012.....	112
6.2.3. Permisos y licencias.....	113
6.2.4. Instrumentos de ordenación de los empleados públicos	113
6.2.5. Estructura retributiva	114
6.3. ANÁLISIS ESPECÍFICOS	118
6.3.1. Clases pasivas	118
6.3.2. Complementos a las pensiones.....	121
6.3.3. Complemento específico de formación permanente (sexenios).....	123
6.3.4. Indemnizaciones a personal jubilado del SALUD	125
6.3.5. Corte de operaciones	125
6.4. FISCALIZACIÓN DE LA LEGALIDAD DEL GASTO DE PERSONAL	126
6.4.1. Prueba global de recálculo	126
6.4.2. Selección de la muestra. Muestro estadístico por Unidad Monetaria (MUM) ...	127
7. CONTRATACIÓN PÚBLICA.....	130
7.1. INFORMACIÓN CONTRACTUAL	130
7.1.1. Plataforma de Contratación del Sector Público	130
7.1.2. Revisión de la información del Registro Público de Contratos de Aragón	130
7.1.3. Revisión de la información sobre contratos del Portal de transparencia.....	132
7.2. FISCALIZACIÓN DE LA LEGALIDAD	135
7.2.1. Determinación del gasto contractual de los capítulos 2 y 6	135
7.2.2. Alcance del trabajo realizado	136
7.2.3. Análisis de los contratos formalizados en 2018. Muestra analizada	138
7.2.4. Contratos menores de 2018. Muestra analizada.....	144
7.2.5. Análisis de la ejecución de contratos vigentes en 2018. Muestra analizada.....	148
8. SUBVENCIONES Y TRANSFERENCIAS	152
8.1. Análisis general de los capítulos 4 y 7 del presupuesto de gastos consolidado	152
8.2. Revisión general del área de transferencias y subvenciones.....	154
8.2.1. Alcance de la revisión general.....	154
8.2.2. Principales conclusiones de la revisión general	155
8.3. Revisión de una muestra de gastos de transferencias y subvenciones	160
8.3.1. Determinación de la muestra y alcance de la revisión	160
8.3.2. Principales conclusiones sobre la muestra revisada	162
8.3.3. Ayudas al Seminario de Investigación para la Paz	167
8.3.4. Convenio con la Asociación de Periodistas de Aragón para la formación práctica de licenciados y graduados en ciencias de la información	167

8.3.5. Ayudas del Plan General de Instalaciones Deportivas	168
8.3.6. Otras incidencias observadas	169
9. ANÁLISIS ESPECÍFICOS EN AST E INAGA	171
9.1. Fiscalización de la suficiencia de crédito en AST	171
9.2. Fiscalización de las tasas de INAGA.....	174

1. ANÁLISIS GLOBAL DE LA ENTIDAD CONSOLIDADA

La Cámara de Cuentas ha elaborado un balance consolidado al 31 de diciembre de 2018 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)	2018	2017	PASIVO consolidado (en millones de euros)	2018	2017
A) INMOVILIZADO	5.893	5.823	A) FONDOS PROPIOS	(3.515)	(3.310)
Inversiones destinadas al uso general	683	713	Patrimonio	1.525	1.525
Inmovilizaciones inmateriales	36	34	Resultados de ejercicios anteriores	(4.835)	(4.464)
Inmovilizaciones materiales	3.998	3.980	Resultados del ejercicio	(204)	(370)
Inversiones gestionadas	497	456	B) PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS	52	51
Inversiones financieras permanentes	679	640	C) ACREEDORES A LARGO PLAZO	7.715	7.701
B) GASTOS A DISTRIBUIR VARIOS EJERCICIOS	13	15	Endeudamiento a l/p	7.561	7.555
C) ACTIVO CIRCULANTE	400	389	Fianzas y depósitos	154	146
Existencias	9	7	D) ACREEDORES A CORTO PLAZO	2.054	1.785
Deudores	165	185	Endeudamiento a c/p	1.252	998
Tesorería	226	197	Acreedores	802	787
TOTAL ACTIVO	6.306	6.227	TOTAL PASIVO	6.306	6.227

El balance de situación consolidado presenta unos fondos propios negativos de 3.515 millones de euros y un fondo de maniobra negativo de 1.654 millones de euros. Estos datos, unidos al elevado endeudamiento que alcanza los 8.813 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 2.920 millones de euros. Adicionalmente, el remanente de tesorería consolidado negativo por 469 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 (3.515 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. No obstante, la situación ha mejorado sensiblemente en los tres últimos ejercicios, como se explica más adelante.

La cuenta del resultado económico patrimonial consolidada (entes SERPA) del ejercicio 2018 presenta unas pérdidas de 204 millones de euros. En el anexo 3 se detalla la aportación al consolidado de los distintos entes públicos.

GASTOS	Ejercicio 2018	Ejercicio 2017	INGRESOS	Ejercicio 2018	Ejercicio 2017
Total	5.207	5.387	Total	5.002	5.015
APROVISIONAMIENTOS	533	510	INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA	3.713	3.572
Consumos	370	356	Ingresos tributarios	3.657	3.513
Otros gastos externos	163	154	Ingresos por ventas y prestación de servicios	56	59
GASTOS DE FUNCIONAMIENTO DE LOS SERVICIOS Y PRESTACIONES SOCIALES	2.768	2.765	OTROS INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA	33	40
Gastos de personal	2.167	2.093	Reintegros	3	19
Dotaciones para amortización inmovilizado	71	68	Otros ingresos de gestión	25	19
Variación de provisiones de tráfico	(16)	(9)	Otros intereses e ingresos asimilados	4	2
Otros gastos de gestión	421	419			
Gastos financieros y asimilables	178	171			
Variación de las provisiones de inversiones financieras	(54)	23			
TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES	1.834	1.845	TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES	1.238	1.206
Transferencias y subvenciones corrientes	1.607	1.615	Transferencias y subvenciones corrientes	1.100	1.070
Transferencias y subvenciones de capital	227	229	Transferencias y subvenciones de capital	138	136
PÉRDIDAS Y GASTOS EXTRAORDINARIOS	72	267	GANANCIAS E INGRESOS EXTRAORDINARIOS	18	197
Pérdidas procedentes de inmovilizado	17	170	Beneficios procedentes del inmovilizado	11	180
Gastos extraordinarios	55	97	Ingresos extraordinarios	7	17
			DESAHORRO	204	370

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

Si del resultado del ejercicio se descuentan los resultados extraordinarios, las amortizaciones del inmovilizado, las dotaciones para provisiones y los resultados financieros, se obtiene por primera vez un resultado positivo de 25 millones de euros:

	Ejercicio 2018	Ejercicio 2017	Ejercicio 2016	Ejercicio 2015
Resultado del ejercicio	(204)	(370)	(633)	(1.167)
Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado	71	68	67	71
Variación de provisiones de tráfico	(16)	(9)	(25)	146
Variación de las provisiones de inversiones financieras	(54)	23	45	50
Gastos e ingresos financieros (netos)	174	169	171	194
Gastos e ingresos extraordinarios (netos)	54	70	211	216
Resultado ajustado	25	(49)	(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 2018 ha permitido financiar los gastos corrientes del ejercicio.

A este importe habría que añadir los costes financieros de la deuda que, en función del stock de deuda al 31 de diciembre de 2018 a un coste medio del 2 %, se han estimado en 175 millones de euros² y el coste de la tasa de reposición del inmovilizado³ que viene dada por la amortización anual del mismo y que la Cámara de Cuentas estima en, al menos, 120 millones de euros, por lo que el resultado negativo alcanzaría 270 millones de euros, todo ello sin tener en cuenta otras necesidades extraordinarias que pudieran surgir distintas de la actividad ordinaria.

En el gráfico siguiente se recoge la evolución de los ingresos y gastos presupuestarios no financieros⁴ y ajustados por el efecto de cuenta 409 para reflejar el gasto real de cada ejercicio. Se observa que 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.

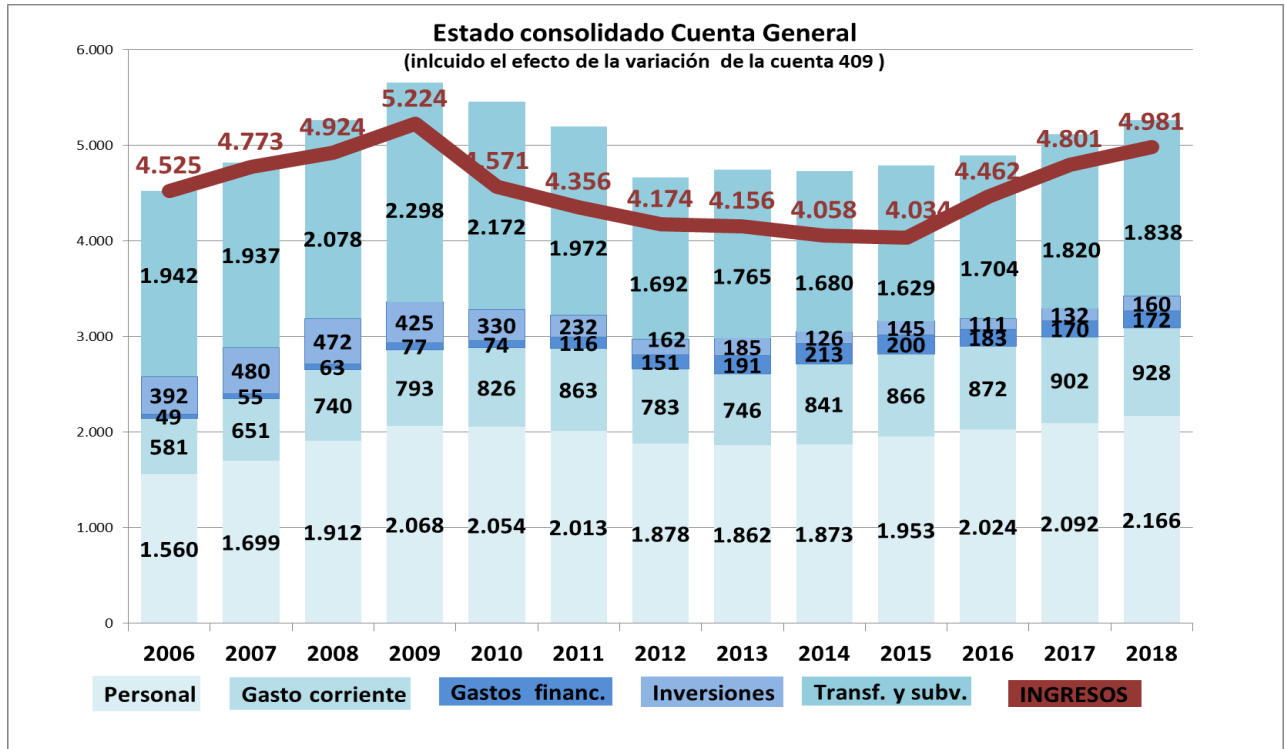
El efecto de la crisis económica se manifestó con una caída de los ingresos desde el ejercicio 2009 que no se vio acompañada por una reducción proporcional de los gastos. Esta situación comenzó a corregirse en el ejercicio 2016 gracias al aumento de los ingresos procedentes principalmente del sistema común de financiación (265 millones de euros más en 2016, 218 millones más en 2017 y 193 millones más en 2018) y a la mejora de la recaudación de los

² Un 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.

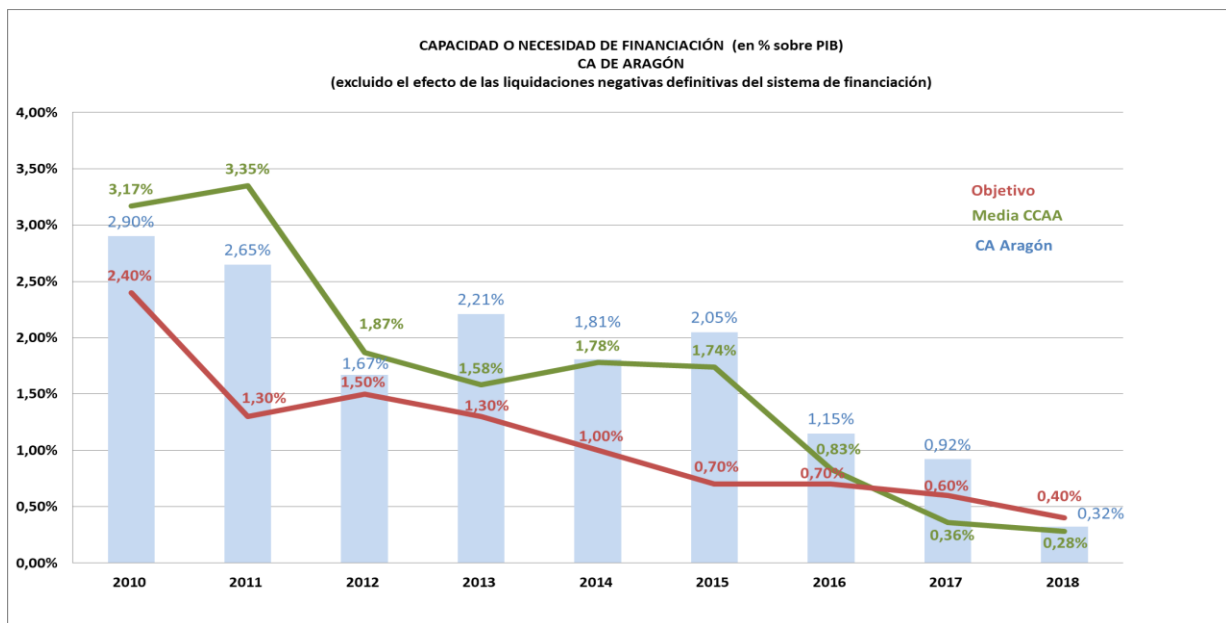
⁴ Excluidos capítulos 8 (activos financieros) y 9 (endeudamiento).

tributos propios (18 millones más en 2016, 38 millones más en 2017 y 17 millones más en 2018).



Fuente: ELP consolidado de las Cuentas Generales de los ejercicios 2006-2018 (sin operaciones financieras). En cada ejercicio se ha ajustado la variación de la cuenta 409 por capítulos (capítulos 1 a 7).

Esta situación se refleja también en los datos de déficit de la CA de Aragón, que hasta 2017 incumplió los objetivos fijados. En el siguiente gráfico se presenta la evolución del déficit de la CA de Aragón entre los ejercicios 2010-2018, 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 2018, como consecuencia del incumplimiento del objetivo de déficit y de la regla de gasto en ejercicios anteriores, la CA tuvo que elaborar un Plan Económico-Financiero (PEF) que permitiera el cumplimiento de la totalidad de los objetivos antes de final de 2019. El PEF de la CA de Aragón 2018-2019, previamente informado por la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal (AIREF), fue aprobado por el Pleno del Consejo de Política Fiscal y Financiera en su reunión del 31 de julio de 2018.

Análisis de los objetivos de estabilidad de 2018⁵

En el ejercicio 2018 fiscalizado, la Comunidad Autónoma ha cumplido el objetivo de estabilidad presupuestaria previsto, habiendo alcanzado un déficit de 121 millones de euros, (equivalente al 0,32 % del PIB regional) que supone una desviación positiva de 30 millones de euros respecto del objetivo fijado del 0,4 % (151 millones de euros).

También cumplió la CA de Aragón la regla de gasto en 2018 (art. 12 LOEPSF), dado que la variación del gasto computable del ejercicio 2018 respecto del 2017 fue del 0,6 %, por debajo del objetivo del 2,4 % fijado para este ejercicio.

Respecto del objetivo de sostenibilidad de la deuda financiera (arts. 4 y 13 LOEPSF), al cierre del ejercicio 2018, la deuda consolidada de la Comunidad Autónoma computable a efectos del objetivo de sostenibilidad financiera alcanzó un total de 8.251 millones de euros (22 % sobre el PIB regional), que coincide con el objetivo verificado de deuda de 2018.

⁵ Datos según el último informe del MINHAP sobre el grado de cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, deuda pública y regla de gasto del ejercicio 2018 (25 de octubre de 2019).

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 2018 fue rendida el 1 de julio de 2019.

Sin embargo, la rendición no fue completa ya que no contenía algunas cuentas de sus entidades dependientes. Se rindieron fuera de plazo las siguientes cuentas anuales, al margen la Cuenta General:

- Consorcio de Transportes del área de Zaragoza (23/7/2019)
- Fundación Aragonesa Colección Circa XX Pilar Citoler (23/7/2019)
- Institución Feria Oficial de Zaragoza (23/7/2019).
- Fundación Centro de Estudios de Física del Cosmos de Aragón (10/12/2019)⁶

La Cuenta General rendida comprende 66 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 2018 agrupadas por tipos de entidad y plan contable que aplican, comparativamente con los dos ejercicios anteriores:

ENTIDADES (detalle en Anexo 1)	2018	2017	2016	2015
Administración de la CA de Aragón (PGCPCA)	1	1	1	1
Organismos autónomos (PGCPCA)	5	5	5	5
Entidades de Derecho Público (PGCPCA y PGC)	11	11	11	11
Sociedades y entes públicos empresariales (PGC) (*)	22	23	25	25
Fundaciones Públicas (PG entidades no lucrativas)	17	16	19	14
Consorcios Públicos (PGCP)	8	7	6	6
Otras Entidades públicas (PGC)	2	2	2	1
TOTAL	66	65	69	63

(*) Incluye las cuentas consolidadas de la CEPA

No se integran en la misma las cuentas anuales de 2018 de las Cortes de Aragón y sus instituciones dependientes ni la Cuenta de la Universidad de Zaragoza, de acuerdo con la normativa aplicable que regula la composición de la Cuenta General de la Comunidad Autónoma.

El principal hecho destacable de la revisión del contenido de la Cuenta General de 2018 es la fusión de las sociedades Plataforma Logística PLAZA, S.A.U., PLHUS Plataforma Logística, S.L.U., Platea Gestión, S.A.U. y Aragón Plataforma Logística S.L.U. La sociedad resultante de la fusión ha pasado a denominarse **Aragón Plataforma Logística, S.A.U.**⁷

⁶ Alegación 111. Párrafo modificado en virtud de alegación.

⁷ El 19/6/2018 se aprobó la fusión por absorción de Aragón Plataforma Logística S.L.U y PLHUS Plataforma Logística, S.L.U. (sociedades absorbidas) por parte de Plataforma Logística PLAZA, S.A.U. (absorbente) y el 6/11/2018 la fusión por absorción de Platea Gestión, S.A.U. por Aragón Plataforma Logística S.A.U. (absorbente).

2.2. Análisis del perímetro de la Cuenta General

En la Cuenta General 2018 se incluyeron las cuentas anuales de 2 sociedades mercantiles y 4 consorcios 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.
- Gestión de Residuos de Huesca, S.A.U .
- Consorcio Agrupación nº 1 de Huesca
- Consorcio Campus Íberus
- Consorcio de la Comunidad de Trabajo de los Pirineos
- Consorcio Patrimonio Ibérico de Aragón
- Consorcio de Transportes del área de Zaragoza

Por el contrario, no se incluyeron en la Cuenta General 2018, resultando preceptivo ⁸, 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 %:

- Pabellón de Aragón, S.A. (en liquidación)
- Fundación Conjunto Paleontológico de Teruel
- Agrupación Europea de cooperación territorial "Espacio Portalet".

Salvo por las incidencias recogidas en los párrafos anteriores, la Cuenta General de la Comunidad Autónoma del ejercicio 2018 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

⁸ 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.

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:

ELP GASTOS (SECCIÓN 01)	CRÉDITOS INICIALES	MODIF. NETAS	CRÉDITOS DEFINIT.	ORN	PAGOS	PENDIENTE PAGO
1.- Gastos de personal	14	-	14	14	12	2
2.- Gastos corrientes bienes y serv.	6	-	6	6	5	1
3.- Gastos financieros	-	-	-	-	-	-
4.- Transferencias corrientes	4	-	4	4	3	1
Total operaciones corrientes	24	-	24	24	20	4
6.- Inversiones reales	-	2	2	2	2	-
Total operaciones de capital	-	2	2	2	2	-
TOTAL 2018	24	2	26	26	22	4

Estos gastos se deberían haber registrado como transferencias a las Cortes de Aragón por importe de 23,75 millones de euros en el capítulo 4, Transferencias Corrientes, y por importe 2,40 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 2018 no es desde un punto de vista formal una cuenta consolidada de los estados contables del conjunto de entidades del sector público autonómico, circunstancia que objetivamente limita la fiscalización de dicha cuenta.

Por sectores, en el ámbito de las entidades administrativas la CA incorpora en el apartado 5 "Entidad Consolidada" de la Memoria de la Cuenta de la Administración (Tomo II de la Cuenta General, págs. 575 a 604) 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 produjeron mejoras mediante la incorporación de información sobre epígrafes de la memoria sin contenido o incompletos.

Así, en el Tomo II de la memoria se incluye un apartado 6 (pág. 605 y siguientes), denominado “Información complementaria al contenido de la memoria”, en el que se informa sobre las siguientes materias:

- 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.
 - Bases de presentación de las cuentas.
 - Información incompleta o no cumplimentada.
 - Otra información relevante (concesiones, daños, convenio financiación Tranvía Zaragoza y deuda con las Cortes de Aragón).
 - Hechos posteriores.
- e) Las Memorias de las cuentas anuales de los entes de la Comunidad Autónoma sujetos a contabilidad pública:
- A excepción del INAGA, 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)⁹
 - 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

⁹ Alegación 91. Párrafo modificado en virtud de alegación.

-
- en la Memoria de la Administración de la CA se incluye, como personal propio, a un total de 407 Secretarios de Juzgados de Paz y, por el contrario, no se incluye a 10 trabajadores funcionarios. La cifra de gastos de personal incluye 14,2 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 245 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, sí consta reflejado su gasto de personal, repartido entre el resto de trabajadores de este organismo autónomo. La Memoria incluye también como gasto de seguros sociales los complementos de pensión a personal sanitario no facultativo jubilado.

3. PRESUPUESTO CONSOLIDADO

3.1. INTRODUCCIÓN

La Cuenta de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón de 2018 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:

1. la Administración de la Comunidad Autónoma
2. 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)
3. 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 97% de los gastos y el 86 % del activo agregado.

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 provisiones iniciales de 6.162 millones de euros en 2018, que suponen un incremento respecto del ejercicio anterior de un 10,5 % (585 millones de euros más que en 2017). La ejecución presupuestaria de los gastos consolidados alcanzó el 97% (6.118 millones de euros de ORN) y la de ingresos el 97% (6.143 millones de euros de derechos reconocidos netos).

Las transferencias internas eliminadas para la elaboración del presupuesto “consolidado” alcanzan un total de 2.441 millones de euros, entre las que destacan las transferencias al SALUD (1.952 millones de euros de obligaciones reconocidas netas), seguidas del IASS (374 millones de euros de obligaciones reconocidas netas). 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 140 millones de euros, principalmente a CARTV, IAF y las empresas públicas CEPA y SARGA, ni las transferencias por importe de 183 millones de euros efectuadas a la Universidad de Zaragoza, figurando estos gastos registrados en la liquidación consolidada de la CA.

Transferencias eliminadas en presupuesto "consolidado" (ORN)	Capítulo 4		Capítulo 7	
	2018	2017	2018	2017
Transferencia al SALUD	1.918	1.866	34	31
Transferencia al IASS	367	352	7	2
Transferencia al INAEM	58	55	1	1
Transferencia al IAA	1	-	7	4
Transferencia a AST	19	17	2	2
Transferencia al IAJ	5	4	1	-
Transferencia al IAM	6	4	-	-
Transferencia al INAGA	2	1	-	-
Transferencia al CITA	9	8	-	1
Transferencia al IACS	4	4	1	1
Transferencia al BSTA	-	-	-	-
Transferencia a ACPUA	1	1	-	-
TOTAL ORN	2.390	2.313	51	43

A continuación se presenta el estado consolidado de la liquidación presupuestaria que consta en la Cuenta General del ejercicio 2018 (pág. 575 a 604 del Tomo II).

3.1.1. Clasificación económica

La liquidación del presupuesto de ingresos consolidado en 2018 fue la siguiente:

PRESUPUESTO DE INGRESOS 2018	PREV. INICIALES	MODIFIC.	PREVISIONES DEFINITIVAS	DRN	% Grado ejecución	COBROS	% Grado realización	PDTE COBRO
1.- Impuestos directos	1.549	-	1.549	1.569	101,3%	1.540	98,1%	29
2.- Impuestos indirectos	2.048	14	2.061	2.090	101,4%	2.051	98,1%	39
3.- Tasas, p. públicos y otros ingr.	68	9	77	101	131,0%	79	78,4%	22
4.- Transferencias corrientes	1.079	46	1.125	1.065	94,7%	1.020	95,8%	45
5.- Ingresos patrimoniales	11	1	12	16	135,9%	14	84,1%	3
Total operaciones corrientes	4.755	70	4.824	4.841	100,3%	4.703	97,2%	138
6.- Enajenación de invers. reales	-	-	-	2	-	2	99,9%	0
7.- Transferencia de capital	160	9	170	138	81,2%	133	96,2%	5
Total operaciones de capital	160	9	170	140	82,3%	134	96,3%	5
8.- Activos financieros	15	-	15	16	102,5%	15	97,6%	0
9.- Pasivos financieros	1.232	79	1.311	1.147	87,5%	1.147	100,0%	0
Total operaciones financieras	1.247	79	1.326	1.163	87,7%	1.162	100,0%	0
TOTAL GENERAL 2018	6.162	158	6.320	6.143	97,2%	6.000	97,7%	143

Los derechos reconocidos netos ascienden a 6.143 millones de euros en 2018 (5.790 millones de euros en 2017), correspondiendo el 97 % a los ingresos generados por la Administración de la CA (ver apartado 3.4). En 2018, los derechos reconocidos han aumentado un 6,1 % (354 millones de euros más que en 2017), fundamentalmente por el mejor rendimiento del sistema de financiación (sobre todo del IRPF y del IVA) y el mayor endeudamiento suscrito para amortizar deuda (ver apartado 3.4).

Las principales fuentes de financiación son los impuestos, que representan el 60 % del total de derechos reconocidos de 2018, aunque las transferencias corrientes y el endeudamiento

han aumentado su peso en los últimos años (en 2018 representan el 17 % y 19 % de los DRN, respectivamente).

La liquidación del presupuesto de gastos consolidado en 2018 fue la siguiente:

PRESUPUESTO DE GASTOS 2018	CRÉDITO INICIAL	MODIFIC.	CRÉDITO DEFINITIVO	ORN	% Grado ejecución	PAGOS	% Grado realización	PENDIENTE PAGO
1.- Gastos de personal	2.113	58	2.171	2.166	99,8%	2.163	99,9%	3
2.- Gastos en bienes corrientes y servicios	910	63	973	928	95,4%	812	87,5%	116
3.- Gastos financieros	179	(7)	172	172	100,0%	171	99,4%	1
4.- Transferencias corrientes	1.621	49	1.670	1.605	96,1%	1.450	90,3%	155
5.- Fondo de Contingencia de Ejec. Presup.	14	(14)	-	-	-	-	-	-
Total operaciones corrientes	4.838	149	4.986	4.871	97,7%	4.596	94,3%	275
6.- Inversiones reales	187	3	190	160	83,9%	116	72,8%	43
7.- Transferencias de capital	279	6	285	231	81,1%	119	51,4%	112
Total gastos de capital	466	9	475	391	82,2%	235	60,1%	156
8.- Activos financieros	3	-	3	-	10,8%	-	100,0%	-
9.- Pasivos financieros	855	-	855	855	100,0%	851	99,5%	4
Total operaciones financieras	859	0	859	856	99,7%	852	99,5%	4
TOTAL GENERAL 2018	6.162	158	6.320	6.118	96,8%	5.682	92,9%	435

Las obligaciones reconocidas netas consolidadas ascienden a 6.118 millones de euros en 2018 (5.682 millones de euros en 2017). Destaca el peso de los gastos de personal, que representan el 35 % de las obligaciones reconocidas netas de 2018 (37 % en 2017), seguidos de las transferencias corrientes (26 %), de los gastos del capítulo 2 (15 %) y de la amortización de deuda (14%).

Las obligaciones reconocidas netas han aumentado un 7,7 % respecto de 2017 (436 millones de euros más), fundamentalmente por el efecto de las operaciones financieras. En 2018 el volumen de amortización de deuda ha sido de 855 millones de euros (334 millones más que en 2017, que se amortizaron 521 millones de euros). Además, en 2018 ha crecido el gasto de personal en 74 millones de euros y los gastos en bienes corrientes en 35 millones de euros.¹⁰

¹⁰ Los incrementos más significativos han sido 23 millones más en productos farmacéuticos, 6 millones más en mantenimiento E.D.A.R y 5 millones de euros más en gasto de acción concertada de Servicios Sociales.

3.1.2. Clasificación orgánica

PRESUPUESTO INGRESOS	PREVISIONES INICIALES	MODIFIC.	PREVISIONES DEFINITIVAS	DRN	% GRADO EJECUCIÓN	RECAUDACIÓN NETA	% GRADO REALIZACIÓN	PENDIENTE COBRO
Administración CA	5.990	130	6.120	5.937	97,0%	5.872	98,9%	65
SALUD	15	4	19	25	129,6%	21	84,4%	4
IASS	16	0	17	18	108,1%	16	88,7%	2
INAEM	48	15	64	64	99,6%	27	42,4%	37
IAJ	1	0	1	1	93,5%	1	98,6%	0
IAM	0	0	0	0	95,8%	0	3,6%	0
IAA	67	1	68	71	103,6%	49	70,0%	21
AST	2	5	7	5	75,5%	3	50,7%	3
CITA	4	2	6	6	100,1%	4	62,5%	2
IACS	5	0	5	3	64,8%	1	44,2%	2
BSTA	10	0	10	9	89,1%	1	14,9%	7
INAGA	4	0	4	4	109,8%	4	100,0%	0
ACPUA	0	0	0	0	97,0%	0	54,9%	0
TOTAL EJERCICIO	6.162	158	6.320	6.143	97,2%	6.000	97,7%	143

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 GASTOS	CRÉDITOS INICIALES	MODIFIC.	CRÉDITOS DEFINITIVOS	ORN	% GRADO EJECUCIÓN	PAGOS	% GRADO REALIZACIÓN	PENDIENTE PAGO
Administración CA	3.656	16	3.672	3.565	97,1%	3.277	91,9%	287
SALUD	1.870	101	1.971	1.955	99,2%	1.907	97,5%	48
IASS	389	2	391	357	91,2%	319	89,4%	38
INAEM	114	15	129	101	78,5%	54	53,6%	47
IAJ	6	0	6	6	87,9%	6	97,7%	0
IAM	4	2	6	5	76,6%	3	59,6%	2
IAA	74	2	76	66	87,9%	60	90,1%	7
AST	10	18	28	25	90,0%	22	86,9%	3
CITA	13	2	15	14	92,3%	13	95,8%	1
IACS	10	0	10	9	82,0%	8	90,3%	1
BSTA	10	0	10	9	97,6%	8	89,3%	1
INAGA	6	0	5	5	90,4%	5	92,3%	0
ACPUA	1	0	1	1	79,4%	1	99,1%	0
TOTAL EJERCICIO	6.162	158	6.320	6.118	96,8%	5.682	92,9%	435

3.1.3. Evolución ejercicios 2010-2018

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 de la cuenta 409, Acreedores por obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto, que al cierre del ejercicio 2014 acumulaba casi 500 millones de euros. En los ejercicios 2015 y 2016, la inyección de liquidez del Fondo de Facilidad Financiera permitió regularizar un volumen de 466 millones de euros y 220 millones, respectivamente, lo que supuso una mayor ejecución presupuestaria de gastos (fundamentalmente en el SALUD, que las ORN superaron los 2.000 millones de euros en ambos ejercicios). Esta inyección de liquidez del Estado permitió en el ejercicio pasado cumplir con los plazos legales de pago (a partir del mes de julio de 2016). En los ejercicios 2016 a 2018, el saldo de la cuenta 409 prácticamente recoge el volumen normal de gasto mensual que debe ser provisionado al cierre del ejercicio para cumplir con el principio de devengo.

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 de contabilizar presupuestariamente por insuficiencias de crédito u otras causas, según la información oficial proporcionada por el Gobierno de Aragón en la Cuenta General.¹¹

EVOLUCIÓN SALDO 409	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Administración CA	18	30	41	57	19	22	13	20
SALUD (1)	162	15	146	422	203	54	65	61
IASS	5	6	4	5	1	1	1	1
INAEM	-	-	-	1	-	-	-	-
IAA	-	-	3	10	-	-	-	-
BSTA	5	3	4	3	-	-	-	-
TOTAL 409 (2)	190	54	198	498	223	77	79	82
Variación anual	-10	-136	144	300	-275	-146	2	3

(1) Incluye los saldos de la cuenta 409 del CASAR (extinguido en 2014 e integrado en el SALUD).

Sobre estos datos oficiales, en los ejercicios 2012 a 2016 la Cámara de Cuentas detectó en sus trabajos de fiscalización que los saldos de la cuenta 409 se encontraban infravalorados. En el ejercicio 2018 se han identificado obligaciones sin contabilizar y sin aplicar a presupuesto por importe de 9 millones de euros (apartado 4.8.3) y otros pasivos omitidos

¹¹ Sin considerar el saldo de la cuenta 409001, Albaranes pendientes de recibir factura, cuyos saldos en el periodo analizado fueron los siguientes (16 millones del SALUD y 4 millones del IAA en 2018):

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Cuenta 409001	12	6	20	8	10	6	14	20

incluidos en la provisión por riesgos y gastos estimada por la Cámara de Cuentas en 99 millones de euros (apartado 4.5).

3.2. ANÁLISIS DE LA SUFICIENCIA DE CRÉDITO

La Ley 2/2018, de 28 de febrero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2018, aprobó unas previsiones de ingresos y unos créditos iniciales para las entidades fiscalizadas de 8.496 millones de euros, en términos agregados, y 6.162 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 2018 fueron fijados inicialmente por Acuerdo del Consejo de Ministros de 7 de julio de 2017. Posteriormente, el 28 de julio de 2017 se fijaron los objetivos individuales de deuda para las CCAA. Los objetivos de estabilidad presupuestaria de la CA de Aragón de 2018 fueron los siguientes:

- Objetivo de déficit => - 0,4 % del PIB regional (-151 millones de euros)
- Objetivo de deuda => 21,2 % del PIB regional (8.008 millones de euros)
- Regla de gasto => 2,4 % 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)	Informe grado cumplimiento objetivos estabilidad (MINHAP)	
		Mayo 2018	Octubre 2018
Ingresos no financieros	4.915		
Techo de gasto	-5.303		
Previsión inejecución presupuestaria gastos	170		
Necesidad financiación neta	-218	-280	
Liquidaciones negativas 2008-09	35	36	
Recaudación incierta	-17	-24	
Reducción cuenta 409	32	1	
Otros ajustes	17	141	
Total ajustes	67	154	
DÉFICIT 2018	-151	-126	-121
PIB Aragón	37.774	37.691	37.691
Objetivo déficit	-0,40%	-0,33%	-0,32%

Como se observa en el cuadro anterior, la CA alcanzó un déficit de -121 millones de euros (-0,32 % del PIB), por lo que se cumple con el objetivo fijado del 0,4% obteniéndose una desviación positiva de 30 millones de euros.

Las principales diferencias entre las previsiones de la memoria económica del Presupuesto de 2018 fueron las siguientes:

- La necesidad de financiación del ejercicio fue finalmente de 280 millones de euros, frente a 218 millones previstos inicialmente (la inejecución prevista de 170 millones finalmente fue de 43 millones, aunque se ingresaron 65 millones más).
- Se esperaba reducir la cuenta 409 en 32 millones de euros (de los 79 millones de euros que quedaron pendientes en 2017) y, sin embargo, la cuenta 409 mantiene un saldo similar al del ejercicio anterior (82 millones de euros).
- El apartado de “otros ajustes” ha favorecido el cumplimiento del déficit. Por un lado, las transferencias de fondos comunitarios han supuesto un ajuste positivo de 43 millones de euros y el ajuste correspondiente a las unidades empresariales fue de 107 millones de euros (de ellos, 59 millones de euros corresponden a los ingresos contabilizados por la sociedad Aragón Plataforma Logística, S.A.U. como consecuencia de los acuerdos extrajudiciales alcanzados en relación con el juicio del “caso PLAZA”¹²).

Del análisis del estado de liquidación del presupuesto consolidado y del gasto real devengado en 2018, se desprende que los créditos iniciales del presupuesto aprobado adolecían de una insuficiencia de crédito de 96 millones de euros, a los que habría que añadir 79 millones de euros de gastos de ejercicios anteriores, que habían quedado pendientes de imputar a presupuesto en la cuenta 409 al cierre de 2017, lo que hace un total de 175 millones de euros.

No obstante, los fondos obtenidos del Fondo de Facilidad Financiera y otras modificaciones han ampliado el presupuesto “consolidado” en 158 millones de euros, y así poder reconocer presupuestariamente la mayor parte de estos gastos. En consecuencia, el saldo de la cuenta 409 se ha situado en 82 millones de euros al cierre de 2018.

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 2018 se tramitan y pagan en 2019 (señalados con * en el cuadro siguiente:

¹² Página 611 del Tomo II Cuenta General 2018 y página 84 de las Cuentas Anuales de Aragón Plataforma Logística, S.A.U.

Entidad	Programa	Denominación	Concepto	INSUFICIENCIA		
				MODIF. CTO.	Pendiente 409	TOTAL
Admon. CA	4221- 4222 423-424	Educ Infantil y Primaria, FP, secundaria, especial y artística	Nómina enseñanza pública (cap. 1)	36		36
			Nómina enseñanza concertada (cap. 4)	1	(*)	1
	4228	Educación Universitaria	Nómina UZ Transf Básica (cap. 4)	4		4
	5131	Carreteras	Concesión autopista ARA-1 (cap. 4)	4		4
SALUD	4121	Asistencia Sanitaria	Gasto de personal SALUD (cap. 1)	33		33
			Gasto corriente en bienes y serv.(cap. 2)	49	32	81
			Intereses de demora (cap. 3)	3		3
			Receta farmacéutica (cap. 4)	13	(*)	13
TOTAL INSUFICIENCIAS PRESUPUESTARIAS 2018				143	32	175

(*) Seguridad Social de la enseñanza concertada correspondiente a los meses de noviembre y diciembre de 2018 (5 millones de euros) y receta farmacéutica de diciembre 2018 (29 millones de euros).

Cabe concluir, por tanto, que los presupuestos de la CA de 2018 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 c) de la Ley 19/2003, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, tipifica como infracción muy grave en materia presupuestaria, a los efectos de exigencia de responsabilidades, la conducta de comprometer gastos, reconocer obligaciones y ordenar pagos sin crédito suficiente para realizarlos, cuando sea culpable tras la tramitación del correspondiente expediente administrativo que así lo declare.

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 272 millones de euros, en términos agregados, y 158 millones de euros en términos consolidados (un 2,6 % de incremento).

ENTIDAD	CRÉDITO INICIAL	MODIFICACIONES	CRÉDITO DEFINITIVO	% MODIFICACIÓN	ORN	% EJECUCIÓN
Administración CA	5.990	130	6.120	2,2%	6.007	98,2%
SALUD	1.870	101	1.971	5,4%	1.955	99,2%
IASS	389	2	391	0,6%	357	91,2%
INAEM	114	15	129	12,9%	101	78,5%
IAJ	6	-	6	-1,1%	6	87,8%
IAM	4	2	6	41,8%	5	76,6%
IAA	74	2	76	2,2%	66	87,9%
AST	10	18	28	181,7%	25	89,9%
CITA	13	2	15	19,1%	14	92,3%
IACS	10	-	11	1,9%	9	81,8%
BSTA	10	-	10	-	9	97,6%
INAGA	6	-	5	-1,3%	5	90,4%
ACPUA	1	-	1	-0,7%	1	79,4%
TOTAL AGREGADO	8.496	272	8.768	3,2%	8.560	97,6%
TOTAL CONSOLIDADO (*)	6.162	158	6.320	2,6%	6.118	96,8%

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

Todas las entidades han modificado sus presupuestos iniciales. Las entidades IAJ, INAGA y ACPUA han modificado a la baja su presupuesto de gastos. Las otras diez entidades han modificado al alza el presupuesto de gastos. Destacan por importe, la Administración de la Comunidad Autónoma (130 millones de euros) y el SALUD (101 millones de euros) y, por el porcentaje de modificación, AST (181,7 %) y la entidad IAM (41,8 %).

En general, la memoria de las cuentas anuales de las entidades fiscalizadas incluye la información sobre modificaciones presupuestarias exigida por el PGCPA, excepto por:

- No se informa de todas las modificaciones tramitadas durante el periodo de prórroga presupuestaria por importe de 220 millones de euros (hasta el 28 de febrero, en que se aprueba la Ley de Presupuestos). Según el criterio de la CA, no se incluye información de aquellas modificaciones presupuestarias que quedaron subsumidas en los créditos iniciales del presupuesto aprobado para el ejercicio 2018, según el art. 5 LP.
- La Administración de la CA no incluye información sobre las modificaciones tramitadas como "corrección de errores" por importe de 4 millones de euros (ver apartado 3.3.3 siguiente).

- Se mantienen las deficiencias de presentación de la información sobre modificaciones de ejercicios anteriores.¹³

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, 25 millones de euros de incremento neto en gastos de personal (capítulo 1), 129 millones de euros en transferencias corrientes (capítulo 4, fundamentalmente para aumentar los créditos del SALUD).
- En el SALUD, aumento de 33 millones de euros en gastos de personal (capítulo 1), 59 millones de euros en capítulo 2 y 13 millones en capítulo 4 (receta farmacéutica).

Otras modificaciones importantes fueron las siguientes:

- En AST, aumento de 18 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, principalmente, 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	25	(10)	(10)	129	(14)	5	6	130
SALUD	33	59	3	13	-	(5)	(1)	101
IASS	-	(3)	-	3	-	-	2	2
INAEM	-	(1)	-	15	-	-	-	15
IAM	-	1	-	1	-	-	-	2
IAA	-	-	-	(1)	-	1	1	2
AST	1	17	-	-	-	-	-	18
CITA	-	-	-	-	-	2	-	2
TOTAL AGREGADO	58	63	(7)	160	(14)	3	9	272
TOTAL CONSOLIDADO	58	63	(7)	49	(14)	3	6	158

Las modificaciones de crédito agregadas que incrementan el presupuesto de gastos han ascendido a 723 millones de euros, que se han financiado mediante:

¹³ - La Administración de la CA, SALUD, IASS, INAEM, IAJ e IAM incluyen como "bajas por anulación" el importe de las bajas de créditos que financian otras modificaciones (ampliaciones de crédito y de gestión unificada).

- El CITA y el IACS no incluye el cuadro sobre las fuentes de financiación de aquellas modificaciones que implican un incremento de los créditos iniciales.

- AST incluye incorrectamente las bajas por anulación de gastos en el listado "financiación de las modificaciones que incrementan el presupuesto".

- Las entidades INAGA y ACPUA deberían incluir los saldos de gestión unificada como bajas por anulación.

- Bajas en créditos del presupuesto de gastos por 429 millones de euros (86 millones de transferencias de crédito, 2 millones de incorporaciones de crédito, 25 millones de gestión unificada y 316 millones de ampliaciones de crédito).
- 293 millones de euros por mayores ingresos (259 millones de ampliaciones de créditos y 34 millones de créditos generados por ingresos).

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

RECURSOS	MAYORES INGRESOS ¹⁴	BAJAS EN OTROS CRÉDITOS	TOTAL
Administración de la CA	136	378	514
SALUD	110	35	145
IASS	5	10	15
INAEM	16	4	20
IAA	2	0	2
AST	2	1	3
CITA	21	0	21
IACS	2	0	2
TOTAL AGREGADO MODIFICACIONES	293	429	723

En la Administración de la CA, los mayores ingresos recibidos han sido principalmente:

- 79 millones de euros del FLA (de los 1.147 millones de euros recibidos), han financiado modificaciones presupuestarias que han servido para regularizar facturas del SALUD ejercicios anteriores (regularización del saldo de la cuenta 409 de 2017).
- 14 millones de euros de mayor recaudación del impuesto sobre grandes áreas de venta que se han destinado principalmente a financiar gasto de personal del departamento de educación.
- 10 millones de euros de subvenciones de la PAC, destinado a cubrir líneas de ayudas financiados con estos fondos.
- 9 millones de euros del Ministerio de Sanidad, Consumo y Bienestar Social destinados a subvencionar programas de interés general con cargo al 0,7% de IRPF de 2018.
- 8 millones de euros del FITE 2017, que no se reconocieron en dicho ejercicio, y que amplía el crédito en los capítulos 4 y 7 para financiar proyectos aprobados con dicha anualidad.

En el SALUD las principales modificaciones son reflejo de las modificaciones anteriores.

¹⁴ Las bajas por anulación fueron 21 millones de euros, por lo que el efecto neto en el presupuesto de gastos e ingresos de las modificaciones fue de 272 millones de euros (en términos agregados).

3.3.2. Control de las Cortes de Aragón

La Ley de Presupuestos de 2018 prevé en su artículo 47 un mecanismo de control de las modificaciones presupuestarias que superen 300.000 euros, estableciéndose algunas excepciones (las que afecten a créditos financiados con fondos europeos, otros fondos finalistas o derivadas de los fondos de liquidez autonómicos, así como las transferencias de gestión unificada y las transferencias entre créditos de personal con motivo de reajuste de plantillas).¹⁵

Conforme al citado artículo 47, quedará suspendida automáticamente la gestión del expediente de modificación presupuestaria hasta que sea aprobado por la Comisión de Hacienda, Presupuestos y Administración Pública de las Cortes de Aragón, en la que comparecerá el Consejo de Hacienda y Administración Pública o persona en quien delegue al objeto de informar sobre la propuesta. Transcurridos 15 días desde la remisión del expediente sin haberse convocado la comisión, se entenderá aprobada la modificación y podrá continuar su tramitación. El plazo se reduce a 7 días en caso de modificaciones urgentes financiadas con el Fondo de Contingencia de Ejecución Presupuestaria.

Para los expedientes tramitados durante el mes de diciembre, el apartado 7 de este artículo prevé la comparecencia del Consejero de Hacienda y Administración Pública para solicitar la exención del requisito de autorización previa, que deberá ser aprobada por mayoría simple en la Comisión.

La Cámara de Cuentas ha analizado todas las modificaciones presupuestarias que superaban los importes de 100.000 euros (art. 4 LP 2017) y 300.000€ (art.47 LP 2018) sujetas al control parlamentario. Los incumplimientos de comunicación han sido los siguientes:

- Durante el periodo de prórroga de los Presupuestos del 2017 (entre el 1/1/2018 y el 9/3/2018), ninguno de los expedientes de modificación presupuestaria fueron sometidos al control previo de las Cortes de Aragón, de acuerdo con el art. 4 LP 2017 (6 expedientes por importe de 220 millones de euros). Sin embargo, este criterio no se recoge expresamente en la Orden HAP/2151/2017 que regula las condiciones de la prórroga presupuestaria que, además no cuenta con ningún informe jurídico ni de la Intervención.
- Seis expedientes de modificación presupuestaria fueron comunicados a las Cortes el 8/3/2019, una vez cerrado el ejercicio presupuestario 2018, sin que se produjera ningún pronunciamiento al respecto. Tampoco se produjo la comparecencia prevista en la LP para solicitar la exención del requisito de autorización previa.

¹⁵ 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”*.

De los seis expedientes comunicados en 2019, cuatro expedientes de modificación presupuestaria (312-083, 312-085, 312-086, 312-089) han sido tramitados y autorizados por el Consejero de Hacienda y Administración Pública durante los meses de enero y febrero de 2019, aunque figuran contabilizados con fecha 31/12/2018. Estos expedientes ampliaron los créditos necesarios para cubrir las insuficiencias de la nómina del mes de diciembre del Departamento de Educación (4,5 millones de euros de centros públicos y 1,5 millones de centros concertados), de la nómina del SALUD (18 millones de euros) y del capítulo 4 del programa 5131, Carreteras (3,67 millones de euros del pago de la autopista ARA-1).

Estos gastos no disponían de crédito adecuado y suficiente en el momento en que fueron contraídos y, por tanto, estaban afectados de vicio de nulidad del art. 39 TRLHCA. Los expedientes de modificación presupuestaria fueron tramitados durante enero y febrero de 2019 para dotar de crédito a estas partidas presupuestarias con efecto retroactivo.

- No se remitió a las Cortes el expediente 315-019, que superaba el importe de 300.000 euros y no se incardina en ninguno de los supuestos exceptuados. Tampoco se comunicó el expediente 312-083 calificado como "corrección de errores" (ver punto 4 del apartado 3.3.3).
- Ninguno de los expedientes de bajas por anulación fueron comunicados. De ellos, el expediente de modificación nº 314-035 se contabilizó antes de su aprobación por órgano competente.

3.3.3. Fiscalización de una muestra de expedientes de modificación presupuestaria

Se ha seleccionado una muestra de 41 expedientes de modificación de crédito, que suponen una cobertura del 94 % del importe de las modificaciones y 14 % de los expedientes.

En el cuadro siguiente se detalla el tipo de modificaciones por entidad y el porcentaje de la muestra analizada:

ENTIDAD	AMPLIAC. CRÉDITO NETO	TRANSFERENCIAS DE CRÉDITO		INCORP. REMAN. DE CRÉDITO		GESTIÓN UNIFICADA		CRÉDITOS GENER. POR INGRESOS	BAJAS POR ANULACIÓN	TOTAL
		+	-	+	-	+	-			
Admón. CA	110	68	(68)	2	(2)	24	(24)	16	(3)	123
SALUD	108	-	-	-	-	-	-	-	(9)	99
INAEM	15	-	-	-	-	-	-	-	-	15
IASS	2	5	(5)	-	-	-	-	-	-	2
AST	13	-	-	-	-	-	-	7	(2)	18
TOTAL MODIFICAC.	249	73	(73)	2	(2)	24	(24)	23	(14)	257
% analizado	96%	82%	82%	83%	83%	96%	96%	67%	68%	94%

Las principales incidencias detectadas han sido las siguientes:

1- Contenido de los expedientes de modificación presupuestaria

En general, las memorias justificativas de los expedientes de modificación presupuestaria no incluyen todo el contenido previsto en el art.12 de la LP y en la Orden de 1 de enero de 1991, del Departamento de Economía sobre modificaciones presupuestarias.

Normalmente se acreditan las circunstancias que justifican su necesidad, si bien, no en todas las memorias se recoge el grado de ejecución de las partidas que modifican, las desviaciones en la consecución de los objetivos que se vean afectados y, en su caso, la incidencia de la modificación en presupuestos futuros.

2- Ampliaciones de crédito:

Como se viene repitiendo 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. 6 de la LP recoge hasta 30 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 capítulo II del SALUD y receta farmacéutica, créditos del IASS para el pago del IAI, Renta Básica o dependencia, los destinados a financiar la Universidad de Zaragoza o la enseñanza concertada.

Sin embargo, una buena parte de los citados créditos (retribuciones 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 (ver apartado 3.2 anterior sobre insuficiencias presupuestarias).

3- Expedientes modificación presupuestaria SALUD

La ampliación de crédito nº 352-051 financiada con mayores ingresos del "EXTRA FLA" por importe de 79 millones de euros para regularizar el saldo pendiente de la cuenta 409 del ejercicio anterior, se imputa a una única partida presupuestaria (227000, Limpieza y aseo), cuando el saldo de la cuenta 409 se distribuía en varios capítulos de gasto.

La ampliación de crédito nº 352-028 por importe de 4,5 millones de euros, para cubrir las insuficiencias de crédito en receta farmacéutica se financia con baja en los créditos del capítulo 6 destinados a la construcción del hospital de Alcañiz, que no se está ejecutando en el plazo previsto en el contrato (ver análisis del contrato en apartado 7.2.3). Además, no consta que la anulación del crédito comprometido del contrato fuera acompañado de un reajuste de anualidades.

Este es uno de los supuestos en los que la figura de la ampliación de crédito financiada con baja permite sortear las limitaciones del art. 48 TRLHCA para las transferencias de créditos (concretamente, el apartado d que prohíbe trasladar crédito de operaciones de capital a corriente).

4- Corrección de errores

Los expedientes de modificación presupuestaria 312-050, 312-083 y 312-091 (por importe agregado de 3,68 millones de euros) se han tramitado como “corrección de errores”, que no es una modalidad prevista en el TRLHCA ni en la LP 2018.

De estas correcciones, la modificación más importante (3,67 millones de euros del expediente 312-083) corresponde a la insuficiencia de crédito en el capítulo 4 para atender los pagos a la concesionaria de la autopista ARA-1 (partida G/5131/470050/91002), que se ha financiado con bajas en capítulos 2, 3, 4 ,6 y 7 de los departamentos 13 y 30, aprobada en 2019.

Esta modificación debería haberse tramitado como una transferencia de créditos (con obligación de comunicación a las Cortes) o bien, mediante suplemento de crédito del art. 43 TRLHCA (que requeriría la aprobación de una Ley de las Cortes de Aragón).

5- Incorporación de remanente de crédito para “Parking Cortes de Aragón”

La modificación presupuestaria nº 312-058 para aumentar el crédito del capítulo 6 de las Cortes de Aragón en 2 millones de euros se ha tramitado mediante la modalidad de incorporación de remanentes de crédito financiada con bajas en otros conceptos, amparada en la DA 1ª LP 2018. No obstante, la DA citada está prevista para remanentes de crédito del ejercicio inmediatamente anterior.

De acuerdo con la memoria del expediente, el origen de esta modificación se remonta a los ejercicios 2012, 2013 y 2014 en los que no se reconoció la totalidad del crédito aprobado en las correspondientes Leyes de Presupuestos, existiendo una deuda pendiente de 25,4 millones de euros (ver apartado 4.8.3).

Tampoco cabe la tramitación de incorporación de remanentes de crédito en base al art. 44 TRLHCA porque no existían tales remanentes de crédito para poder incorporarlos.

Por ello, esta modificación debería haberse tramitado mediante una transferencia de créditos (art. 47 y 48 TRLHCA) o un suplemento de crédito (art. 43 TRLHCA). Este expediente fue autorizado por la Mesa de las Cortes el 3/12/2018.¹⁶

6- Generación de crédito con mayores ingresos del FITE 2017

El expediente nº 310-02 por importe de 7,15 millones de euros aumenta el crédito del capítulo 7 de la Dirección General de Administración Local para atender la convocatoria de subvenciones para infraestructuras municipales con cargo a la anualidad del FITE 2017. Se financia la modificación con los ingresos recibidos del FITE 2017, los cuales se recaudaron en diciembre de 2017, aunque no se imputaron a dicho presupuesto (quedaron en partidas pendientes de aplicación).

No se trata de mayores ingresos del FITE 2017, sino que en dicho ejercicio no se reconocieron todos los ingresos previstos, con lo que estaría “excepcionalmente justificada” la generación de crédito, tal como reconoce en su informe la Intervención General.

7- Otras incidencias:

Las transferencias de crédito nº 353-018 (0,03 millones de euros) y nº 353-019 (1 millón de euros) incumplen el art. 48.b TRLHCA.

8- Seguimiento de otras incidencias detectadas en anteriores fiscalizaciones

Mediante Ley de Presupuestos, se excepcionan cada año las limitaciones impuestas a las transferencias de crédito reguladas en el artículo 48 TRLHCA.

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”: modificaciones para aumentar los créditos de los centros que gestionan gastos centralizados, tanto en la Administración de la CA (24 millones de euros) como en AST (13 millones de euros). Dicho reparto debería preverse previamente a la aprobación del Presupuesto para evitar modificaciones de créditos que se repiten cada año.

Además, en el caso de AST, como viene recordando la Cámara de Cuentas en informes anteriores, dichas modificaciones se deben a una inadecuada utilización por

¹⁶ Alegación 33. Párrafo modificado en virtud de alegación.

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.

- Las modificaciones tramitadas por AST en la modalidad de generación de crédito, nº 371-00 (2,6 millones de euros¹⁷) y nº 371-01 (4,1 millones de euros¹⁸), son consecuencia de la falta de presupuestación inicial de determinados encargos de entidades de la CA formalizados en ejercicios anteriores.

3.4. INGRESOS Y SISTEMA DE FINANCIACIÓN

3.4.1. Introducción

Los ingresos de la Administración de la CA en el ejercicio 2018, comparativamente con el ejercicio anterior, fueron los siguientes:

TIPOS DE RECURSOS	2018	2017	2016
Sistema financiación Ley 22/2009	3.991	3.798	3.580
Tarifa autonómica IRPF	1.356	1.298	1.123
Impuesto Valor Añadido	1.182	1.074	962
Impuestos Especiales	510	530	557
Tributos cedidos	462	469	401
Fondo de Garantía de servicios públicos fundamentales	155	108	159
Fondo de Suficiencia Global	262	258	190
Fondo de Cooperación	99	97	81
Fondos adicionales (*)			107
Devolución aplazamiento liquidaciones negativas 2008-2009	-35	-35	
Otros recursos recibidos de la AGE	82	70	61
Fondos Unión Europea	517	572	522
Fondos Estructurales	77	96	66
Política Agraria Común	440	476	455
Otros recursos	-	-	2
Subvenciones y Convenios	52	41	42
Tributos y otros recursos generados por la Comunidad Autónoma	133	126	73
Tributos propios	94	77	39
Prestación de servicios	4	4	4
Ingresos patrimoniales	13	11	14
Otros recursos	22	34	17
Reintegros préstamos	15	4	3
Endeudamiento Financiero	1.147	985	1.023
TOTAL	5.937	5.596	5.305

(*) Parte aplazada en 2016 de la deuda por las liquidaciones negativas de 2008-2009.

¹⁷ Encargos de CARTV que, desde el ejercicio 2013, viene desarrollando AST como consecuencia de la disolución e integración de la empresa pública Aragón Telecom.

¹⁸ Encargos de varios departamentos de la CA y del SALUD de expedientes de ejercicios anteriores (anualidad prevista para 2018).

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

En el presupuesto liquidado del ejercicio 2018, los derechos reconocidos netos han aumentado en 341 millones de euros respecto a 2017.

Los recursos del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común han aumentado en 193 millones, hasta alcanzar la cuantía de 3.991 millones de euros, que representa el 67 % 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 % de los ingresos (1.147 millones de euros), que ha aumentado un 16 % respecto a 2017 por el aumento de los vencimientos de deuda en 2018.

La financiación de la Unión Europea es la tercera fuente de ingresos con 517 millones de euros (9 % del total de derechos reconocidos netos de la Administración de la CA), un 10% inferior al ejercicio precedente.

3.4.2. Anulaciones

Durante el ejercicio 2018 se tramitaron anulaciones del presupuesto de ingresos por 45 millones de euros, siendo su distribución por entes la siguiente:

Entidad	Ejercicio corriente	Ejercicios cerrados	Total
Administración de la CA	7	31	38
SAS	-	1	1
AST	5	-	5
IAA	-	1	1
Total general	12	33	45

El 72% de las anulaciones se refiere a deudas pendientes de ejercicios cerrados y el 28% a deudas del ejercicio corriente. La mayor parte de las anulaciones se realizan en la Administración de la CA (el 85 % del total). Le sigue en importancia relativa la entidad AST (un 11 % del total) y las entidades IAA y SAS (2% del total).

Las principales anulaciones se refieren al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (42 %), Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (conjuntamente representan un 31 %), Fondo Europeo Agrícola de Garantía Agrícola-FEAGA- (7%) y prestación de servicios de Industria e Innovación de la entidad AST (6 %).

Se ha fiscalizado una muestra de 26 expedientes de anulación tramitados en el ejercicio 2018 por importe de 35 millones de euros, que ha supuesto una cobertura del 78 % del total, habiéndose detectado las siguientes incidencias:

1. En 9 de los expedientes analizados, que suman 5,3 millones de euros, las anulaciones han sido provocadas por fallos y errores en la gestión de la Administración de la CA declarados por las resoluciones de los tribunales económico-administrativos:

- a) 3 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) 2,3 millones de euros han sido anulados por los Tribunales económico administrativos por caducidad del procedimiento de inspección que genera la pérdida del efecto interruptivo de la prescripción del plazo de cuatro años para determinar la deuda 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. La anulación del Fondo Europeo Agrícola de Garantía, por importe de 3 millones de euros, corresponde también a la operativa contable de los gastos e ingresos financiados con fondos UE. Si los gastos financiados con fondos UE son menores a las previsiones de ingresos, se procede a la anulación de los derechos reconocidos por el importe de gastos no ejecutados.

3.4.3. Devoluciones

Durante el ejercicio 2018 se tramitaron devoluciones del presupuesto de ingresos por 89 millones de euros, siendo su distribución por entes la siguiente:

Entidad	Sistema Financiación	Resto	Total
Administración de la CA	63	23	86
INAEM	-	3	3
Total general	63	26	89

De los 63 millones de euros de devoluciones del sistema de financiación, 28 millones de euros corresponde a las cantidades negativas de la liquidación definitiva de 2016 y 35 millones de euros a la devolución de los aplazamientos de las liquidaciones de 2008 y 2009 (ver apartado 4.6.7).

Del importe restante (26 millones de euros), las principales devoluciones se refieren a los impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que representan el 45 % del total.

Se ha fiscalizado una muestra de 20 expedientes de devolución (14 de la DGA y 6 del INAEM) por importe de 14 millones de euros, que representa una cobertura del 54 % del total (excluidas las devoluciones del sistema de financiación).

No se han detectado incidencias en la muestra analizada. Las devoluciones obedecen, en general, a resoluciones favorables a los contribuyentes por controversias jurídicas de los impuestos de Sucesiones y Donaciones, TTPP y AJD, o bien, a errores de los propios contribuyentes en sus autoliquidaciones.

El expediente más significativo de la muestra revisada es una devolución¹⁹ a Retevisión por importe de 7,3 millones de euros, que tiene su origen en una sentencia del TJUE que anula una decisión de la Comisión Europea. La Comisión Europea había considerado que la ayuda recibida por Retevisión, concedida para el despliegue de la TDT, era incompatible con el mercado interior, lo que originó que Retevisión tuviera que reintegrar la subvención concedida. Por sentencia del TJUE se anula la decisión de la CE del 19 de junio de 2013. Dicha anulación motiva la revocación de la orden de 31 de julio de 2017 de la Consejera de Innovación y la devolución del importe reintegrado por Retevisión.

¹⁹ Contabilizado en el concepto 380, Reintegro de ejercicios cerrados.

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	4.775	5.152	(377)	15	(362)	293	31	(39)
SALUD	1.977	1.955	21	-	21	-	-	21
IASS	393	357	36	-	36	-	-	36
INAEM	123	101	21	-	21	-	(2)	19
IAJ	6	6	1	-	1	-	-	1
IAM	6	5	1	-	1	-	-	1
IAA	78	66	12	-	12	(1)	-	12
AST	26	25	1	-	1	-	1	2
CITA	15	14	1	-	1	-	(1)	-
IACS	9	8	1	-	1	(1)	-	-
BSTA	9	9	(1)	-	(1)	-	-	(1)
INAGA	6	5	1	-	1	-	-	1
ACPUA	1	1	0	-	-	-	-	-
TOTALES	7.423	7.704	(281)	15	(266)	291	29	54

Las obligaciones reconocidas netas del estado de liquidación del presupuesto consolidado, que integra a las 13 entidades fiscalizadas, incluye gastos devengados en ejercicios anteriores por importe de 79 millones de euros (saldo 409 regularizado en 2018) y no reflejan 82 millones de euros de obligaciones devengadas en 2018 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 suma de los remanentes de tesorería incluidos en la Cuenta General, es negativo por 269 millones de euros:

REMANENTE DE TESORERÍA AGREGADO	2018	2017	2016
1. (+) Derechos pendientes de cobro	796	698	635
(+) del presupuesto corriente	687	647	598
(+) de presupuestos cerrados	293	269	266
(+) de operaciones no presupuestarias	25	20	31
(-) de dudoso cobro	(206)	(226)	(240)
(-) ingresos realizados pendientes de aplicación	(3)	(12)	(19)
2. (-) Obligaciones pendientes de pago	(1.291)	(1.181)	(1.025)
(+) del presupuesto corriente	(979)	(901)	(771)
(+) de presupuestos cerrados	(187)	(156)	(118)
(+) de operaciones no presupuestarias	(126)	(124)	(136)
3. (+) Fondos líquidos	226	197	42
I. REMANENTE DE TESORERÍA AFECTADO	70	99	60
II. REMANENTE DE TESORERÍA NO AFECTADO	(339)	(385)	(409)
III. REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL (1+2+3) = (I+II)	(269)	(286)	(348)

El remanente de tesorería consolidado calculado por la Cámara de Cuentas es negativo en 469 millones de euros:

REMANENTE DE TESORERÍA CONSOLIDADO	2018	2017	2016
1. (+) Derechos pendientes de cobro	150	143	144
2. (-) Obligaciones pendientes de pago	(845)	(773)	(735)
3. (+) Fondos líquidos	226	197	42
I. REMANENTE DE TESORERÍA AFECTADO	70	99	60
II. REMANENTE DE TESORERÍA NO AFECTADO	(539)	(532)	(610)
III. REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL (1+2+3) = (I+II)	(469)	(433)	(549)

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

El saldo total del remanente de tesorería consolidado debería coincidir con el agregado, ya que los saldos entre entes consolidados se compensan entre sí, reduciendo el importe de los derechos pendientes de cobro y de las obligaciones pendientes de pago en el mismo importe (636 millones de euros, como se recoge en el apartado 4.8.1).

La diferencia entre el remanente de tesorería agregado y el consolidado calculado por la Cámara de Cuentas se debe a los siguientes ajustes incorporados en el cálculo de la Cámara de Cuentas:

- 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 154 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 4.7.)
- 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 2018 a 13 millones de euros, existiendo una diferencia no regularizada de 10 millones de euros.
- c) Otro ajuste es el importe cobrado de la conferencia sectorial de Empleo por importe de 36 millones de euros que figura en la tesorería de la Administración de la CA y en la cuenta de pagos pendientes de aplicación. El INAEM también lo tiene contabilizado correctamente como derechos pendientes de cobro (ver apartado 4.4.2.1).

Además, si consideramos otros ajustes detectados por la Cámara de Cuentas, el remanente de tesorería consolidado del ejercicio 2018 alcanzaría un importe negativo de 511 millones de euros:

Ajustes al Remante de tesorería consolidado	Importe
Defecto de provisión para insolvencias (apartado 4.3.1)	(28)
Tesorería (apartado 4.1.1)	16
Pasivos omitidos (apartado 4.8.3)	(9)
Corte de operaciones de personal (apartado 6.3.5)	(21)
Total	(42)

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 2018 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	2019	2020	2021	2022	POSTERIORES	TOTALES
Administración CA	2	68	24	14	11	118	236
	3	157	132	115	109	442	955
	4	247	239	23	19	101	629
	6	78	18	8	-	-	104
	7	31	45	28	12	30	146
	9	1.218	880	783	788	3.385	7.053
Total Administración General		1.801	1.337	970	939	4.076	9.123
SALUD	2	108	82	37	9	13	250
	6	30	53	41	13	-	137
IASS	2	51	11	7	7	6	82
	4	22	-	-	-	-	22
INAEM	2	3	1	1	1	-	6
	4	20	5	-	-	-	25
IAJ	2	-	-	-	-	-	1
IAM	2	-	-	-	-	-	1
Total Organismos Autónomos		236	153	86	29	19	524
IAA	2	54	52	51	50	446	654
	6	2	-	-	-	-	3
	7	2	-	-	-	-	2
	9	-	-	-	-	-	1
AST	2	14	13	12	10	1	49
	9	-	-	-	-	-	1
CITA	2	1	1	-	-	-	2
ABST	2	3	-	-	-	-	4
INAGA	2	1	-	-	-	-	1
Total EDP		79	67	64	60	447	717
TOTAL GENERAL		2.116	1.557	1.120	1.028	4.543	10.364

Al cierre del ejercicio 2018, el gasto comprometido para futuros ejercicios asciende a 10.364 millones de euros (60 millones de euros menos que en 2017). El detalle de los compromisos que superan el millón de euros se recoge en el Anexo 6.

Dos entidades representan el 95 % de los compromisos de gasto futuros:

- La Administración de la CA (88 % del total), principalmente por el volumen de endeudamiento, mediante pago de intereses (955 millones de euros en capítulo 3) y por los vencimientos de amortizaciones de deuda (7.053 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 (6,4 % del total), por los compromisos de gasto a los concesionarios y a los contratistas de los servicios de mantenimiento de las instalaciones de abastecimiento y depuración (654 millones de euros en capítulo 2).

Con respecto al 2017, los compromisos futuros han disminuido en 60 millones de euros en los siguientes capítulos:

Capítulo	31/12/17	Anualidad 2018	Nuevos plurianuales	31/12/2018
1	-	-	-	-
2	1.424	(333)	194	1.285
3	1.070	(157)	42	955
4	694	(231)	214	677
6	142	(64)	166	244
7	110	(30)	68	148
9	6.985	(855)	924	7.054
TOTAL	10.424	(1.669)	1.609	10.364

En general, las variaciones negativas se producen por la incorporación de la anualidad 2018 al presupuesto de dicho ejercicio. De las variaciones positivas destacan las siguientes incorporaciones de gastos plurianuales (detalle en anexo 6):

- En el capítulo 2, destaca la renovación del contrato programa con la Corporación Aragonesa de Radio y Televisión por importe de 97 millones de euros para los próximos dos años, servicio de transporte sanitario terrestre urgente del SALUD (62 millones de euros)
- En el capítulo 4, los principales aumentos se producen por la renovación de los contratos programa de la Universidad de Zaragoza (60 millones de euros para complementos retributivos PDI, institutos universitarios, contratos predoctorales y grupos de investigación) y los convenios de dependencia del IASS (17 millones de euros).
- El incremento del gasto futuro del capítulo 6, Inversiones Reales, se debe fundamentalmente a los nuevos contratos de acondicionamientos de carreteras y las prórrogas de los contratos de conservación de carreteras (38 millones de euros) y contratos de construcción de colegios públicos (22 millones de euros) y la construcción del Hospital de Teruel del SALUD (88 millones de euros).
- En el capítulo 7, Transferencias de Capital, los principales incrementos se deben a las convocatorias de subvenciones de "Apoyo industrias agroalimentarias" (21 millones de euros) y las subvenciones para creación de regadío (28 millones de euros) y mejora de regadíos (16 millones de euros).

- Finalmente, como ocurría en anteriores ejercicios, no es correcta la información sobre intereses y amortización de endeudamiento (capítulos 3 y 9, respectivamente). Las incorrecciones se explican más adelante en el apartado 3.7.1.

Compromisos de devolución de los anticipos recibidos del Estado para el aplazamiento de las liquidaciones negativas del sistema de financiación de 2008 y 2009

A 31 de diciembre de 2018, la Comunidad Autónoma debía al Estado 460 millones de euros, a razón de 35 millones de euros anuales hasta el año 2031, por el aplazamiento de las liquidaciones negativas del sistema de financiación correspondientes a los ejercicios 2008 y 2009 (ver apartado 4.6.7).

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. 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.

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 2018 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.

No obstante, en la memoria de la Cuenta General (pág. 621 del Tomo II) se justifican las razones de la omisión de este estado contable. Conviene advertir que el importe pendiente de pago que allí se indica es incorrecto. La deuda pendiente de pago por las devoluciones del sistema de financiación asciende a 460 millones de euros y no 424 millones de euros que figuran en la página 521 del Tomo II.

3.7.1. Administración de la C.A.

Como se ha señalado, los gastos plurianuales de la Administración de la CA ascienden a 9.123 millones de euros y representan el 88 % 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 (7.942 millones de euros en 2018), los principales compromisos plurianuales se localizan en las secciones 10, Presidencia (261 millones de euros), en la 13, Vertebración del Territorio, Movilidad y Vivienda (173 millones de euros), en la 14, Desarrollo Rural y Sostenibilidad (105 millones de euros), en la 17, Innovación,

Investigación y Universidad (512 millones de euros) y en la 18, Educación, Cultura y Deporte (97 millones de euros):

DEPARTAMENTOS	2.019	2.020	2.021	2.022	Posteriores	Total 2018	Total 2017
10 Presidencia	66	61	9	9	117	261	174
11 Ciudadanía y Derechos Sociales	2	-	-	-	-	2	1
12 Hacienda y Administración Pública	7	1	1	-	-	9	10
13 Vertebración del Territ., Movil. y Vivienda	47	20	9	7	91	173	159
14 Desarrollo Rural y Sostenibilidad	36	17	12	11	29	105	63
15 Economía, Industria y Empleo	1	-	-	-	-	1	3
16 Sanidad	16	3	2	-	-	21	20
17 Innovación, Investigación y Universidad	199	208	44	21	40	512	642
18 Educación, Cultura y Deporte	59	25	6	4	3	97	81
30 Diversos Departamentos	1.368	1.002	888	887	3.797	7.942	7.979
TOTALES	1.801	1.337	970	939	4.076	9.123	9.134

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

- El compromiso plurianual entre 2017-2023 "Refinanciación CEPA/ZAV" por importe pendiente de 60 millones de euros no se incluye en el estado de gastos plurianuales²⁰.

Sin embargo, CEPA no genera ingresos suficientes para atender estos compromisos, por lo que el Gobierno de Aragón tendrá que afrontar el pago de los mismos una vez que la CEPA consuma sus remanentes disponibles. La Cámara de Cuentas considera que este gasto plurianual debería incluirse en el estado de compromisos plurianuales porque así se aprobó en diciembre de 2016 y porque la firmeza de estos compromisos son superiores a los de un simple aval.

Tal como se recogía en anteriores informes de fiscalización, la Comisión de Hacienda, Presupuestos y Administración Pública de las Cortes de Aragón autorizó el 12 de diciembre de 2016 el expediente de gasto plurianual propuesto por el Gobierno de Aragón para aportar a la CEPA 79 millones de euros entre 2017-2025 mediante transferencias de capital, de acuerdo con lo establecido en el art. 41.2 a) TRLHCA (expediente nº 265-PL). Con estos recursos, CEPA podrá afrontar los pagos que le

²⁰ En la fiscalización del ejercicio 2017, la CA justificó la eliminación de estos compromisos futuros porque se trata de un compromiso de la CEPA, aunque el Gobierno de Aragón garantiza el pago de las anualidades y, por lo tanto, la CA consideraba que es suficiente informar en el apartado de avales y otras garantías de la Cuenta General (ver apartado 4.6.9.2)

corresponden derivados del préstamo sindicado de ZAV y que se articularán como préstamos participativos a ZAV por parte de CEPA.²¹

De la documentación aportada en anteriores fiscalizaciones, se comprobó que las garantías incluidas en el préstamo sindicado de ZAV son superiores a la de un aval e incluyen los siguientes compromisos del Gobierno de Aragón:

- Compromiso de gasto plurianual por parte del gobierno de Aragón por el importe del principal pendiente, intereses y comisiones en el periodo 2017-2025 estimado en 79,26 millones de euros.
 - Compromiso por parte del Gobierno de Aragón de emitir y remitir cada año al Banco Agente, un certificado de existencia de disponibilidades presupuestarias suficientes referidas al año natural inmediato siguiente para hacer frente a estas necesidades de financiación de ZAV.
 - Compromiso confirmatorio del Gobierno de Aragón y de CEPA firmados por representantes con facultades suficientes al efecto, confirmando que todos los acuerdos adoptados en relación con la operación han sido válidamente adoptados y se han seguido todos los trámites que legislativa, estatutaria y reglamentariamente resultan de aplicación.
- Tampoco figura en el estado de gastos plurianuales el compromiso de gasto futuro denominado "Refinanciación ARAMON" por importe pendiente de 11,5 millones de euros entre 2018-2023.

En este caso el compromiso de financiación está condicionado a que el EBIDTA sea inferior al previsto en el plan de negocio y entre los ejercicios 2014-2018 no se ha producido tal circunstancia, por lo que la Administración de la CA no ha tenido que realizar ninguno de los desembolsos previstos. Aun así, la Cámara de Cuentas considera que se debe incluir en el estado de gastos plurianuales, puesto que se trata de un compromiso firme adoptado por el Gobierno de Aragón en 2013 de acuerdo con lo dispuesto en el art. 41.2.a) TRLHCA, con el fin de asegurar las disponibilidades presupuestarias suficientes para transferir los recursos necesarios para atender los pagos del préstamo sindicado subyacente.

- El importe de los intereses (capítulo 3) está infravalorado en 56 millones de euros por las siguientes razones: por un lado, no se incluyen los intereses de 8 préstamos en vigor (lo que supone una infravaloración de 78,3 millones de acuerdo con sus cuadros de amortización); por otro lado, no se efectúan correcciones en el cálculo de los intereses futuros por variaciones a la baja del Euribor en los casos de préstamos referenciados a este índice (lo que supone una sobrevaloración de intereses de 22,3 millones de euros).

²¹ No obstante, en los ejercicios 2017 y 2018 la anualidad se ha pagado fundamentalmente con recursos propios de la CEPA. Los 10 millones de euros de la anualidad de 2017 fueron pagados de la siguiente forma: 2,9 millones de euros cargados al presupuesto de la Administración de la CA y los restantes 7,1 millones de euros pagados con recursos propios disponibles de CEPA. En 2018 la totalidad de la anualidad ha sido pagada con recursos propios de la CEPA (9,5 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 1.147 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. En el ejercicio 2018, el gasto de la enseñanza concertada alcanzó un importe de 158 millones (75 millones de euros en educación infantil y primaria, 76 millones en educación secundaria y 7 millones en educación especial).
- No se incluye el “Acuerdo de Acción Concertada para la rehabilitación e inserción psicosocial y laboral de los pacientes con trastorno mental grave en la CA de Aragón” por importe de 17 millones de euros para los próximos ejercicios 2019,2020 y 2021, de acuerdo con el concierto firmado con fecha 12 de junio de 2018.

3.7.2. Otras incorrecciones en el resto de entidades fiscalizadas

El IAA ha reajustado la anualidad 2019 de 9 plurianuales por revisiones de precios por importe total de 3,6 millones de euros que no están adecuadamente aprobados mediante resolución del Presidente del Instituto.

El IACS no incluye el endeudamiento financiero en el estado de compromisos de gasto con cargo a presupuestos futuros, que al cierre de 2018 asciende a 4 millones de euros.

4. BALANCE DE SITUACIÓN

El balance de situación consolidado al 31 de diciembre de 2018 y 2017 elaborado por la Cámara de Cuentas de Aragón es el siguiente:

ACTIVO consolidado (en millones de euros)	2018	2017	PASIVO consolidado (en millones de euros)	2018	2017
A) INMOVILIZADO	5.893	5.823	A) FONDOS PROPIOS	(3.515)	(3.309)
Inversiones destinadas al uso general	683	713	Patrimonio	1.525	1.525
Inmovilizaciones inmateriales	36	34	Resultados de ejercicios anteriores	(4.835)	(4.464)
Inmovilizaciones materiales	3.998	3.980	Resultados del ejercicio	(204)	(370)
Inversiones gestionadas	497	456	B) PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS	52	51
Inversiones financieras permanentes	679	640	C) ACREEDORES A LARGO PLAZO	7.715	7.702
B) GASTOS A DISTRIBUIR VARIOS EJERCICIOS	13	15	Endeudamiento a l/p	7.561	7.555
C) ACTIVO CIRCULANTE	400	389	Fianzas y depósitos	154	147
Existencias	9	7	D) ACREEDORES A CORTO PLAZO	2.054	1.785
Deudores	165	185	Endeudamiento a c/p	1.252	998
Tesorería	226	197	Acreedores	802	787
TOTAL ACTIVO	6.306	6.227	TOTAL PASIVO	6.306	6.227

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 75,04 % del activo total agregado de las entidades fiscalizadas. El valor neto contable conjunto asciende a 5.214 millones de euros al cierre de 2018, siendo los valores más significativos los de la Administración de la CA (3.426 millones de euros, que representa un 77,71 % de su activo), SALUD (1.271 millones, un 85,80 % de su activo), IASS (252 millones de euros, un 49,12 % de su activo) e IAA (112 millones de euros, un 64,52 % de su activo).

ENTIDAD	INVERSIONES DESTINADAS USO GENERAL	INMOVILIZADO INMATERIAL		INMOVILIZADO MATERIAL		INMOVILIZADO EN CURSO	INVERSIONES GESTIONADAS PARA OTROS ENTES	TOTAL INMOV. NO FINANC.
	COSTE	COSTE	AM.ACUM	COSTE	AM.ACUM	COSTE	COSTE	VALOR NETO CONTABLE
ADMINISTRACIÓN	683	79	(74)	2.592	(499)	221	424	3.426
SALUD	-	7	(6)	1.515	(258)	14	-	1.271
IASS	0	2	(2)	254	(38)	33	3	252
INAEM	-	-	-	79	(12)	-	-	67
IAJ	-	-	-	39	(5)	-	-	34
IAM	-	-	-	4	(1)	-	-	3
IAA	-	-	-	53	(11)	-	70	112
AST	0	4	(3)	20	(15)	-	-	6
CITA	-	-	-	19	(3)	-	-	16
IACS	-	5	(4)	17	(9)	18	-	26
BSTA	-	1	(1)	3	(2)	-	-	1
INAGA	0	1	(1)	-	-	-	-	0
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	0
TOTAL 2018	683	99	(91)	4.595	(854)	286	497	5.214
TOTAL 2017	713	98	(90)	4.508	(789)	288	456	5.184
Variación %	-4%	1%	1%	2%	8%	-1%	9%	1%

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.

Al cierre de 2018 el inventario de todas las entidades SERPA contenía un número total de 229.420 activos, de los cuales el 69,59 % tenía un valor inferior a 100€. En el ejercicio se han regularizado 740 activos mediante bajas y traspasos negativos.

INMOVILIZADO NO FINANCIERO EJERCICIO 2018	SALDO A 1/1/2018	ALTAS	BAJAS	TRASPASOS (*)	SALDO A 31/12/2018
I. INVERSIONES DESTINADAS AL USO GENERAL	713	21	(51)	-	683
200 - Terrenos y bienes naturales	138	1	(6)	-	133
201 - Infraestructuras y bienes destin. al uso general	537	20	(45)	-	513
208 - Bienes del Patrim. histórico, artístico y cultural	38	-	-	-	38
II. INMOVILIZACIONES INMATERIALES	124	7	(1)	(4)	127
210 - Gastos de investigación y desarrollo	5	-	-	-	5
215 - Aplicaciones informáticas	86	6	-	-	92
216 - Propiedad intelectual	2	-	-	-	1
217 - Dchos. sobre bienes en régimen arrend. Financ.	4	-	-	(4)	1
248 - Inmovilizado inmaterial en curso	27	1	-	-	28
III. INMOVILIZACIONES MATERIALES	4.769	65	(12)	30	4.853
220 - Terrenos y bienes naturales.	174	-	(1)	-	174
221 - Construcciones.	3.775	20	(2)	9	3.802
222 - Instalaciones técnicas.	177	4	(5)	26	203
223 - Maquinaria.	167	18	(2)	2	185
224 - Útiles y herramientas	18	1	-	-	19
226 - Mobiliario.	70	3	(1)	-	72
227 - Equipos para procesos de información.	89	3	-	2	93
228 - Elementos de transporte.	22	2	(1)	2	25
229 - Otro inmovilizado material.	15	1	-	4	20
240 - Adaptación de terrenos y bienes naturales	11	-	-	-	11
241 - Construcciones en curso	237	11	-	(9)	239
242 - Instalaciones técnicas en montaje	7	-	-	-	7
247 - Equipos para procesos de inform. en montaje	1	-	-	-	1
249 - Otro inmovilizado material en curso	5	-	-	(5)	0
2299- Cuenta puente con cuenta 409	1	1	-	-	2
IV. INVERSIONES GESTIONADAS	456	69	(2)	(26)	497
230 - Inversiones gestionadas para otros entes públic.	297	62	(2)	(26)	330
231 - Inversiones gestionadas para empresas privadas	51	6	-	-	57
232 - Inv. gestión. para familias e instit. sin fines lucro	108	1	-	-	109
TOTAL INMOVILIZADO NO FINANCIERO	6.063	163	(66)	0	6.160
281 - Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial	(90)				(91)
282 - Amortización acumulada del inmovilizado material	(789)				(854)
TOTAL INMOVILIZADO NO FINANCIERO (neto)	5.184				5.214

(*) 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 y en determinados activos del IAA). En la revisión de la muestra analizada del SALUD se han comprobado que, al menos, 9 millones han sido traspasos de la cuenta de construcciones en curso a definitivo y en el IAA 26 millones de euros se han traspasado de la cuenta 230 a la 222, Instalaciones Técnicas (regularización contable de EDAR y plantas de purines).

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). A excepción de IAA, AST e INAGA, el resto de entidades no informan de las diferencias con las altas y bajas del inventario de activos, ni de los movimientos de actualización del inventario ni de las razones de los retrasos en el reflejo contable.²²

Tampoco consta ninguna información en la memoria sobre los bienes totalmente amortizados que continúan en uso. A 31/12/2018 existen 111.174 elementos de activo que se encuentran amortizados en su totalidad, cuyo valor de adquisición conjunto asciende a 343 millones de euros.²³

2. Conciliación de datos contables y de inventario

Hasta el ejercicio 2014 existía una diferencia sin conciliar entre los saldos del balance y los saldos del inventario general, procedente de la carga en 2006 de datos históricos en el sistema de información contable, cuyo importe no está asociado a ningún activo fijo. Esta incidencia se ha ido corrigiendo entre 2015-2018 mediante la baja contable de estos activos con contrapartida en pérdidas extraordinarias:

Entidad	Saldo inicial "carga SERPA"	EJERCICIO REGULARIZACIÓN				Saldo pendiente de regularizar (*)
		2015	2016	2017	2018	
DGA	155	(155)	-	-	-	-
SALUD	156	(32)	(124)	-	-	-
IASS	61	-	(61)	-	-	-
INAEM	12	-	(12)	-	-	-
IAA	55	-	(1)	(4)	(50)	-
IACS	1	-	-	(1)	-	-
AST	2	-	(1)	(1)	-	-
Totales	442	(187)	(199)	(6)	(50)	-

(*) Al cierre de 2018 quedan pendientes de regularizar 283 miles de euros.

²² - 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). Dichas correcciones se han ido subsanando desde la entrada en vigor 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, que requiere la previa instrucción por las EELL del expediente administrativo de cesión gratuita de parcelas sobre las que se han construido las depuradoras.

En 2018 se han incorporado al inventario 21 EDAR por valor de 31 millones de euros (procedentes de la cuenta de "carga SERPA" regularizada completamente en 2018). Además, se han regularizado contablemente 1 EDAR y las plantas de purines, mediante traspaso de 26 millones de euros de la cuenta 230 a sus cuentas de activo definitivas (cuenta 222, Instalaciones Técnicas). Según la Memoria quedan pendiente de regularizar 25 EDAR a la cuenta de Instalaciones Técnicas (actualmente erróneamente imputadas en otras cuentas contables). Asimismo, queda pendiente de contabilizar las depuradoras construidas en régimen de concesión de obra pública y las que fueron cedidas por Ayuntamientos y CHE (sobre estas últimas no se informa en la memoria del IAA).

- AST incluye información sobre las bajas de activos e INAGA contiene información de la baja realizada de los activos dados de alta en los ejercicios 2004 y 2005 por estar totalmente amortizados.

²³ Conviene destacar que existen 16.377 activos con valor inicial a cero y que no han experimentado movimientos durante el ejercicio (principalmente en el SALUD con 11.264 activos y la Administración de la CA con 3.827 activos).

3. Integridad del inventario de activos

En general, la CA no dispone de procedimientos escritos sobre el control del inventario de activos. Las únicas entidades que disponen de procedimientos por escrito son INAEM, IAA, IACS, BSTA.

En 2018 continúan vigentes los defectos de control interno que se identificaron en la fiscalización del ejercicio 2016 en el análisis específico que se realizó sobre la integridad del inventario y que pusieron de manifiesto las siguientes incorrecciones:

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

A lo largo de estos ejercicios se han ido realizando correcciones, pero el saldo contable de inmovilizado y el inventario de activos se encuentran infravalorados como consecuencia de la falta de inclusión de algunos activos:

a) 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 concesionarias²⁴ 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.²⁵

- 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 217 millones de euros (VNC al cierre de 2018), para reflejar correctamente en

²⁴ 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.

²⁵ 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.

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.²⁶

Se propone el siguiente ajuste para regularizar los activos en régimen de concesión:

AJUSTE	Debe	Haber
Bienes en régimen de concesión (*)	217	
Ingresos y Bº de ejercicios anteriores		52
Acreedores L/P		152
Acreedores C/P		13
TOTAL ASIENTO	217	217

(*) VNC = Coste de construcción – Amortización acumulada a 31/12/2018 .
Vida útil estimada EDAR (40 años)

- La Administración de la CA no registró en contabilidad ni en el inventario de activos la totalidad del coste de construcción de la Autopista ARA 1 (Villafranca–El Burgo de Ebro). Esta infraestructura entró en explotación en julio de 2008. La sociedad concesionaria se encuentra desde 2014 en concurso de acreedores debido a las pérdidas incurridas, como se explica más adelante.

No obstante, en 2008 se dio de alta en inventario un activo “en curso” (nº 410-78 “Autopista Villafranca de Ebro–El Burgo) que recoge los importes pagados al concesionario por el “canon de demanda” de algunos ejercicios (2008-2009 y 2016-2018), por importe de 10,7 millones de euros. El ajuste propuesto por la Cámara de Cuentas para contabilizar correctamente la infraestructura se explica más adelante.

Procedimiento de resolución del contrato de concesión. Hechos posteriores

A finales de 2017, el Juzgado Mercantil nº 2, mediante auto de 7 de noviembre, dispuso la finalización de la fase de convenio y la apertura de la fase de liquidación de la Sociedad Concesionaria Puente del Ebro, S.A. con todos los efectos previstos en el art. 145 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, para declarar resuelto el contrato formalizado entre la CA de Aragón y la sociedad concesionaria Puente del Ebro, S.A.

El procedimiento de resolución del contrato se inició mediante Orden de 22 de enero de 2018 del Consejero de Vertebración del Territorio, Movilidad y Vivienda. La firma de auditoría designada para calcular del valor de las inversiones fue Ernst& Young, S.L., que calculó un valor neto contable (VNC) de 36 millones de euros para los activos a revertir al Gobierno de Aragón en caso de aplicación de la cláusula 11.2 del PCAP. La Administración de la CA no admitió la valoración realizada y contrató a la empresa “Ramón Espelt Otero” para realizar una nueva valoración de la infraestructura, que ha calculado un valor de 28 millones de euros a 31/12/2018.

²⁶ 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.

El 24 de julio de 2019 el consejo Consultivo de Aragón emite Dictamen nº 207/2019 en el que informa de forma favorable la propuesta de resolución del contrato, la valoración de los activos a revertir (27,4 millones a 30 de junio de 2019), y de forma desfavorable en cuanto a la incautación de la garantía definitiva.

De la revisión de hechos posteriores al cierre del ejercicio 2018 conviene destacar los siguientes:

- Con fecha 17/09/2019, el Consejero de vertebración del territorio, movilidad y vivienda declara la caducidad del procedimiento iniciado en 2018, la incoación de un nuevo procedimiento de resolución del contrato de concesión, conceder a los interesados plazo de audiencia, proponer un valor de los activos a revertir de 27 millones de euros e incautar la garantía definitiva depositada por la concesionaria.
- En octubre de 2019 se presentan alegaciones del liquidador de la sociedad concesionaria y de otros interesados, quedando suspendido el procedimiento.

Contabilización de la infraestructura. Ajuste propuesto por la Cámara de Cuentas

Como ha venido recomendando la Cámara de Cuentas en anteriores informes de fiscalización, esta infraestructura debería haberse contabilizado en el inmovilizado material de la Administración de la CA desde 2008 (año de puesta en explotación), con contrapartida en cuentas de acreedores a corto y largo plazo.

El coste de construcción que figuraba en las cuentas de la sociedad concesionaria era de 58 millones de euros.²⁷ Al cierre de 2017 se habían pagado 10 anualidades, por lo que el VNC estimado por la Cámara de Cuentas era de 36 millones de euros.

Además, en 2017 la Administración de la CA dotó una provisión para riesgos y gastos de 36 millones de euros para hacer frente al pago de la infraestructura, una vez iniciado el procedimiento de liquidación de la Sociedad Concesionaria Puente del Ebro, S.A. y de resolución del contrato de concesión.²⁸

Por ello, la Cámara de Cuentas propone el siguiente ajuste de reclasificación de la provisión dotada a acreedores y del reconocimiento del inmovilizado²⁹:

²⁷ Según las últimas cuentas de la sociedad concesionaria depositadas en el Registro Mercantil (2015).

²⁸ Como se decía en el informe de fiscalización de 2017, el importe de la provisión supone, al menos, el reconocimiento del pasivo, aunque en el balance de situación aparece clasificado como Provisiones para riesgos y gastos, en lugar de acreedores a largo y corto plazo. Sin embargo, la cuenta de resultados de 2017 recogió un gasto extraordinario por la dotación de la provisión que no es correcto, ya que cuando se resuelva el contrato se deberá reconocer un ingreso extraordinario para contabilizar el activo en el inmovilizado material.

²⁹ En anteriores ejercicios no se proponía ajuste a la amortización acumulada porque de acuerdo con el PGCAA vigente hasta 2018 las infraestructuras destinadas al uso general no se amortizan. En 2019 es de aplicación el nuevo PGCP, por lo que estas infraestructuras deberán contabilizarse en la cuenta 212 y su amortización en la cuenta 2812.

AJUSTE 2019	Debe	Haber
Infraestructuras (1)	23	
Ingresos extraordinarios		25
Provisión para riesgos y gastos	36	
Acreedores L/P		32
Acreedores C/P		2

(1) Al no tener un valor actualizado definitivo de la infraestructura, se propone contabilizar por el valor del informe del auditor, descontada la anualidad pagada de 2018 (parte de infraestructura) y el saldo ya activado que existe en "inmovilizado en curso" (10,7 millones de euros).

Otros activos no identificados en inventario

- En el IAA se mantiene la salvedad por la infravaloración del inmovilizado en 50 millones de euros por las EDAR construidas por la Administración de la CA y EELL, que fueron adscritas al IAA y que no figuran registradas contablemente en el inventario de activos en ninguna de las dos entidades. En 2017 se ha regularizado contablemente las EDAR de Teruel, Cariñena y Calatayud.
- No constan en el inventario de la Administración de la CA numerosos activos del Departamento de Vertebración del Territorio, Movilidad y Vivienda destinados a alquileres sociales. En 2017 se regularizaron en inventario aproximadamente la mitad de las viviendas de las 474 existentes en los registros extracontables del departamento. En 2019 se ha retomado el proceso de regularización.³⁰

Tampoco figuran en el inventario de la Administración algunos activos del Departamento de Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente (inversiones ejecutadas en el vertedero de Bailín y las EDAR construidas por el Gobierno de Aragón cuya adscripción al IAA estaba pendiente de contabilizar).³¹

- 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).

4. *Inmovilizado en curso*

Existen 1.043 elementos de activos clasificados como inmovilizado en curso que, al cierre de 2018, alcanzaban un saldo de 286 millones de euros (de ellos, 85 activos tienen valor nulo).

En el año 2018 se dieron de alta 13 millones de euros (7 millones en la Administración de la CA y 6 millones en el SALUD). Se dieron de baja 15 millones de euros de activos en curso para traspasarlos a las cuentas de activo definitivas (7 millones en la Administración de la CA General y 9 millones en el SALUD).

³⁰ Alegación 2. Se indica en la alegación que se ha corregido en 2019. La Cámara de Cuentas efectuará su seguimiento en la fiscalización de la Cuenta General de 2019.

³¹ Alegación 71. Se indica en la alegación que se ha corregido en 2019. La Cámara de Cuentas efectuará su seguimiento en la fiscalización de la Cuenta General de 2019

La Cámara de Cuentas realiza el seguimiento de 608 activos en curso desde el informe de fiscalización de 2014. Se estima que en 2018, al menos, 462 elementos de activos en curso, cuyo valor agregado asciende a 242 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 (415 elementos por valor de 212 millones de euros), al SALUD (25 elementos por valor de 3 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 1.911 elementos de activos clasificados como inversiones gestionadas para otros entes que, al cierre de 2018, alcanzaban un saldo de 497 millones de euros (de ellos 219 activos tienen valor nulo).

En el año 2018 se dieron de alta 69 millones, principalmente en el IAA (37 millones) y en la Administración de la CA (32 millones). Las bajas de 2018 ascendieron a 28 millones de euros, registrados en el IAA.

De la revisión efectuada sobre una muestra de activos y del seguimiento de las incidencias detectadas en informes anteriores, 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, 132 millones de euros con contrapartida en pérdidas extraordinarias.

Nº ACTIVO DE LA MUESTRA	DENOMINACIÓN	COSTE (*)	PÉRDIDAS DE EJER. ANT.
320000000312	PROY.REG.SOCIAL MEQUINENZA Z090006	-15	-15
300000000830	OBRAS EMERGENCIA REPARACION DAÑOS INFR. F-2	-13	-13
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	-6	-6
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	-132	-132

- En el IAA, 51 millones de euros deberían reclasificarse a otras cuentas de inmovilizado y regularizar documentalmente y contablemente las inversiones que ya han sido entregadas. En 2018 se han regularizado 28 millones de euros.
- En el IASS, ninguna de las inversiones 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 33 bienes inmuebles se ha detectado un defecto de amortización acumulada al cierre del ejercicio 2018 de, al menos, 170 millones de euros (82 millones de euros en la Administración de la Comunidad Autónoma, 74 millones de euros en el SALUD y 14 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, además, que la dotación a la amortización está infravalorada. Se calcula una dotación anual de 120 millones de euros para el conjunto de entidades fiscalizadas (frente a los 71 millones de euros dotados en el ejercicio 2018).

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 2018 el SALUD había ejercido la opción de compra de 36 elementos de activos, cuyo valor neto contable ascendía a 0,72 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 sobrevalorados 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).

- 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.

- Del mismo modo las altas derivadas de procedimientos urbanísticos se contabilizan por el valor catastral en lugar del valor venal.
- No se ha corregido la incidencia relativa al activo denominado “Centro de información de los Derechos 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 2,81 millones de euros (valor de adquisición de 3,23 millones de euros y 0,42 millones de euros de amortización acumulada al cierre de 2017).

Este edificio fue transferido por el Estado a la Comunidad Autónoma de Aragón por Real Decreto 301/1998 ³² y estaba gravado con la cesión de uso de la mayor parte del

³² 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.

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 223, Maquinaria, en lugar de la cuenta 215, aplicaciones informáticas.

Las altas del activo 480-157 “Administración electrónica” figuran clasificadas como inmovilizado en curso. En 2018 al menos 3 proyectos han finalizado y deberían haberse reclasificado a las cuentas de inmovilizado definitivas y comenzar su amortización.

- La entrega en adscripción del activo “Centro de producción audiovisual” se contabilizó en 2016 por su valor catastral de 9,8 millones de euros. 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.

4.1.2. Fiscalización de altas y bajas del ejercicio 2018

Altas de inmovilizado:

Según la Cuenta General del ejercicio 2018, las altas del conjunto de entidades fiscalizadas ascendieron a 207 millones de euros, mientras que las altas registradas en el inventario general ascendieron a 164 millones de euros. La diferencia se debe fundamentalmente a traspasos y otras regularizaciones contabilizadas en el ejercicio.

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 (44 millones de euros).

Las altas extrapresupuestarias ascendieron a 43 millones de euros³³ en 2018, que representa el 26% del total de altas registradas en el inventario.

Bajas de inmovilizado:

Según la Cuenta General, las bajas ascendieron a 110 millones de euros, mientras que las bajas registradas en el inventario general ascendieron a 16 millones.

La diferencia procede, principalmente, de la regularización de los saldos procedentes de 2006 sin que estuvieran asociados a un activo fijo concreto (50 millones, como se ha explicado en el apartado anterior) y de las bajas que corresponden a traspasos.

Muestra analizada

Se ha seleccionado una muestra de altas y bajas del ejercicio 2018 para revisar la documentación soporte y su adecuada contabilización. El importe revisado asciende a 10 millones de euros y representa el 10% de las altas y el 35 % de las bajas de las entidades fiscalizadas. La revisión de altas y bajas se completa con la muestra revisada en el área de contratación (apartado 7.2). La suma de las muestras de ambos apartados supone una revisión del 33% de las altas del ejercicio.

Además de las incorrecciones señaladas en el apartado anterior, cuyo importe se ha actualizado con el seguimiento en 2018, se han identificado las siguientes incidencias:

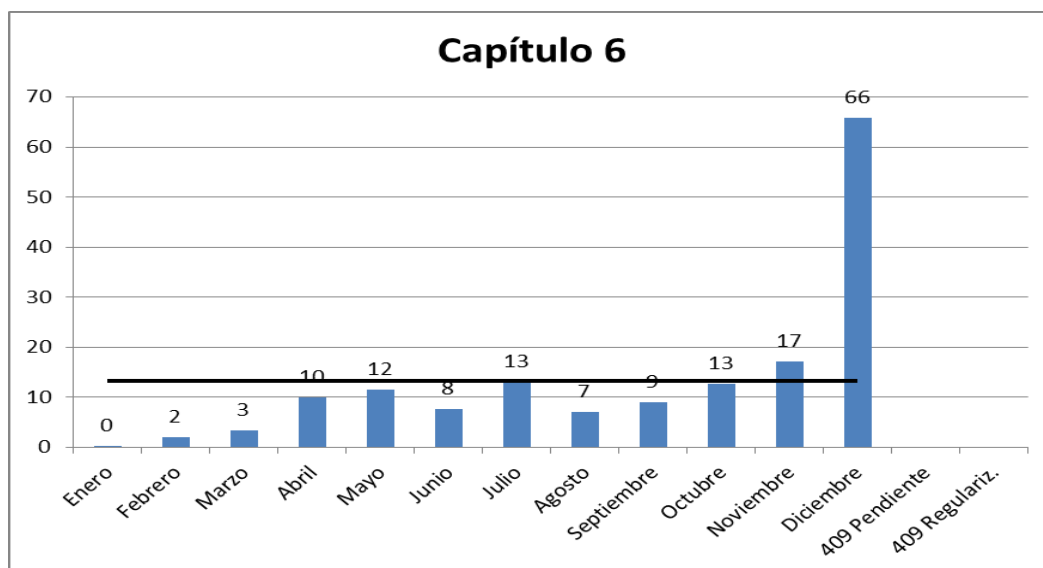
- *Contabilización de operaciones de ejercicios anteriores a 2018*
 - Activo nº 210-1026 “Antiguos juzgados Cl. Prudencio- Zaragoza” (DGA): se activa extrapresupuestariamente gasto correspondiente al ejercicio 2017, por importe de 54 miles de euros. En este activo, que registra un valor de 15 millones a 31/12/2018, se está incorporando la reforma de los antiguos juzgados para sede del IASS. Este activo no ha sido traspasado al IASS, por lo que se están activando los gastos extrapresupuestariamente por la DGA.
 - Activo nº 170-003 “Lote nº 1 arrendamiento financiero con opción de compra” (DGA): se traspasa el valor del arrendamiento financiero a activos en propiedad, si bien la opción de compra se ejerció en los ejercicios 2006-2010 (1 millón de euros).
 - Activo nº 22 “Sistema general ferroviario Intermodal” (DGA): se da de baja el importe de los terrenos expropiados en 2007 para la construcción de la obra prolongación de la ronda sur ferroviaria de Zaragoza (3,86 millones de euros).

³³ 32 millones de euros del IAA (principalmente por regularización del valor de 33 EDAR, registradas en las cuentas de carga inicial SERPA, pero no inventariadas), 5 millones de euros del SALUD y 6 millones de la Administración General.

- Activo nº 299-069 “Cartografía y fondos documentales” (DGA): se traspasa un saldo de 3,5 millones de euros. Sin embargo, la fecha del acta que consta en el expediente es de 2009 y el inicio del cálculo de la amortización es del 2011.
- Activo nº 210-65 “Centro de Salud Ensanche del Ensanche Teruel” (SALUD): se traspasa en 2018 un saldo de 9 millones de euros de cuentas de inmovilizado “en curso” correspondiente al importe abonado a SVA por la construcción del centro sanitario Teruel Urbano. Sin embargo, la fecha de recepción de las obras es de 2006 y el último pago realizado de 2013. El inicio del cálculo de la amortización es de 2012.
- *Incorrecta activación en la cuenta financiera. Cálculo incorrecto de la amortización acumulada.*
 - Activo nº 210-1089 “IES de Villanueva de Gállego” (DGA): se han activado equipos de proyección en la cuenta de construcciones. En consecuencia, estos equipos se están amortizando incorrectamente al ritmo de la construcción (100 años).
- *Altas de inmovilizado de diciembre 2018*

Como viene sucediendo en todos los ejercicios, al analizar la imputación presupuestaria mensual del gasto en todos los capítulos, destaca un desproporcionado volumen de reconocimiento de obligaciones en el mes de diciembre 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 puede tener otras causas.



En la muestra analizada se ha comprobado que se han facturado gastos correspondientes a obras y/o servicios de forma anticipada a la realización íntegra del gasto.

- Activo nº 300-376 “Edar Calaceite” (IAA): certificación de 14/12/2018 por importe de 190 miles de euros.
- Activo nº 300-377 “Edar Maella” (IAA): certificación de 14/12/2018, por importe de 231 miles de euros.
- Activo nº 210-1080 “IES Torre de los Espejos- Utebo” (DGA): certificación de 21/12/2018 por importe de 225 miles de euros.

4.2. INVERSIONES FINANCIERAS

El detalle de las inversiones financieras en el ejercicio 2018 es el siguiente:

Inversiones financieras	Saldo a 01/01/2018	Altas / Dotación	Bajas / Aplicación	Trasposos	Saldo a 31/12/2018
Inversiones financieras permanentes	476	40	53	-	570
CEPA (Administración de la CA)	701	40	-	-	741
Provisión por depreciación	(225)	-	53	-	(171)
Créditos a largo plazo	163	227	(279)	(2)	109
Administración CA	163	227	(279)	(2)	109
Provisión depreciación ³⁴	(1)	-	-	-	(1)
IAA	1	-	-	-	1
Total Créditos a LARGO PLAZO	639	267	(226)	(2)	679
Créditos a corto plazo (Administración CA)	-	-	-	-	-
Administración CA	8	-	(2)	2	8
Provisión créditos a corto plazo ³⁵	(8)	-	-	-	(8)
Depósitos a corto plazo (*)	9	6	(9)	-	6
IAM	1	1	(1)	-	1
CITA	1	-	(1)	-	-
IAA	7	5	(7)	-	5
Total Créditos a CORTO PLAZO	9	6	(9)	2	6
TOTAL AGREGADO	648				685
TOTAL CONSOLIDADO	639				679

(*) Eliminaciones en Balance consolidado (ver apartado 4.7.2)

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 741 millones de euros y provisionada en 171 millones de euros, por lo que su valor neto contable es de 570 millones de euros, valoración que la Cámara de Cuentas de Aragón estima correcta.

³⁴ Provisión por importe de 0,5 millones de euros que cubre el 100% del aval ejecutado en 2011 de Valle de Hecho. La provisión está contabilizada conjuntamente con la provisión de CEPA (cuenta 2970000000).

³⁵ Provisión de créditos vivienda (6 millones de euros) y de otros créditos a c/p (2 millones de euros).

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 2018 mantenía participaciones en el capital social de 38 sociedades (en 17 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	31/12/2018	PASIVO	31/12/2018
Activo no corriente	415	Patrimonio Neto	585
Activo corriente	369	Pasivo no corriente	97
		Pasivo corriente	102
TOTAL	784	TOTAL	784

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS	2018
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN	52
RESULTADO FINANCIERO	(2)
Participación en beneficios de sociedades puestas en equivalencia	-
Deterioro y resultados por enajenaciones de participaciones puestas en equivalencia	(2)
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS	48
Impuesto sobre beneficios	(9)
RESULTADO DEL EJERCICIO	39
Resultado atribuido a la sociedad dominante (CEPA individual)	40
Resultado atribuido a socios externos (no CA)	(1)

En 2018 la CA, en su condición de socio único de Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U., decidió realizar tres ampliaciones de capital social de la mercantil de 40,15 millones de euros. Estos acuerdos fueron elevados a escritura pública, fijándose el capital social de la CEPA en 740,81 millones de euros, dividido en 74.812.282 participaciones de 10 euros de valor nominal cada una de ellas.

- Las dos primera ampliaciones de capital³⁶, por importe conjunto de 39,80 millones de euros, se efectuaron mediante aportaciones no dineraria consistentes en la cesión de los derechos de crédito que ostentaba la DGA frente a PLAZA, PHUS, PLATEA y Ciudad del Motor provenientes de los mecanismos extraordinarios de financiación (ver apartado 4.2.2.2 siguiente).

³⁶ Acuerdos de 23 de enero de 2018 (39,25 millones de euros) y 20 de marzo de 2018 (0,55 millones de euros), que fueron elevados a escritura pública el 26 de febrero de 2018 y el 13 de abril de 2018 respectivamente.

Aportaciones no dinerarias para Ampliación Capital	Cuenta Contable			Total (€)
	2520000001	2520000002	7620000000	
Ciudad del Motor de Aragón	15.685.700		2.365.004	18.050.704
PLAZA		16.530.965		16.530.965
PIhus		4.664.979		4.664.979
PLATEA.		555.803		555.803
Total	15.685.700	21.751.748	2.365.004	39.802.451

Nota: Importes en euros (€)

- La tercera ampliación de capital se aprobó el 8 de mayo de 2018 (elevada a público el 9 de agosto) y se efectuó mediante una aportación dineraria de 0,35 millones de euros, con la finalidad de que la CEPA realizase ampliaciones de capital en las sociedades del grupo (0,3 millones de euros en el CEEIA y 0,05 millones de euros para compensar pérdidas en ARAGERSA³⁷).

Del análisis de las operaciones de ampliación de capital, se desprende la siguiente incidencia. El importe adeudado por la empresa Ciudad del Motor de Aragón, S.A. (Motorland) se compone de principal (15,68 millones de euros) más intereses ya vencidos por importe de 2,36 millones de euros. Dichos intereses no estaban reconocidos previamente conforme a su devengo en contabilidad, aunque su cálculo se recogía en el convenio suscrito en fecha 20 de diciembre de 2017 entre el Gobierno de Aragón y Ciudad del Motor. Por lo tanto, la cuenta de resultados incluye intereses de ejercicios anteriores por importe de 2,36 millones de euros (cuenta 762 "ingresos de créditos a largo plazo").

³⁷ La CA ha contabilizado en el capítulo 8 del presupuesto de gastos esta aportación cuando debería 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 plazo

La composición y el movimiento durante el ejercicio 2018 del epígrafe de créditos a largo plazo ha sido el siguiente:

Créditos a largo plazo	Saldos individuales				
	Saldo a 31/12/2017	Altas	Bajas	Traspaso a c/p	Saldo a 31/12/2018
Administración de la CA	162	227	(279)	-	111
Créditos a largo plazo	108	-	(13)	-	94
Provisión depreciación	(1)	-	-	-	(1)
Créditos a entidades dependientes procedentes del Fondo de Financiación a CCAA	41	227	(266)	-	2
<i>Fondo de facilidad de pago a proveedores</i>	<i>19</i>	-	<i>(17)</i>	-	<i>2</i>
<i>Fondo de facilidad financiera</i>	<i>22</i>	-	<i>(22)</i>	-	-
<i>Fondo de liquidez autonómica 2018</i>	-	<i>227</i>	<i>(227)</i>	-	-
Créditos vivienda	14	-	-	(2)	12
IAA	1	-	-	-	1
Total	163	227	(279)	(2)	109

4.2.2.1. Créditos a largo plazo

Recoge los fondos entregados a terceros procedentes de dos convenios, uno con SODIAR y otro con el Banco Santander e Ibercaja (con fondos recibidos del BEI)³⁸. En esta cuenta también se recogía un crédito con la entidad Valle de Hecho resultado de la ejecución de un aval a favor de dicha sociedad contabilizado en el ejercicio 2008 (0,5 millones de euros).

Detalle de los créditos a L/P	Saldo 31/12/2017	Saldo 31/12/2018
Convenio DGA-SODIAR	7	7
Convenio DGA/BEI - Banco Santander e Ibercaja	100	87
Crédito por ejecución Aval Valle de Hecho	1	-
TOTAL cuenta 25200000	108	94

En 2018 se han amortizado 12,5 millones de euros del Convenio BEI (capítulo 9 de gastos) con los fondos reintegrados por las entidades financieras Santander e ibercaja (capítulo 8 de ingresos).

³⁸ El detalle del Convenio BEI/Santander-ibercaja puede consultarse en el informe de fiscalización de la Cuenta General del ejercicio 2016.

En el ejercicio de 2018 se da de baja el crédito de 0,5 millones de euros con la entidad Valle de Hecho por resultar incobrable. Dicho crédito estaba provisionado desde el ejercicio 2011 y no se ha aplicado la correspondiente provisión.

4.2.2.2. Créditos a entidades dependientes procedentes de los fondos de financiación

Desde el ejercicio 2012, la CA viene acogiendo a los llamados mecanismos extraordinarios de financiación mediante operaciones de endeudamiento, que son analizados en el apartado 4.6.6 del presente informe. Al cierre de 2018 se ha recibido un total de 4.250 millones de euros (1.147 millones de euros más recibidos en 2018).

Estos mecanismos han financiado tanto operaciones de la Administración de la CA como 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.

En 2016 se procedió a regularizar la situación anterior compensando saldos deudores y acreedores entre las entidades del ámbito de consolidación, lo que supuso una reducción de 1.675 millones de euros. De esta forma, sólo quedaban al cierre de 2016 créditos concedidos a entidades dependientes fuera del ámbito de consolidación (entidades "no serpa"). En el ejercicio 2017 se amortizaron 2,5 millones de euros de Ciudad del Motor, S.A. y en 2018 se han cancelado 39 millones de estos créditos (sombreadas en el cuadro siguiente), principalmente mediante las aportaciones no dinerarias comentadas en el apartado 4.2.1 anterior.

Créditos a L/P a entidades dependientes procedentes del Fondo de Financiación a CCA	Saldo a 31/12/2017	Altas	Bajas	Traspaso a c/p	Saldo a 31/12/2018
<i>Fondo de facilidad de pago a proveedores (aptdo.4.6.6.1)</i>	19	-	(17)	-	(*) 2
<i>Fondo de facilidad financiera (aptdo. 4.6.6.6)</i>	22	-	(22)	-	-
<i>Fondo de liquidez autonómica 2018 (aptdo. 4.6.4)</i>	-	227	(227)	-	-
Total	41	227	(266)	-	2

(*) Al cierre de 2018 sólo queda pendiente de cobro el crédito a CARTV por el mecanismo extraordinario (2,13 millones de euros). Entre las bajas del ejercicio 2018 figura la anualidad devuelta por CARTV por importe de 1,07 millones de euros.

De los 1.147 millones de euros del FLA recibidos en 2018, 227 millones han financiado entidades dependientes, que también se han regularizado al cierre del ejercicio (se contabilizan como altas y bajas del ejercicio, como se observa en el cuadro anterior).

4.2.2.3. Créditos vivienda

Hasta 2016, la Administración de la CA no recogía en sus estados financieros los activos derivados de la gestión de vivienda pública. 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.

En 2016 se regularizó la situación contable de los préstamos concedidos³⁹ y en 2017 se regularizaron en inventario 232 viviendas sociales de las 474 existentes en los registros extracontables del departamento. En 2019 se retomado el proceso de regularización en inventario de las viviendas en alquiler (ver apartado 4.1.1).

El saldo pendiente de cobro al cierre de 2018 por los préstamos concedidos a entidades locales y particulares para la promoción, construcción y adquisición de viviendas protegidas asciende a 12 millones de euros. Este importe comprende tanto los saldos vencidos y no cobrados, como las cuotas del préstamos concedido pendiente de vencimiento.

	Saldo a 31/12/2017	Altas/ dotación	Bajas	Trasposos	Saldo a 31/12/2018
Préstamos vivienda largo plazo	14	-	-	(2)	12
Créditos concedidos	14	-	-	(2)	12
Provisión por depreciación	-	-	-	-	-
Préstamos vivienda corto plazo	-		-	2	2
Créditos concedidos	6	-	(2)	2	6
Provisión por depreciación	(6)		-	-	(6)
TOTAL	14		(2)	2	14

Los principales movimientos de 2018 son los cobros por importe de 2,4 millones de euros. Además, se han reclasificado de largo a corto plazo 2,05 millones de euros de saldos vencidos y no cobrados (morosos).

De la fiscalización efectuada se desprenden las siguientes incidencias:

- 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, como se ha señalado en anteriores informes).

³⁹ En 2016 se contabilizaron como inversiones financieras los préstamos concedidos en ejercicios pasados a entidades locales y particulares para la promoción, construcción y adquisición de viviendas protegidas. El importe regularizado ascendió 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 préstamos concedido pendiente de vencimiento.

- La provisión dotada cubre exclusivamente las cuotas impagadas. La Cámara de Cuentas considera que esta provisión es insuficiente. De los 12 millones de euros de capital no vencido (créditos a largo plazo), 6,6 millones de euros son saldos pendientes de cobro frente a deudores morosos, que la Cámara de Cuentas estima que deberían provisionarse (defecto de provisión de 6,6 millones de euros).
- No se han registrado los saldos pendientes de cobro de los intereses devengados impagados que ascienden a 1,9 millones de euros, ni tampoco las cuotas impagadas de alquiler de vivienda (0,7 millones de euros). No obstante, como deberían provisionarse, no tendría efecto en la cuenta de resultados.
- Tampoco se reclasifican a corto plazo las cuotas que vencen en el ejercicio siguiente.

4.2.2.4. Créditos del IAA

En 2017 se regularizaron todos los préstamos concedidos que no figuraban registrados como inversiones financieras.⁴⁰

En 2018 se han reconocido ingresos por importe de 0,35 millones de euros por las cantidades reintegradas por los Ayuntamientos por los anticipos concedidos para obras de infraestructura hidráulica. Los Ayuntamientos reintegran la anualidad correspondiente, bien directamente o, en caso de no producirse, se procede a la compensación si es beneficiario de subvenciones por parte del Instituto.

De los trabajos de fiscalización se ha concluido que:

- No se han provisionado los créditos no vencidos de prestatarios con cuotas impagadas, que al cierre de 2018 ascendían a 0,4 millones de euros. Según indica la entidad, estas deudas están garantizadas mediante aval. Por lo tanto, se insta a que el IAA proceda a la ejecución de los avales de las entidades locales que no han cumplido con su obligación de amortización de los anticipos concedidos.

No se ha clasificado a corto plazo las amortizaciones previstas para 2018, que la CCA estima en 0,3 millones de euros.

⁴⁰ El IAA justificaba la ausencia de registro contable en que no se había producido la entrega formal de la inversión a la entidad local por negativa de ésta a su recepción.

4.3. DEUDORES

Los estados individuales presentan los siguientes saldos a 31 de diciembre de 2018.

ENTE		Deudores presupuestarios	Deudores no presupuestarios	Otros deudores	Provisiones	Total
Admon. C.A.		240	25	1	(193)	73
OO.AA	Total OOAA	636	2	-	(2)	635
	SALUD	201	1	-	(1)	202
	IASS	260		-	(1)	260
	INAEM	152		-	(1)	151
	IAJ	17		-	-	17
	IAM	7		-	-	7
EDP	Total EDP	104			(12)	93
	IAA	64			(12)	53
	AST	13			-	13
	CITA	9				9
	IACS	7				7
	BSTA	8				8
	INAGA	3				3
	ACPUA	1				1
TOTAL 2018		980	27	1	(207)	802
TOTAL 2017		917	36	3	(227)	731

En el siguiente cuadro se muestra el desglose de los deudores presupuestarios de la Administración de la CA con sus entidades dependientes y el resto de deudores:

Deudores Administración CA	2018	2017	Var Abs
Con grupo consolidado (SERPA)	628	538	90
fuera grupo consolidado (No SERPA y terceros)	352	369	(17)
Capítulo 9		10	(10)
Total	980	917	63

Además, las entidades BSTA, IACS y AST tienen saldos pendientes cobro del SALUD, siendo el más significativo el de BSTA por importe de 9 millones de euros. Por lo tanto, el desglose de los deudores presupuestarios del grupo consolidado SERPA sería el siguiente:

Deudores GRUPO SERPA	2018	2017	Var Abs
Con grupo consolidado (SERPA)	637	538	99
fuera grupo consolidado (No SERPA y terceros)	343	369	(26)
Capítulo 9		10	(10)
Total	980	917	63

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 2018	Total 2017
Admon. C.A.		240	35	1	(213)	62	97
OO.AA	Total OOAA	59	2	1	(2)	60	53
	SALUD	14	1	1	(1)	15	15
	IASS	4			(1)	4	4
	INAEM	40			(1)	39	32
	IAJ	1				1	1
	IAM						
EDP	Total EDP	43			(11)	33	32
	IAA	39			(11)	28	25
	AST						2
	CITA	2				2	1
	IACS	2				2	2
	BSTA						
	INAGA						
	ACPUA						-
TOTAL 2018		343	36	2	(226)	155	
TOTAL 2017		371	37	3	(227)		185

4.3.1. Deudores presupuestarios

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

Entidad	Cap. 1	Cap. 2	Cap. 3	Cap. 4	Cap. 5	Cap. 6	Cap. 7	Cap. 8	Cap. 9	Total 2018	Total 2017
Admón. C.A.	136	68	20	6	5		4			240	274
SALUD			14							14	14
IASS			4							4	5
INAEM			4	36						40	33
IAJ			1							1	1
IAA		38						1		39	36
AST											2
CITA							2			2	1
IACS				1						2	2
BSTA											
Total general	136	106	44	43	5		6	1		343	371

La antigüedad de los saldos deudores presupuestarios es la siguiente (en términos consolidados):

Entidad	2013 y anteriores	2014	2015	2016	2017	2018	Total 2018
DGA	57	38	21	18	41	65	240
SALUD	5	2	1	1	2	4	14
IASS	1					2	4
INAEM	1	1	1	1		37	40
IAJ				1			1
IAA	2			4	12	21	39
AST							
CITA						1	2
IACS						1	2
BSTA							
ACES							
Total general	67	41	23	25	56	131	343

4.3.1.1. 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 general
Cap.1 y 2	Impuestos directos e indirectos	157	48	205
	Sucesiones y donaciones	105	28	133
	Transmisiones patrimoniales	35	3	38
	Actos Jurídicos Documentados	15	4	19
	Impuestos especiales		7	7
	Tasa fiscal sobre el juego		4	4
	Impuesto s/ el patrimonio	1	1	2
	Grandes superficies			
	Sobre Tendidos Aéreos			
Grandes áreas de venta				
Cap. 3	Tasas y otros ingresos	13	7	20
Cap. 4 y 7	Transferencias corrientes y de capital	2	8	10
Cap. 5	Ingresos patrimoniales	3	2	5
Cap. 6	Enajenación de inversiones reales			
Cap. 8	Activos financieros			
Cap. 9	Endeudamiento			
Total		174	66	240

De los trabajos de fiscalización se ha concluido que:

- La provisión dotada para insolvencias asciende a 192 millones de euros. De acuerdo con la metodología aplicada por la Cámara de Cuentas de Aragón atendiendo al histórico de cobros y anulaciones es insuficiente y está infradotada en 6 millones de euros.

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.
- Los saldos deudores de los capítulos 4 y 7 se encuentran sobrevalorados en 1,5 millones de euros. Estos saldos, procedentes de derechos reconocidos de ejercicios cerrados de subvenciones no justificadas, deberían ser regularizados.

4.3.1.2. Organismos Autónomos

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	10
IASS	2
INAEM	3
IAJ	1
Total	16

El criterio de cálculo seguido por la Cámara de Cuentas y aplicado en las fiscalizaciones de ejercicios anteriores es el descrito en el apartado anterior.

4.3.1.3. Entidades de Derecho Público

Los trabajos de fiscalización sobre los saldos deudores presupuestarios en los EDP, han detectado que la provisión por insolvencias del IAA está infravalorada en 5 millones de euros. El criterio de cálculo seguido por la Cámara de Cuentas consiste en realizar una estimación de cobrabilidad basada en el histórico de saldos cobrados y anulados, de la misma forma que la descrita en apartados anteriores.

En la estimación de la CCA no se consideran los saldos deudores de remesas de cobro del ICA cuyo período de ingreso voluntario finalizaba con posterioridad al 31/12/2018 (15 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 94 % de la entidad consolidada), es la siguiente:

Deudores no presupuestarios	Saldo a 31-12-2017	Saldo a 31-12-2018
440 - Deudores por I.V.A. repercutido.	-	-
441 - Deudores por provisiones de fondos a justificar.	-	-
442 - Deudores por servicio de recaudación.	8	16
443 - Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.	12	6
444 - Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.	14	3
449 - Otros deudores no presupuestarios.	-	-
Total	34	25

Por otra parte, los OOAA mantienen un saldo de deudores no presupuestarios de 1,56 millones de euros. El saldo más importante corresponde al SALUD, que en la cuenta 4490100009 recoge el pago extrapresupuestario de las tasas municipales correspondientes a obras que se han repercutido a los contratistas y que, en consecuencia, debería regularizarse (0,68 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 2018, según la relación de cuentas certificadas por cada uno de los entes fiscalizados:

Entidad		Nº Cuentas	Importe (millones euros)
Admón. CA		200	218
OO.AA.	Total OAAA	98	3
	SALUD	37	1
	IASS	40	1
	INAEM	6	0
	IAJ	13	0
	IAM	2	0
EDP	Total ADP	36	5
	IAA	13	4
	AST	1	1
	CITA	5	1
	IACS	4	0
	ABST	2	0
	INAGA	10	0
	ACPUA	1	0
TOTAL		334	226

Se ha circularizado a todas las entidades financieras con las que los entes fiscalizados han mantenido saldos durante el ejercicio 2018 (según consta en las relaciones certificadas suministradas por los entes y la Dirección General de Presupuestos Financiación y Tesorería).

Todas las entidades financieras han respondido a las solicitudes de información. Algunas entidades financieras han confirmado la existencia de cuentas que no tienen reflejo en la contabilidad, la mayoría de ellas con saldo 0. También se comprueba que existen cuentas corrientes sin movimientos desde hace tiempo o con partidas conciliatorias muy antiguas que deberían regularizarse. Estas incidencias se resumen en el cuadro siguiente:

ENTIDAD	Cuentas SIN reflejo contable		Cuentas SIN MOVIMIENTOS		Partidas antiguas (miles €)
	Nº	Importe (miles €)	Nº	Importe (miles €)	
ADMÓN.CA.	11	11	7	0	7
SALUD (*)	2	0	6	0	96
IAJ	-	-	-	-	3
IACS	1	0	-	-	0,5

(*) 4 cuentas corresponden al extinto CASAR, que fueron canceladas en 2015. Además, existe un saldo en la cuenta de caja de 330,40€ que debería regularizarse.

Se han revisado todas las conciliaciones bancarias que efectúa el servicio de tesorería y no se han detectado incidencias significativas, excepto por la siguiente:

- La tesorería de la Administración de la CA está infravalorada en 16 millones de euros por la falta de registro de ingresos en cuentas de recaudación que, por error, se han contabilizado el 01/01/2019. Estos ingresos corresponden a ingresos del ejercicio de tributos propios que suelen contabilizarse al cierre del ejercicio con contrapartida en la cuenta 554, Cobros pendientes de aplicación.

4.4.2. Partidas pendientes de aplicación

Existen saldos acreedores pendientes de aplicación por importe de 50 millones de euros, que corresponden casi en su totalidad a la Administración de la CA (48 millones de euros, esto es el 97 % del saldo total). Se ha seleccionado las principales subcuentas que integran estos saldos, analizando su composición al término del ejercicio (47 millones de euros) y su posterior compensación en los primeros meses de 2019.

Partidas pendientes de aplicación	Saldo a 31/12/2018	Saldo a 31/12/2018 (subcuentas analizadas)	Saldo a 28/02/2019 (subcuentas analizadas)
554 – Cobros pendientes de aplicación	13	11	9
559 – Otras partidas pendientes de aplicación	37	36	3
Total	50	47	12

Nota: subcuentas analizadas # 5540000040, # 5549900010 y # 5590200039. El saldo a 28/02/2019 que se refleja en el cuadro se refiere a la evolución de las partidas no compensadas a 31 de diciembre de 2018 de estas tres subcuentas (es decir, no se tienen en cuenta nuevas adiciones del ejercicio 2019).

Como se observa en la tabla anterior, la evolución de los saldos de estas cuentas en los primeros meses del ejercicio 2019 ha sido muy distinta:

- El saldo de cobros pendientes de aplicación a 31 de diciembre de 2018 apenas se redujo en los dos primeros meses de 2019, pasando de 11 a 9 millones de euros. A lo largo del ejercicio se han efectuado nuevas compensaciones, pero casi un año después siguen existiendo 4 millones de euros en cobros pendientes de aplicación procedentes del ejercicio 2018; en su mayor parte se trata de ingresos procedentes del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación (política agraria comunitaria).
- Los saldos de otras partidas pendientes de aplicación se trasladan a sus cuentas definitivas en los primeros meses del año, de forma que a 28 de febrero de 2019 se ha aplicado el 92% del saldo.

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 36 millones de euros, que representa un 97 % 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	24/08/2018	(45)	(45)
Pago	25/09/2018	5	(40)
Pago	23/10/2018	7	(33)
Cobros	30/10/2018	(15)	(48)
Pago	20/11/2018	1	(47)
Pago	26/11/2018	6	(41)
Pago	17/12/2018	5	(36)
Situación a 31/12/2018			(36)
Pago	21/01/2019	1	(35)
Pago	25/01/2019	25	(10)
Pago	25/02/2019	10	-
Total		-	-

La problemática surge debido a que la Administración de la CA ha registrado los 36 millones de euros en su saldo de tesorería al 31 de diciembre de 2018, ya que efectivamente se ha realizado el ingreso en la misma, pero el INAEM igualmente tiene registrado un saldo pendiente de cobro de 36 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 (559)
- b) Para los pagos o transferencias que realiza la Administración de la CA al INAEM:
(559) 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 36 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 36 millones de euros por un doble motivo:

1. 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.
2. 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 (subconceptos 413000 y 413003 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 36 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) y provisión para grandes reparaciones (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”*.

En 2018 sólo las siguientes entidades han dotado una provisión por responsabilidades:

OBJETO	ADMÓN. CA	SALUD	IAA	AST (*)	TOTAL
Autopista ARA-1	36				36
Litigios	5	6	4	-	15
TOTAL	41	6	4	-	51

(*)El importe es de 10 miles de euros.

Los saldos de la Administración de la CA y del SALUD no han sufrido ninguna variación, a pesar de haberse modificado la cuantificación de los riesgos que cubrían.

Provisión por la resolución del contrato de concesión de la autopista ARA 1

En 2017 la Administración de la CA incluyó en la provisión para riesgos y gastos el valor estimado de la resolución del contrato de concesión de la Autopista ARA 1 entre Villafranca–El Burgo de Ebro (36 millones de euros).

Como se explica en el apartado 4.1.1.3 del informe, en 2014 la sociedad concesionaria entró en concurso de acreedores debido a las pérdidas incurridas y en 2017 se inició la fase de liquidación, lo que supone declarar resuelto el contrato concesional formalizado entre la Comunidad Autónoma de Aragón y la concursada.

La Cámara de Cuentas ha venido recomendando en anteriores informes que la Administración de la CA reflejara en su balance el activo concesional y la deuda pendiente de pago al concesionario, dando de baja la provisión dotada. El ajuste completo se recoge en el apartado 4.1.1.3 del informe.

Análisis de otros riesgos no incluidos en la provisión dotada en 2017

La Cámara de Cuentas considera que se deberían dotar además 99 millones de euros para cubrir las siguientes obligaciones ciertas o probables que han surgido en los trabajos de fiscalización (52 millones de euros en la Administración de la CA, 35 millones de euros en el SALUD, 12 millones de euros en el IASS). La estimación calculada por la Cámara de Cuentas

ha tenido en cuenta las siguientes responsabilidades para cubrir las obligaciones más probables:

- 13 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. Esta estimación se ha realizado con una esperanza de vida de 86 años y una revalorización de las pensiones del 1% (ver apartado 6.3.2).
- 22 millones de euros por el posible pago del complemento específico de formación permanente (sexenios) al personal interino funcionario, docente y estatutario (ver apartado 6.3.3).
- 10 millones de euros estimados por SALUD por las indemnizaciones a médicos jubilados.
- 12 millones de euros en el IASS, por la estimación de los atrasos por prestaciones de dependencia al cierre del ejercicio 2018.
- 42 millones de euros, para cubrir los riesgos derivados de litigios.

En el cuadro siguiente se presenta un resumen de la información sobre los litigios en curso en el ejercicio 2018, 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:

OBJETO LITIGIOS	DEMANDADO	CUANTÍA (millones de euros)	PROVISIÓN CALCULADA (millones de euros)		
			Riesgo (*)	Provisión dotada	Defecto Provisión
Materia de contratos públicos y convenios	Gobierno de Aragón (Tranvía de Zaragoza) ⁴¹	34	A	-	31
	Instituto Aragonés de Servicios Sociales (IASS) e Instituto de Trabajo Social Y Servicios Sociales (INTRESS)	3	Sentencia Firme favorable	-	-
	Consortio del Túnel de Bielsa- Aragnouet	12	B	-	3
	Expo Zaragoza Empresarial	29	R	-	-
	DGA (Dpto. Desarrollo Rural y sost.)	7	M	3	-
	DGA, La senda del Valadín, S.A.	2	A	2	-
Conciertos educativos	Gobierno de Aragón	6	A	-	6
Indemnización daños y perjuicios	IAA	12	M-B	4	-
Justiprecio expropiación forzosa	Suelo y Vvda de Aragón, S.L.U., Gobierno de Aragón y AGE	8	B	-	2
Responsabilidad patrimonial sanitaria	SALUD	5	M	-	2
Pago proveedores	SALUD	4	A	6	(2)
TOTAL CA DEMANDADA		122		15	42

(*) Valoración riesgo: ALTO (provisión 100%) MODERADO (provisión 50%) BAJO (provisión 25%) REMOTO (provisión 0%)

⁴¹ Según la información remitida por el Ayuntamiento la deuda pendiente es de 30,61 (ver apartado 4.8.3). Sin embargo, según la información de los servicios jurídicos de la CA, la cuantía de la reclamación del Ayuntamiento es de 33,5 millones de euros.

4.6. ENDEUDAMIENTO

4.6.1. Situación general

El endeudamiento de la CA, a 31 de diciembre de 2018, ascendía a 8.884 millones de euros con la siguiente distribución por entes:

ENTE		A largo plazo	A corto plazo	Intereses	Total
Admón. C.A.		7.557	1.140	110	8.807
Entidades consolidadas	IAA	0,5	0,5	-	1
	AST	1	-	-	1
	IACS	3	1	-	4
Entidades NO consolidadas	IAF	1	-	-	1
	ITA	1	1	-	2
	CEPA (grupo)	57	11	-	68
	CARTV	-	-	-	-
TOTAL		7.620	1.153	110	8.884

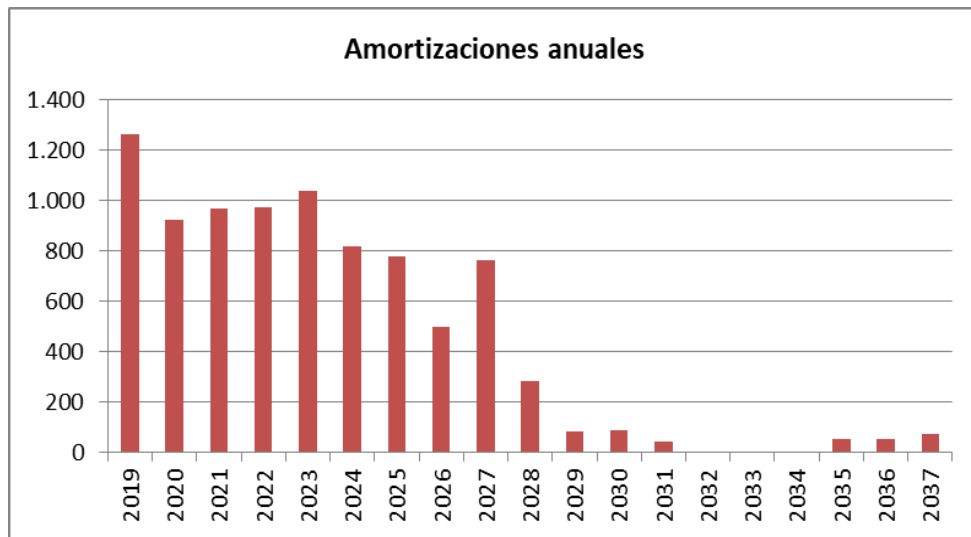
El sector público empresarial de Aragón (grupo CEPA) tenía un endeudamiento de 68 millones de euros concentrado en PLAZA desarrollos logísticos (40 millones de euros) y en Suelo y Vivienda de Aragón (17 millones de euros). El 99 % del endeudamiento de la CA corresponde a la Administración de la CA. En el siguiente cuadro se presenta su composición y movimiento en 2018, sin incluir los intereses devengados (110 millones de euros):

Endeudamiento Administración de la CA	Saldo a 01/01/2018	Altas	Bajas	Trasposos	Saldo a 31/12/2018
Emisiones de deuda pública	2.106	-	-327	-	1.779
Vencimiento Largo plazo	1.779			-625	1.154
Vencimiento Corto plazo	327		-327	625	625
Endeudamiento con el sector público	3.977	1.147	-238	-	4.886
Vencimiento Largo plazo	3.739	1.147		-365	4.521
Vencimiento Corto plazo	238		-238	365	365
Liquidaciones negativas ejercicios 2008 y 2009	495	-	-35	-	460
Vencimiento Largo plazo	460			-35	425
Vencimiento Corto plazo	35		-35	35	35
Deudas con entidades de crédito a l/p	1.863	-	-291	-	1.572
Vencimiento Largo plazo	1.572			-115	1.457
Vencimiento Corto plazo	291		-291	115	115
Pólizas de crédito a c/p	-				-
Total	8.441	1.147	-891	0	8.697

La Cámara de Cuentas ha identificado una incorrecta clasificación de la deuda de la Administración de la CA entre corto y largo plazo. Los vencimientos a corto plazo (2019)

ascienden a 1.260 millones de euros, y no 1.140 millones de euros como figura en el balance de situación de 2018. Por lo tanto, el endeudamiento a largo plazo debería ser 7.437 millones de euros, en lugar de 7.557 millones de euros (ver incidencia en apartado 4.6.5).

El calendario de amortización del endeudamiento vivo al 31 de diciembre de 2018, es el siguiente:



Ejercicio	Emisiones de deuda pública	Deudas con entidades de crédito	Deudas con el sector público	Liquidaciones 2008-2009	Total
2019	625	232	367	36	1.260
2020	208	190	490	36	924
2021	60	240	632	36	968
2022	165	146	626	36	973
2023	20	357	625	36	1.038
2024	-	167	616	35	818
2025	54	73	613	35	775
2026	-	49	414	35	498
2027	438	3	284	35	760
2028	24	55	167	35	281
2029	-	25	23	35	83
2030	-	35	19	35	89
2031	-	-	10	35	45
2032	-	-	-	-	-
2033	-	-	-	-	-
2034	-	-	-	-	-
2035	55	-	-	-	55
2036	55	-	-	-	55
2037	75	-	-	-	75
Total	1.779	1.572	4.886	460	8.697

4.6.2. Altas del ejercicio/nuevo endeudamiento a largo plazo

El artículo 42.1 de la Ley 2/2018, de 28 de febrero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2018 autorizó ingresos por nuevo endeudamiento por 1.232 millones de euros y créditos para amortizaciones de endeudamiento que vencían en 2018 por 854 millones de euros. De acuerdo con estas previsiones, el límite máximo de aumento neto del endeudamiento autorizado legalmente fue de 378 millones de euros.

Además, la ley de presupuestos de la CA 2018 señala 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 2018, la Administración de la CA formalizó nuevas operaciones de endeudamiento a largo plazo por 1.147 millones de euros y las amortizaciones en el ejercicio ascendieron a 854 millones de euros. Por lo tanto, el endeudamiento neto formalizado fue de 293 millones de euros.

El detalle del endeudamiento contabilizado en el ejercicio 2018 es el siguiente:

Naturaleza del endeudamiento por tercero	Importe formalizado en 2018	Cobrado o dispuesto en 2018	Contabilizado en 2018	Pendiente de cobro a 31/12/2018
Endeudamiento con el sector público	1.147	1.147	1.147	0
Fondo de Liquidez Autonómico 2018	1.147	1.147	1.147	0
Total	1.147	1.147	1.147	0

El destino de estos fondos se explica en el apartado 4.6.6.4 siguiente.

4.6.3. Gastos financieros. Coste del endeudamiento.

La Administración de la CA ha registrado 175 millones de intereses en su cuenta de resultados en el ejercicio 2018, de los cuales 110 están pendientes de pago, y se han pagado 104 millones devengados en el ejercicio anterior.

Intereses	31/12/2018
Gastos Financieros (Cuenta Resultados)	175
Deuda por intereses a corto plazo	-110
Gastos a distribuir en varios ejercicios (implícitos)	13

El tipo de interés medio del endeudamiento se sitúa en torno al 2 %.

El SALUD recoge 3 millones de euros de gastos financieros, que corresponden al pago de intereses por demora en el pago a sus acreedores superando el plazo legal de pago.

4.6.4. Emisiones de deuda pública

Desde el ejercicio 2014 no se han realizado emisiones de deuda pública.

Endeudamiento	Saldo a 01/01/2018	Altas	Bajas	Trasposos	Saldo a 31/12/2018
Emisiones de deuda pública	2.106	-	-327	-	1.779
Largo plazo	1.779	-	-	-625	1.154
Corto plazo	327	-	-327	625	625

A 31 de diciembre de 2018 existen 19 emisiones de deuda pendientes de amortización, con un saldo de 1.779 millones de euros y un tipo de interés explícito medio del 4,5 %.

El interés implícito reconocido en el balance de situación asciende a 13 millones de euros, correspondiente a las emisiones realizadas bajo la par.

Los trabajos de fiscalización de los últimos años han puesto de manifiesto la incorrección del cálculo de los intereses implícitos, que están infravalorados en 3 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 2018 es que el resultado del ejercicio está sobrevalorado en 1 millón de euros, los resultados negativos de ejercicios anteriores sobrevalorados en 4 millones de euros y los gastos a distribuir en varios ejercicios infravalorados en 3 millones de euros.

4.6.5. Endeudamiento con entidades de crédito

En el ejercicio 2018 no se han formalizado nuevos préstamos a largo plazo con entidades de crédito.

Endeudamiento	Saldo a 01/01/2018	Altas	Bajas	Trasposos	Saldo a 31/12/2018
Deuda con entidades de crédito	1.863	-	-291	-	1.572
Largo plazo	1.572	-	-	-115	1.457
Corto plazo	291	-	-291	115	115

La clasificación a corto plazo de la deuda con entidades de crédito es incorrecta en 117 millones, estando infravalorada la deuda a corto plazo y sobrevalorada la deuda a largo plazo en dicho importe.

4.6.6. Endeudamiento con el sector público

El endeudamiento con el sector público a 31 de diciembre de 2018 (excluida la deuda por las liquidaciones negativas de los ejercicios 2008 y 2009 que se analizan en el apartado 4.6.7) ascendía a 4.886 millones de euros. Los Fondos provenientes del Fondo de Financiación a las Comunidades Autónomas son la partida más significativa (4.438 millones de euros).

Tipo de endeudamiento	31/12/2017	Suscripción	Amortizaciones	2018
Fondos financiación a las CCAA	3.486	1.147	-195	4.438
<i>Fondo de Facilidad Financiera (2015)</i>	<i>1.470</i>	-	<i>-184</i>	<i>1.286</i>
<i>Fondo de Liquidez Autonómico</i>				
2016	1.020	-	-	1.020
2017 ⁴²	924	-	-	924
2018	-	1.147	-	1.147
<i>Fondo Social</i>	15	-	-2	13
<i>Fondo Pagos Proveedores CCAA (en liquidación)</i>	57	-	-9	48
Deudas con Ministerios ⁴³	69	-	-7	62
Deudas con el BEI	409	-	-36	373
Convenios para FP	13	-	-	13
Total	3.977	1.147	238	4.886

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.

⁴² En el presupuesto de 2017 quedaron 4 millones pendientes de cobro (salvedad informe fiscalización).

⁴³ Incluye 13 millones de euros del Convenio de colaboración de 12 de diciembre de 2014 entre el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte y la Comunidad Autónoma de Aragón por el que se articula la financiación por parte del Ministerio y la cofinanciación por parte del Fondo social Europeo de la implantación de Formación Profesional Básica y de los nuevos itinerarios de los cursos 3º y 4º de ESO, introducidas por la Ley Orgánica 8/2013, de 9 de diciembre, para la mejora de la calidad educativa. Este convenio tiene la naturaleza de préstamo en tanto no se certifique el gasto ejecutado (plazo de tres años), momento en el que se amortizará y se transformará en ingresos por transferencias recibidas. El gasto quedó justificado al cierre de 2017. Actualmente están pendientes de concluir las auditorías para proceder a las operaciones de amortización de deuda, reconocimiento de ingresos por subvenciones y reintegro de fondos, en su caso.

4.6.6.1. Fondo de Facilidad Financiera 2015

Como se explica en anteriores informes de fiscalización, en 2015 la CA de Aragón se acogió al Fondo de Facilidad Financiera del 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 importe formalizado en 2015 por la Administración de la CA fue de 1.469 millones de euros, cantidad que se destinó a cubrir amortización de deuda (518 millones de euros), liquidaciones negativas del sistema de financiación de 2008-2009 (35 millones de euros) y financiación del déficit de 2015 (270 millones de euros) y de ejercicios anteriores (646 millones de euros).

La Administración de la CA contabilizó 1.469 millones de euros como préstamos recibidos del ICO, valor que se mantenía inalterado hasta 2017 y que ha comenzado a amortizarse en 2018 (184 millones de euros amortizados en este ejercicio).

La deuda con el ICO fue asumida por la Administración de la CA, que, 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. En el ejercicio 2016 se dieron 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 un saldo de 22 millones de euros, que se mantuvo en 2017 y que se ha dado de baja definitivamente en 2018:

Entidad	Saldo Inversiones Financieras			
	31-12-15	31-12-16	31-12-17	31-12-18
ABST	5	-	-	-
IASS	2	-	-	-
SAS	619	-	-	-
CRTV	1	-	-	-
C.BIELSA	1	-	-	-
EXPO	3	-	-	-
ITA	1	-	-	-
Plaza	17	16	16	(*)
IAA	5	-	-	-
Platea	1	1	1	(*)
PLHUS	5	5	5	(*)
Total	660	22	22	-

(*) Cancelación del crédito mediante aportación de capital no dineraria (aptdo. 4.2.1)

4.6.6.2. Fondo de Liquidez Autonómico 2016

Como se explicó en anteriores informes de fiscalización, la CA de Aragón se acogió 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 importe formalizado en 2016 por la Administración de la CA fue de 1.020 millones de euros, de los que 947 se dispusieron en el ejercicio 2016 y 73 millones en 2017. La cantidad de 332 millones se destinó a amortizar deuda, 36 millones a liquidaciones negativas del sistema de financiación 2008-2009 y 652 millones a financiar el déficit de los ejercicios 2015 y 2016.

La deuda con el ICO es asumida por la Administración de la CA, quien a su vez concedió créditos por un total de 585 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.

La amortización del FLA 2016 se efectuará en 8 anualidades de 127,53 millones de euros cada una a lo largo del periodo 2019-26.

4.6.6.3. Fondo de Liquidez Autonómico 2017

En 2017 la CA de Aragón se acogió 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 importe formalizado por la Administración de la CA fue de 924 millones de euros, de los que 920 se dispusieron en el ejercicio 2017, y 4 millones en el ejercicio 2018. La cantidad de 517 millones se destinó a amortizar deuda, 36 millones a liquidaciones negativas del sistema de financiación 2008-2009 y 371 millones a financiar el déficit de los ejercicios 2016 y 2017.

La deuda con el ICO es asumida por la Administración de la CA, quien a su vez concedió créditos por un total de 316 millones de euros 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 al cierre del ejercicio.

La amortización del FLA 2017 se efectuará en 8 anualidades de 115,55 millones de euros cada una a lo largo del periodo 2020-27.

4.6.6.4. Fondo de Liquidez Autonómico 2018

El 6 de febrero de 2018 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 21 de marzo de 2018 la Comisión Delegada del Gobierno para asuntos económicos asignó a la CA de Aragón un importe máximo de 526 millones de euros para el primer y segundo trimestre del año. Posteriormente, en sucesivos acuerdos, se asignaron cantidades adicionales para cada trimestre hasta un máximo de 1.149 millones de euros:

Tramo / destino	1T - 2T	3T	Extra FLA	4T	Extra FLA	Total
Tramo I	433	179	-	241	-	853
Vencimientos de deuda	433	179	-	241	-	853
Tramo II	18	9	-	8	-	35
Liquidaciones negativas del sistema financiación ejercicios 2008 y 2009	18	9	-	8	-	35
Tramo III	75	38	87	38	23	261
Objetivo de déficit 2017	-	-	87	-	23	110
Objetivo de déficit 2018	75	38	-	38	-	151
Total	526	226	87	287	23	1.149

El importe finalmente formalizado por la Administración de la CA fue de 1.147 millones de euros, con el siguiente detalle por tramos:

Tramo / destino	Total formalizado	Total dispuesto a 31/12/18	Total cobrado a 31/12/18
Tramo I	851	851	851
Vencimientos de deuda	851	851	851
Tramo II	35	35	35
Liquidaciones negativas sistema financiación 08-09	35	35	35
Tramo III	261	261	261
Objetivo de déficit 2017 (EXTRA FLA) ⁴⁴	110	110	110
Objetivo de déficit 2018	151	151	151
Total	1.147	1.147	1.147

⁴⁴ Importe de la desviación del objetivo de déficit del ejercicio anterior.

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

Destino por ente	Total dispuesto a 31/12/2018
Admón. CA	920
SALUD	213
IASS	13
Otros entes dependientes no consolidados (*)	1
Total	1.147

(*) CARTV (0,7 millones de euros) e ITA (0,4 millones de euros)

La deuda es asumida por la Administración de la CA, quien a su vez ha concedido créditos por un total de 227 millones de euros a sus entes dependientes. La CA lo contabiliza como inversiones financieras en primera instancia, para posteriormente compensar dichos saldos con la deuda de la CA con estas entidades, quedando saldados los créditos a 31 de diciembre de 2018.

La amortización del FLA 2018 se efectuará en 8 anualidades de 143,36 millones de euros cada una a lo largo del periodo 2021-28.

4.6.6.5. Fondo Social (2015)

En 2015 la CA de Aragón decidió acogerse al Fondo Social perteneciente al Fondo de Financiación de CCAA regulado en el citado Real Decreto-ley 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. En 2018 se ha amortizado 1,8 millones de euros.

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, que también fueron regularizados en 2016.

ENTE	2015	2016 y sig.
Administración de la CA	4	-
IASS	8	-
INAEM	2	-
TOTAL	14	-

4.6.6.6. 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 ⁴⁵
	2012	2013	2014	
Administración de la CA	16	3	1	20
Total	378	7	73	458
SALUD	367	7	73	447
IASS	2	-	-	2
AST	3	-	-	3
BSTA	6	-	-	6
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, que 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 dieron de baja gran parte de estas inversiones financieras por compensación de saldos con la deuda de la Administración de la CA con estas entidades. En 2017 se compensaron 2 millones de euros adicionales y en 2018 se ha dado de baja otros 17 millones, quedando el siguiente saldo:

ENTIDAD	Saldo Inversiones Financieras			
	31/12/2015	31/12/2016	31/12/2017	31/12/2018
BSTA	6	-	-	-
IAF	2	-	-	-
IASS	2	-	-	-
SAS	447	-	-	-
AST	3	-	-	-
CARTV	11	7	3	2
Ciudad del Motor	18	18	16	(*)
TOTAL	489	25	19	2

(*) Cancelación del crédito mediante aportación de capital no dineraria (aptdo. 4.2.1)

⁴⁵ Los préstamos ICO 2012 (425 millones de euros) e ICO 2013 (10 millones de euros) tenían tipos de interés del 5% y 3,24%. En el ejercicio 2014 la CA amortizó anticipadamente estos préstamos con los recursos obtenidos de varias emisiones de deuda pública con tipos de interés más bajos (entre el 1,15% y 2,10%) y vencimientos entre 2017 y 2020.

4.6.7. Liquidaciones definitivas del sistema de financiación de 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 ⁴⁶ y el artículo 91 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado de 2010, la devolución de estos importes se realizaría mediante retenciones practicadas por el Estado sobre las entregas a cuenta o liquidaciones de los recursos del sistema de financiación autonómico con un calendario de devolución en 60 mensualidades, comenzado en enero de 2011 y de 2012 para las liquidación del 2008 y 2009, respectivamente. No obstante, esta previsión inicial ha sufrido las siguientes variaciones:

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

⁴⁶ Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

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

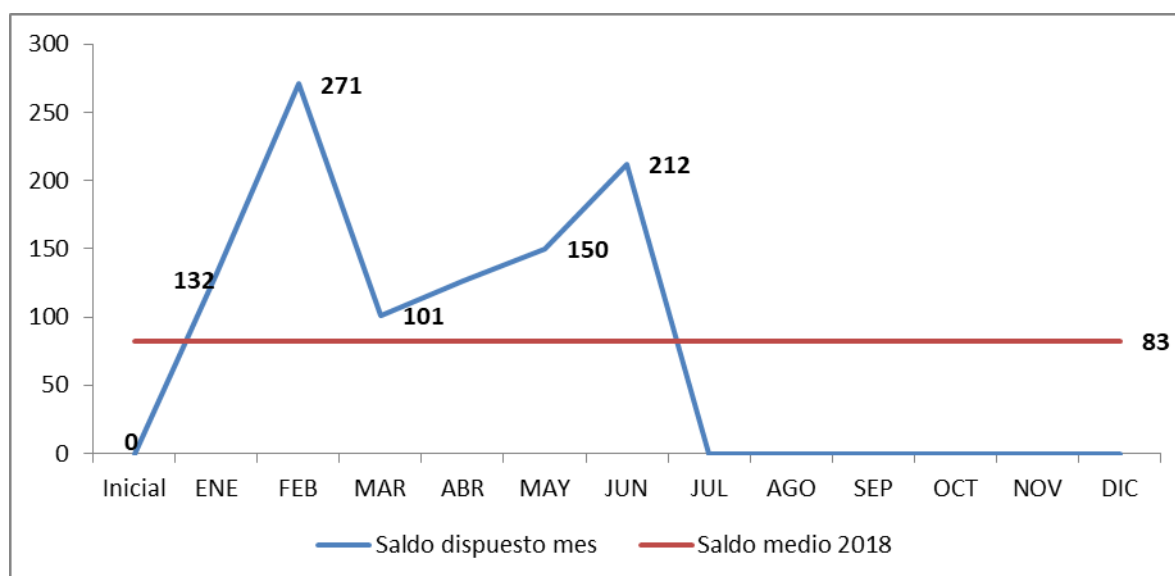
Ejercicio	Liquidación 2008		Liquidación 2009		Total	
	Devolución	Saldo a 31 de diciembre	Devolución	Saldo a 31 de diciembre	Devolución	Saldo a 31 de diciembre
Deuda inicial	-	172	-	721	-	893
2011	(34)	138	-	721	(34)	859
2012	(14)	124	(72)	649	(86)	773
2013	(14)	110	(72)	577	(86)	687
2014	(14)	96	(72)	505	(86)	601
2015	(5)	91	(30)	475	(35)	566
2016	(5)	86	(30)	445	(35)	531
2017	(5)	81	(30)	415	(35)	496
2018	(5)	76	(30)	385	(35)	460
2018 a 2031	(76)	-	(385)	-	(460)	-

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, la CA ha incumplido sistemáticamente el objetivo de estabilidad presupuestaria desde el ejercicio 2011, salvo en los ejercicios 2012 y 2018, sin que se haya reclamado por parte del Ministerio el reintegro de los anticipos en ninguno de los ejercicios, manteniéndose el calendario de aplazamiento a 204 mensualidades.

4.6.8. Cuentas de crédito o necesidades de tesorería

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 2018 fue de 83 millones de euros. Las necesidades de tesorería se concentran en el primer semestre de año. De la evolución del saldo dispuesto al cierre de cada mes, puede concluirse que la financiación a corto plazo no trae causa de necesidades transitorias y puntuales, sino que refleja un permanente déficit de tesorería durante el primer semestre.

Tal y como exige el artículo 96 del TRLHA, las operaciones de endeudamiento a corto plazo (operaciones de tesorería) formalizadas por la Administración de la CA durante el año 2018 no superaron el límite máximo establecido por el art. 43 de la LP (636 millones de euros). Tampoco se superó el límite establecido en el artículo 90 del TRLHA puesto que las operaciones de tesorería no excedieron del 12 % de los créditos iniciales del presupuesto del ejercicio.

4.6.9. Avales y otras garantías

4.6.9.1. Avales

El importe de los avales concedidos vivos al cierre de 2018 asciende a 29 millones de euros. El art. 45.3 de la Ley de presupuestos de 2018, establece un límite conjunto para la concesión de avales y otras garantías por 100 millones de euros. El detalle de los avales de la Administración de la CA se recoge en el cuadro siguiente (en millones de euros):

ENTIDAD AVALADA	FECHA AVAL	IMPORTE AVAL (mil €)	VENCIMIENTO	FINALIDAD	IMPORTE VIVO 31/12/2017	IMPORTE VIVO 31/12/2018
Torrelabad, S.A. (en la actualidad Frigraus ind. Cárnicas 2002)	17/04/2002	0.068	01/04/2007	Préstamo para inversión	0.068	0.068
Conservas Cárnicas Valle la Fueva, S.L.	21/07/2004	0.204	01/07/2009	Préstamo para inversión	0.204	0.204
Real Zaragoza, S.A.D.	29/03/2004	2	29/03/2016	Préstamo saneamiento fin.	2	2
Frigraus Industria Cárnica 2002, S.A.	29/07/2004	0.1	14/07/2009	Préstamo para inversión	0.1	0.1
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	3	3
Televisión Autónoma de Aragón	17/03/2017	11	cancelado en 2018	Contra garantía	11	0
Televisión Autónoma de Aragón	17/03/2017	0.79	cancelado en 2018	Contra garantía	0.79	0
Televisión Autónoma de Aragón	17/03/2017	0.87	cancelado en 2018	Contra garantía	0.87	0
Radio Autónoma de Aragón	17/03/2017	0.85	cancelado en 2018	Contra garantía	0.85	0
Radio Autónoma de Aragón	17/03/2017	0.062	cancelado en 2018	Contra garantía	0.062	0
Televisión Autónoma de Aragón	24/07/2018	6	Ver nota	Contra garantía	0	6
Televisión Autónoma de Aragón	31/12/2018	10	Ver nota	Contra garantía	0	10
Radio Autónoma de Aragón	24/07/2018	1	Ver nota	Contra garantía	0	1
Radio Autónoma de Aragón	31/12/2018	1	Ver nota	Contra garantía	0	1
TOTAL		43			25	29

En el ejercicio 2018 se han cancelado las contra-garantías firmadas en 2017 con Televisión Autónoma de Aragón (13 millones) y Radio Autónoma de Aragón (1 millón) y se han concedido cuatro nuevas contra garantías sobre avales formalizados con Caixabank en favor de estos dos entes que integran el grupo CARTV, Televisión Autónoma de Aragón (16 millones) y Radio Autónoma de Aragón (2 millones), respondiendo de la deuda tributaria derivada de las liquidaciones de IVA de los ejercicios 2015 y 2016 de estas entidades.

La cobertura de estos riesgos está amparada expresamente por la D.A. vigesimoprimera de la Ley de presupuestos de la CA 2018 y se reguló mediante Decretos 47/2018, de 20 de marzo, y 180/2018, de 23 de octubre, del Gobierno de Aragón.

Además, la CEPA concedió un aval que se encuentra provisionado en sus Cuentas Anuales:

ENTIDAD AVALADA	FECHA AVAL	IMPORTE AVAL	VENCIMIENTO	FINALIDAD	IMPORTE VIVO	IMPORTE VIVO
					31/12/2017	31/12/2018
Entaban Biocombustibles Pirineo, S.A. ⁴⁷	30/06/2009	1,7	30/12/2018	Préstamo	1,7	1,7

4.6.9.2. 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 CEPA.

El importe total del riesgo asumido por el Gobierno de Aragón, según los datos de la Cuenta General, asciende a 77 millones de euros:

ENTIDAD AVALADA	FECHA FORMALIZACIÓN	SITUACIÓN A 31/12/2017	SITUACIÓN A 31/12/2018	FECHA DE VENCIMIENTO
Zaragoza Alta Velocidad	23/12/2016	59	(*) 52	31/12/2025
Feria de Zaragoza	20/12/2013	4	2	20/12/2023
Fomento y Desarrollo Valle de Benasque	15/07/2008	6	6	Indefinida
Aramon montañas de Aragón	31/10/2013	21	(*) 17	31/10/2023
TOTAL GOBIERNO DE ARAGÓN		90	77	

(*) Capital pendiente (el importe de los compromisos plurianuales es mayor porque incluye los intereses futuros, aptdo 3.7.1).

El importe total del riesgo asumido por la Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U. por este concepto asciende a 41 millones de euros:

ENTIDAD AVALADA	FECHA FORMALIZACIÓN	IMPORTE PRÉSTAMO PARA EL QUE SE SOLICITA EL COMPROMISO	SITUACIÓN A 31/12/2017	SITUACIÓN A 31/12/2018	FECHA DE VENCIMIENTO
Plaza Desarrollos Logísticos	18/05/2011	6	5	5	30/04/2036
Plaza Desarrollos Logísticos	15/04/2008	52	38	36	30/04/2036
TOTAL CEPA		58	43	41	

Nota: Las cartas de compromiso de la CEPA son de mero mantenimiento accionarial.⁴⁸

La fiscalización de estas operaciones, que implican un riesgo financiero para la CA, se ve limitada por la falta de regulación de los requisitos sobre capacidad, forma y límites cuantitativos para el otorgamiento de estas garantías atípicas en la legislación financiera autonómica. La Comunidad Autónoma ha regulado en el art. 45 de la Ley de Presupuestos para 2018, 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.

⁴⁷ Alegación 60. Modificado en virtud de alegación.

⁴⁸ Alegación 61. Nota incorporada en virtud de alegación.

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.

No obstante, se ha comprobado que los avales y otras garantías otorgadas en 2018 no superan el límite de 100 millones del art. 45.3 de la ley de presupuestos, ni conjuntamente el 1,5% del PIB regional que establece el art. 13 bis de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas.

4.7. FIANZAS Y DEPÓSITOS

Las fianzas y depósitos registrados en el Balance de situación al 31 de diciembre de 2018 son las siguientes:

Fianzas y depósitos recibidos	31/12/2018	31/12/2017	31/12/2016
A largo plazo	154	147	142
A corto plazo	16	13	24
Total	170	160	166

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. El importe más significativo son las fianzas 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 2018, ascendía a 144 millones de euros (93 % 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 órgano competente en materia de vivienda.

2. El Gobierno de Aragón podrá disponer para políticas de vivienda el 80 por 100 del importe total de los depósitos y reservará el 20 por 100 restante para las devoluciones que procedan.”

El importe de estas fianzas, según los datos de la Cuenta General, es de 144 millones de euros, por lo que un 20 % serían 29 millones de euros que deberían estar disponibles en la Tesorería de la Administración de la CA.

Además, se mantiene la deficiencia de control identificada en fiscalizaciones anteriores relativa a la falta de realización de 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, existiendo una diferencia no explicada de 14 millones de euros entre los registros contables y los registros auxiliares.

4.7.2. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo

Desde 2016, el importe de fianzas y depósitos recibidos a corto plazo se ha visto incrementado como consecuencia de las transferencias de saldos en cuentas corrientes de las entidades dependientes a la Administración de la CA.

La Orden HAP/1580/2018, de 4 de octubre, por la que se regulan las operaciones de cierre del ejercicio presupuestario, establece que todas las entidades deben transferir los saldos en cuentas corrientes superiores a 100 mil euros a una cuenta de la Administración de la CA, que se les reintegra al inicio de 2019.

De esta forma, la Administración de la CA recibió un depósito de las entidades dependientes a cierre del ejercicio 2018 por 12 millones de euros (9 millones de euros en 2017) que reembolsó a principios del año siguiente, y que se distribuye de la siguiente manera:

Entidades	Importe Depósitos 31/12/2018	Importe Depósitos 31/12/2017	Importe Depósitos 31/12/2016
IAA	5	7	10
ITA	-	-	2
IAM	1	1	-
AST	-	-	2
CITA	-	1	1
CARTV	1	-	1
CEPA	5	-	5
Total	12	9	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 2018 ascendía a 1.870 millones de euros, Para analizar correctamente las variaciones interanuales hay que tener en cuenta las explicaciones que se señalan a continuación del cuadro.

ENTIDADES	ACREEDORES PRESUPUESTARIOS		ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS 419	ADMINISTRACIONES PUBLICAS		OTROS ACREEDORES		FIANZAS	TOTAL ACREEDORES
	400	409		475	476	52(*)	55		
ADMINISTRACIÓN	1.016	20	25	-	28	424	55	16	1.584
SALUD	49	76	21	-	25	-	1	-	173
IASS	38	1	1	-	2	-	-	-	42
INAEM	47	-	-	-	-	-	-	-	49
IAJ	-	-	-	-	-	-	1	-	1
IAM	2	-	-	-	-	-	-	-	2
IAA	7	4	-	-	-	-	-	-	11
AST	3	-	-	-	-	-	-	-	4
CITA	1	-	-	-	-	-	-	-	1
IACS	1	-	-	-	-	1	-	-	2
BSTA	1	-	-	-	-	-	-	-	1
INAGA	-	-	-	-	-	-	-	-	1
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2018	1.165	102	49	-	56	425	57	16	1.870
TOTAL 2017	1.055	93	21	40	49	284	67	13	1.622

(*) El saldo principal de la Administración de la CA corresponde a la parte que vence a corto plazo del endeudamiento financiero del SP (400 millones de euros de principal y 24 de intereses).

En este apartado se analizan exclusivamente los saldos acreedores presupuestarios, que representa 68 % del total de acreedores a corto plazo. El resto de saldos se analizan en otras áreas (personal, endeudamiento y tesorería, principalmente).

4.8.1. Acreedores presupuestarios

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 720 millones de euros a 31/12/2017 a 845 millones de euros a 31/12/2018. De este total, el saldo pendiente de pago a las entidades fiscalizadas asciende a 628 millones de euros (538 millones de euros en 2017), como se muestra en el cuadro siguiente:

Acreedores 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	547	81		628
Otros entes dependientes	117	98	2	217
Total dependientes	664	179	2	845
Otros acreedores	167	7	18	191
Total acreedores (cuentas 400+409)	831	185	20	1.036

Si descontamos las posiciones deudoras y acreedoras “intergrupo” del entorno de entidades “SERPA” (636 millones de euros) el importe total de acreedores consolidado asciende a 31/12/2018 a 631 millones de euros, con el siguiente detalle:

ENTIDADES	ACREEDORES PRESUPUESTARIOS AGREGADOS		ELIMINACIONES SALDOS SERPA (*)	ACREEDORES PRESUPUESTARIOS CONSOLIDADOS	
	400	409		400	409
ADMINISTRACIÓN	1.016	20	(628)	388	20
SALUD	49	76	(8)	41	76
IASS	38	1		38	1
INAEM	47			47	
IAJ					
IAM	2			2	
IAA	7	4		7	4
AST	3			3	
CITA	1			1	
IACS	1			1	
BSTA	1			1	
INAGA					
ACPUA					
Total general	1.165	102	(636)	529	102

(*) Las principales eliminaciones corresponden a los saldos pendientes de pago de la Administración de la CA con sus dependientes SERPA (628 millones de euros) y el saldo pendiente de pago del SALUD a BSTA (8 millones de euros). Además, existen otros saldos “intergrupo” de menor cuantía que suman un total de 0,47 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 2018	TOTAL 2017
	1	2	3	4	6	7	8	9		
ADMINISTRACIÓN	3	60	1	684	29	233	2	4	1.016	899
SALUD	-	39	-	-	9	-	-	-	48	83
IASS	-	15	-	18	2	2	-	-	37	19
INAEM	-	1	-	46	-	-	-	-	47	40
IAJ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IAM	-	-	-	1	-	-	-	-	1	1
IAA	-	4	-	-	1	1	-	-	6	9
AST	-	3	-	-	1	-	-	-	4	1
CITA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1
BSTA	-	1	-	-	-	-	-	-	1	1
INAGA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total 2018	3	123	1	749	42	236	2	4	1.160	
Total 2017	2	139	1	633	46	228	2	3		1.054

ENTIDAD	CUENTA 409, ACREEDORES PRESUPUESTARIOS (CLASIFICACIÓN POR CAPÍTULOS)								TOTAL 2018	TOTAL 2017
	1	2	3	4	6	7	8	9		
ADMINISTRACIÓN	-	11	-	6	2	1	-	-	20	13
SALUD (*)	-	32	-	29	-	-	-	-	61	65
IASS	-	1	-	-	-	-	-	-	1	1
INAEM	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IAJ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IAM	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IAA (*)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
AST	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
CITA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IACS	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
BSTA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
INAGA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total 2018	-	44	-	35	2	1	-	-	82	
Total 2017	1	42	-	33	2	1	-	-		79

(*) No se incluye el saldo la cuenta 4090001, Albaranes pendientes de recibir factura, del SALUD (15,8 millones al cierre de 2018 y 14 millones de euros al cierre de 2017). Tampoco incluye la cuenta 4090003 "Acreedores pendientes de aplicar a Presupuesto" un importe de 4,1 millones de euros del IAA correspondiente a la periodificación de los gastos por los servicios prestados por depuración de aguas residuales, devengados durante el mes de diciembre de 2018, y cuyas facturas se emitieron en enero de 2019.

4.8.2. Antigüedad de los acreedores presupuestarios y morosidad

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

ENTIDAD	CUENTA 400, ACREEDORES PRESUPUESTARIOS (CLASIFICACIÓN POR EJERCICIO)					TOTAL
	2018	2017	2016	2015	2014 y anteriores	
ADMINISTRACIÓN	831	104	19	34	29	1.017
SALUD	48	1	-	-	-	49
IASS	38	-	-	-	-	38
INAEM	47	-	-	-	-	47
IAJ	-	-	-	-	-	-
IAM	2	-	-	-	-	2
IAA	7	-	-	-	-	7
AST	3	-	-	-	-	3
CITA	1	-	-	-	-	1
IACS	1	-	-	-	-	1
BSTA	1	-	-	-	-	1
INAGA	-	-	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-	-
TOTAL 2018	979	105	19	34	29	1.166
TOTAL 2017	-	889	77	53	35	1.054

ENTIDAD	CUENTA 409, ACREEDORES PRESUPUESTARIOS (CLASIFICACIÓN POR EJERCICIO)					TOTAL
	2018	2017	2016	2015	2014 y anteriores	
ADMINISTRACIÓN	18	2				20
SALUD (*)	60					61
IASS	1					1
INAEM						
IAJ						
IAM						
IAA (*)						
AST						
CITA						
IACS						
BSTA						
INAGA						
ACPUA						
TOTAL 2018	80	2				82
TOTAL 2017	-	78	1	-		79

(*) No se incluye el saldo la cuenta 4090001, Albaranes pendientes de recibir factura, del SALUD (15,8 millones al cierre de 2018 y 14 millones de euros al cierre de 2016). Tampoco incluye la cuenta 4090003 "Acreedores pendientes de aplicar a Presupuesto" un importe de 4,1 millones de euros del IAA correspondiente a la periodificación de los gastos de depuración de aguas residuales, devengados durante el mes de diciembre de 2018, y cuyas facturas se emitieron en enero de 2019.

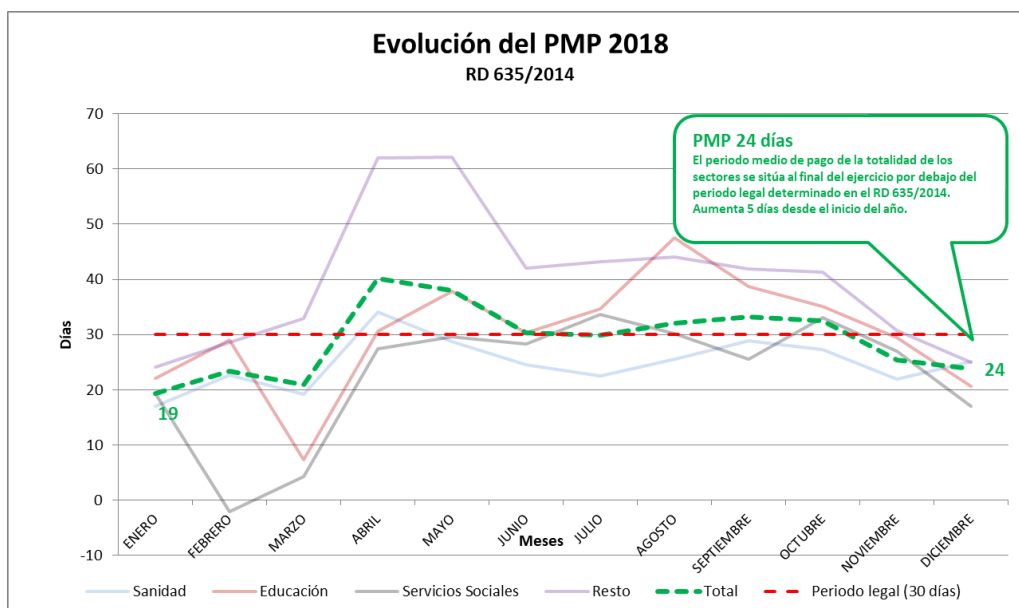
Revisión de la morosidad

Las entidades pertenecientes al sector público están obligadas a suministrar información acerca del cumplimiento de la normativa sobre plazos de pago a proveedores.⁴⁹

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.

El PMP obtenido conforme al Real Decreto 1040/2017, de 22 de diciembre, por el que se modifica el Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, mide el retraso en el pago de la deuda comercial (30 días) y la base de cálculo se restringe a las obligaciones reconocidas a partir del ejercicio 2014 (excluidas las deudas contraídas entre entidades clasificadas en el sector Administración pública según SEC y las deudas litigiosas).

La evolución del PMP en 2018 se refleja en el siguiente gráfico, comparativamente con el objetivo de 30 días (señalado con línea roja discontinua). Durante parte del ejercicio 2018, el PMP total (línea verde) ha superado el periodo legal de pago debido a un cambio metodológico en su cálculo.



En el ejercicio 2018 ha habido un cambio metodológico en el cálculo del PMP (Real Decreto 1040/2017, que entró en vigor el 1 de abril de 2018). Con la aprobación del RD 1040/2017,

⁴⁹ 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.

tanto el número de días de pago como el número de días pendientes de pago, empiezan a computarse a partir de la fecha de aprobación de las facturas, y no desde los 30 días posteriores a la fecha de registro administrativo, como era hasta el mes de marzo de 2018.

El aumento registrado a partir del mes de marzo obedece a dicho cambio metodológico. Al finalizar el ejercicio se cumple con el PMP.

4.8.3. Circularización de acreedores presupuestarios

La Cámara de Cuentas ha fiscalizado los saldos de acreedores mediante pruebas de circularización. Para la selección de la muestra se han excluido los saldos “intergrupo” acreedores de las entidades SERPA, que se han conciliado con sus correspondientes saldos deudores.

Se ha seleccionado una muestra de 72 acreedores (55 terceros y 17 vinculados), cuyo saldo agregado asciende a 333 millones de euros, que representa el 52% del saldo consolidado de las cuentas 400 y 409.

Se ha obtenido respuesta de 59 acreedores, cuyo saldo conjunto asciende a 318 millones de euros (96% del saldo circularizado). De las respuestas obtenidas, 38 acreedores manifestaron su conformidad con el saldo de la CA (71 millones de euros). El resto de respuestas han sido conciliadas.

- Las confirmaciones obtenidas directamente de los acreedores circularizados y las conciliaciones realizadas sobre los saldos “intergrupo” han permitido detectar pasivos omitidos no registrados por importe de 9,3 millones de euros (8,9 millones de euros en la Administración de la CA y 0,4 millones de euros en SALUD), según el siguiente detalle:

ENTIDAD	Acreedor	Importe (mil. €)	Concepto
Admón CA	AYUNTAMIENTO DE TERUEL	0,3	Deudas tributarias (IBI principalmente)
	AYUNTAMIENTO DE ZARAGOZA	0,9	Deudas tributarias (IBI principalmente). La deuda del tranvía se trata más adelante.
	FUNDACION CENTRO ESTUDIOS DE FISICADEL COSMOS DE ARAGON	0,1	Subvenciones recibidas
	FUNDACION RAMON REY ARDID	0,1	Facturas por servicios prestados
	SDAD ARAGONESA DE GESTIONAGROAMBIENTAL S.L.U.	5,3	Deuda reclamada por SARGA por el operativo de incendios ejercicio 2014 a 2016 (3.976.504,67 euros y transferencia de tratamientos Selvícolas 2-2018 (1.409,999 euros).
	UNIVERSIDAD DE ZARAGOZA	2,2	Derechos reconocidos por la UZ por la implantación de la bonificación del 50% de la matrícula del curso 2018/19 por incentivos al rendimiento académico en estudios de grado (art. 10 DECRETO 113/2018, de 5 de julio, del Gobierno de Aragón, por el que se fijan los precios públicos por la prestación de servicios académicos universitarios para el curso 18/19).
SALUD	GRUPO GASMEDI, SLU	0,1	Facturas por servicios prestados (Suministro oxígeno)
	ISS FACILITY SERVICES S.A	0,2	Facturas por servicios prestado (servicios varios)s
	UNIVERSIDAD DE ZARAGOZA	0,1	El SALUD a 31/12/2018 no había reconocido la obligación respecto a la nómina de diciembre del Hospital Clínico Universitario por importe de 143.742,73 € que forma parte del saldo pendiente en la UZ (*)
	Total pasivos omitidos	9,3	

(*) obtenido fiscalización de la Universidad.

Además, los saldos pendientes de pago a las instituciones parlamentarias están infravalorados en 23,41 millones de euros (16,33 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). En el ejercicio 2018 se ha aprobado una modificación de crédito de 2 millones de euros con cargo a dicha deuda no reconocida (ver apartado 3.3.3).

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:

ANUALIDAD Según Convenio	SITUACIÓN a 31/12/2017		SITUACIÓN a 16/10/2018	
	IMPORTE	Situación Reconocimiento Obligación	IMPORTE	Situación Reconocimiento Obligación
2010	4,95	Pagado	4,95	Pagado
2011	9,90	Pagado	9,90	Pagado
2012	9,90	Pagado	9,90	Pagado
2013	9,90	Sin contabilizar	-	-
2014	14,85	Sin contabilizar	-	-
2015	14,85	Pte. de pago	8,99	Pagado ⁵⁰
Total	64,35		33,74	

A 31 de diciembre de 2018, según la Cuenta General de la CA, no existe saldo acreedor pendiente de pago a favor del Ayuntamiento de Zaragoza. Sin embargo, el saldo deudor reclamado por el Ayuntamiento según la confirmación obtenida en la circularización es de 30,61 millones de euros.

El saldo acreedor pendiente de pago según la Cuenta General de la CA a 31 de diciembre de 2017 ascendía a 14,85 millones de euros (anualidad 2015). El 22 de noviembre de 2017 el Gobierno de Aragón elevó a definitiva la propuesta de liquidación final del convenio. Posteriormente, el 20 de marzo de 2018 se aprueba la rectificación del error material que contenía el acuerdo anterior y se acuerda notificar al Ayuntamiento de Zaragoza el importe de la liquidación final del convenio por 33,74 millones de euros y el abono del saldo pendiente de pago de 8,99 millones de euros

⁵⁰ Importe pagado al Ayuntamiento tras la anulación de 5,86 millones de euros de la anualidad 2015.

Con fecha 16/10/2018 se contabilizó la anulación de los 5,86 millones de euros de la anualidad 2015 (lo que supuso unos ingresos extraordinarios en 2018 por este importe) y se procedió al pago de la cantidad pendiente de 8,99 millones de euros aprobada por el Gobierno de Aragón. Por lo tanto, la diferencia en 2018 entre el Ayuntamiento y la Administración de la CA sería de 30,61 millones de euros, que ha sido reclamada judicialmente por el Ayuntamiento (ver apartado 4.5).

La Cámara de Cuentas desconoce el efecto que pueden tener estos acontecimientos, de los que se informa en la memoria de la Cuenta General del ejercicio 2018 (página 623 de la Memoria de la CA), por lo que se propone incluir en la provisión por responsabilidades la diferencia de 30,61 millones de euros entre el saldo reclamado por el Ayuntamiento y el saldo contabilizado por la CA a 31/12/2018 (ver apartado 4.5).

4.8.4. 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 616 y 617), la financiación obtenida del FLA ha sido de 1.146 millones de euros y se distribuye en los siguientes tramos dependiendo de la finalidad para la se asigna:

- Tramo I: amortización de deuda (850 millones de euros).
- Tramo II: financiación de la anualidad 2018 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 2018 (151 millones de euros) y de la desviación del déficit del ejercicio 2017 (110 millones de euros).

De la financiación obtenida en los tramos II y III, 278 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 2018 y enero de 2019 se ha pagado un total de 83.531 facturas de 3.418 acreedores. 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”.

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 2018 (*)		
		<2016	2017	2018
DGA	52	-	1	51
IASS	13	-	-	13
SALUD	213	1	5	207
TOTAL	278	1	6	271
ORN 2018	277	1	5	271
CERRADOS	1	-	1	-

(*) El importe de las facturas pagadas en 2019 asciende a 21 miles de euros.

5. CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL

La Cuenta del Resultado Económico - Patrimonial al 31 de diciembre de 2018 y 2017 elaborada por la Cámara de Cuentas de Aragón es el siguiente:

GASTOS	Ejercicio 2018	Ejercicio 2017	INGRESOS	Ejercicio 2018	Ejercicio 2017
Total	5.207	5.387	Total	5.002	5.015
APROVISIONAMIENTOS	533	510	INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA	3.713	3.572
Consumos	370	356	Ingresos tributarios	3.657	3.513
Otros gastos externos	163	154	Ingresos por ventas y prestación de servicios	56	59
GASTOS DE FUNCIONAMIENTO DE LOS SERVICIOS Y PRESTACIONES SOCIALES	2.768	2.765	OTROS INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA	33	40
Gastos de personal	2.167	2.093	Reintegros	3	19
Dotaciones para amortización inmovilizado	71	68	Otros ingresos de gestión	25	19
Variación de provisiones de tráfico	(16)	(9)	Otros intereses e ingresos asimilados	4	2
Otros gastos de gestión	421	419			
Gastos financieros y asimilables	178	171			
Variación de las provisiones de inversiones financieras	(54)	23			
TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES	1.834	1.845	TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES	1.238	1.206
Transferencias y subvenciones corrientes	1.607	1.615	Transferencias y subvenciones corrientes	1.100	1.070
Transferencias y subvenciones de capital	227	229	Transferencias y subvenciones de capital	138	136
PÉRDIDAS Y GASTOS EXTRAORDINARIOS	72	267	GANANCIAS E INGRESOS EXTRAORDINARIOS	18	197
Pérdidas procedentes de inmovilizado	17	170	Beneficios procedentes del inmovilizado	11	180
Gastos extraordinarios	55	97	Ingresos extraordinarios	7	17
			DESAHORRO	204	370

En el Anexo 3 se detalla la aportación al consolidado de los distintos entes públicos. La conciliación entre los saldos de la cuenta del resultado económico patrimonial y los estados de liquidación presupuestaria de ingresos y gastos ha resultado satisfactoria.

Algunos de los gastos e ingresos se han revisado simultáneamente con las partidas de balance que les afectan (dotación a la amortización del inmovilizado, gastos financieros e ingresos del sistema de financiación, gastos e ingresos extraordinarios derivados de operaciones con inmovilizado), alcanzándose coberturas altas de análisis.

Para el gasto de los capítulos 1, 2, 4, 6 y 7 del presupuesto de gastos, las directrices técnicas de la fiscalización de la Cuenta General del ejercicio 2018 acordaron adoptar un enfoque estadístico.

Para un adecuado análisis de los datos de la ejecución presupuestaria, se ha decidido estratificar el gasto de estos capítulos en 4 poblaciones:

- Población 1: Ejecución presupuestaria de capítulo 1
- Población 2: Ejecución presupuestaria de capítulos 2 y 6 del SALUD (excepto el gasto de farmacia hospitalaria en el que se ha realizado un trabajo específico).
- Población 3: Ejecución presupuestaria de capítulos 2 y 6 de DGA y resto entidades consolidadas (excepto SALUD)
- Población 4: Ejecución presupuestaria de capítulos 4 y 7 financiadas con recursos propios no cofinanciadores

Para la determinación del tamaño de la muestra se siguieron las orientaciones de la UE para el ejercicio del control externo, que fija los siguientes parámetros:

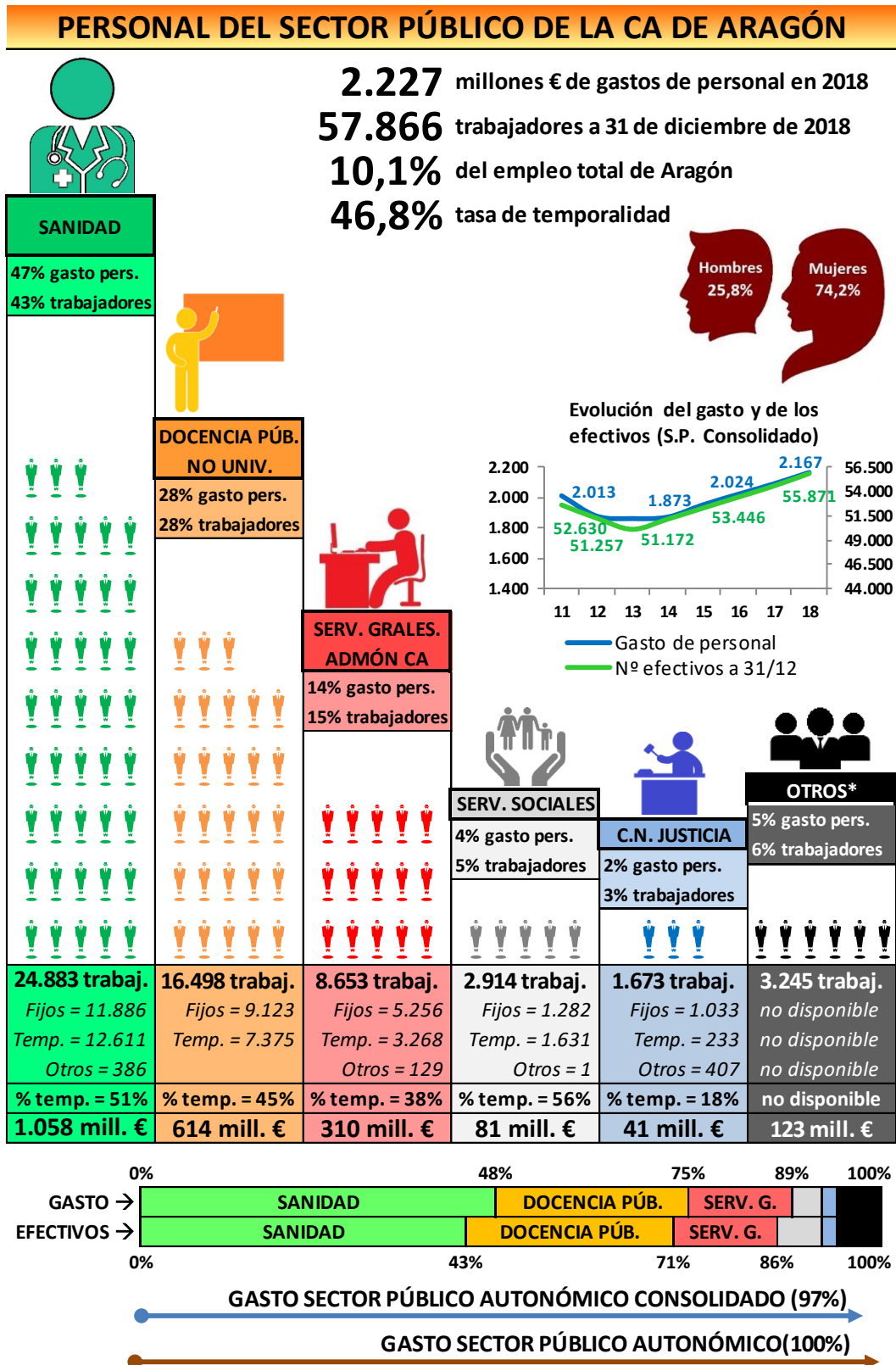
- Materialidad: 2%.
- Coeficiente de confianza: puede oscilar entre el 85% - 95% (cuanta mayor confianza mayor tamaño muestral).
- Error esperado: puede oscilar entre el 5% - 15% de la materialidad (cuanto mayor error esperado menor tamaño muestral)

En los anexos 9, 10, 11 y 12 se recoge el detalle de la muestra estadística analizada para cada población, que suma un total de 500 ORN revisadas en total.

Los resultados del análisis de las muestras se presentan en los epígrafes correspondientes de gasto de personal (apartado 6.4.2 de este informe), contratación (apartado 7.2.5 de este informe) y transferencias y subvenciones (apartado 8.3).

Sólo en la población 1 (gasto de personal), los errores identificados no superaron la materialidad del 2%. En el resto de poblaciones fiscalizadas, los errores identificados superan la materialidad fijada del 2% .

6. PERSONAL



6.1. EFECTIVOS Y GASTO DE PERSONAL

El gasto de personal agregado de la CA en 2018 ascendió a 2.241 millones de euros, aumentando un 3,7 % respecto al 2017. Como se observa en el cuadro siguiente, el número de empleados de la CA en 2018 fue de 58.083 personas (8,9 % de la población activa y 10,1 % de los ocupados totales de Aragón), aumentando un 2,6 % (1.449 perceptores) respecto al 2017. Su distribución por entes fue la siguiente:

Ente	Gasto de personal				Número de trabajadores a 31/12			
	Ejercicio		Variación		Ejercicio		Variación	
	2018	2017	Importe	%	2018	2017	Nº	%
Cortes de Aragón y órganos estatutarios	14	14	-	-	217	222	(5)	(2%)
Administración de la CA	965	924	41	4 %	26.824	26.307	517	2 %
Organismos Autónomos	1.163	1.130	33	3 %	28.427	27.659	768	3 %
Entidades de derecho público	38	37	1	3 %	889	892	(3)	-
Sociedades Mercantiles	49	45	4	9 %	1.418	1.281	137	11 %
Fundaciones y Consorcios	12	10	2	20 %	308	273	35	13 %
Total	2.241	2.160	81	4 %	58.083	56.634	1.449	3 %
Entidad consolidada	2.166	2.092	74	4 %	55.871	54.585	1.286	2 %
Resto de entes	75	68	7	10 %	2.212	2.049	163	8 %
Total	2.241	2.160	81	4 %	58.083	56.634	1.449	2 %

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

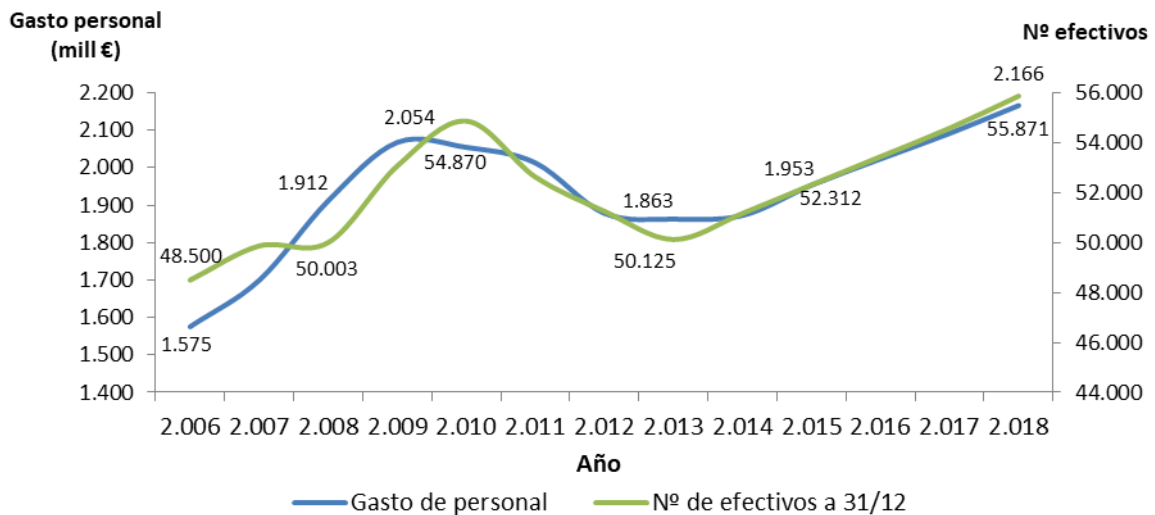
- Un aumento de las retribuciones de un 1,6 % previsto en el art. 17 y en la D.A. octava de la Ley de Presupuestos de la CA 2018, que implica un coste aproximado de 35 millones de euros.
- Un aumento del personal en la Administración de la CA de 517 nuevos efectivos, centrado en el personal docente no universitario con 445 nuevos empleados, principalmente funcionarios interinos, con un incremento del coste de 30 millones de euros.

Un aumento del personal de organismos autónomos de 768 nuevos efectivos, centrado en el personal del SALUD con 725 nuevos empleados, principalmente trabajadores estatutarios temporales, con un incremento del coste de 34 millones de euros (parcialmente compensado con la pérdida de peso de otros colectivos).

- Un aumento de personal de sociedades mercantiles de 137 nuevos efectivos, fundamentalmente contratados en la Sociedad Aragonesa de Gestión Agroambiental, con un incremento del coste de 4 millones de euros.
- Un aumento de personal de las fundaciones y consorcios de 35 nuevos efectivos, principalmente contratados en la Fundación Instituto de Investigación Sanitaria de Aragón y en la Fundación Agencia Aragonesa para la I+D, con un incremento del coste de 1 millón de euros.

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

La evolución del gasto de personal y del número de trabajadores al 31 de diciembre de cada ejercicio desde 2006 hasta 2018 para la entidad consolidada ha sido:



Los trabajos de fiscalización del área de personal se han centrado en la Administración de la CA y en los OAAA (entes cuyo gasto de personal se gestiona con el sistema informático SIRHGA), que representan el 95 % 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 2018 fue el siguiente:

ENTE		Gasto de personal			
		Sueldos y salarios	Cotizaciones a cargo del empleador	Otros gastos sociales	Total
Admón. C.A.		834	128	4	966
OO.AA.	Total OAAA	912	235	16	1.163
	SALUD	829	214	16	1.059
	IASS	65	16	-	81
	INAEM	15	4	-	19
	IAJ	2	1	-	3
	IAM	1	-	-	1
TOTAL		1.746	363	20	2.129

ENTE		2018		2017	
		Nº efectivos	Importe	Nº efectivos	Importe
Administración de la CA		26.824	965	26.307	925
Entidades consolidadas	SALUD	24.883	1.059	24.158	1.028
	IASS	2.914	81	2.898	81
	INAEM	504	19	483	18
	IAJ	105	3	99	3
	IAM	21	1	21	1
	IAA	43	2	45	2
	AST	71	4	70	3
	CITA	251	7	245	7
	IACS	107	5	111	5
	BSTA	72	3	72	3
	INAGA	68	3	70	3
	ACPUA	8	-	6	-
Total entidad consolidada		55.871	2.152	54.585	2.079
Entidades NO consolidadas	Cortes de Aragón	217	14	222	14
	Entidades de derecho público	269	14	273	13
	Sociedades mercantiles	1.418	49	1.281	45
	Fundaciones y consorcios	308	12	273	10
TOTAL		58.083	2.241	56.634	2.161

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.

6.1.1. Administración de la CA

Durante el ejercicio 2018 se incluyeron en nómina de la Administración de la CA 32.764 personas con un gasto en sueldos y salarios de 837 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 efectivos durante 2018 ⁵¹	Nóminas
Administración General	10.859	251
Personal de educación	19.939	547
Personal de justicia	1.966	39
Total	32.764	837

La ejecución presupuestaria del gasto de personal en el ejercicio 2018 de la Administración de la CA es la siguiente:

Administración General	Previsiones definitivas	ORN	Pte. de pago
10 - Altos cargos	4	4	-
11 - Personal eventual	3	3	-
12 - Funcionarios	767	766	-
13 - Laborales	58	58	-
14 - Otro personal	2	2	-
15 - Incentivos al rendimiento	1	1	-
16 - Cuotas y prestaciones sociales a cargo del empleador	131	131	-
Total	966	965	-

⁵¹ El concepto de efectivos se detalla en art. 8 del EBEP.

La ejecución presupuestaria del gasto de personal en el ejercicio 2018 de la Administración de la CA es la siguiente:

Clasificación orgánica del gasto de personal de la Administración de la CA	Importe
02-Presidencia del Gobierno de Aragón	1
10-Presidencia	61
11-Ciudadanía y derechos Sociales	6
12-Hacienda y Administración Pública	31
13-Vertebración del Territorio, Movilidad y Vivienda	34
14-Desarrollo Rural y Sostenibilidad	73
15-Economía, Industria y Empleo	16
16-Sanidad	35
17-Innovación, Investigación y Universidad	4
18-Educación, Cultura y Deporte	704
Total	965

A. Administración General

Durante el ejercicio 2018 se incluyeron en la nómina de la Administración General 11.318 efectivos con un gasto en sueldos y salarios de 251 millones de euros según la siguiente distribución:

Administración General	Número de trabajadores durante 2018 ⁵²	Gasto en sueldos y salarios
Altos cargos	85	4
Personal eventual	124	3
Funcionarios	7.526	188
<i>Funcionarios de carrera</i>	<i>4.683</i>	<i>138</i>
<i>Funcionarios interinos</i>	<i>2.630</i>	<i>48</i>
<i>Funcionarios en prácticas</i>	<i>213</i>	<i>2</i>
Laborales	3.570	56
<i>Fijos</i>	<i>1.899</i>	<i>34</i>
<i>Fijos-discontinuos</i>	<i>70</i>	<i>1</i>
<i>Temporales</i>	<i>1.601</i>	<i>21</i>
Estatutarios	13	-
Total	11.318	251

⁵² El total de efectivos (11.318) difiere respecto a la cifra señalada en cuadros anteriores (10.859) porque al desagregar la información por grupos y áreas de personal un mismo trabajador puede quedar comprendido en más de una categoría (por ejemplo, funcionarios en prácticas que hayan sido nombrados funcionarios de carrera, o personal funcionario interino que haya pasado ser nombrado funcionario en prácticas).

De los 7.526 funcionarios que trabajaron en 2018 para la Administración de la CA un total de 4.683 eran funcionarios de carrera, cuya situación durante el ejercicio fue la siguiente:

Administración General	Número de trabajadores durante 2018	Gasto en sueldos y salarios
Causaron baja	737	-
En comisión de servicios interadministrativa	18	1
Excedencia	35	-
Servicio activo	3.874	136
Servicio en otras administraciones públicas	7	-
Servicios especiales	10	-
Suspensión	2	-
Total	4.683	137

A su vez de los 3.874 funcionarios de carrera en servicio activo, 2.428 ocupaban sus puestos de trabajo de forma definitiva al cierre del ejercicio, es decir, un 63 % por lo que había 1.446 funcionarios ocupando puestos de forma no definitiva (un 37%) ya fuera en comisiones de servicio o en adscripciones provisionales o temporales.

El personal laboral ascendía a un total de 3.570 trabajadores (31,5% del total), de los que 1.899 eran contratados fijos.

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

3. Un total de 2.630 trabajadores eran funcionarios interinos, representando el 35% del personal y el 26% del gasto en sueldos y salarios.
4. Un total de 1.601 trabajadores eran laborales temporales, representando el 45% del personal y el 38% del gasto en sueldos y salarios.

B. Personal de educación

Durante el ejercicio 2018 se incluyeron en la nómina del personal docente no universitario de la Administración de la CA 19.985 efectivos con un gasto en sueldos y salarios de 547 millones de euros según la siguiente distribución:

Personal de la Administración de la CA	Número de trabajadores durante 2018 ⁵³	Gasto en sueldos y salarios y gastos sociales
Funcionarios docentes de primaria	9.916	258
<i>Funcionarios de carrera</i>	<i>6.460</i>	<i>186</i>
<i>Funcionarios interinos</i>	<i>3.447</i>	<i>72</i>
<i>Funcionarios en prácticas</i>	<i>9</i>	<i>-</i>
Funcionarios docentes de secundaria	9.937	286
<i>Funcionarios de carrera</i>	<i>5.044</i>	<i>166</i>
<i>Funcionarios interinos</i>	<i>4.173</i>	<i>112</i>
<i>Funcionarios en prácticas</i>	<i>720</i>	<i>8</i>
Profesores de religión de secundaria	83	2
Laborales de primaria	38	1
Laborales de secundaria	11	-
Total	19.985	547

De los 19.853 funcionarios docentes (9.916 de primaria y 9.937 de secundaria) un total de 11.504 eran funcionarios de carrera, cuya situación durante el ejercicio fue la siguiente:

Educación	Número de trabajadores durante 2018	Gasto en sueldos y salarios
Causaron baja	1.854	1
Excedencia	89	-
Servicio activo	9.512	350
Servicios especiales	46	-
Suspensión	3	-
Total	11.504	351

A su vez de los 9.512 funcionarios de carrera en servicio activo, 7.394 ocupaban sus puestos de trabajo de forma definitiva al cierre del ejercicio, es decir, un 78% por lo que había 2.118 funcionarios de carrera docentes ocupando puestos de forma no definitiva (un 22%) ya fuera en comisiones de servicio o en adscripciones provisionales o temporales.

Durante el ejercicio también prestaron servicio un total de 49 empleados laborales y 83 profesores de religión en enseñanza secundaria.

⁵³ El total de efectivos (19.985) difiere respecto a la cifra señalada en cuadros anteriores (19.939) porque al desagregar la información por grupos y áreas de personal un mismo trabajador puede quedar comprendido en más de una categoría (por ejemplo, funcionarios en prácticas que hayan sido nombrados funcionarios de carrera, o personal funcionario interino que haya pasado ser nombrado funcionario en prácticas).

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

- Un total de 7.620 trabajadores eran funcionarios interinos, representando el 38% del personal y el 34% del gasto en sueldos y salarios.
- Un total de 729 trabajadores eran funcionarios en prácticas, representando el 4% del personal y el 2% del gasto en sueldos y salarios.

Al igual que en ejercicios anteriores, el crédito inicial presupuestado no ha sido suficiente para atender la totalidad de los gastos de personal, habiéndose precisado modificaciones de crédito por un importe neto de 36 millones de euros para cubrirlos.

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Créditos iniciales	542	593	631	655	628	624	534	533	530	577	643	668
ORN	553	606	637	631	622	573	566	574	591	636	669	704
Defecto de previsión	(11)	(13)	(6)	24	6	28	(32)	(41)	(61)	(59)	(26)	(36)
Difª %	(2%)	(2%)	(1%)	4%	1%	4%	(6%)	(8%)	(12%)	(10%)	(4%)	(5%)

En 2018 se ha registrado un desfase de 36 millones de euros 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. Además, en las obligaciones contraídas no se reflejan otros gastos de personal cuyo reconocimiento se demora hasta la emisión de sentencias judiciales firmes previa reclamación individual de cada trabajador, como por ejemplo el pago de complemento específico de formación permanente al personal interino docente, que la Cámara de Cuentas estima en, al menos, 2,4 millones de euros (véase punto 6.3.3).

C. Personal de justicia

De los 1.968 efectivos de justicia que hubo en 2018, 1.201 eran funcionarios de carrera de los que 1.069 estaban en activo el 31 de diciembre de 2018.

Justicia	Número de trabajadores durante 2018 ⁵⁴	Gasto en sueldos y salarios
Funcionarios de justicia	1.201	33
Funcionarios interinos	324	6
Secretarios de paz y otros	443	-
Total	1.968	39

Un total de 324 trabajadores eran funcionarios interinos, representando el 16% del personal y el 15% del gasto en sueldos y salarios.

Los secretarios de Juzgados de Paz no son empleados públicos, si bien la Administración de la CA compensa los gastos derivados de su actuación abonando los módulos de compensación económica reconocidos en el art. 101 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial y fijados en la DA trigésima cuarta de la LPGE 2018.

6.1.2. SALUD

La ejecución presupuestaria del gasto de personal en el ejercicio 2018 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	-
17 - Fondo de incremento normativo	15	(15)	-	-	-
18 – Personal de instituciones sanitarias	1.004	48	1.052	1.052	-
Total	1.025	33	1.058	1.058	-

El crédito inicial presupuestado no ha sido suficiente para atender el gasto de personal en el ejercicio, habiéndose necesitado modificaciones de crédito por un importe neto de 33 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.

⁵⁴ El total de efectivos (1.968) difiere respecto a la cifra señalada en cuadros anteriores (1.966) porque al desagregar la información por grupos y áreas de personal un mismo trabajador puede quedar comprendido en más de una categoría (por ejemplo, funcionarios interinos que hayan sido nombrados funcionarios de carrera).

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Créditos iniciales	766	851	958	966	967	968	879	878	878	964	995	1.025
ORN	816	923	1.007	1.007	992	940	919	926	982	1.001	1.028	1.058
Defecto de previsión	(50)	(72)	(49)	(41)	(25)	28	(40)	(48)	(104)	(37)	(33)	(33)
Difª %	(7%)	(8%)	(5%)	(4%)	(3%)	3%	(5%)	(5%)	(12%)	(4%)	(3%)	(3%)

En 2018 se ha registrado un desfase de 33 millones de euros, similar al de los dos ejercicios anteriores, 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 (1.052 millones) se imputan al artículo 18, Personal de instituciones sanitarias. En dicho importe se incluyen los gastos del personal funcionario, del personal laboral, de la Seguridad Social –que asciende a 213 millones de euros- y los gastos sociales, que 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.

Durante el ejercicio 2018 se incluyeron en nómina del SALUD 33.489 personas con un gasto en sueldos y salarios de 863 millones de euros:

Datos de SIRHGA	Número de trabajadores en 2018	Sueldos y salarios
Altos cargos	2	-
Personal directivo	1	-
Funcionarios	1.408	54
<i>Funcionarios de carrera</i>	<i>1.331</i>	<i>53</i>
<i>Funcionarios interinos</i>	<i>58</i>	<i>1</i>
<i>Funcionarios en prácticas</i>	<i>19</i>	-
Laboral	287	4
<i>Fijo</i>	<i>221</i>	<i>3</i>
<i>Temporal</i>	<i>66</i>	<i>1</i>
Estatutario	30.223	767
<i>Estatutario fijo</i>	<i>13.862</i>	<i>428</i>
<i>Estatutario temporal</i>	<i>16.361</i>	<i>339</i>
Otro personal (relación laboral especial)	1.323	30
Personal del CASAR	245	8
Total	33.489	863

De los datos anteriores se ha comprobado que en la memoria del SALUD no incluye como personal propio a 245 empleados procedentes del extinto Consorcio Aragonés Sanitario de Alta Resolución (CASAR). Sin embargo, sí consta reflejado su gasto de personal (en torno a 8 millones), repartido entre el resto de trabajadores de este organismo autónomo. La Memoria incluye también como gasto de personal un total de 2 millones de euros que corresponden, en realidad, a complementos de pensión a personal sanitario no facultativo jubilado (2 millones).

De los datos anteriores se comprueba que el 54% del personal estatutario que trabajó durante 2018 fue temporal (un 44% del gasto en sueldos y salarios de este personal).

6.1.3. IASS

Durante el ejercicio 2018 se incluyeron en la nómina del IASS a 4.245 personas con un gasto en sueldos y salarios de 65 millones de euros:

	Número de trabajadores en 2018	Gasto en sueldos y salarios
Altos cargos	3	-
Funcionarios	2.516	41
<i>Funcionarios de carrera</i>	867	22
<i>Funcionarios interinos</i>	1.386	18
<i>Funcionarios en prácticas</i>	263	1
Laboral	1.721	24
<i>Fijos</i>	687	12
<i>Fijos-discontinuos</i>	5	-
<i>Temporales</i>	1.029	12
Estatutario	5	-
Total	4.245	65

El personal funcionario de carrera asciende a un total de 867 efectivos (20% del total), que devengó sueldos y salarios por un importe de 22 millones de euros (34% del total). Otros 692 trabajadores disponían de contratos laborales fijos, representando el 16% del total de empleos y el 18% del gasto de personal.

El grado de temporalidad representa el 63% del total de empleos del IASS y el 48% del gasto de personal, desglosado en los siguientes colectivos:

- Un total de 1.386 trabajadores eran funcionarios interinos, representando el 33% del personal y el 28% del gasto en sueldos y salarios.
- Un total de 263 trabajadores eran funcionarios en prácticas, representando el 6% del personal y el 2% del gasto en sueldos y salarios.
- Un total de 1.029 trabajadores eran laborales temporales, representando el 24% del personal y el 18% del gasto en sueldos y salarios.

6.2. REVISIÓN DE LA NORMATIVA

6.2.1. Análisis de los conceptos retributivos y problemática

En materia de personal la normativa de la CA aplicable es distinta en función del ámbito sectorial en el que nos encontremos. La normativa es muy amplia, dispersa y heterogénea (especialmente en el caso del personal estatutario) y no existe, en ninguno de los ámbitos sectoriales, una recopilación sistematizada de la misma que sea de acceso público, en aras de la seguridad jurídica y de las obligaciones de gasto que se contraen. Tampoco la Dirección General de la Función Pública dispone de una recopilación de toda la normativa autonómica vigente en materia de personal.

De la fiscalización realizada, la Cámara de Cuentas de Aragón estima necesario precisar que los Pactos y Acuerdos alcanzados en el seno de las distintas Mesas de Negociación presentan deficiencias en la solución establecida en el art. 38.3 del EBEP. En unos casos (materias sometidas a reserva de Ley), el Acuerdo alcanzado, una vez ratificado por los órganos de gobierno de la Administración Pública, debería regularse mediante la elaboración, aprobación y remisión a las Cortes de Aragón del correspondiente proyecto de Ley, y en otros, aprobando la normativa reglamentaria que corresponda. En todo caso, respecto de los Pactos celebrados y los Acuerdos, una vez ratificados, tampoco se ha procedido a la publicación de los mismos en el boletín oficial de la CA, como exige el art. 38.6 EBEP.

Las nóminas recogidas en la aplicación SIRHGA contienen 567 conceptos retributivos distintos, de los que sólo 105 concentran el 97% del gasto total. 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 su procedimiento de gestión y actualización no cuenta con el debido soporte legal. En estos catálogos se echa en falta determinados campos clave, como por ejemplo una descripción breve de las retribuciones que se están atendiendo a través de cada concepto de nómina, 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 ni la descripción de 94 conceptos retributivos satisfechos en 2018, de los que 28 no se habían aplicado en el ejercicio anterior (sólo consta su código: 1P4E, 2P4E, 3P4E, 7P4E, 2P4A, 3120, 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 92 conceptos diferentes de trienios y 30 de atención continuada

6.2.2. Recuperación de la paga extraordinaria del ejercicio 2012

En los meses de febrero y marzo de 2018 se procedió al abono del cuarto y último tramo de la paga extraordinaria del mes de diciembre de 2012, que había sido suprimida al personal del sector público de la CA en aplicación del art. 2 del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad. En total se pagaron 20 millones de euros, equivalentes al devengo de 47 días de la paga extra.

La procedencia para efectuar dicha devolución se fundamenta en dos actuaciones:

- un protocolo suscrito en noviembre de 2015 por parte de la Dirección General de Función Pública y los sindicatos más representativos (refrendado posteriormente por acuerdo de Gobierno de Aragón), que contemplaba un calendario de pagos a realizar en el ejercicio 2016 en el que se devolverían las cantidades pendientes; dichos plazos se incumplieron, demorándose el último de los pagos hasta el ejercicio 2018, y
- un acuerdo de Gobierno de Aragón de fecha 28 de diciembre de 2017 que, amparándose en lo establecido en la D.A. trigésima de la Ley de Presupuestos de la CA para el ejercicio 2017, determinaba la procedencia de abonar el último de los tramos pendientes en el ejercicio 2018. Para su aplicación, se aprobó una instrucción de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (de fecha 8 de enero de 2018).

Respecto al acuerdo señalado en el párrafo anterior, la Cámara de Cuentas considera improcedente la remisión normativa a la Ley de Presupuestos del ejercicio 2017, dado que el

pago de las obligaciones reconocidas se efectuó contra créditos presupuestarios del ejercicio 2018 (nóminas de febrero y marzo de 2018).

Ni el acuerdo de Gobierno de Aragón de 28 de diciembre de 2017 ni la instrucción de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios de 8 de enero de 2018 se pronuncian respecto al cumplimiento de los requisitos de sostenibilidad financiera por parte de la CA con carácter previo al pago de este último tramo de paga extra. Además, como ya se ha señalado, la devolución se practicó en las nóminas de los meses de febrero y marzo de 2018, con anterioridad a la aprobación de la LPGE (julio de 2018).

6.2.3. Permisos y licencias

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 permisos y licencias.

En Aragón, a los efectos de la disposición adicional 12ª del EBEP, se llegaron a distintos Acuerdos en Mesa de Negociación de los que no consta la preceptiva publicación en el boletín oficial como exige el art. 38.6 del EBEP:

- 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.

6.2.4. Instrumentos de ordenación de los empleados públicos

En el ejercicio 2018 se mantienen las mismas deficiencias observadas en anteriores informes de fiscalización en materia de ordenación de recursos humanos:

- no se procedió a la publicación en el BOA de las relaciones de puestos de trabajo actualizadas de la Administración de la CA, como exige el art. 17.3 TRLOFPCA

- la Ley de Presupuestos de la CA 2018 no fija el número de dotaciones que constituyen las plazas de cada Cuerpo, las de los eventuales y las del personal laboral (plantilla de personal), como exige el artículo 18.1 TRLOFPCA
- los puestos de trabajo del personal docente no universitario al servicio de la CA se ordenaron a través de plantillas orgánicas por centros y cupos y no mediante relaciones de puestos de trabajo, sin que exista regulación de estos instrumentos especiales de ordenación del personal docente en norma legal o reglamentaria
- los puestos del personal del ámbito sectorial de la 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
- 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 orgánicas del SALUD no contienen toda la información detallada de los puestos de trabajo por cada centro de destino, tal y como exige el art. 1.2 del Decreto 115/2003, de 3 de junio, del Gobierno de Aragón, que regula las plantillas orgánicas de Personal como instrumento de ordenación del personal de los centros sanitarios. En particular, no detallan los requisitos de desempeño del puesto de trabajo (art. 1.2), no distinguen los puestos desempeñados por personal estatutario, personal funcionario y personal laboral (art. 3.1) y no incluyen todas las retribuciones complementarias (art. 3.3)

Además, los arts. 12.2 y 23.1 de la Ley 8/2015, de 25 de marzo, de Transparencia de la Actividad Pública y Participación Ciudadana de Aragón exigen publicidad y transparencia de los instrumentos de ordenación del personal, exigencia que no se ha cumplido en ninguno de los ámbitos sectoriales señalados. En concreto, no se ha dado publicidad a las relaciones actualizadas de puestos de trabajo, catálogos de puestos o documento equivalente referidos a todo tipo de personal con indicación de sus retribuciones anuales, desglosando los diferentes complementos, en su caso, y la retribución total.

6.2.5. Estructura retributiva

6.2.5.1. 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 2018 fue de 5,1 millones de euros.
- b) Anticipo a cuenta del desarrollo profesional. Creado por el Acuerdo de 9 de septiembre de 2008 del Gobierno de Aragón⁵⁵, 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 2018 fue de 4,6 millones de euros.

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

- El artículo 16.1 EBEP⁵⁶ reconoce el derecho de los funcionarios de carrera a la promoción profesional, si bien la disposición final 4.2 prevé que la citada regulación producirá efectos a partir de la entrada en vigor de las Leyes de Función Pública que se dicten en desarrollo de este Estatuto.

Este desarrollo normativo no se ha producido en la CA, donde continúa vigente el Texto Refundido de la Ley de Ordenación de la Función Pública aprobado el 19 de febrero de 1991 que no regula la promoción profesional de los funcionarios.

En este aspecto concreto de ausencia de regulación del complemento profesional en la normativa autonómica ya se pronunció el Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en su Sentencia nº 1054/09⁵⁷, 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

⁵⁵ 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.

⁵⁶ 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.

⁵⁷ 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"

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 2018, estos complementos se recogieron en el art. 19.1.d) de la Ley de Presupuestos de la CA como componentes del complemento específico aplicables a los funcionarios incluidos en el ámbito de aplicación de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, que los percibirán “en los términos previstos en la presente ley y en su normativa de desarrollo”.

6.2.5.2. Ámbito sectorial del personal docente no universitario

Según establece el artículo 20 de la Ley de Presupuestos de la CA para 2018, la estructura retributiva del personal funcionario docente no universitario es la misma que la de los funcionarios incluidos en el ámbito de aplicación de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, que se recoge en el artículo 19 de la LP.

En ninguno de los dos artículos citados se desarrollan los conceptos retributivos específicos que perciben los docentes ni se contemplan los conceptos retributivos con que fueron transferidos a la Comunidad Autónoma. Sin embargo, en cada ejercicio las retribuciones del personal docente incluyen, además de las dos pagas extraordinarias de junio y diciembre (41,8 millones de euros en 2018) como el resto de funcionarios, dos pagas adicionales del complemento específico (22,3 millones de euros en 2018), lo que no se ajusta a lo previsto en el artículo 19.

El desarrollo de los distintos componentes del complemento específico para el personal docente no universitario se ha realizado por Acuerdo del Gobierno de Aragón que no ha sido publicado oficialmente, como exige el art. 38.6 del EBEP.

6.2.5.3. Ámbito sectorial del personal de justicia

Junto a 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 2017 ascendió a 6,7 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.

El citado acuerdo fue ratificado por el Gobierno de Aragón. El derecho a la percepción de este complemento en el año 2018 se contempló en el art. 26 de la Ley de Presupuestos de la CA para 2018, 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.

6.2.5.4. SALUD

En el ejercicio 2018 no se procedió a la integración en SIRHGA del personal procedente del antiguo Consorcio Aragonés Sanitario de Alta Resolución (CASAR), pese a que el punto 2 del art. Único de la ley 12/2014, de 18 de diciembre determinaba su incorporación al SALUD. Tampoco se ha aprobado el Plan de Empleo para este colectivo al que se refiere el punto 5 de dicho artículo.

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

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

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

El artículo 43 del Estatuto Marco y el artículo 25.2.c de la Ley de Presupuestos de la CA para 2018 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 (106,9 millones de euros) es de carácter fijo.

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 Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (art. 21.2). A fecha de emisión del presente informe no consta que la Dirección Gerencia del SALUD haya dictado (ni publicado) resolución respecto a las solicitudes presentadas en el segundo y cuarto trimestre de 2018.

El SALUD satisfizo retribuciones por alargamiento y continuación de jornada por importe de 6,2 millones de euros en el ejercicio 2018, retribuidas como productividad variable. Su regulación no se establece mediante instrucciones de general aplicación aprobadas por la Dirección Gerencia del SALUD, debiendo acudir en cada caso concreto a las instrucciones propias o acuerdos de los sectores sanitarios. Esta forma de gestión, derivada de la ausencia de coordinación prevenida en el artículo 5.b) de la Ley del Servicio Aragonés de Salud, conculca el artículo 4.a) de la Ley 55/2003, contrario a los principios de igualdad retributiva por igual actividad.

6.3. ANÁLISIS ESPECÍFICOS

6.3.1. Clases pasivas

El Régimen de Clases Pasivas (RCP) 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
- 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 tuvieran 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 10.012 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 2018 (18% del total), de los que 8.205 corresponden a cuerpos docentes no universitarios, 1.035 a cuerpos nacionales de justicia y 772 a distintos cuerpos de servicios generales.

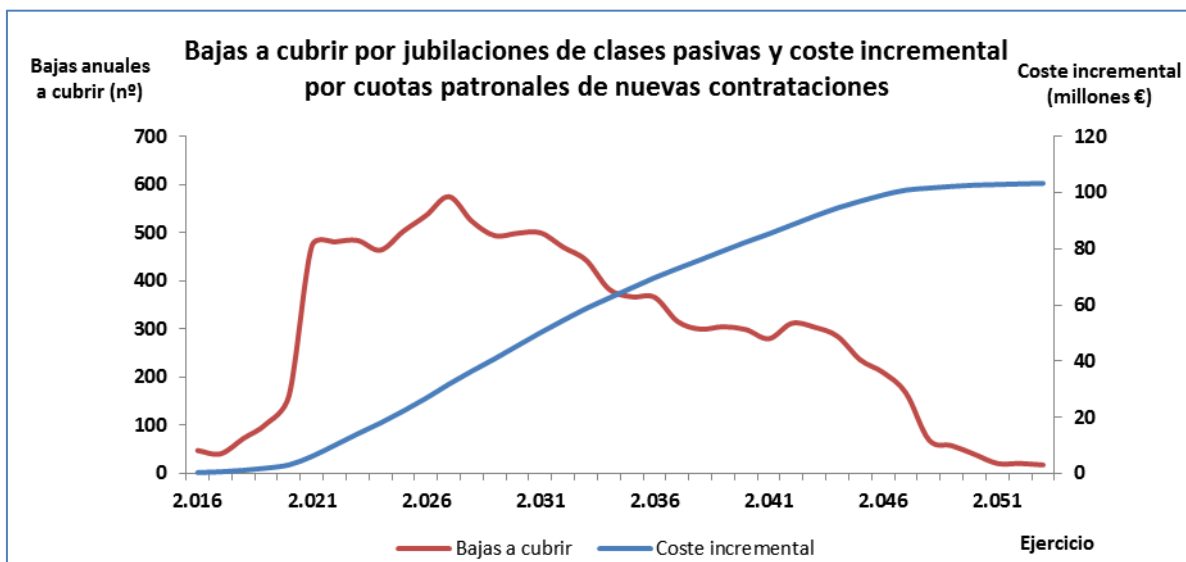
Con respecto al personal incluido en el RCP en la CA de Aragón la Cámara de Cuentas realiza las siguientes observaciones:

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 10.012 empleados de la Administración de la CA de Aragón pertenecientes a clases pasivas en el ejercicio 2018 hubiesen quedado comprendidos dentro del Régimen General de la Seguridad Social, la CA debería haber afrontado en dicho ejercicio un gasto adicional de, aproximadamente, 86,18 millones de euros en concepto de cuota empresarial por contingencias comunes (23,6% de la base de cotización). Este ahorro se ha reducido en 2 millones de euros anuales frente al estimado en el ejercicio anterior, al haberse minorado en 529 efectivos el colectivo de la CA sujeto a cotización en clases pasivas.

Sin embargo, la progresiva desaparición 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 Social⁵⁸. 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 reposición de efectivos derivado de la desaparición definitiva del colectivo de empleados públicos incluidos en el RCP, 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).



⁵⁸ La Disposición transitoria 4ª del Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, establece que la pervivencia de los derechos pasivos causados y los que en un futuro puedan causar, a los colectivos incluidos a 31 de diciembre de 2010 en el ámbito personal de su cobertura.

6.3.2. Complementos a las pensiones

Como consta en los Informes de Fiscalización de la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón de 2015 a 2017, el SALUD sigue sin contabilizar de la forma expuesta en los mismos ni tiene constituida la pertinente provisión por responsabilidades.

El SALUD abonó en 2018 1,6 millones de euros por complementos de pensión a 385 perceptores. Este gasto se contabilizó en el capítulo 1, Gastos de personal del presupuesto de gastos, y en la cuenta 644, Otros gastos sociales, del resultado económico patrimonial.

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

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

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

Ni en la Cuenta General ni en la Memoria recogen mención ni cuantificación alguna de los compromisos futuros adquiridos por la aplicación del citado complemento.

De conformidad con el marco de información financiera aplicable, los pasivos por complementos de pensiones deben cuantificarse mediante estudios actuariales y registrarse según el principio de devengo. No consta que el SALUD haya elaborado un plan actuarial que estime a futuro el pasivo devengado por la percepción del citado complemento de pensión del personal ya jubilado.

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 7 de julio de 2006 (ratificado por acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de julio de 2006) y de conformidad con la doctrina de la Sala 4ª del Tribunal Supremo en doctrina unificada, el complemento de

pensión no tiene carácter fijo, sino que debe minorarse en la misma cuantía en que se incrementa la pensión básica del sistema de seguridad social.

La evolución de la regulación del complemento de pensiones, desde las sentencias del Tribunal Supremo de 1996 y 1997 que determinaron su carácter variable, es la siguiente:

- Año 1998: los centros de Huesca procedieron a ajustar los complementos a partir de la fecha inicial de su reconocimiento, llegando en unos casos a su completa absorción, (por los sucesivos incrementos en las pensiones con el transcurso de los años) y en los demás a una importante minoración de las cuantías a percibir. Por el contrario, la mayor parte de los centros de Teruel y Zaragoza no llevaron a la práctica estas medidas, permaneciendo inalterable el importe de los complementos ya reconocidos.
- Año 2000: Una nueva Sentencia del Tribunal Supremo, confirma el carácter variable del complemento, que debe reducirse en la medida en que se revalorizan las pensiones.
- Año 2003: El nuevo Estatuto Marco del personal estatutario de los servicios de salud (Ley 55/2003, de 16 de diciembre), mantuvo la vigencia del complemento en la disposición derogatoria única 1.f).
- Año 2004: a finales de ese ejercicio se impartieron Instrucciones de la Dirección Gerencia del SALUD para que todos los Centros Sanitarios de Zaragoza y Teruel regularizasen, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, los importes abonados con efectos de 1 de enero de 2005 de la siguiente forma:
 - o El importe debía ser minorado en la misma cuantía que se incrementaba la pensión percibida. Como en Teruel y Zaragoza habían permanecido invariables, supuso en algunos casos que se minorara considerablemente el complemento y en otros casos se extinguiera.
 - o Respecto a los nuevos complementos de pensión reconocidos a partir del 1 de enero de 2005, se aplicó la norma de disminuir su cuantía cada año en la misma cantidad que se incrementaba la pensión de jubilación del INSS.
- Año 2006: El Gobierno de Aragón acuerda reponer el 90% del importe minorado, o que había desaparecido, de aquellos perceptores jubilados antes del 1 de Enero de 2005, y aplicar, a partir del año 2007, la reducción del complemento en el mismo porcentaje en que se incrementase la pensión.
- Año 2010: El Gobierno de Aragón, por Acuerdo de 23 de marzo, otorga carácter fijo al complemento. En concreto, el “que vinieran percibiendo al 31 de diciembre de 2009 las personas afectadas por la regularización llevada a cabo por el SALUD con efectos del 1 de enero de 2005, se mantendrá invariable a partir del 1 de enero de 2010, no viéndose afectada por reducción alguna en función de la revalorización que experimente la pensión de jubilación.”

El Gobierno de Aragón procedió a la aplicación de este criterio con efectos desde el 1 de enero de 2007. Desde el 1 de enero de 2010 decidió mantener invariable el valor del complemento (sin reducción alguna por la revalorización que el experimente la pensión de jubilación) incumpliendo así el pacto alcanzado en la Mesa Sectorial. El año 2017, los perceptores de este complemento fueron 398 por un importe de 1.485.348 se agrupan en dos colectivos:

- Perceptores del complemento fijo aquellos a los que 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 del complemento variable aquellos a los que les habían reconocido a partir del 1 de enero de 2005 en las provincias de Zaragoza y Teruel, junto con 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 se incrementa la pensión básica del sistema.

Desde los servicios centrales se controla en colaboración con el Instituto Nacional de la Seguridad Social: el número (vida) de perceptores, la revalorización de las pensiones en su caso, así que el conjunto de importes percibidos no supere el límite de la pensión máxima establecido en la Ley de Presupuestos Generales de Estado.

La Cámara de Cuentas de Aragón estima que el SALUD deberá afrontar pagos por un total de 13 millones de euros, desde el año 2019 hasta el año 2047, por los complementos a las pensiones del personal jubilado Auxiliar Sanitario Titulado y Auxiliar de Clínica de la Seguridad Social. Este importe, calculado por la Cámara de Cuentas teniendo en cuenta una esperanza de vida de 86 años y una revalorización de las pensiones del 1% anual, debería estar provisionado en los estados financieros del SALUD y no figura, incidencia que ya se puso de manifiesto en los informes de fiscalización de la Cuenta General de los ejercicios 2015, 2016 y 2017.

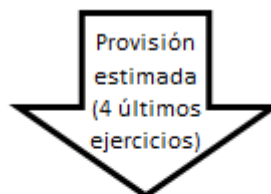
6.3.3. Complemento específico de formación permanente (sexenios)

Hasta la fecha, la Comunidad Autónoma de Aragón sólo reconoce el componente de formación permanente del complemento específico (sexenio) al personal interino docente no universitario tras mediar sentencia judicial, pese a que existe numerosa jurisprudencia comunitaria (auto de 9 de febrero de 2012 del TJUE, asunto C 556/11) y nacional (sentencia del Tribunal Supremo de 22 de octubre de 2012, recurso 5303/2011) que considera que el distinto trato que se da a los funcionarios de carrera frente a los interinos en este aspecto no se sustenta en causas objetivas (dado que el único requisito exigido es la permanencia en la Administración durante periodos de seis años y la acreditación de, al menos, cien horas de formación en dicho plazo). En los mismos términos se ha pronunciado el Justicia de Aragón (véase queja DI-1682/2015-4, de 12 de julio de 2016), entendiéndose que tal forma de actuación incumple la Directiva 1999/70/CE, vulnerando los derechos de los trabajadores interinos.

La misma apreciación podría realizarse para el personal interino de servicios generales, donde ni siquiera se exige un mínimo de horas de formación para generar el derecho a la percepción de este complemento.

La Cámara de Cuentas ha verificado que en la nómina de Educación de personal docente no universitario del ejercicio 2018 están percibiendo este complemento un total de 1.610 de los 2.752 trabajadores interinos que, en principio, tendrían derecho a percibirlo. En las distintas nóminas de servicios generales (Administración de la CA y sus organismos autónomos, excepto el SALUD) sólo lo cobraron 10 empleados de los 1.990 interinos que habrían generado ese derecho.

Nóminas	Interinos con 2 o + trienios que cobran complemento de formación permanente (sexenios)	Interinos con 2 o + trienios que <u>NO</u> cobran complemento de formación permanente (sexenios)	Total
Nómina de Educación	1.610	1.142	2.752
Nómina de SS.GG. (Admón CA, IASS, INAEM, IAJU e IAMU)	10	1.980	1.990
Total trabajadores interinos con 2 o + trienios	1.620	3.122	4.742



Nómina de Educación	2,4 millones de euros
Nómina de SS.GG. (Admón CA, IASS, INAEM, IAJU e IAMU)	7,8 millones de euros
Total (provisión estimada CCA)	10,2 millones de euros

De conformidad con los valores recogidos en las tablas salariales aplicables en 2018, y teniendo en cuenta que el reconocimiento de estos derechos podría extenderse a los 3 ejercicios anteriores, la Cámara de Cuentas considera que debería dotarse una provisión para afrontar estas contingencias por valor de 10,2 millones de euros, de los que 2,4 corresponderían a la nómina de Educación y 7,8 a las distintas nóminas de servicios generales.

Para el personal estatutario del SALUD el cálculo de una provisión es más complejo porque, a diferencia del resto de ámbitos sectoriales, el reconocimiento de la carrera profesional se efectúa a petición del interesado y previa evaluación de factores diversos (actividad asistencial, compromiso con la organización, formación, docencia e investigación). Partiendo de la información de las nóminas SIRHGA la Cámara de Cuentas estima en, al menos, 12 millones de euros el importe devengado en concepto de carrera profesional en el ejercicio 2018 si se reconociera el nivel de entrada a los 7.886 trabajadores estatutarios temporales que percibieron dos o más trienios.

6.3.4. Indemnizaciones a personal jubilado del SALUD

En aplicación del Plan de ordenación de los recursos humanos del Servicio Aragonés de Salud, desde el ejercicio 2013 este organismo optó por denegar la prolongación del servicio activo al personal sanitario que había cumplido la edad legal de jubilación, entendiendo que la mayor parte de los solicitantes (en particular, personal facultativo) incumplía los supuestos excepcionales recogidos en el plan para autorizar dicha prolongación. Sin embargo, dicho plan fue declarado nulo por sentencia de 22 de junio de 2015 (recursos contencioso-administrativos 156 y 159/2013), debiendo proceder el SALUD a indemnizar al personal jubilado forzosamente en tanto que no dispusiera de un plan de ordenación que cumpliera su función de instrumento básico de planificación global. El pago de estas indemnizaciones no se ha provisionado en las cuentas del SALUD, ascendiendo, según estimaciones del propio organismo, a un total de 10 millones de euros.

6.3.5. 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 2017 registrado en 2018	Gasto de 2018 registrado en 2019
Administración de la CA	3	2
SALUD	19	18
IASS	1	1
Total	23	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 2 millones de euros, el resultado económico patrimonial y el resultado presupuestarios infravalorados en un millón de euros y el remanente de tesorería sobrevalorado en 2 millones de euros.
- En el SALUD, los acreedores están infravalorados en 18 millones de euros, el resultado económico patrimonial y el resultado presupuestarios infravalorados en un millón de euros y el remanente de tesorería sobrevalorado en 18 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.

6.4. FISCALIZACIÓN DE LA LEGALIDAD DEL GASTO DE PERSONAL

6.4.1. Prueba global de recálculo

La Cámara de Cuentas ha efectuado una prueba de recálculo global de los principales conceptos retributivos satisfechos al conjunto de empleados públicos. Para ello, se ha partido de la información de cada empleado que se recoge en las propias nóminas y se ha recalculado el importe que procedería pagar conforme a las tablas salariales aprobadas por el Gobierno de Aragón; este dato se ha confrontado con el valor real recogido en la propia nómina, obteniendo, en su caso, la correspondiente desviación en valor absoluto. Finalmente, dicha prueba se ha complementado con la descrita en el apartado 6.4.2, en el que se analiza la coherencia de la información recogida de cada empleado para una muestra de 150 nóminas.

El recálculo se ha efectuado sobre más de 2 millones de registros distribuidos en dieciséis conceptos retributivos (1.102,85 millones de euros), que representan el 62,1% de las retribuciones brutas totales incluidas en las nóminas de la Administración de la CA (servicios generales, educación y Cuerpos Nacionales de Justicia) y de sus cinco organismos autónomos. Los niveles de error obtenidos se consideran aceptables, tanto de forma individual (inferiores al 0,6%) como conjunta (0,26% en promedio).

Concepto de nómina	Grupo de personal	Nº registros recalculados	Importe nómina (mill. €)	Recálculo s/CCA (mill. €)	Diferencia de recálculo en valor absoluto (mill. €)	% error en recálculo
1000 Sueldo base	Func. SS. GG.	94.165	75,52	75,51	0,03	0,03
1302 Compl. específico A	Func. SS. GG.	29.404	11,18	11,19	0,05	0,40
1303 Compl. específico B	Func. SS. GG.	57.125	48,74	48,81	0,27	0,55
1201 Compl. de destino	Func. SS. GG.	93.967	41,48	41,56	0,14	0,35
1001 Sueldo base	Laborales	47.482	51,32	51,31	0,02	0,04
2000 Sueldo	Docentes	192.908	189,35	189,66	0,33	0,18
2200 Compl. de destino	Docentes	190.973	96,88	97,13	0,27	0,27
2310 Compl. específico gral.	Docentes	190.939	101,18	101,41	0,32	0,32
21A1 Trienios A1	Docentes	43.931	12,68	12,69	0,03	0,21
21A2 Trienios A2	Docentes	69.310	15,26	15,33	0,08	0,51
7000 Sueldo base	Func. Justicia	15.214	14,79	14,80	0,01	0,10
7501 Compl. aut. transitorio	Func. Justicia	14.789	6,63	6,63	0,01	0,10
3000 Sueldo	Estatutarios	247.371	190,79	190,95	0,47	0,24
30A3 C. Especifico A	Estatutarios	243.724	47,70	47,75	0,27	0,56
3005 Compl. productiv. fija	Estatutarios	241.850	98,10	98,27	0,43	0,44
3001 Compl. de destino	Estatutarios	248.564	101,24	101,39	0,16	0,16
SUBTOTAL 16 CONCEPTOS RECALCULADOS		2.021.716	1.102,85	1.104,39	2,89	0,26
TOTAL NÓMINAS DGA + OO.AA.			1.777,20			
% RECÁLCULADO SOBRE IMPORTE TOTAL			62,1%			

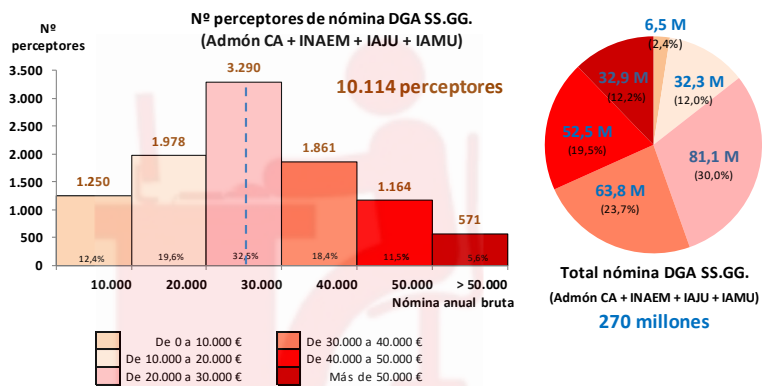
6.4.2. Selección de la muestra. Muestro estadístico por Unidad Monetaria (MUM)

Junto a la prueba global de recálculo se ha efectuado una revisión de 150 nóminas seleccionadas por muestreo aleatorio, lo que permite adoptar un enfoque estadístico para la revisión de la ejecución presupuestaria de los gastos de personal como complemento a la fiscalización financiera y de legalidad.

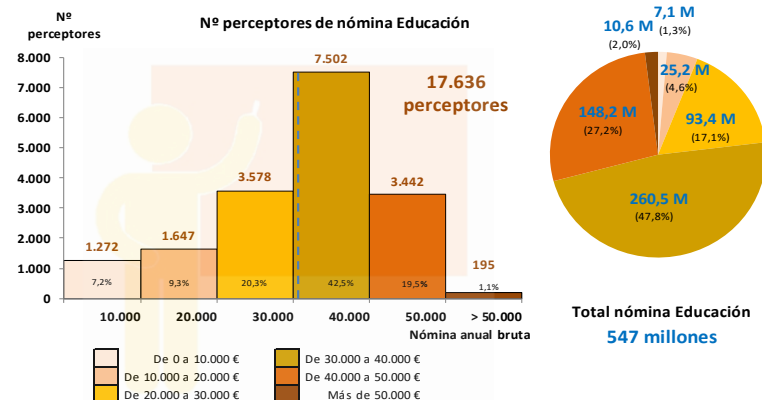
Para un adecuado análisis de los datos de la ejecución presupuestaria se ha decidido trabajar exclusivamente con nóminas del personal de la Administración de la CA y de sus cinco organismos autónomos, que se gestionan a través del Sistema Integrado de Recursos Humanos del Gobierno de Aragón (SIRHGA), representando el 99,4% del total del gasto de personal consolidado.

ELP GASTOS CAPÍTULO 1	Nº de operaciones (nóminas mensuales)	Importe (millones €)	Media ORN (miles €)
Total ORN 2018 Capítulo 1	683.149	1.777,2	2,60

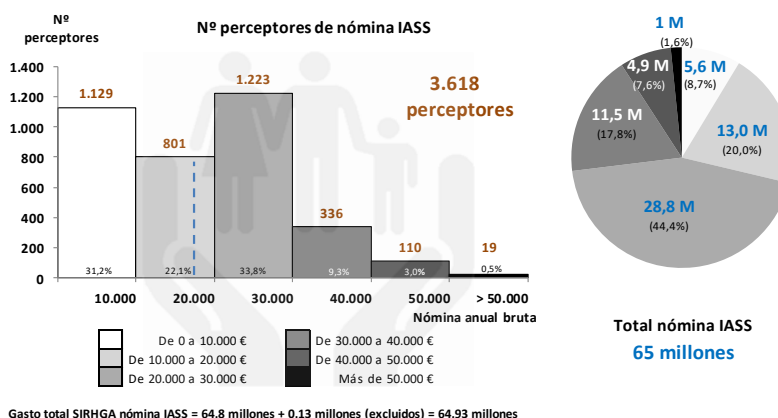
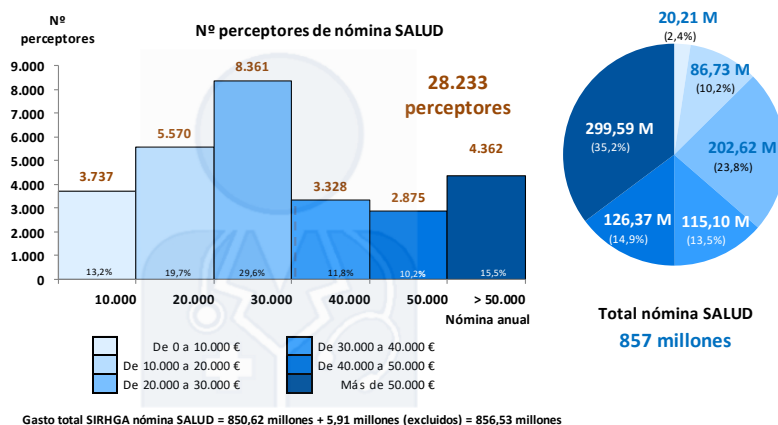
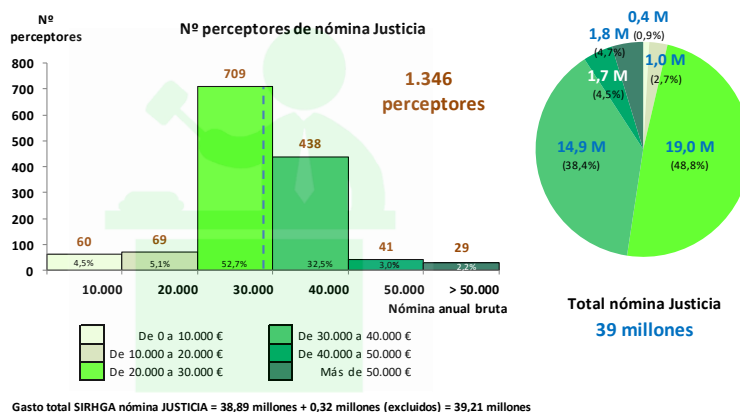
En conjunto, los ocho tipos de nómina incluidas en la población engloban un total de 683.149 nóminas mensuales y un gasto de 1.777,2 millones de euros (70.482 perceptores) con la siguiente distribución y concentración por intervalos de nómina anual (bruta).



Gasto total SIRHGA nómina DGA SS.GG. + IAEM + IAJU + IAMU = 269,14 millones + 0,75 millones (excluidos) = 269,89 millones



Gasto total SIRHGA nómina EDUCA = 545,05 millones + 1,53 millones (excluidos) = 546,58 millones



El tamaño muestral se ha determinado utilizando el sistema de Muestreo por Unidad Monetaria ⁵⁹(MUM o MUS, según sus siglas en inglés), que ha determinado una muestra de 150 elementos (con una materialidad del 2% y un coeficiente de confianza del 95%).

El muestreo realizado ha seleccionado principalmente nóminas del SALUD y de Educación (73 y 44 nóminas), dada su importancia relativa sobre el total. La suma de devengos brutos de las 150 nóminas mensuales seleccionadas asciende a 504,94 miles de euros.

⁵⁹ Muestreo estadístico recomendado por la AICPA (American Institution of Certified Public Accountants) y por el Tribunal de Cuentas Europeo y la Comisión Europea.

NÓMINAS	UNIVERSO		MUESTRA ANALIZADA		
	Importe (miles €)	Nº de nóminas	Total nómina (miles €)	Total revisado (miles €)	Nº de nóminas
Servicios generales de la Administración de la CA	251.770	107.693	66,20	60,51	21
Educación	546.907	198.344	129,56	117,84	44
Cuerpos Nacionales de Justicia	39.232	17.993	16,75	7,23	5
Servicio Aragonés de Salud (SALUD)	857.265	316.339	277,00	197,72	73
Instituto Aragonés de Servicios Sociales (IASS)	65.090	35.184	12,85	7,30	6
Instituto Aragonés de Empleo (INAEM)	15.158	6.124	-	-	-
Instituto Aragonés de la Juventud (IAJU)	2.445	1.205	-	-	-
Instituto Aragonés de la Mujer (IAMU)	765	267	2,59	2,11	1
Totales	1.778.632	683.149	504,94	392,71	150

La muestra analizada incluye una heterogeneidad de regímenes retributivos (personal funcionario de servicios generales, de educación, de justicia, personal laboral, etc.). Además de verificar que los conceptos retributivos satisfechos al personal se encuentran debidamente soportados por la normativa que proceda, dentro de la fiscalización de legalidad se han analizado los siguientes atributos cualitativos:

- 1- Información de nómina conforme con datos de toma de posesión (grupo de adscripción, nivel, puesto de trabajo, complemento específico, etc.)
- 2- Titulación acorde con grupo de adscripción
- 3- Porcentaje de ocupación soportado
- 4- Antigüedad soportada (trienios y carrera profesional)

Estos atributos sintetizan la revisión de la legalidad del área de personal.

En el caso de que el error extrapolado supere la materialidad del 2%, existe evidencia suficiente para concluir que la población presenta errores materiales en ese atributo concreto. En ese caso, la Cámara de Cuentas ha realizado pruebas alternativas de auditoría para cuantificar de forma más precisa el impacto del error en la población.

La Cámara de Cuentas ha verificado la correcta confección de 392,71 miles de euros repartidos en 57 conceptos retributivos, lo que representa una cobertura del 77,8% sobre el importe total de la muestra, cuyo detalle por nóminas se recoge en el anexo 9. En conjunto la suma de los errores obtenidos en valor absoluto asciende únicamente el 0,002% del importe revisado, cifra muy por debajo del nivel de materialidad muestral (2%).

También se concluye que todos los gastos se encuentran debidamente reconocidos en cuentas de gastos de personal.

7. CONTRATACIÓN PÚBLICA

7.1. INFORMACIÓN CONTRACTUAL

7.1.1. Plataforma de Contratación del Sector Público

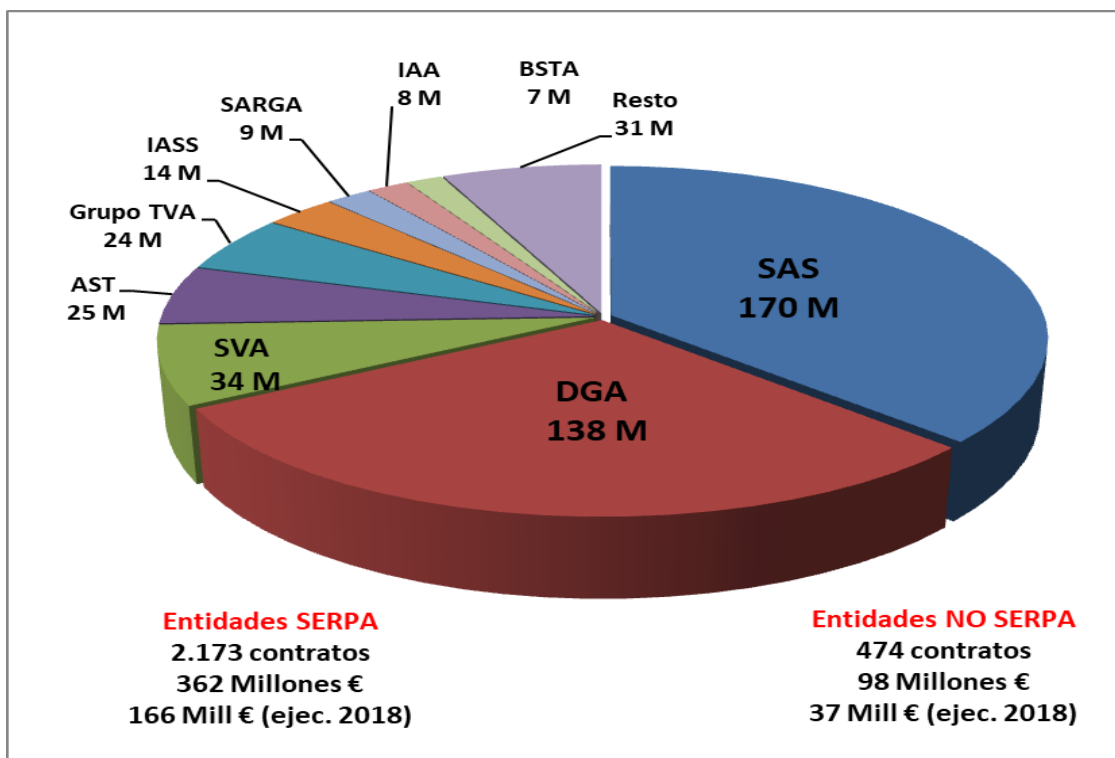
En 2018 la CA de Aragón ha comenzado a publicar las licitaciones de sus contratos y los resultados de su adjudicación en la Plataforma de Contratación del Sector Público regulada en el artículo 334 TRLCSP, cumpliendo la obligación de publicidad establecida en la disposición adicional tercera de la Ley 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.

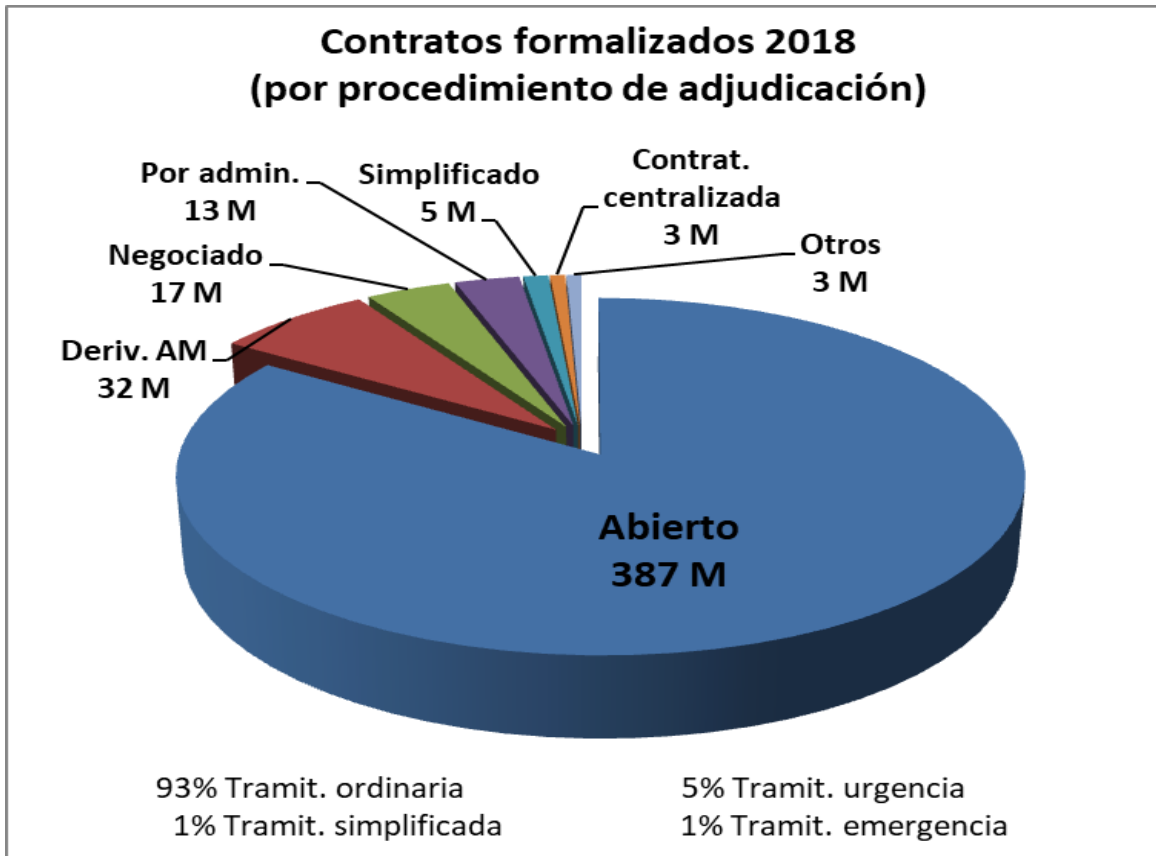
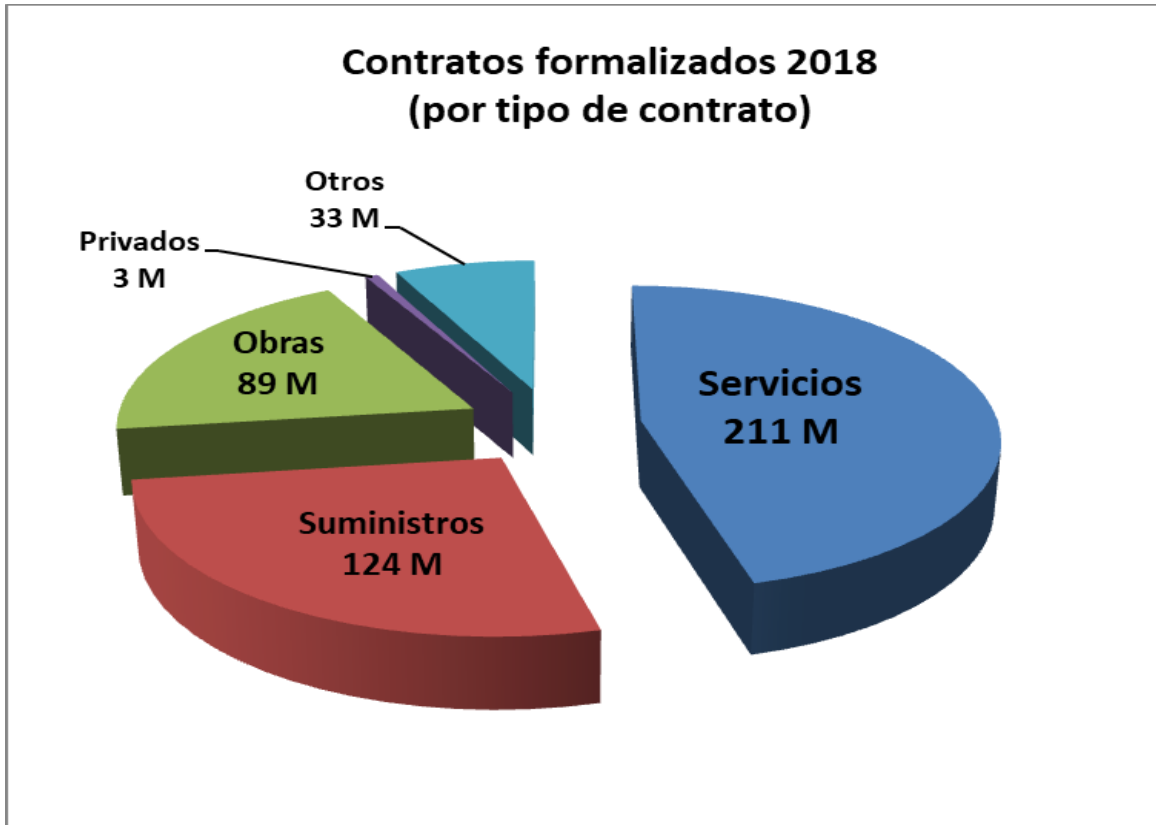
7.1.2. Revisión de la información del Registro Público de Contratos de Aragón

En el ejercicio 2018 se formalizaron 2.647 contratos por un importe de adjudicación agregado de 460 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 203 millones de euros en 2018 y el resto se imputará a ejercicios posteriores (de 2019 a 2028).

Además, según el Registro Público de Contratos se formalizaron 8.273 contratos menores por importe de 47 millones de euros (ver análisis en apartado 7.2.4).

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





Análisis de las bajas de los contratos formalizados en 2018

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 €)	% medio de baja sobre importe de licitación
Abierto	1.412	386.904	11%
Contratación centralizada/AM	799	34.633	11%
Negociado	166	16.976	5%
Por administración	93	13.053	0%
Simplificado (sólo entes NO SERPA)	96	5.397	18%
Resto	81	3.065	14 %
Total general	2.647	460.038	11%

Del cuadro anterior se extraen las siguientes conclusiones:

- En los procedimientos abiertos, contratación centralizada y derivados de acuerdos marco se alcanza una baja media del 11 %. En los simplificados la baja media alcanza el 18% (sólo entidades NO SERPA).
- En los procedimientos negociados la baja media se sitúa en el 5 %.
- La baja es del 0 % en los supuestos de contratos “por administración” debido a la ausencia de concurrencia al contratarse con un medio propio de acuerdo con sus tarifas aprobadas.
- En el resto de procedimientos de contratación se obtiene una baja media del 14 %.

7.1.3. Revisión de la información sobre contratos del Portal de transparencia

Información sobre contratos mayores

La Cámara de Cuentas ha cruzado la información del Portal de transparencia del Gobierno de Aragón con la del registro de contratos y con otras fuentes, obteniendo las siguientes incidencias:

- El mayor incumplimiento se localiza en el SALUD, ya que en el Registro de contratos sólo figura el 54% de sus contratos. En 2018, las omisiones más significativas son los contratos formalizados en 2018 del Hospital de Teruel por importe de 86 millones de euros (IVA incluido).
- 7 contratos del portal de transparencia están duplicados (4,71 millones de euros).

- No se han podido cruzar correctamente 459 contratos del registro (que suman 52,56 millones de euros) ni 235 contratos del portal de transparencia (que totalizan 40,97 millones de euros), los cuales se resumen en la tabla siguiente:

PODER ADJUDICADOR	NO CONSTAN EN PORTAL DE TRANSPARENCIA		NO CONSTAN EN REGISTRO DE CONTRATOS	
	Nº CONTRATOS	IMPORTE (miles €)	Nº CONTRATOS	IMPORTE (miles €)
DGA	303	21.601	33	6.276
SALUD	76	13.196	199	34.458
IASS	26	1.683	-	-
INAEM	8	324	-	-
IAJ	6	168	-	-
IAA	1	57	-	-
AST	36	15.312	1	30
CITA	1	111	2	206
IACS	2	114	-	-
Total	459	52.565	235	40.970

Información sobre contratos menores

Tampoco coincide la información sobre menores del Portal de transparencia con la del Registro de Contratos:

MENORES 2018	Nº contratos	Importe (miles €)
Según Registro Contratos	8.273	47.186
Según Portal de Transparencia	7.449	46.060

Además, la Cámara de Cuentas ha detectado contratos duplicados y contratos mayores que no deberían constar en dicha relación (ver apartado 7.2.4). La Cámara de Cuentas estima que al menos 148 contratos por importe de 0,77 millones de euros no deberían haberse codificado como contratos menores.

Contratos adjudicados sin seguir el procedimiento establecido (adjudicación directa)

No consta ninguna información en el portal de transparencia ni en el Registro Público de contratos sobre el gasto realizado sin cobertura contractual. En 2018 el volumen de contratación directa alcanzó 286 millones de euros:

- En el SALUD, el gasto sin contrato ascendió a 258 millones de euros (ver apartado 7.2.5.1). El mayor incumplimiento se localiza en la contratación de los suministros de farmacia hospitalaria. De los 221 millones de euros de gasto en 2018 sólo 18 millones de euros figuran asociados a un contrato.

Gasto 2018 (cap. 2 y 6)	CON contrato	SIN contrato	TOTAL 2018 (mill. €)
Farmacia hospitalaria	18	203	221
Resto cap. 2	252	55	307
Capítulo 6	21	-	21
TOTAL	291	258	549

En el resto de entidades fiscalizadas, se han identificado 28 millones de euros de gasto sin contrato, que han sido convalidados por el Gobierno de Aragón. En general se trata de contratos vencidos que han continuado ejecutándose por demoras en la tramitación del siguiente contrato o por recursos ante el TACPA:

ENTIDAD	Gasto sin contrato (miles de €)
Presidencia	1.465
Hacienda y Administración Pública	200
Desarrollo Rural y sostenibilidad	310
Sanidad	14.113
Educación, Cultura y Deporte	8.368
Innovación, investigación y universidad	65
IASS	3.378
INAEM	27
IAM	51
TOTAL	27.977

- En el caso del Departamento de Educación, Cultura y Deporte, casi la totalidad corresponde al gasto sin contrato de transporte escolar
- En el Departamento de Sanidad 7 millones corresponden a gasto de salud mental y 6 millones al convenio con el Hospital General de la Defensa.
- En el IASS principalmente se trata de gasto por ocupación de plazas en centros residenciales para personas discapacitadas.
- En Presidencia, casi la totalidad corresponde al transporte sanitario y de emergencias de los servicios a las comarcas.

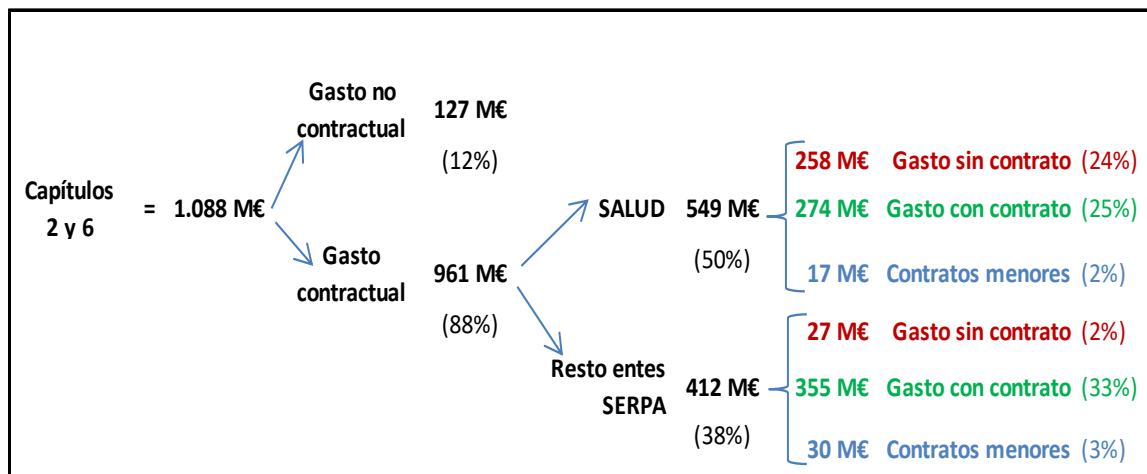
7.2. FISCALIZACIÓN DE LA LEGALIDAD

7.2.1. Determinación del gasto contractual de los capítulos 2 y 6

En 2018, el gasto corriente (ORN del capítulo 2) ascendió a 928 millones de euros y el gasto en inversión (ORN del capítulo 6) a 160 millones de euros, lo que hace un total de **1.088 millones de euros**. De este total, al menos **127 millones de euros** eran gastos no sujetos a la legislación de contratos públicos.⁶⁰

Los restantes **961 millones de euros** estarían sujetos a la normativa sobre contratos públicos:

- Las compras del SALUD ascienden a 549 millones de euros, de los que el 47% no tienen cobertura contractual (258 millones de euros, principalmente gasto farmacéutico hospitalario por importe de 203 millones de euros, como se recoge en el apartado 7.2.5.1).
- Las compras de la Administración de la CA y resto de entidades SERPA ascienden a 412 millones de euros, de los cuales 27 millones de euros (el 6,5%) no tienen cobertura contractual.

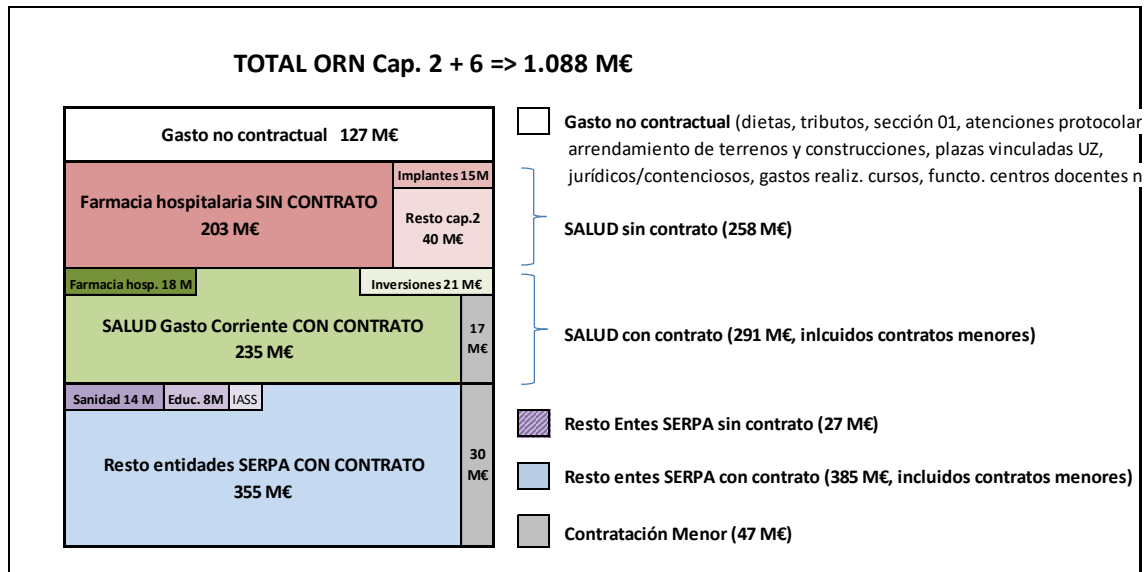


En resumen, la Cámara de Cuentas ha identificado un volumen de gasto “sin contrato” de 285 millones de euros (ver apartado 7.1.3 anterior) y de 676 millones de gasto “con contrato”. De este último importe:

- La contratación menor ascendió a 47 millones de euros en 2018.
- De los restantes 629 millones de euros, aproximadamente el 25% corresponde a contratos formalizados en 2018 y el resto fueron formalizados en ejercicios anteriores.

⁶⁰ Dietas, tributos, sección 01 Cortes de Aragón, arrendamiento de terrenos y construcciones plazas vinculadas UZ, atenciones protocolarias, gastos jurídicos y contenciosos, gastos de realización de cursos, gastos de funcionamiento de centros docentes no universitarios, principalmente.

En el siguiente gráfico se representan los datos anteriores para las **entidades consolidadas (SERPA)**:



7.2.2. Alcance del trabajo realizado

De acuerdo con las directrices técnicas para la fiscalización de la Cuenta General del ejercicio 2018, el alcance del trabajo de auditoría sobre la legalidad de la contratación de los gastos de los capítulos 2 (Gastos en bienes corrientes y servicios) y capítulo 6 (Inversiones reales) ha sido el siguiente:

A) Contratos formalizados en el ejercicio 2018 (apartado 7.2.3.)

A partir de la rendición anual de contratos formalizados en 2018 y, una vez realizados los cruces entre las distintas fuentes de información sobre contratos para validar el universo, se han seleccionado 30 contratos de importe significativo, procurando que la muestra estuviese formada por una adecuada representación de las entidades contratantes, procedimientos de adjudicación, tramitación y tipos de contratos.

De acuerdo con las prioridades de las Cortes, se han seleccionado 4 contratos de AST y otros 4 de INAGA. Además se ha seleccionado el contrato del Hospital de Alcañiz, que aunque fue formalizado en 2017, no fue fiscalizado en el ejercicio anterior por la Cámara de Cuentas.

Se han revisado los 30 expedientes de contratación y la ejecución hasta la finalización del trabajo de campo. Las conclusiones de este trabajo se contienen en el apartado 7.2.3.

Como se indica en el apartado 7.1.2, en 2018 se formalizaron 2.647 contratos por un importe de adjudicación agregado de 460 millones de euros. En 2018 se estima una ejecución de 203 millones de euros y los restantes 257 millones de euros se imputará a ejercicios posteriores (de 2019 a 2028).

CONTRATOS FORMALIZADOS EN 2018	Nº contratos	Importe adjudicado (M€)		
		Ejecución estimada en 2018	Ejecución ejercicios posteriores	TOTAL (M€)
Entidades consolidadas (SERPA)	2.173	166	196	362
Resto entidades	474	37	61	98
Total adjudicado	2.647	203	257	460

El importe adjudicado de la muestra analizada de 30 contratos asciende a 247 millones de euros (ver detalle de la muestra en el Anexo 7 del informe).

B) Contratos menores (apartado 7.2.4)

Según el Registro Público de Contratos, en 2018 se adjudicaron 8.273 contratos menores por importe de 47 millones de euros. La Cámara de Cuentas ha realizado una revisión general sobre el cumplimiento del art. 118 de la LCSP (vigente a partir del 9 marzo de 2018).

Una vez depurado el universo de contratos, se ha revisado una muestra de 50 expedientes de contratación menor (detalle en anexo 8 del informe). Las conclusiones de este trabajo se contienen en el apartado 7.2.4.

C) Ejecución de los contratos (apartado 7.2.5)

A partir de las obligaciones reconocidas netas (ORN) de los capítulos 2 y 6, una vez eliminados los gastos que no están sujetos a la LCSP⁶¹, se han seleccionado 200 ORN mediante del método de muestreo MUM:

- En el SALUD se han seleccionado 50 ORN del gasto “con contrato”. Para el gasto en farmacia hospitalaria y otros gastos “sin contrato” se ha realizado un trabajo específico (ver apartado 7.2.5.1).
- En el resto de entidades se han seleccionado 150 ORN (ver apartado 7.2.5.2).

El detalle de las muestras analizadas se recogen en los anexos 9 y 10 del informe.

Para cada gasto seleccionado se ha solicitado al gestor copia del contrato en vigor (incluidos los pliegos) para comprobar que se sigue ejecutando correctamente de acuerdo con las condiciones del contrato formalizado en su momento (sin fiscalizar el expediente de contratación). Se ha analizado toda la ejecución presupuestaria correspondiente al ejercicio 2018 para el contrato así seleccionado y las circunstancias posteriores que se han producido en este ejercicio (demoras, modificaciones de contrato, prórrogas...). Las conclusiones de este trabajo se contienen en el apartado 7.2.5.

⁶¹ Dietas, tributos, sección 01 Cortes de Aragón, arrendamiento de terrenos y construcciones plazas vinculadas UZ, atenciones protocolarias, gastos jurídicos y contenciosos, gastos de realización de cursos, gastos de funcionamiento de centros docentes no universitarios, principalmente.

7.2.3. Análisis de los contratos formalizados en 2018. Muestra analizada

El detalle completo de la muestra analizada se recoge en el anexo 7.

Los incumplimientos de los expedientes analizados se han clasificado de acuerdo con la Guía Práctica de Fiscalización GPF-OCEX 4320⁶². Esta guía incorpora la clasificación de incumplimientos de legalidad del Tribunal de Cuentas Europeo, que establece tres categorías: **graves** (afectan a principios de contratación y son generalizados), **significativos** (afectan a principios, pero no son generalizados) y **leves** (otros incumplimientos).

Conviene advertir que en el ejercicio 2018 conviven dos textos normativos sobre contratación pública:

- El Real Decreto Legislativo 3/2001, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (TRLCSP).
- La Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se trasponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero (LCSP).

INCUMPLIMIENTOS GRAVES Y SIGNIFICATIVOS

Preparación del contrato

- Ausencia de tramitación del correspondiente expediente de contratación (nº 28, analizado específicamente en el siguiente apartado). Art. 109.1 TRLCSP y art. 116.1 LCSP.
- Falta de justificación del presupuesto de licitación y su ajuste a valor de mercado (nº 15). En este caso, tampoco el PCAP desglosa el nº de unidades estimadas para cada lote ni el precio unitario estimado para cada lote. Art. 87.1 TRLCSP y art.100.2 LCSP
- Falta de acreditación de la necesidad inaplazable o las razones de interés público que motiven la tramitación urgente del expediente, sino que se deben a una deficiente planificación del contrato (nº 9, 10). Art. 112 TRLCSP y 119 LCSP.
- ⁶³
- Insuficiente justificación de los criterios de valoración y de su ponderación en la resolución de aprobación del expediente de contratación y del inicio del procedimiento de adjudicación (nº 1, 2, 5, 9, 12, 13, 17 y 18). Art. 150 TRLCSP y 145.1 LCSP.⁶⁴

⁶² Normas de los órganos de control externo para el establecimiento de una metodología común para clasificar los incumplimientos de legalidad en materia de contratación, subvenciones y personal, aprobado por la Conferencia de Presidentes de ASOCEX el 17 de mayo de 2016.

⁶³ Alegaciones 84 y 85. Párrafo eliminado en virtud de alegación.

⁶⁴ Alegación 96. Contratos nº 19, 20, 21 y 22 eliminados en virtud de alegación.

- Falta de aprobación por los servicios jurídicos de los anexos de los pliegos⁶⁵, en los que se identifican los aspectos esenciales y específicos que regulan la adjudicación y ejecución de cada contrato (nº 1, 2, 3, 5, 8, 9, 13, 14, 15, 16, 18). Art. 115.6 TRLCSP y 122.7 LCSP.
- Ausencia de justificación del elevado umbral mínimo (en torno al 50%) que se exige para superar la fase de valoración de la oferta correspondiente a los criterios sujetos a juicio de valor, que puede afectar a la concurrencia (nº 5, 8, 17, 18, 30). Art. 1.3 LCSP.

Selección del contratista y adjudicación

- El anuncio de licitación no contiene referencia expresa a los criterios de adjudicación ni a su debida ponderación (nº 1, 2, 3, 5, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17 y 18). Art. 150.2 y 5 TRLCSP y 145.5 LCSP.⁶⁶
- La resolución de adjudicación no está suficientemente motivada a los efectos de garantizar el derecho de recurso (nº 12, 14 y 17). Art. 151.4 TRLCSP y 151.1 LCSP.⁶⁷
- La notificación de exclusión del procedimiento no informa sobre el motivo concreto de exclusión (nº 5). Art. 151.4 TRLCSP.
- Exclusión de empresas licitadoras que están participando en otros contratos del INAGA, fundamentado en la dificultad de cumplimiento en los exigentes plazos fijados, sin que tal supuesto se recogiera expresamente como causa de exclusión en el PCAP (nº 25 y 26).
- La fórmula utilizada no reparte la totalidad de los puntos, de manera que a ofertas con bajas igual a 0 se les puntúa con 16 de los 20 puntos posibles (nº 12). Art. 1 TRLCSP y art. 1 LCSP.
- Ausencia de negociación en el contrato tramitado por procedimiento negociado con o sin publicidad (nº 25, 26, 27). Art. 176 TRLCSP y 168 LCSP.
- Ausencia de información en el PCAP de la información necesaria para la subrogación de trabajadores (nº 30). Art. 120 TRLCSP.

Efectos, cumplimiento y extinción del contrato

- Incumplimiento del plazo de ejecución de las obras, sin que se apliquen las penalizaciones previstas o, en su caso, resolver el contrato (nº 2, 16).

⁶⁵ 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. Resolución 741/2014, de 3 de octubre, TACRC.

⁶⁶ Alegación 78. Contrato nº 23 eliminado en virtud de alegación.

⁶⁷ Alegación 86. Contratos nº 25 y 26 eliminados en virtud de alegación.

Revisada la ejecución del contrato hasta septiembre de 2019, se comprueba el incumplimiento de los plazos previstos.⁶⁸

- Modificación del contrato sin suficiente justificación de las circunstancias que amparan las modificaciones no previstas en el PCAP (nº 2, 17, 29). Art. 107 TRLCSP y art. 205 LCSP.

INCUMPLIMIENTOS LEVES

Preparación del contrato

- No consta el certificado de existencia de crédito (aunque sí el documento A), por el valor estimado del contrato (nº 2, 12).
- No consta el nombramiento previo de los miembros de la mesa para garantizar el derecho a la recusación de los mismos, previamente a su constitución (nº 13). Art. 21.4 TRLCSP y 326.3 LCSP.
- Doble penalización producida en la valoración de criterios que afectan a un mismo hecho (nº 5, si la memoria supera 30 páginas).
- Duplicidad en la valoración de ofertas al incluir un criterio de valoración sujeto a juicio de valor que, además, se exige como adscripción de medios (nº 15, 25, 26, 30).

Selección del contratista y adjudicación

- Irregular constitución de la mesa de contratación, que tiene como presidente en las actas 2 y 3 a un funcionario que no está nombrado ni como titular ni como suplente en el anexo XVII del PCAP (nº 2). Art. 21.4 TRLCSP y 326.3 LCSP.

Efectos, cumplimiento y extinción del contrato

- Inicio de la ejecución de la obra sin disponer de la autorización preceptiva del INAGA (nº 1).
- Incumplimiento del plazo de presentación del programa de trabajo (nº 1, según el PCAP debe hacerse dentro del plazo de 30 días desde la formalización del contrato y se entregó a los seis meses de la fecha de formalización del contrato).
- Ausencia de documentación que acredite el efectivo mantenimiento de los medios a adscribir al contrato según el PCAP (nº 5, 17, 18, 19, 20, 21, 22).
- Falta de seguimiento de las subcontrataciones que no pueden superar el 30% del importe total adjudicado según el PCAP (nº 30).

⁶⁸ El plazo del contrato nº 2 vencía el 29/4/2019 y a 15/6/2019 se había certificado sólo un 45%.

Incidencias específicas de algunos contratos de la muestra

- ***Contratación del material necesario para la realización de técnicas analíticas automáticas (TTA) de bioquímica clínica y hematología en el laboratorio del Hospital Universitario Miguel Servet de Zaragoza (nº 12).***

El presupuesto de licitación se fija por analítica efectivamente realizada mediante precios unitarios del art. 9.3.a) TRLCSP. Así, se estiman 191 tipologías de analíticas, las cuales se han agrupado en 13 lotes. El valor estimado del contrato se efectúa en función del cálculo de las analíticas calculado según la actividad normal del hospital para un período de 12 meses, pudiendo aumentar o disminuir, atendiendo a las necesidades asistenciales.

El objeto del contrato es el material necesario para el funcionamiento del laboratorio del hospital e incluye los reactivos, otros fungibles, equipos y sistemas de información para llevar a cabo las analíticas. Sin embargo, según el PCAP no se facturará el material utilizado en las actividades de control y calibración, ni las posibles repeticiones por averías o errores, lo cual resulta difícil de controlar en la factura.

De la fiscalización de la ejecución de este contrato se advierten las siguientes cuestiones significativas:

- Se ha detectado un riesgo de control interno al haber identificado materiales facturados que no culminan en una analítica concreta, sino que se utilizan para calibraciones de la máquina, corrección de errores u otros. Estos materiales no deben pagarse según el PCAP.

Desde el servicio gestor se reconoce la imposibilidad actual de garantizar este aspecto. Se recomienda la posibilidad de incluir en el PCAP la fijación de unos límites máximos de facturación de material por analítica.

- Se ha tramitado una ampliación del contrato por un importe de 541.995€, que aunque se encuentra dentro del límite del 20% de modificaciones “previstas” recogidas en el Anexo XIII del PCAP, no ha respetado lo dispuesto en el TRLCSP en cuanto a publicidad para el resto de licitadores del contrato que deben conocer las condiciones de modificación.

- ***Contrato de obras del nuevo Hospital de Alcañiz (nº 16).***

Desde el inicio se han producido constantes retrasos en el ritmo de ejecución. Tal como advierte el informe de seguimiento de la obra de junio 2019, transcurridos 33 meses desde la adjudicación, sólo se ha ejecutado un 38,46% del total, que hace imposible “recuperar el tiempo perdido sobre el programa de trabajo elaborado por la contrata y aprobada con el contrato”.

El incumplimiento de los plazos previstos debe dar lugar a la imposición de las penalidades correspondientes por incumplimientos parciales en la ejecución, o bien, a la resolución del

contrato en los términos del art. 212.7 del TRLCSP. Sin embargo, el Anexo IX del PCAP no contempla la penalización por incumplimientos parciales del plazo de ejecución, sino únicamente por incumplimiento del plazo final de entrega.

A fecha de finalización del trabajo de campo, el órgano de contratación ha planteado la necesidad de la resolución del contrato.

- ***Contrato de servicios de comercialización para promover atracciones turísticas y negocios en Aragón (nº 28)***

Se trata de un contrato privado que tiene por objeto contribuir a que Aragón obtenga visibilidad gracias a la imagen de Ryanair y a través del sitio Web que explota en régimen de exclusividad su filial o dependiente, Airport Marketing Services (AMS), tal como recoge el punto A de las condiciones del contrato, y así, promocionar las oportunidades turísticas y de negocio en la región, Zaragoza y las zonas circundantes. Según Google, este sitio web se clasificó como el número 1 entre los sitios web de viajes y Ryanair como una de las marcas más populares de la Red (el sitio web registra más de 700.000 visitas al mes).

Este contrato privado se firmó inicialmente el 1 enero de 2010 entre la sociedad Plataforma del Aeropuerto de Zaragoza (PAZ) y la empresa AMS, en base a un “Memorando de Entendimiento” (convenio) firmado el mismo día. Como advirtió la Cámara de Cuentas en el informe de la Cuenta General de 2010, se incumplieron los principios esenciales de la contratación como son la publicidad, transparencia, concurrencia y eficiencia en la gestión del gasto público. A partir de 2012, la empresa responsable de la ejecución pasó a ser Promoción de Actividades Aeroportuarias de Aragón, S.L.U. (100% CEPA).

En realidad, se trata de un contrato de adhesión en el que las tarifas son impuestas directamente por la adjudicataria. Hasta la fecha se han tramitado ocho adendas o modificaciones. No existe expediente de contratación ni informe que justifique los nuevos importes y prestaciones, que han ido variando sin aclarar qué criterios o prioridades se atienden para un adecuado cumplimiento del objeto del contrato.

Como señala la JCCA de Aragón (informe nº 13/2012, de 11 de julio), la equivalencia entre las prestaciones de las partes debe quedar claramente constatada. Para ello, la colaboración en la publicidad debe tener entidad suficiente para constituir una contraprestación a la aportación económica que se percibe a cambio, y así descartar que, tras la figura de un contrato pueda ocultarse la concesión de una subvención.

- ***Contrato de redacción de proyectos y ejecución de obras de rehabilitación y urbanización del entorno de la estación internacional de Canfranc (nº 29)***

El objeto del contrato es complejo. Consiste en el proyecto y la ejecución de las obras de rehabilitación de la Estación Internacional de Canfranc (Bien de Interés Cultural, con la categoría de “monumento”), el nuevo haz de vías, la urbanización del ámbito del PGOU de Canfranc en el que se incardina y delimita el entorno de dicho edificio singular y la cesión del

uso en arrendamiento del edificio singular para su explotación, una vez rehabilitado. En el siguiente cuadro se detallan los diferentes objetos que conforman el contrato:

<i>Actuaciones</i>	<i>Presupuesto licitación</i>	<i>Forma de pago actuaciones</i>	
Redacción proyecto de ejecución del nuevo edificio de viajeros	46.218	7.528.556	Parte pago en metálico (6.174.506)
Ejecución de las obras del proyecto de ejecución del nuevo edificio de viajeros	2.200.000		Parte pago en especie (1.354.050):
Actualización del proyecto redactado por AEPO en 2007, para diseño de un nuevo haz de vías	43.724		Transmisión fincas 7 y 8 del PRSPPEEI (proyecto reparcelación del sector del plan parcial "Entorno estación internacional").
Ejecución de las obras correspondientes a proyecto nuevo haz de vías	5.238.614		
Redacción Proyecto de ejecución para rehabilitación del edificio "Estación internacional" con destino a su futuro uso hostelero, comercial y demás usos autorizados por el plan parcial	474.768	13.029.732	Parte pago en metálico (11.290.932)
Ejecución de las obras de rehabilitación del "Edificio estación internacional".	12.554.964		Parte pago en especie (1.738.800): Transmisión finca 2 del PRSPPEEI.
Redacción del proyecto de ejecución de obra urbanización del sector "Entorno de Estación".	131.716	6.401.387	Parte pago en metálico (4.815.137);
Ejecución de las obras de urbanización del sector "Entorno de Estación".	6.269.671		Parte de pago en especie (1.586.250): Transmisión finca 4 del PRSPPEEI.
Presupuesto sin IVA	26.959.675		

En este contrato solo hubo un licitador, que no ofreció ninguna baja sobre el importe de licitación.

La obra comprende:⁶⁹

- Dos proyectos ferroviarios, que responden infraestructuras e Instalaciones ferroviarias, ambas competencia y titularidad de Adif, y que por tanto requieren su supervisión y aprobación:

- a) "Proyecto de Remodelación del Haz de Vías". El plazo de ejecución se amplió desde junio de 2019 hasta diciembre de 2019.
- b) "Proyecto de Obras de Nueva estación de viajeros". En este caso se ha externalizado la dirección facultativa de la obra, a diferencia de los dos apartados anteriores en los que la dirección de obra la asume directamente ADIF.

- El "Proyecto de rehabilitación del edificio de la Estación Internacional de Canfranc", propiedad de Suelo y Vivienda de Aragón, S.L.U., que incluye:

- c) Una "Separata específica de actuación sobre fachadas y ventanas, marquesinas exteriores y pavimentación del perímetro del edificio".

⁶⁹ Alegación 106. Redacción modificada en virtud de alegación.

- d) El resto de "Actuación de rehabilitación del edificio de la Estación Internacional de Canfranc con destino a su futuro uso hotelero, comercial y demás usos autorizados por el Plan Parcial".

- El "Proyecto urbanístico de Urbanización", que requiere de la autorización administrativa del Ayuntamiento de Canfranc y cuya ejecución no había comenzado a la fecha de finalización de los trabajos de fiscalización."

Con fecha 17 abril de 2019, se ha aprobado una modificación del proyecto de las obras señaladas anteriormente con las letras a) y b) que incrementan el importe final del contrato en 920.517€.

7.2.4. Contratos menores de 2018. Muestra analizada

Los límites del contrato menor se han modificado con la aprobación de la LCSP. En el ejercicio 2018 conviven dos normas de contratos:

REGULACIÓN	LÍMITE (Iva excluido)	
	Obras	Servicios y suministros
Art. 138 TRLCSP (hasta el 8/3/2018)	50.000€	18.000€
Art. 118 LCSP (desde el 9/3/2018)	40.000€	15.000€

Estos contratos podrán adjudicarse directamente a cualquier empresario con capacidad de obrar y que cuente con la habilitación profesional necesaria para realizar la prestación. La nueva LCSP impone un nuevo límite en el art. 118.3, al exigir que en el expediente del contrato menor se justifique que no se han suscrito más contratos menores con el mismo contratista que, individual o conjuntamente, superen los límites del cuadro anterior.

De acuerdo con el Registro de Contratos, en el ejercicio 2018 se adjudicaron 8.273 contratos menores por un importe agregado de 47,19 millones de euros. Sin embargo, la información del Registro de Contratos no es correcta, como consecuencia de las deficiencias de codificación identificadas en anteriores fiscalizaciones:

- Las herramientas informáticas de gestión de contratos de las que extrae la información para la rendición a la Cámara de Cuentas y al Portal de transparencia no contiene una información completa y fiable sobre los contratos menores. Los órganos de contratación no siempre identifican los contratos menores que formalizan y sigue habiendo errores de codificación de contratos derivados y de contratación centralizada.

En 2018 se han identificado 148 contratos mayores codificados incorrectamente como contratos menores (derivados de acuerdos marco, principalmente) por importe de 0,77 millones de euros.

- No todas las facturas asociadas a un contrato 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.

La Cámara de Cuentas ha seleccionado todos los contratistas que conjuntamente superaban el importe de 15.000€ en el ejercicio para analizar los objetos de los contratos y comprobar que se cumplen los límites del cuadro anterior por órgano gestor.

Se han analizado todos los contratos menores formalizados por 460 proveedores para verificar posibles fraccionamientos del objeto de los contratos, prohibido por el artículo 86.2 TRLCSP y 99.2 LCSP cuando se realice para eludir los requisitos de publicidad o los relativos al procedimiento de adjudicación correspondiente. En concreto, se ha analizado si un mismo empresario ha sido adjudicatario de 2 o más contratos menores con similar objeto y/o la misma identidad funcional, de forma que conjuntamente se superen los umbrales establecidos para los contratos menores.

De los 2.129 contratos del análisis, 714 contratos fueron adjudicados conforme al TRLCSP (7,6 millones de euros) y 192 contratos (3,05 millones de euros) fueron publicados conforme al art. 4.2 de la Ley 3/2011, de 24 de febrero, de medidas en materia de contratos del Sector Público de Aragón.

De los 1.223 contratos restantes, que suman un total de 14,26 millones de euros, se identifican los siguientes incumplimientos:

- **Superan directamente los umbrales del contrato menor (art. 118 LCSP):** 332 contratos de 52 proveedores que suponen un gasto menor irregular conjunto de 4,12 millones de euros.
- **Se ha producido un fraccionamiento irregular superando umbrales:** 981 contratos de 155 proveedores que suponen un gasto menor irregular conjunto de 10 millones de euros.

En el cuadro siguiente se resume el trabajo realizado:

CONTRATOS MENORES SEGÚN REGISTRO CONTRATOS (RM)			IMPORTE ANALIZADO			INCUMPLIMIENTOS	
ÓRGANO CONTRATANTE	Nº Contratos	Importe (miles €)	Nº Contratos	Nº proveed.	Importe analizado	Superan umbral	Fracc. irregular
La presidencia (02)	29	209					
CESA (09)	5	30	1	1	20		
Presidencia (10)	362	2.995	234	28	2.249		55
Ciudadanía y Servicios Soc. (11)	49	387	8	3	83		
Hacienda y Admón. Pública (12)	145	664.596	15	7	171	22	
Vertebr Territ. Movilidad y Vvda. (13)	204	2.072	47	27	895		338
Desarrollo Rural y Sostenibilidad (14)	1.137	5.203	231	81	3.112	281	99
Economía, Industria y Empleo (15)	29	131					
Sanidad (16)	52	464	17	8	226	40	99
Innovación, Invest. y Universidad (17)	18	202	4	3	76		
Educación, Cultura y Deporte (18)	1.117	9.298	272	115	4.574	358	442
Total ADMINISTRACIÓN CA	3.147	21.656	829	273	11.406	700	1.032
IAEM (51)	144	809	12	6	141		
SALUD (52)	1.819	16.781	1.059	187	11.105	3.332	8.633
IASS (53)	1.086	3.098	184	37	1.284	49	341
IAM (54)	91	735	36	9	333		
IAJU (55)	102	732	13	6	178		
AST (71)	55	512	19	5	202		
IAA (72)	26	257	2	2	79		
IACS (73)	4	4					
CITA (74)	85	553	7	3	103		
IAGA (75)	9	75					
ACES (77)	3	26					
IACS (73)	1.660	1.638	104	18	750	41	
BSTA (76)	42	307	12	4	101		
TOTAL MENORES 2018	8.273	47.186	2.277	550	25.683	4.122	10.006

7.2.4.1. Revisión de una muestra de expedientes de contratos menores

Se ha seleccionado una muestra de 50 contratos menores (20 del SALUD y 30 del resto de entidades) para revisar si el expediente de contratación se adecua a la normativa. El detalle completo se recoge en el Anexo 8.

Se han identificado los siguientes errores e incumplimientos:

1.- Error en la codificación del contrato (nº 35). El contrato nº 35 de la muestra no es un contrato menor, sino una prórroga del Procedimiento Abierto 3/PA/17.

2.- Ausencia de expediente de contratación. La documentación relativa a los nº 42 y 43 es exclusivamente la factura, lo que da lugar a incumplimientos en los siguientes apartados.

3- Informe de necesidad. No consta el informe exigido en el art. 118.1 motivando la necesidad del contrato o su motivación es insuficiente en 6 contratos de la muestra (nº 22, 36, 42, 43, 46 y 47).

4.- Justificación de la regla contenida en el artículo 118.3 LCSP. No se justifica que no se está alterando el objeto del contrato para evitar la aplicación de las reglas generales de contratación y que el contratista no ha suscrito más contratos menores que individual o conjuntamente superen la cifra que consta en el apartado primero del artículo 118 LCSP, en 7 contratos de la muestra (nº 19, 32, 39, 40, 41, 42 y 43). De hecho, los contratos nº 19, 40, 41, 42 y 43 superan el límite.

Además, en los contratos nº 16, 17 y 46 el adjudicatario ha suscrito contratos menores que conjuntamente superan el umbral del art. 118.1 aunque en el expediente se manifieste lo contrario.

5.- Presupuesto de obras. No incluyen el presupuesto de la obra exigido en el artículo 118.2 LCSP en 5 contratos de la muestra (nº 15, 26, 28, 32 y 46).

6.- Limitación concurrencia. Los contratos nº 13 y 14 se amparan en supuesto de exclusividad del art. 168 a) 2º LCSP, aunque no se acredita que sea el único al que se le pueda encomendar la ejecución del contrato.

En el contrato nº 17 no se cumple el requisito de consulta con, al menos, tres empresas diferentes, según dispone artículo 4.2 de la Ley 3/2011, de 24 de febrero, de Medidas en Materia de Contratos del Sector Público de Aragón, ya que dos de ellas comparten un mismo administrador solidario.

7.- Posible fraccionamiento de contratos. En 12 contratos de la muestra (nº 4, 5, 6, 7, 9, 10, 21, 22, 23, 24, 42 y 43) se ha identificado riesgo de posible fraccionamiento del objeto de los contratos, prohibido por el artículo 99.2 LCSP cuando se realice para eludir así los requisitos de publicidad o los relativos al procedimiento de adjudicación que correspondan.

8.- Adjudicación no motivada. En 5 contratos (nº 11, 12 ,19, 42 y 43) la adjudicación no hace referencia a las ofertas presentadas ni del resultado de su evaluación.

7.2.5. Análisis de la ejecución de contratos vigentes en 2018. Muestra analizada

Como se ha indicado anteriormente, la Cámara de Cuentas ha seleccionado una muestra de 200 obligaciones reconocidas netas (ORN) de los capítulos 2 y 6, una vez eliminados los gastos que no están sujetos a la LCSP.⁷⁰

Los trabajos de fiscalización sobre la ejecución de contratos se han realizado separadamente en el SALUD y en el resto de entidades SERPA.

Para cada ORN seleccionada se ha solicitado al gestor copia del contrato en vigor (incluidos los pliegos) para comprobar que se sigue ejecutando correctamente de acuerdo con las condiciones del contrato formalizado en su momento (sin fiscalizar el expediente de contratación). Se ha analizado toda la ejecución presupuestaria correspondiente al ejercicio 2018 para el contrato así seleccionado y las circunstancias posteriores que se han producido en este ejercicio (demoras, modificaciones de contrato, prórrogas, etc).

7.2.5.1. Revisión de la ejecución contratos del SALUD

Para cuantificar el gasto “sin contrato del SALUD” se ha partido del listado de facturas de 2018, que coincide con el gasto devengado de los capítulos 2 y 6, previamente cuadrado con el detalle de ORN. Cada sector sanitario ha revisado el volumen de gasto que, a priori, figuraba “sin contrato asociado” para identificar errores de codificación. El importe del gasto que, teniendo contrato, no figuraba correctamente codificado en el listado ascendió a 57 millones de euros.

En el cuadro siguiente se recoge el resultado de la revisión de los sectores, distinguiendo entre el gasto “con contrato en vigor” y el gasto “sin contrato”.

Gasto devengado 2018 (cap. 2 + 6)	CON contrato	SIN contrato	TOTAL 2018 (mill. €)
Farmacia hospitalaria	18	203	221
Resto cap. 2	252	55	307
Capítulo 6	21	-	21
TOTAL	291	258	549

Suministros de farmacia hospitalaria

Respecto de los suministros de farmacia hospitalaria, conviene destacar que en 2018 concluyó la vigencia de todos los Acuerdos Marco de INGESA a los que se había adherido el SALUD.

⁷⁰ Dietas, tributos, sección 01 Cortes de Aragón, arrendamiento de terrenos y construcciones plazas vinculadas UZ, atenciones protocolarias, gastos jurídicos y contenciosos, gastos de realización de cursos, gastos de funcionamiento de centros docentes no universitarios, principalmente

A finales de 2018, el SALUD comenzó la tramitación de un Acuerdo Marco con la finalidad de que la compra de medicamentos exclusivos también quedara amparada por su correspondiente contrato, como viene recomendando la Cámara de Cuentas en sus últimos informes.

Según se recoge en el informe de necesidad del AM, el consumo estimado de medicamentos exclusivos asciende a 191,7 millones de euros al año, basado en datos históricos de consumos y aplicado el precio máximo unitario para cada producto.

Recientemente, el 1 de octubre de 2019 el Director Gerente del SALUD ha resuelto la adjudicación del “Acuerdo Marco de homologación de especialidades farmacéuticas basadas en principios activos y presentaciones de comercialización exclusiva para instituciones del Servicio Aragonés de Salud”, que será fiscalizado en los trabajos de la Cuenta General de 2019.

De acuerdo con los datos que constan en la Plataforma de Contratación, se han adjudicado 386 productos exclusivos a 36 laboratorios y se ha conseguido una baja media del 22% sobre los precios máximos de referencia y del 40% sobre el valor estimado del AM.

Resto de gasto de capítulos 2 y 6 (anexo 9)

Para el resto de gastos de capítulos 2 y 6 “a priori” con contrato (291 millones de euros), se ha seleccionado una muestra de 50 ORN para analizar la adecuada ejecución conforme a las cláusulas del contrato formalizado en su momento.

El detalle completo de la muestra figura en el anexo 9. Se han detectado las siguientes incidencias (en el anexo 9 se identifica para cada elemento de la muestra el tipo de incidencia con un número que coincide con los siguientes):

- Incidencia nº 1: Gasto sin contrato en vigor (9 ORN, el 18% de la muestra analizada). En todos los casos se trata de supuestos en los que la vigencia del contrato anterior había finalizado (prórrogas incluidas) y se codificaron incorrectamente “con contrato”.
- Incidencia nº 2: Modificación de ampliación del contrato, sin estar prevista en los pliegos esta posibilidad (8 ORN, el 16% de la muestra analizada).
- Incidencia nº 3: El elemento nº 49 de la muestra corresponde a la facturación de intervenciones quirúrgicas de traumatología por la Mutua de Accidentes de Zaragoza (MAZ), al amparo del Convenio firmado en 2008 entre el CASAR y la MAZ.

Una vez extinguido el CASAR y asumidas sus competencias por el SALUD en 2015 y teniendo en cuenta que este organismo ha adjudicado contratos de acuerdo con la legislación contractual para atender la derivación de procedimientos quirúrgicos con varias clínicas, entre las que no se encuentra la MAZ, no cabe admitir como correctos los gastos por intervenciones derivadas a esta entidad con base en este convenio, aunque el mismo se encuentre vigente en 2018 en virtud de su prórroga tácita.

7.2.5.2. Revisión de la ejecución contratos del resto entidades SERPA

Para el resto de entidades SERPA ha seleccionado una muestra de 150 ORN para analizar si existe contrato en vigor y su adecuada ejecución conforme a las cláusulas del contrato formalizado en su momento.

La muestra analizada asciende a 31,7 millones de euros, aunque al haber revisado la ejecución completa del ejercicio 2018 para cada contrato así seleccionado, el importe final revisado asciende a 111 millones de euros (23% del gasto total de capítulos 2 y 6). Un resumen de la muestra analizada se recoge en la tabla siguiente, cuyo detalle completo figura en el anexo 10.

COD. SECCIÓN	SECCIÓN	TOTAL ORN 2018		MUESTRA ORN	
		IMPORTE	Nº ORN	IMPORTE	Nº ORN
10	Dpto. Presidencia	20.988.845,72	4.352	47.548,16	1
12	Dpto. Hacienda y A.P.	12.639.992,77	4.215	683.828,05	3
13	Dpto. Vertebr. Territorio, Mov. y Vivienda	41.543.762,25	7.565	5.470.400,33	17
14	Dpto. Desarrollo Rural y Sostenibilidad	41.590.119,72	13.129	2.932.642,22	19
15	Dpto. Economía, Industria y Empleo	3.730.927,84	1.150	2.897.070,44	1
16	Dpto. Sanidad	53.375.830,40	4.584	7.926.743,98	17
17	Dpto. Innovación, Investig. y Universidad	11.076.749,45	537	1.004.852,31	3
18	Dpto. Educación, Cultura y Deporte	63.384.372,34	13.481	4.083.795,01	23
51	INAEM	3.449.132,56	1.967	12.182,57	2
53	IASS	113.249.099,19	21.281	1.789.925,20	35
54	IAMU	1.687.740,63	740	14.184,76	2
71	BSTA	21.492.943,85	1.362	1.622.429,13	7
72	IAA	60.944.851,80	1.333	3.008.027,28	11
73	IACS	2.064.437,27	1.261	4.409,53	3
74	CITA	6.233.966,57	4.667	74.573,56	3
76	BSTA	6.429.762,17	1.579	131.713,00	3
	Resto entidades y deptos.	6.927.595,25	2.547		
	TOTAL	470.810.129,78	85.750	31.704.325,53	150

Se han detectado las siguientes incidencias⁷¹ (en el anexo 10 se identifica para cada elemento de la muestra el tipo de incidencia con un número que coincide con los siguientes):

- Incidencia nº 1: Gasto sin contrato en vigor (7 ORN, el 5% de la muestra analizada).
- Incidencia nº 2: Incorrecta tramitación de urgencia por retrasos en la tramitación del contrato u otras causas no previstas en el art. 112 TRLCSP (3 ORN, el 2% de la muestra analizada).

⁷¹ Sólo se indican los incumplimientos del procedimiento de contratación de los contratos formalizados en 2018 (por ejemplo, algunos de los contratos formalizados en ejercicios anteriores también fueron tramitados incorrectamente por urgencia).

- Incidencia nº 3: Incumplimiento del plazo de ejecución del contrato (1 ORN, el 0,6% de la muestra analizada).
- Incidencia nº 4: Falta de verificación del efectivo cumplimiento del régimen de adscripción de medios o de las mejoras ofertadas en el contrato (46 ORN, el 31% de la muestra analizada, la mitad en el IASS).⁷²
- Incidencia nº 5: Modificación de contrato por causas imprevistas, sin que concurra causa de imprevisibilidad (2 ORN, el 1% de la muestra analizada).⁷³
- Incidencia nº 6: Ejecución superior al importe adjudicado sin tramitar el correspondiente expediente de modificación de contrato (4 ORN, el 3% de la muestra analizada).
- Incidencia nº 7: Control meramente formal de la facturación mensual de la acción concertada con medios ajenos (mediante reserva de plazas en centros residenciales para la atención de personas mayores y dependientes). En los expedientes de gasto solo se deja constancia de la declaración responsable por parte del director de la residencia o centro de día concertado sobre ocupación de plazas⁷⁴ (23 ORN del IASS, el 15% de la muestra analizada).

⁷² Alegaciones 97, 98 y 99. Eliminadas de la incidencia las ORN nº 124, 128, 129 y 130 en virtud de alegación

⁷³ Alegaciones 81 y 83. Eliminadas de la incidencia ORN nº 132, 137, 138 y 139 en virtud de alegación.

⁷⁴ Los pliegos de prescripciones administrativas y técnicas atribuyen al órgano de contratación la facultad de inspeccionar y de establecer sistemas de control de calidad oportunos en cada momento para asegurar el control de la prestación de los servicios. Los controles presenciales se limitan a los que se realizan en virtud del plan de inspección (Orden CDS/810/2016, de 18 de julio, por la que se aprueba plan de inspección de centros y servicios sociales de la CA de Aragón para el periodo 2016-2018).

8. SUBVENCIONES Y TRANSFERENCIAS

8.1. Análisis general de los capítulos 4 y 7 del presupuesto de gastos consolidado

Las subvenciones y transferencias imputadas a los capítulos 4 (transferencias corrientes) y 7 (transferencias de capital) del ELP de gastos consolidado ascendieron a 1.836 millones de euros en el ejercicio 2018, habiéndose ejecutado por un importe similar al del ejercicio anterior. Conjuntamente representan el 30% del total de obligaciones del presupuesto de gastos consolidado.

ORN	2018	2017	2016
Agregado bruto Capítulos 4 y 7 entes sujetos a consolidación	4.278	4.178	4.108
Eliminaciones de consolidación (transferencias internas)	2.442	2.354	2.407
TOTAL CAPS. 4 Y 7 CONSOLIDADOS	1.836	1.823	1.701
% S/TOTAL DE GASTOS CONSOLIDADOS	30%	32%	32%

ORN	2018	2017	2016
4-Transferencias corrientes	1.605	1.609	1.511
40-A la Administración del Estado	-	-	1
41-A Organismos Autónomos	-	-	-
44-A Empresas Públicas y otros Entes Públicos	246	237	230
45-A Comunidades Autónomas	1	1	1
46-A Corporaciones Locales	150	141	112
47-A Empresas Privadas	492	532	500
48-A Familias e Instituciones sin fines de lucro	715	698	667
49-AI Exterior	-	-	-
7-Transferencias de capital	231	214	190
70-A la Administración del Estado	-	-	-
74-A Empresas Públicas y otros Entes Públicos	78	67	64
76-A Corporaciones Locales	34	19	17
77-A Empresas Privadas	106	97	86
78-A Familias e Instituciones sin fines de lucro	13	31	23
TOTAL CAPS. 4 Y 7 CONSOLIDADOS	1.836	1.823	1.701

En los 1.836 millones de euros no se incluyen las transferencias internas entre entidades SERPA (2.442 millones de euros en 2018, fundamentalmente aportadas por la Administración de la CA), que son objeto de eliminación para la obtención del ELP de gastos consolidado⁷⁵, cuyo detalle se recoge en el cuadro siguiente.

⁷⁵ Conforman el perímetro de consolidación un total de trece entes: la propia Administración de la CA, sus cinco organismos autónomos (SALUD, IASS, INAEM, IAJ e IAM) y siete de sus entidades de Derecho público (ABST, ACPUA, AST, CITA, IAA, IACS e INAGA). Otras cuatro entidades de Derecho público y el conjunto de entes que conforman el sector público autonómico (sociedades, fundaciones y consorcios) no se consolidan, recibiendo, en su caso, transferencias y subvenciones que financian su actividad y que sí se incluyen en los 1.836 millones de euros señalados como transferencias al exterior.

Transferencias y subvenciones eliminadas en consolid. (ORN)	Capítulo 4			Capítulo 7		
	2018	2017	2016	2018	2017	2016
Transferencia al SALUD	1.918	1.866	1.978	34	31	13
Transferencia al IASS	367	352	320	7	2	2
Transferencia al INAEM	58	55	51	1	1	1
Transferencia al IAA	1	-	-	7	4	4
Transferencia a AST	19	17	14	2	2	2
Transferencia al IAJ	5	4	4	1	-	-
Transferencia al IAM	6	4	3	-	-	-
Transferencia al INAGA	2	1	1	-	-	-
Transferencia al CITA	9	8	7	-	1	-
Transferencia al IACS	4	4	4	1	1	1
Transferencia al BSTA	-	-	-	-	-	-
Transferencia al ACPUA	1	1	-	-	-	-
TOTAL	2.390	2.312	2.382	51	42	23

El 90% de las transferencias y subvenciones corrientes consolidadas que se ejecutaron en el ejercicio 2018 se concentran en 18 líneas.

Subconcepto (Denominación)	ORN		Variac. (2018-2017)	% (2018)
	2018	2017		
470007 Política Agraria Comunitaria	440	474	(34)	27,4
480153 Farmacia- Recetas médicas	340	332	8	21,2
Varios Universidad de Zaragoza. Transf. básica y financiac. por objetivos	171	165	6	10,7
Varios Enseñanza concertada (infantil, primaria, secundaria y especial)	158	156	2	9,8
Varios Prest. económicas de la Dependencia y ayudas a domicilio	75	67	8	4,7
Varios Transferencias incondicionadas a comarcas	60	63	(3)	3,7
Varios Ingreso Aragonés de Inserción y Renta Social Básica	49	49	-	3,1
440002 Transferencias a la Corporación Aragonesa de Radio y Televisión	46	44	2	2,9
460003 Fondo de cooperación municipal	21	18	3	1,3
480397 Becas material curricular y comedor	14	14	-	0,9
460059 Planes y programas de Servicios Sociales	13	12	1	0,8
470092 Integración laboral en centros especiales de empleo	13	12	1	0,8
460022 Convenios de educación infantil con corporaciones locales	9	9	-	0,6
440030 Acciones de investigación e innovación	8	4	4	0,5
480509 Programas de interés general - asignación tributaria IRPF	8	8	-	0,5
460117 Fondo Ley de Capitalidad (Ayuntamiento de Zaragoza)	8	8	-	0,5
460046 Formación escuelas taller	6	8	(2)	0,4
470086 Formación prioritaria de desempleados	6	9	(3)	0,4
SUBTOTAL TRANSF. Y SUBVS. CORRIENTES (> 5 M €)	1.445	1.452	(7)	90,0
RESTO TRANSF. Y SUBVS. CORRIENTES (394 LÍNEAS < 5 M € CADA UNA)	160	157	3	10,0
TOTAL TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES CORRIENTES CONSOLIDADAS	1.605	1.609	(4)	100,0

Destacan, por su cuantía, las ayudas de la Política Agraria Comunitaria (440 millones), la receta farmacéutica no hospitalaria (340 millones), las transferencias a la Universidad de Zaragoza (171 millones) y las transferencias a centros concertados para la prestación de enseñanza obligatoria en educación infantil, primaria, secundaria, y educación especial (158 millones).

Subconcepto (Denominación)	ORN		Variac. (2018- 2017)	% (2018)
	2018	2017		
740005 Transferencia I.A.F. Inversiones	32	29	3	13,9
740043 A SARGA para programa de prevención y extinción de incendios	21	16	5	9,1
770012 Plan Compet. Sector Agroalim. - Apoyo Industrias Agroalim.	17	15	2	7,4
760059 Infraestructuras Municipales	15	1	14	6,5
770034 Incorporación de Jóvenes Agricultores	12	9	3	5,2
770006 Medidas Agroambientales	12	20	(8)	5,2
770035 Indemnización Compensatoria Básica	10	11	(1)	4,3
770084 LEADER 2007-2013 y siguientes	9	6	3	3,9
770039 Primas Seguros Agrarios	8	8	-	3,5
740047 Transferencia a la Corporación Empresarial Pública de Aragón	7	8	(1)	3,0
770037 Modernización de Regadíos	7	7	-	3,0
SUBTOTAL TRANSF. Y SUBVS. DE CAPITAL (> 5 M €)	150	130	20	64,9
RESTO TRANSF. Y SUBVS. CAPITAL (120 LÍNEAS < 5 M € CADA UNA)	81	84	(3)	35,1
TOTAL TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES DE CAPITAL CONSOLIDADAS	231	214	17	100,0

En lo que respecta a transferencias de capital consolidadas, el gasto se concentra en la financiación de inversiones del IAF (32 millones), así como en varias líneas gestionadas por el Departamento de Desarrollo Rural y Sostenibilidad, como por ejemplo las transferencias a la sociedad pública SARGA para prevención y extinción de incendios (21 millones) o las ayudas al fomento del sector agroalimentario (17 millones).

8.2. Revisión general del área de transferencias y subvenciones

8.2.1. Alcance de la revisión general

La revisión efectuada por la Cámara de Cuentas en el apartado de transferencias y subvenciones se ha centrado en los siguientes aspectos de carácter general:

- suficiencia de la información incluida en las memorias de las cuentas anuales
- publicidad de las concesiones de subvenciones y ayudas en el portal de transparencia del Gobierno de Aragón
- cumplimiento de las obligaciones de remisión de información a la Base de Datos Nacional de Subvenciones (BDNS)
- análisis de las subvenciones nominativas consignadas en la ley de presupuestos de la CA 2018
- verificación de la correcta aplicación a los capítulos 4 y 7 del presupuesto de gastos
- análisis de las principales líneas de subvenciones y transferencias con bajo porcentaje de ejecución
- seguimiento de los planes estratégicos de subvenciones

8.2.2. Principales conclusiones de la revisión general

Las principales incidencias detectadas por la Cámara de Cuentas en las comprobaciones de alcance general sobre el área de subvenciones y transferencias son las siguientes:

1. Información a incluir en las Memorias de Cuentas Anuales: la información sobre transferencias y subvenciones gestionadas en el ejercicio 2018 que se recoge en las memorias de las cuentas anuales de los distintos entes consolidados (nota 4.6) no se ajusta plenamente a lo exigido por el Plan General de Contabilidad Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón (no incluye normativa, finalidad, concesiones correspondientes a convocatorias de ejercicios anteriores, etc.). También es incompleta la información que proporciona la nota 5.3 de las memorias sobre lo exigido en el PGCPA sobre transferencias y subvenciones recibidas.

2. Publicidad sobre concesión de subvenciones y transferencias en el Portal de Transparencia del Gobierno de Aragón y representatividad de las concesiones directas: la falta de información detallada en las memorias de Cuentas Anuales impide clasificar los gastos reconocidos en los capítulos 4 y 7 del presupuesto consolidado atendiendo a su naturaleza (transferencias a entes vinculados, transferencias incondicionadas a otras administraciones, subvenciones, convenios interadministrativos, becas, premios, etc.). Tampoco es posible identificar qué líneas de subvenciones se tramitaron mediante el procedimiento de concurrencia competitiva y cuáles se concedieron de forma directa (nominativas en presupuestos, al amparo de una norma con rango de ley o concedidas por razones de interés público, social, económico o humanitario). Ante esta insuficiencia la Cámara de Cuentas ha analizado la información facilitada sobre subvenciones en el Portal de Transparencia del Gobierno de Aragón.

En cumplimiento del art. 5.4 de Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno y del art. 11.3 Ley 8/2015, de 25 de marzo, de Transparencia de la Actividad Pública y Participación Ciudadana de Aragón, el portal de transparencia del Gobierno de Aragón facilita en ficheros reutilizables información sobre concesiones de subvenciones y ayudas desde el ejercicio 2007, así como información estadística por tipo de concesión (directas – convocatoria) desde el ejercicio 2015.

CONCESIÓN DE SUBVS EN EL PORTAL DE TRANSPARENCIA DEL GOB. DE ARAGÓN							
Año	DATOS ESTADÍSTICOS			DATOS ABIERTOS (REUTILIZABLES)			DIF (TOTAL)
	Directas	Convocat.	TOTAL	Directas	Convocat.	TOTAL	
2015	82,7	209,1	291,8	80,21	198,5	278,7	13,1
2016	132,8	170,7	303,5	125,4	170,1	295,5	8,0
2017	132,1	166,4	298,5	102,3	84,0	186,3	112,2
2018	116,1	171,6	287,7	89,8	168,3	258,1	29,6
% (2018)	40,4	59,6	100,0				

Con respecto a esta información publicada, la Cámara de Cuentas constata las siguientes incidencias:

- Existe divergencia entre distintas fuentes de información dentro del propio portal de transparencia. Así, en el ejercicio 2018 hay una diferencia de 29,6 millones de euros entre la información que se obtiene de la explotación estadística (287,7 millones) o de la suministrada en formato reutilizable (258,1 millones), afectando casi exclusivamente a la concesión de subvenciones directas (falta de información detallada para 26,3 millones). En el ejercicio precedente la diferencia era muy superior (112,2 millones) y afectaba a todo tipo de subvenciones (tanto concedidas directamente como por concurrencia).
- La información recogida sobre ayudas concedidas en formatos reutilizables no es completa. En concreto, no consta información sobre varias líneas de subvenciones y ayudas tramitadas por el Departamento de Desarrollo Rural y Sostenibilidad y por el Instituto Aragonés de Servicios Sociales que, conjuntamente, ascienden a 67,5 millones de euros (todas ellas con obligaciones reconocidas en el ejercicio 2018 por importe superior a 1 millón de euros). Del Instituto Aragonés de Fomento se ofrece información muy escasa (menos de 1 millón de euros), incidencia que también se observa en la remisión de información a la Base de Datos Nacional de Subvenciones (véase más adelante).

CENTRO GESTOR	LÍNEA DE SUBVENCIÓN/TRANSFERENCIA DE CAPITAL	ORN
D.G. Desarrollo Rural	770034 Incorporación de Jóvenes Agricultores	12,3
D.G. Producción Agraria	770006 Medidas Agroambientales	12,0
D.G. Desarrollo Rural	770035 Indemnización Compensatoria Básica	10,3
D.G. Desarrollo Rural	770084 LEADER 2007-2013 y siguientes	8,7
S.G.T. Ciudadanía y Dchos. Sociales	480509 Progr. Interés general asignación tributaria IRPF	8,3
D.G. Desarrollo Rural	770036 Modernización de Explotaciones	2,9
D.G. Producción Agraria	770057 Programa Medidas Agroambientales	2,8
Instituto Aragonés Serv. Sociales	480158 Programa de Inserción Sociolaboral	2,6
D.G. Desarrollo Rural	480425 Estrategia Desarrollo Local Participativ 2014-2020	2,3
Instituto Aragonés Serv. Sociales	480162 Programas discapacitados	2,2
D.G. Deporte	480346 Clubs Deportivos de máxima categoría	2,1
Instituto Aragonés Serv. Sociales	460053 Iniciativas Sociales de Empleo en el Ámbito Local	1,3
TOTAL SUBVENCIONES Y AYUDAS NO INFORMADAS EN FICHERO DE DATOS REUTILIZABLES		67,5

- Por el contrario, sí se informa de otras líneas que no tienen naturaleza de subvenciones, como por ejemplo las transferencias incondicionadas del Fondo de Cooperación Municipal (20,9 millones de euros) o los pagos a la empresa concesionaria que explota la autopista aragonesa ARA-1 (5,5 millones).
- Entendiendo que la cifra que más se aproxima a la realidad es la reflejada en datos estadísticos, se observa que las subvenciones directas representaron el 40,4% del total de subvenciones y ayudas concedidas en el ejercicio 2018, porcentaje similar al observado en ejercicios anteriores (43%-44%). Esta elevada representatividad de las subvenciones directas contrasta con la excepcionalidad con que son consideradas en la normativa, en la que se señala como procedimiento ordinario de concesión el de concurrencia competitiva (arts. 22.1 LGS y 14.2 LSA).

3. Subvenciones nominativas en ley de presupuestos: el anexo V de la LPCA 2018 recoge el listado de subvenciones nominativas concedidas en base al art. 22.2.a LGS, de conformidad con lo establecido en el punto 5 de la Disposición adicional Segunda, por un importe total de

2.629,5 millones de euros. Sin embargo, al menos el 98,8% de ese importe corresponde, en realidad a transferencias incondicionadas para gastos de funcionamiento de entes vinculados o dependientes de la Administración de la CA, que no están sujetas a la LGS (art.2) ni a la LSA (art. 1) por no tener un fin concreto ni someterse al deber de justificación. El anexo debería reflejar con claridad las subvenciones nominativas, diferenciándolas de las transferencias.

La Cámara de Cuentas estima que de dicho anexo únicamente son subvenciones nominativas un total de 239 líneas por un importe de 35 millones de euros, habiendo aumentado los créditos iniciales para este tipo de subvenciones un 26,5% respecto al ejercicio anterior (7,3 millones de euros). La tendencia a incrementar los fondos destinados a estas ayudas en las leyes anuales de presupuestos contradice los principios generales de gestión de subvenciones (igualdad, concurrencia, objetividad y no discriminación) que, como ya se ha señalado, fijan la concesión directa como excepción frente al procedimiento ordinario de concurrencia competitiva, como se precisa en el cuadro siguiente:

CONCEPTO	CRÉD. INICIALES APROBADOS EN LPCA		
	2016	2017	2018
Transferencias a entes vinculados (nominativas)	2.315,3	2.444,9	2.594,4
Subvenciones nominativas en leyes de presupuestos	24,7	27,7	35,0
TOTAL CONSOLIDADO CAPS. 4 y 7 (NOMINATIVAS)	2.340,0	2.472,6	2.629,4
Variación anual subvenciones nominativas		3,0	7,3
Variación anual subvenciones nominativas (%)		12,2%	26,5%

4. Transferencias y subvenciones no comunicadas a la BDNS: no consta que se haya comunicado a la Base de Datos Nacional de Subvenciones las siguientes subvenciones y ayudas de más de 1 millón de euros que fueron concedidas por el Gobierno de Aragón o por sus organismos autónomos en el ejercicio 2018. Esta circunstancia representa un incumplimiento del art. 20 LGS y afecta a un 5,7% del total de gastos comprometidos con cargo a los capítulos 4 y 7 consolidados.⁷⁶

CENTRO GESTOR (DENOMINACIÓN)	SUBCONCEPTO	COMPROM.
Instituto Aragonés Serv. Sociales	480485 Ingreso Aragonés de Inserción	48,6
Instituto Aragonés Serv. Sociales	460083 Ayuda a domicilio personas dependientes	13,8
D.G. Producción Agraria	770006 Medidas Agroambientales	12,0
D.G. Desarrollo Rural	770035 Indemnización Compensatoria Básica	10,2
D.G. Universidades	440025 Universidad - Financiación por objetivos	8,2
Instituto Aragonés Serv. Sociales	480472 Complementos pensiones no contributivas	4,1
D.G. Producción Agraria	770057 Programa Medidas Agroambientales	2,8
D.G. de Deporte	480346 Clubs Deportivos de máxima categoría	2,2
Instituto Aragonés de Empleo	480414 Formación. Becas desempleados	1,9
D.G. de Energía y Minas	770150 Fom. Efic. Energ. Inst. solar autoconsumo	1,2
D.G. de Energía y Minas	760021 Fom uso eficiente energía y energías renovab	1,1
TOTAL SUBVENCIONES Y AYUDAS > 1 M € NO COMUNICADAS A LA BDNS		106,1
TOTAL CAPÍTULO 4 Y 7 CONSOLIDADOS		1.864,0
%		5,7%

⁷⁶ Alegación 69. Párrafo modificado en virtud de alegaciones.

El Instituto Aragonés de Fomento tampoco rindió información a la BDNS sobre la actividad realizada en el ejercicio 2018, pese a que según sus cuentas anuales había gestionado subvenciones y ayudas por un importe total de 37,7 millones de euros (en parte concesiones propias y en parte gestión de subvenciones concedidas por Departamentos del Gobierno de Aragón)⁷⁷.

5. Incorrecta aplicación presupuestaria: los siguientes gastos de naturaleza corriente se reflejaron incorrectamente dentro del capítulo 7, Transferencias de capital, en el ejercicio 2018:

CENTRO GESTOR	LÍNEA DE SUBVENCIÓN/TRANSFERENCIA DE CAPITAL	ORN
D.G. Gestión Forestal	740043 A SARGA para prog. prev. y extinc. incendios	21,4
D.G. Producción Agraria	770006 Medidas agroambientales	12,0
D.G. Desarrollo Rural	770035 Indemnización compensatoria básica	10,2
D.G. Desarrollo Rural	770039 Primas a seguros agrarios	8,0
D.G. Alimentac. y Fomento Agr.	770146 Política Agraria Comunitaria - OCM Vino	4,2
D.G. Producción Agraria	770057 Programa medidas agroambientales	2,8
D.G. Alimentac. y Fomento Agr.	740084 A SARGA - promoción agroalimentaria y otros	1,6
D.G. Desarrollo Rural	770033 Ayudas a la Forestación de Tierras Agrícolas	0,9
D.G. Alimentac. y Fomento Agr.	770131 Creación de redes y grupos ámbito sanitario	0,8
D.G. Alimentac. y Fomento Agr.	770017 Apoyo programa agrup. de defensa sanitaria	0,7
D.G. Alimentac. y Fomento Agr.	770023 Indemn. erradic. enferm. y sacrificio animales	0,5
D.G. Alimentac. y Fomento Agr.	770145 Ayudas por ataque de lobo y del oso	0,4
D.G. Producción Agraria	770010 Programa apícola	0,4
D.G. Producción Agraria	770100 Subvenciones intereses explotaciones ganaderas	0,3
D.G. Producción Agraria	770135 Subv. intereses a explotaciones agropecuarias	0,1
TOTAL		64,3

La suma total de estas obligaciones incorrectamente contabilizadas como transferencias de capital asciende a 64,3 millones, representando un 22,7% del total de obligaciones reconocidas en el capítulo 7 del estado de liquidación del presupuesto de gastos del ejercicio 2018.

Las aplicaciones presupuestarias 13050/4312/740047/32200 y 13050/4312/740047/91001 figuran recogidas en el ELP de gastos bajo la denominación "Transferencia a la Corporación Empresarial Pública de Aragón" con obligaciones reconocidas por un importe total de 6,9 millones de euros. Sin embargo, se ha comprobado que los gastos imputados a dichas aplicaciones corresponden, en realidad, a subvenciones a entes locales para inversión en materia de vivienda, arquitectura, rehabilitación y restauración del Patrimonio de interés arquitectónico en la Provincia de Teruel, financiadas con fondos FITE 2017 y 2018, en las que actúa como entidad colaboradora la sociedad Suelo y Vivienda de Aragón. Lo mismo sucedió en los ejercicios 2017 y 2016, por importes de 5,2 y 4 millones de euros, respectivamente.

⁷⁷ En cumplimiento del deber de colaboración, la D.A. quinta del RLGS obliga a las Administraciones Públicas y sus entes dependientes a informar a la BDNS sobre todo tipo de ayudas concedidas, con independencia de su sujeción a la LGS. Esta exigencia se ha reforzado tras la aprobación del Real Decreto 130/2019, de 8 de marzo, por el que se regula la Base de Datos Nacional de Subvenciones y la publicidad de las subvenciones y demás ayudas públicas (arts. 2 y 3), que entró en vigor en abril de 2019.

6. Transferencias y subvenciones con baja y nula ejecución: las siguientes líneas de transferencias y subvenciones cuyos créditos definitivos se dotaron con, al menos, 0,5 millones de euros en el ejercicio 2018, tuvieron una ejecución nula o inferior al 50%:

SUBCONCEPTO PRESUPUESTARIO	DESTINAT.	MILLONES €						%			
		CRÉD.			ORN			% EJECUCIÓN			
		DEFINITIVOS	2016	2017	2018	2016	2017	2018	2016	2017	2018
780186 Plan Vivienda	Familias e ISFL	-	17,6	17,2	-	10,7	-	-	60,7	-	-
470112 Ayudas a la contratación con la FP dual	Empresas priv.	-	-	2,0	-	-	-	-	-	-	-
460126 DPHU - Servicio de bomberos	EE.LL.	-	-	0,9	-	-	-	-	-	-	-
480411 Inquilinos	Familias e ISFL	0,1	-	0,7	-	-	-	47,2	-	-	-
760157 Promoción del vehículo eléctrico	EE.LL.	-	-	0,5	-	-	-	-	-	-	-
440123 Ayudas a servicios ferroviarios	Empresas púb.	1,0	4,3	2,7	1,0	4,3	0,1	100,0	100,0	3,7	
450007 Formación Prioritariamente Desempleados	A CC.AA.	0,5	0,4	0,6	0,3	0,1	0,0	65,0	27,9	4,4	
780135 Ayudas eficiencia energética	Familias e ISFL	-	2,3	3,0	-	1,9	0,4	-	82,6	13,3	
480490 Ayudas seguridad social cuidadores	Familias e ISFL	-	2,0	1,5	-	0,1	0,2	-	5,8	13,3	
770135 Subv. intereses a explotaciones agropecuarias	Empresas priv.	0,5	0,5	0,6	-	-	0,1	0,0	0,0	16,7	
470111 Plan Aragón Mejora Empleabilidad Jóvenes	Empresas priv.	-	-	4,4	-	-	0,6	-	-	13,6	
780026 Uso eficiente energía y energías renovab	Familias e ISFL	0,1	0,6	1,5	0,0	0,1	0,3	1,1	14,9	20,0	
460112 Formación Prioritariamente Desempleados	EE.LL.	0,7	0,5	1,5	0,4	0,4	0,5	54,7	79,9	33,3	
460122 Pobreza energética	EE.LL.	-	2,0	2,0	-	1,0	0,7	-	49,0	35,0	
760132 Ciclo Urbano del Agua	EE.LL.	1,6	5,1	4,0	1,6	4,8	1,4	99,5	93,1	35,0	
770047 Uso eficiente energía y energías renovab	Empresas priv.	0,8	2,6	2,0	0,1	-	0,7	13,1	0,0	35,0	
480371 Alquiler Social	Familias e ISFL	1,1	1,6	2,9	0,7	1,2	1,2	64,0	75,7	41,4	
470026 Fomento y creación empleo Coop. y S. Lab.	Empresas priv.	0,9	0,9	0,8	0,4	0,4	0,3	47,3	41,6	37,5	
770146 Política Agraria Comunitaria - OCM Vino	Empresas priv.	-	-	10,0	-	-	4,2	-	-	42,0	
760149 Ayudas para Parques de Bomberos	EE.LL.	-	0,6	1,1	-	0,6	0,5	-	100,0	45,5	
770130 Daños por desbordamiento río Ebro	Empresas priv.	0,5	0,8	6,3	0,8	1,1	2,9	139,2	150,1	46,0	
760028 Convenios EE. LL. protecc. medio ambiente	EE.LL.	0,9	2,4	2,5	0,0	1,8	1,2	0,9	71,9	48,0	
460095 Programa de Teleasistencia	EE.LL.	2,2	2,0	3,0	1,4	1,8	1,4	65,9	89,2	46,7	
480593 Apoyo a la inserción de empleados > 45 años	Familias e ISFL	-	-	1,7	-	-	0,8	-	-	47,1	
460044 Acciones Inform Orient. y Búsqueda Empleo	EE.LL.	-	1,3	1,0	-	0,5	0,5	-	36,2	50,0	
770036 Modernización de Explotaciones	Empresas priv.	10,0	4,0	8,6	4,6	4,1	4,3	46,0	102,3	50,0	
SUBTOTAL PARTIDAS NULA O BAJA EJECUCIÓN CAPS 4 y 7 (2018)					83,0				22,3	26,9	

En particular, destacan las ayudas a familias e ISFL del plan vivienda 2018-21, que no se llegaron a ejecutar pese a contar con un presupuesto de 17,2 millones. Además, determinadas ayudas registraron bajos porcentajes de ejecución también en los ejercicios previos, como por ejemplo las destinadas a financiar el pago de la seguridad social de los cuidadores no profesionalizados de personas dependientes (13,3% en 2018 y 5,8% en 2017), las ayudas a intereses sobre préstamos formalizados por titulares de explotaciones agrícolas y ganaderas (16,7% en 2018 y ejecución nula en 2016 y en 2017) o las destinadas a ahorro, diversificación energética y uso racional de la energía para familias (20% en 2018, 1,1% en 2016 y 14,9% en 2017) y empresas (35% en 2018, 13,1% en 2016 y ejecución nula en 2017). Estos bajos porcentajes de ejecución alcanzados evidencian una presupuestación inadecuada.

Tampoco se llegó a ejecutar el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Básicos, dotado con 4,5 millones de euros y regulado expresamente en el art. 38 LPCA 2018. Estos fondos fueron transferidos finalmente a otras partidas.

7. Seguimiento de los planes estratégicos de subvenciones: no consta que los planes estratégicos de subvenciones vigentes en el ejercicio 2018 se hayan sometido a un proceso crítico de evaluación que juzgue su idoneidad (en particular aquellas subvenciones que se hubieran concedido de forma directa), tal y como exige el art. 7 LSA. En su defecto, las únicas

modificaciones aprobadas se limitan a meras actualizaciones de los planes (adición de líneas nuevas, corrección de errores, modificación de las fuentes financieras o del régimen de concesión, etc.) desvirtuando su naturaleza como herramienta de planificación estratégica (art. 8 LGS). Las evaluaciones de los planes correspondientes al ejercicio 2018 o bien no se han realizado en el plazo marcado por la normativa (primer trimestre de 2019) o, habiéndose realizado, son básicamente descriptivas (es decir, no son críticas ni recogen indicadores detallados que justifiquen el mantenimiento o sustitución de las subvenciones, en su caso), convirtiendo estos planes en un mero trámite.

Departamento / Sección	Fecha de aprobación PES	Nº modific. al PES aprobadas	Horizonte temporal	Public. PES en el PTA	Evaluación anual del PES en plazo (art. 7 LSA)	¿Evaluación crítica del PES?
Presidencia del Gob.	25/11/2015	-	2016-2019	Si	No (pendiente)	No
Presidencia	22/02/2016	20	2016-2019	Si	No (pendiente)	No
Economía, Plan. y Empleo	17/11/2015	19	2016-2019	Si	No (pendiente)	Parcial
Hacienda y A.P.	18/04/2016	-	2016-2019	Si	Sí (13-02-19)	No
Educación	29/12/2015	16	2016-2019	Si	No (pendiente)	No
Vertebr. Territorio, M.V.	11/11/2015	8	2016-2019	Si	Sí (22-03-19)	No
Ciudadanía y Dchos. Soc.	22/05/2017 y 08/03/2018	9	2017-20 y 2018-21	Si	No (pendiente)	No
Desarrollo Rural y Sost.	No consta	4	2016-2019	Si	No (pendiente)	No
Innovación	18/02/2016	2	2016-2019	Si	No (29-10-19)	No
Sanidad	15/02/2016	2	2016-2019	Si	No (pendiente)	No

8. Comunicación de reintegros y sanciones: no se ha comunicado a la Cámara de Cuentas de Aragón el seguimiento de los expedientes de reintegro y sancionadores derivados del ejercicio del control financiero efectuado por la Intervención General, como exige la Disposición Adicional Cuarta de la LSA.

8.3. Revisión de una muestra de gastos de transferencias y subvenciones

8.3.1. Determinación de la muestra y alcance de la revisión

Junto a las verificaciones globales que se han señalado en el apartado 8.2 la Cámara de Cuentas ha efectuado comprobaciones sobre una muestra de expedientes de subvenciones y transferencias, seleccionados mediante técnica de muestreo MUM. Previamente se ha depurado la población de subvenciones y transferencias descontando las siguientes líneas:

- transferencias de funcionamiento a entes del sector público autonómico
- transferencias de funcionamiento a otros entes sujetos a fiscalizaciones periódicas realizadas por la Cámara de Cuentas de Aragón (Universidad de Zaragoza, Comarcas, etc.)
- transferencias y subvenciones que ya han sido analizadas por la Cámara de Cuentas de Aragón en fiscalizaciones anteriores: enseñanza concertada, prestaciones farmacéuticas, ingreso aragonés de inserción, prestaciones económicas de la dependencia, etc.
- subvenciones y ayudas financiadas con fondos procedentes de la Unión Europea. Estas líneas de ayuda ya están sometidas a diversos niveles de control exigidos tanto por los reglamentos comunitarios como por la normativa nacional y autonómica, que son

ejecutados por los propios órganos gestores de las ayudas, por las autoridades de auditoría (Intervención General de la Administración del Estado e Intervención General de la CA) y por las instituciones comunitarias (Comisión Europea y Tribunal de Cuentas Europeo).

TOTAL CAPÍTULOS 4 Y 7 CONSOLIDADOS	1.836
Transferencias a entes no consolidados del sector público autonómico	106
Transferencias a Comarcas (sección 26)	60
Transferencias a la Univ. Zaragoza	174
Fondo de Inversiones en Teruel	72
Farmacia- Recetas médicas	340
Enseñanza Concertada	158
Prestaciones Económicas de la Dependencia	62
Fondo Cooperación Municipal	21
Subvenciones y ayudas cofinanciadas con fondos comunitarios	622
TOTAL EXCLUSIONES	1.615
TOTAL POBLACIÓN PARA SELECCIÓN DE MUESTRA	221

Una vez descontadas las líneas indicadas en los párrafos anteriores la población queda conformada por un total de 73.691 documentos de obligaciones imputadas a los capítulos 4 y 7 del presupuesto de gastos consolidado por un importe total de 221 millones de euros (financiados, principalmente, con recursos propios de la CA). Los 137 elementos seleccionados por muestreo representan un gasto total de 44 millones de euros (19,9% del total), cuyo detalle se recoge en el anexo 12 del informe. Para cada uno de estos expedientes se han efectuado las siguientes comprobaciones:

- análisis del procedimiento de concesión (en particular, justificación suficiente de subvenciones otorgadas por concesión directa)
- publicidad de las subvenciones por parte del órgano gestor (portal de transparencia y BDNS)
- cumplimiento por parte del beneficiario de las obligaciones de transparencia
- verificación de la correcta imputación presupuestaria
- tratándose de anticipos, verificación de que se han concedido atendiendo a la normativa
- tratándose de subvenciones, que existe un adecuado control por parte de los órganos gestores, así como la suficiencia de la información recogida en las memorias de ejecución presentadas por el beneficiario, en su caso.
- inclusión de las subvenciones en los Planes Estratégicos de cada departamento y seguimiento efectuado, en su caso.

8.3.2. Principales conclusiones sobre la muestra revisada

1. Cumplimiento de las obligaciones de transparencia por parte de los órganos gestores: la información sobre concesión de subvenciones de ocho de las líneas incluidas en la muestra revisada no se remitió a la BDNS, y otras catorce no figuran en el fichero de concesiones informadas por la Comisión de Subvenciones y Ayudas que se recoge en el portal de Transparencia del Gobierno de Aragón. Dos de estas líneas presentan ambas incidencias (becas de material curricular y de comedor, así como en las ayudas a clubes deportivos de máxima categoría).⁷⁸

Órgano gestor	Línea de subvención (subconcepto presupuestario)	No comunic. a la BDNS	No publicada en PTA (formato reutiliz.)
Presidencia del GA	480001 Seminario Por la Paz		X
S.G.T. Presidencia	480366 Convenio Periodistas		X
S.G.T. Ciudad. y Dchos. Sociales	480509 Progr. Int. gral. asig. tribut. IRPF		X
D.G. Justicia e Interior	460079 Gastos func. Juzg. de Paz	X	
D.G. Vivienda y Rehabilitación	480371 Alquiler Social	X	
D.G. Vivienda y Rehabilitación	780135 Ayudas rehab viviendas		X
D.G. de Sostenibilidad	760028 Convenios Colab. CC. LL.		X
D.G. Energía y Minas	780160 Plan RENOVE		X
D.G. Innov., Equidad y Particip.	480397 Becas material curric. y comed.	X	X
D.G. Innov., Equidad y Particip.	460093 Gest. aulas externas		X
D.G. Cultura y Patrimonio	760144 Parques culturales	X	
D.G. Deporte	760036 Plan Gral Inst. Deportivas	X	
D.G. Deporte	470066 Sdades. Anónimas Deportivas	X	
D.G. Deporte	480346 Clubs deport. máxima categor.	X	X
D.G. Deporte	480115 Pytos. Federativ.y Clubes		X
Instituto Arag. de Empleo	450008 Form. Centros Púb. Integrados	X	
Instituto Arag. de Serv. Sociales	480490 Ayudas seg. social ciudadanos		X
Instituto Arag. de Serv. Sociales	480162 Programas Discapacitados		X
Instituto Arag. de Serv. Sociales	460155 Programas envejec. activo		X

Además, en varias líneas de subvenciones no se recogen cláusulas específicas que exijan a los beneficiarios el cumplimiento de sus obligaciones en materia de transparencia, como establece el art. 8.2 de la Ley 8/2015, de 25 de marzo, de Transparencia de la Actividad Pública y Participación Ciudadana de Aragón. En particular, esta incidencia afecta a varias líneas de subvenciones tramitadas por el Instituto Aragonés de Empleo (acuerdos con compromiso de contratación, formación prioritaria de desempleados y de ocupados, unidades de apoyo a centros especiales de empleo, etc.).

2. Cumplimiento de las obligaciones de transparencia por parte de los beneficiarios: un total de veinticinco beneficiarios incluidos en la muestra seleccionada no disponen de portal de transparencia en sus páginas web, estando obligados a ello; cinco de estos veinticinco beneficiarios (nº de orden de la muestra 2, 50, 54, 82, 90 y 114) percibieron subvenciones en el ejercicio 2018 por importe inferior a 100 miles de euros, si bien se desconoce si quedan igualmente sometidos a las obligaciones de publicidad señaladas en base al art. 3.b de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen

⁷⁸ Alegación 53. Cuadro modificado en virtud de alegación.

gobierno (es decir, si las subvenciones recibidas representan al menos el 40% de sus ingresos anuales, pese a haberlas recibido por importe inferior a 100 miles de euros).

Nº Orden muestra	Subconcepto presupuestario	Beneficiario	Importe selecc. Muestra (ORN; €)	Total ayuda concedida (€)
1	480001 Seminario Por la Paz	Fundac. Seminario Inv. Para la Paz	40.647,28	91.270,00
2	480366 Convenio Periodistas	Asociación de la Prensa de Aragón	45.000,00	45.000,00
20	480509 Progr. int. gral. asig. tribut. IRPF	Fundación Aprende a Mirar	9.342,55	9.342,55
25	760145 Fondo de Cohesión Territorial	Ayto. de Frías de Albarracín	25.000,00	25.000,00
40	760143 Desprend. Pista Bujaruel	Ayuntamiento de Torla	37.776,45	40.000,00
44	770039 Primas Seguros Agrarios	FITOAGRO Sdad. Coop. Agraria Limit.	80.890,04	80.890,04
46	770039 Primas Seguros Agrarios	Frutas de Aragon Explot. Agrarias S.L.	16.414,22	16.414,22
50	770130 Daños por desbord. río Ebro	Sociedad Cooperativa Belloque	61.482,96	61.482,96
52	770001 Apoyo a Empr Aragonesas	Opel España S.L.U.	1.849.209,48	1.849.209,48
54	480437 Promoción comercio y asociac.	Asoc. Comerc., empr. y serv. de Teruel	32.363,01	45.516,87
82	470020 Ayudas Teatro y Danza	Arkhe Danza S.L.	48.000,00	48.300,00
84	480106 Fundación Beulas	Fundación Beulas	137.000,00	137.000,00
88	480346 Clubs Deportivos máxima categ.	Club Balonmano Huesca	291.420,43	392.115,76
89	480346 Clubs Deportivos máxima categ.	Agrupación Dep. Stadium Casablanca	33.486,45	294.171,44
90	480115 Pytos. Federativ.y Clubes	Federación Aragonesa de Judo y D.A.	29.415,60	30.593,00
92	760132 Ciclo Urbano del Agua	Ayuntamiento de Villadoz	11.099,00	11.099,00
93	470090 Acuerdos con compr. contrat.	Hermanos Sesé Asensio S.L.	239.668,61	349.272,00
95	450008 Form. Centros Púb. Integrados	C.P.I.F.P. Montearagón	35.088,10	96.315,40
97	470089 Form. Prioritaria Ocupados	Estudios Zaragoza S.L.	89.647,18	249.347,70
108	470092 Integr. Lab. Centros Esp. Empleo	Jardinería Integral Bajo Aragón S.L.	13.864,45	33.155,73
110	470092 Integr. Lab. Centros Esp. Empleo	Integralia Digital Global S.L.	12.303,99	26.766,02
111	470092 Integr. Lab. Centros Esp. Empleo	Fundación Carmen Fernández	3.311,55	12.928,22
112	470092 Integr. Lab. Centros Esp. Empleo	Servicios Integrales Fincas Aragón	56.831,98	90.728,55
114	470116 Plan lucha desemp. mujer. A.R.	Different Travel S.L.	3.300,00	3.300,00
135	460059 Planes y progr. Serv Sociales	Mancomunidad Ribera Bajo Huerva	218.818,50	296.758,00

- Para los 73 perceptores de ayudas restantes que sí disponen de un portal de transparencia la calidad de la información suministrada es muy variable, obteniéndose las siguientes conclusiones globales:
 - No se suministra información en formatos reutilizables, salvo excepciones muy concretas (Ayuntamiento de Zaragoza o Administración General del Estado)
 - En 21 elementos de la muestra los beneficiarios o perceptores no han publicado las cuentas anuales y el informe de auditoría del ejercicio 2018: no se incluye esta información, sólo se publica la de ejercicios anteriores (2017), se publica parcialmente (cuentas sin informe de auditoría y viceversa), o bien sin la diligencia debida (cuentas no firmadas por los administradores). Estas incidencias adquieren mayor relevancia en aquellos beneficiarios que recibieron subvenciones por mayor cuantía en el ejercicio 2018, como es el caso de la Federación Alcer (3,2 millones de euros) o el Consejo Aragonés de Cámaras de Comercio (1,3 millones de euros); también los agentes sociales “Confederación de la Pequeña y Mediana Empresa Aragonesa” (2,6 millones), “Comisiones Obreras de Aragón” (2,5 millones) y la “Unión General de Trabajadores de Aragón” (2,6 millones de euros), que además están obligados taxativamente (art. 3.a de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno). Su incumplimiento reiterado se considera infracción grave que conlleva multas

coercitivas y pérdida total o parcial de las ayudas concedidas (arts. 9 y 41 de la Ley 8/2015, de 25 de marzo, de Transparencia de la Actividad Pública y Participación Ciudadana de Aragón).

- Para 43 elementos de la muestra no consta un apartado específico dentro del portal de transparencia de los beneficiarios que informe de las subvenciones recibidas y/o de los convenios suscritos, o bien sólo se recoge información de ejercicios anteriores. Un total de veintisiete de estas cuarenta y tres muestras de gasto corresponden a entes locales que sólo informan sobre subvenciones concedidas (no de las recibidas), limitándose los portales de transparencia a facilitar instancias para solicitud de acceso a la información (art. 17 de la Ley 19/2013), incumpliendo sus obligaciones de publicidad activa.

3. Concesiones directas de subvenciones y ayudas: un total de 45 de las 137 muestras de gasto revisadas lo constituyen subvenciones directas, que fueron concedidas por un total de 15,2 millones de euros. Los importes seleccionados por muestreo (7,8 millones de euros) corresponden a anticipos o liquidaciones (totales o parciales) de estas subvenciones.

Nº muestra	Subconcepto presupuestario	Beneficiario	Fundam. concesión LGS	Importe (Miles €)	
				Total subv. Conced.	Muestra (ORN, total o parcial)
1	480001 Seminario por la Paz	Fund. Semin. Inv. para la Paz	art. 22.2.a	91	41
2	480366 Convenio Periodistas	Asociación Prensa de Aragón	art. 22.2.a	45	45
3	760123 Convenio ciudad Huesca	Ayto. Huesca	art. 22.2.b	600	600
4	480572 Convenio gastos func.to.	Fed. Arag. Mun., Com. y Prov.	art. 22.2.b	300	300
5	760122 Conv. Manc. Central Zgza.	Mancom. Central de Zgza.	art. 22.2.b	492	477
7	460124 Conv. proteccion civil	Diputación Prov. Teruel	art. 22.2.c	60	40
8 a 12	480258 Subv. a Coleg. Profes.	Colegio Abogados de Zgza.	art. 22.2.b	920	333
13	460079 Gastos func. Juzg. Paz	Ayto. Albalate de Cinca	art. 22.2.b	1	1
39	760028 Convenios Colab. CC. LL.	Comarca Matarraña	art. 22.2.c	70	53
40	760143 Desprend. pista Bujaruel	Ayto. Torla	art. 22.2.a	40	38
41 a 48	770039 Primas Seguros Agrarios	Varios (particulares y e ^{as})	art. 22.2.b	104	104
49 a 50	770130 Daños desb. rio Ebro	Varios (particulares y e ^{as})	art. 22.2.c	63	63
51	480570 Subv. internac. CEPYME	Confed. PYME Aragón	art. 22.2.a	35	35
52	770001 Apoyo Empr. Aragonesas	Opel España	art. 22.2.c	1.849	1.849
53	480480 Prev. riesgos lab. CEPYME	Confed. PYME Aragón	art. 22.2.a	91	91
55	440176 Plan Cameral Internac.	Cámara Comerc. Zgza.	art. 22.2.a	326	101
56	440174 Plan Cameral Internac.	Cámara Comerc. Huesca	art. 22.2.a	87	14
58	480185 Desplazam. de pacientes	Federac. ALCER Aragón	art. 22.2.c	3.200	104
60	480074 Prompc. e Implant TICS	Cámara Comerc. Huesca	art. 22.2.c	105	35
61 a 67	460022 Conv. Educ. Infantil CC.LL.	Varios (EE.LL.)	art. 22.2.c	2.589	952
81	460093 Gestión aulas externas	Ayto. Zaragoza	art. 22.2.a	90	90
83	760144 Parques culturales	Ayto. Barcabo	art. 22.2.b	17	11
84	480106 Fundación Beulas	Fundación Beulas	art. 22.2.a	137	137
96	480537 Práct. no laborales	Confed. PYME Aragón	art. 22.2.a	325	163
102 a 104	480137 Acc. Orient. Búsq. Empleo	Varios (ISFL)	art. 22.2.c	3.626	2.194
TOTAL SUBVENCIONES DIRECTAS EN MUESTRA REVISADA				15.263	7.869

Nota: art. 22.2.a (nominativas en prptos.), art. 22.2.b (por disposición legal) y art. 22.2.c (interés público, económico, social o humanitario).

En diez de las muestras de gasto revisadas (números de orden 1, 2, 40, 51, 53, 60, 96, 102, 103 y 104) no se justifica suficientemente la excepcionalidad para recurrir a la concesión directa y la imposibilidad de aplicar el procedimiento ordinario de concurrencia competitiva.

Varias de estas concesiones se recogen nominativamente en la ley de presupuestos de la CA 2018 (1, 2, 40, 51, 53 y 96), identificando al beneficiario y el crédito presupuestario consignado, como exige el art. 22.2.a LGS, quedando exentas del trámite de fiscalización previa.

En los convenios y resoluciones suscritos se justifica la concesión directa con la mera remisión a la ley de presupuestos, el pretendido interés público que conllevan (inherente, por lo demás, a todo tipo de subvenciones) y la obtención regular de ayudas similares en ejercicios previos; motivos que no son suficientes para eludir su tramitación mediante convocatoria pública, cuya ausencia impide a la Administración seleccionar al beneficiario que está más capacitado para desarrollar la actuación que se pretende fomentar.

En particular, destacan por su cuantía las distintas ayudas concedidas a los agentes sociales (51, 53, 96, 102, 103 y 104), varias de ellas fundamentadas en razones de interés social, económico o humanitario (art. 22.2.c LGS), así como en la representatividad de estos interlocutores, su experiencia en la gestión, la colaboración que vienen manteniendo desde hace más de dos décadas con el INAEM o su capacidad de vertebración. En ninguno de estos expedientes se justifica que estos beneficiarios sean los más adecuados para la ejecución de los programas, ni tampoco que todos lo sean en igual medida (ya que recibieron ayudas por la misma cuantía), siendo una práctica habitual que se repite en el tiempo y que ya fue objeto de análisis en el informe de fiscalización de la Cámara de Cuentas sobre la gestión realizada por el Instituto Aragonés de Empleo en los ejercicios 2012 y 2013. Además, ninguna de estas subvenciones se concedió en el ámbito de la participación y representación institucional sino en el de las políticas activas de empleo, siendo abundante la jurisprudencia del Tribunal Constitucional⁷⁹ que aclara que la invocación a la mayor representatividad en estos casos no genera derecho a recibir subvenciones directas, lo que vulneraría el principio de libertad sindical (arts. 7 y 28.1 CE).

4. Ausencia de publicidad de las concesiones de subvenciones: las resoluciones de concesión de un total de 20 elementos de la muestra de gastos corresponden a 10 líneas de subvenciones tramitadas por el procedimiento de concurrencia competitiva no fueron publicadas en el BOA. Esta falta de publicidad incumple lo establecido en los apartados 1.b y 3 del art. 45 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, cuya finalidad es garantizar el conocimiento general de todos los interesados en el procedimiento.

⁷⁹ STC 20/1985, 14 de Febrero de 1985, STC 9/1986, de 21 de enero, STC 7/1990, de 18 de enero, STC 188/1995, de 18 de diciembre, y STC de 27 de junio de 2001

Nº muestra	Centro Gasto	Línea de subvención
22, 23	D.G. Part. Ciud., Transp., Coop. y Volunt.	Ayudas a países más desfavorecidos
54	D.G. Industria, PYMES, com. y art.	Promoción del comercio y su asociacionismo
93	Instituto Arag. de Empleo - Serv. Formación	Acuerdos con compromiso de contratación
94	Instituto Arag. de Empleo - Serv. Formación	Formación prioritaria de trabajadores desempleados
95	Instituto Arag. de Empleo - Serv. Formación	Formación en Centros Públicos Integrados
97, 98	Instituto Arag. de Empleo - Serv. Formación	Formación prioritaria de trabajadores ocupados
105 a 112	Instituto Arag. de Empleo - Serv. Promoc. Empleo	Integración Laboral en Centros Especiales de Empleo
114	Instituto Arag. de Empleo - Serv. Promoc. Empleo	Estímulo mcdo. trabajo y fomento empleo estable
115, 116	Instituto Arag. de Empleo - Serv. Promoc. Empleo	Programa parados larga duración
117	Instituto Arag. de Serv. Soc. - Direcc. Gerencia	Ayudas seguridad social cuidadores

5. Ausencia de cuentas justificativas en soporte informático: en varias líneas de subvenciones y ayudas (muestras de gasto nº 7, 26 a 29, 34 a 36, 51, 61, 62, 67, 82, 83, 85 a 90, 113, 119, 126, 130, 131, 132, 133, 134) las cuentas justificativas aportadas no incluyen un anexo en soporte informático y formato reutilizable que, a modo de resumen, detalle la información principal de los justificantes presentados⁸⁰, lo que facilitaría su posterior control y validación.

Este soporte informático se considera crítico en aquellas subvenciones con un elevado volumen de justificantes, como por ejemplo las destinadas a Sociedades Anónimas Deportivas y a Clubes Deportivos de Máxima Categoría, tramitadas por la Dirección General de Deporte (muestras de gasto 87 a 89). En estos expedientes se han constatado algunas debilidades de control, como por ejemplo:

- necesidad de que sea el propio gestor quien deba transcribir la información de los justificantes para su verificación
- falta de coherencia entre agregados de gastos y la suma de los justificantes individuales en que se desglosan
- dificultad para la identificación de determinados justificantes de gasto: existencia de números de orden duplicados o de saltos en la numeración

En el caso concreto de la subvención a la entidad "Basket Zaragoza 2002 S.A.D." (muestra de gasto nº 87) la Cámara de Cuentas ha constatado que se admitieron costes indirectos por importe superior al 15% del presupuesto total fijado como límite por la normativa, debiendo exigirse al beneficiario el reintegro de 85 miles de euros.

Exceso justificado de costes indirectos y duplicidades (1ª justificación parcial)	156
Gasto justificado por encima del límite establecido (15% del prpto. subvencionable)	62
<hr/>	<hr/>
Total costes indirectos subvencionados no elegibles	218
% Subvención concedida s/ total justificado	39,2%
<hr/>	<hr/>
Reintegro a solicitar al beneficiario (Basket Zaragoza 2002 S.A.D.)	85

⁸⁰ Nº de orden, concepto y fecha de factura, proveedor, base imponible e IVA, fecha de pago, cuantía imputada a la subvención, etc.

8.3.3. Ayudas al Seminario de Investigación para la Paz

El convenio de colaboración suscrito en 2003 y modificado en 2012 entre la “Fundación Seminario de Investigación para la Paz” y el Gobierno de Aragón presenta las siguientes incidencias:

- El convenio no determina su régimen jurídico ni la norma habilitante específica que lo ampara. Tampoco se procedió con posterioridad a su modificación, una vez que entró en vigor la LGS (2004).
- El objeto del convenio es impreciso (cubrir los gastos de funcionamiento de la fundación, sin fijar límites a la naturaleza y el devengo de los mismos), y no determina el régimen de financiación ni establece obligaciones concretas al respecto (art. 6.2.c LRJAP y PAC), que sólo se precisan en la resolución de concesión anual, una vez aprobada la ley de presupuestos de cada ejercicio. Además, este esquema de relaciones (convenio prorrogado indefinidamente y resolución anual de concesión) no está contemplado en la normativa subvencional (art. 26.1 LSA, que fija la determinación del acto de concesión (convenio o resolución) con posterioridad a la aprobación del crédito nominativo en la ley anual de presupuestos, no el planteamiento inverso (punto Segundo.1º del convenio).

8.3.4. Convenio con la Asociación de Periodistas de Aragón para la formación práctica de licenciados y graduados en ciencias de la información

Mediante este convenio se subvenciona con 45 miles de euros a la Asociación de Periodistas de Aragón un conjunto de actividades de interés general en el ámbito de la comunicación (con un presupuesto total estimado de 116 miles de euros), siendo la actividad principal la celebración de un congreso de periodismo digital celebrado en Huesca a principios de marzo de 2018. La Cámara de Cuentas ha constatado las siguientes incidencias en la gestión y justificación de estas subvenciones:

- El beneficiario no aportó cuenta justificativa que incluya la totalidad de las actuaciones subvencionadas (116 miles de euros), sino únicamente una relación global de los gastos incurridos y documentos probatorios por importe igual a la subvención concedida (45 miles de euros), incumpliendo la cláusula tercera del convenio.
- El 45% de la justificación presentada corresponde al coste de personal de dos trabajadores de la asociación de los que se imputó gasto de 5 y 9 meses en porcentajes diversos (21 miles de euros en total). No queda acreditado que dicho coste guarde relación con el objeto subvencionado, y en particular con la celebración de un evento de dos días de duración, que es lo justificado por el beneficiario.
- Se admitió como gasto en concepto de viajes y hoteles un total de 7.956,97 euros, que fueron justificados indebidamente mediante la última hoja de un albarán (no una factura) en el que se detallaba únicamente gasto por importe de 62,19 euros.
- No consta que la Secretaría General Técnica del Departamento de Presidencia haya efectuado comprobaciones sobre la suficiencia de la cuenta justificativa presentada, vistas las incidencias señaladas.

8.3.5. Ayudas del Plan General de Instalaciones Deportivas

En el ejercicio 2018 se ejecutaron 3,35 millones de euros por subvenciones concedidas a 23 proyectos de construcción, remodelación y equipamiento de instalaciones deportivas de titularidad municipal en Aragón, concedidas al amparo de las convocatorias del Departamento de Educación, Cultura y Deporte para el periodo 2010-12 y 2010-13 (BOA de 23/12/2009) y financiadas con cargo a la aplicación presupuestaria 18080/4571/760036/91002.

EE.LL.	Objeto de la subvención	Modalidad concesión	Fecha resoluc. concesión / convenio	Total subvención plurianual aprobada	Periodo de ejec.		Total subvención pagada (acumulado a 31/12/18)	% Ejecución subvenc. a 31/12/18	Nº ejs. con imputac. prptaria. subvención
					Inicial previsto	Plurianuales aprobados hasta la fecha			
Alagón	Piscina cubierta	Concurrencia	28/04/2010	1,7	2010-13	2010-18	0,9	48,8	8
Alcañiz	Campo fútbol y pistas atletismo	Directa	07/10/2009	0,6	2009-12	2010-18	0,5	89,0	8
Ateca	Pabellón y campo fútbol	Concurrencia	19/03/2010	0,3	2010-12	2010-19	0,2	71,4	7
Barbastro	Pistas de atletismo y otros	Concurrencia	28/04/2010	2,5	2010-13	2010-20	0,4	17,9	5
Biota	Adecuación piscinas	Concurrencia	19/03/2010	0,1	2010-12	2010-18	0,1	100,0	7
Bujaraloz	Pabellón polideportivo	Concurrencia	19/03/2010	0,2	2010-12	2010-18	0,2	97,2	8
Cadrete	Frontón municipal	Concurrencia	19/03/2010	0,1	2010-12	2010-18	0,1	70,1	6
Cariñena	Equipamiento gimnasio	Concurrencia	19/03/2010	0,1	2010-12	2010-19	0,1	68,2	4
Cuarte de Huerva	Campo fútbol base II	Concurrencia	19/04/2010	0,7	2010-13	2010-18	0,3	47,2	8
Ejea	Nuevo estadio de fútbol	Directa	24/06/2009	2,5	2009-11	2009-19	2,2	91,7	6
El Burgo de Ebro	Sustitución campo de fútbol	Concurrencia	19/03/2010	0,1	2010-12	2010-16	0,1	100,0	7
Épila	Piscina adultos	Concurrencia	19/03/2010	0,2	2010-12	2010-17	0,1	64,8	6
Fraga	Polideportivo municipal	Concurrencia	28/04/2010	1,0	2010-13	2010-19	0,3	30,5	8
Jaca	Piscinas y C.D. Armando Abadía	Concurrencia	19/04/2010	0,4	2010-12	2010-18	0,2	62,4	7
Jaraba	Pabellón, reforma interior	Concurrencia	19/03/2010	0,1	2012	2012-16	0,1	100,0	6
Muel	Pabellón polideportivo	Concurrencia	19/03/2010	0,1	2010-12	2010-17	0,2	100,0	8
Nuez de Ebro	Gimnasio (Fase III)	Concurrencia	19/03/2010	0,1	2011	2011-16	0,1	90,2	7
Sabiñánigo	Varios	Concurrencia	28/04/2010	1,2	2010-13	2010-19	0,3	23,8	8
San Mateo de Gállego	Campo de fútbol	Concurrencia	19/03/2010	0,1	2011	2011-16	0,1	100,0	7
Tauste	Instalación césped artificial	Concurrencia	19/04/2010	0,4	2010-12	2010-18	0,3	69,9	7
Torres de Berellen	Pabellón deportivo	Directa	16/04/2009	1,0	2009-11	2009-19	0,9	91,3	9
Utebo	Remod. C.D. Las Fuentes	Concurrencia	28/04/2010	2,0	2010-13	2010-20	1,0	46,7	6
Villarreal de Huerva	Finalización piscinas	Concurrencia	19/03/2010	0,2	2011-12	2010-18	0,2	95,0	5
Subtotal 23 proyectos con ejecución en 2018				15,7			8,9	56,9	Varios
Otros proyectos en 116 municipios *		Concurrencia	Varios (2010)	14,2	Varios	Varios	7,7	21,6	
TOTAL (139 proyectos)				29,9			16,6	46,9	

Del análisis efectuado a partir de 2 de estos 23 proyectos seleccionados en la muestra de subvenciones, así como de comprobaciones adicionales sobre la gestión de estas ayudas, se observaron las siguientes incidencias:

- El Departamento de Educación, Cultura y Deporte no dio publicidad a las subvenciones concedidas mediante tres resoluciones de fechas 19 de marzo, 19 y 28 de abril de 2010, en la que se seleccionaron 136 proyectos y se comprometieron subvenciones plurianuales por importe de 29,9 millones de euros, incumpliendo el art. 18.1 LGS.
- No se ha motivado la puntuación asignada a cada proyecto en base a los criterios señalados en la base quinta de la convocatoria, constando únicamente en las resoluciones de concesión la puntuación total recibida. Para el gasto de la muestra revisada nº 86 se observan incoherencias entre la puntuación propuesta por el órgano colegiado que evaluó las solicitudes (85 puntos) y la puntuación reflejada en la resolución de concesión (80 puntos).
- La práctica totalidad de convenios individuales suscritos entre 2009 y 2010 por parte del Gobierno de Aragón y los ayuntamientos respectivos para canalizar estas subvenciones tampoco constan publicados en la relación de convenios del portal de transparencia del Gobierno de Aragón.

- Tres proyectos adicionales fueron subvencionados mediante concesión directa fundamentándose en razones de interés público, social y humanitario (art. 22.2.c) que no están suficientemente justificadas (convenios con Ejea de los Caballeros, Alcañiz y Torres de Berrellén).

La Cámara de Cuentas ha comprobado que en los 23 proyectos con ejecución en el ejercicio 2018 se han reconocido liquidaciones parciales de estas subvenciones en hasta 8 ejercicios distintos entre 2009 y 2018, y en algunos casos sin haber alcanzado a justificar la mitad de la subvención concedida (Alagón, Cuarte de Huerva, Fraga o Sabiñánigo).

El Departamento de Educación había pagado a 31 de diciembre de 2018 un total de 16,6 millones de euros en ayudas del Plan General de Instalaciones Deportivas, lo que representa apenas un 46,9% sobre el total concedido en el periodo 2009-10. De mantenerse la tendencia será necesario acometer en el futuro nuevos ajustes en la distribución de las anualidades.

- En la resolución de concesión de 19 de marzo de 2010 se desestimaron proyectos a 10 municipios “por considerar que en estas actuaciones por su presupuesto, tipología de la instalación, plazos, características de la inversión y condiciones de ejecución, difícilmente se podrá ejecutar la totalidad de la obra durante la duración del periodo que abarcan las ayudas”. Los motivos para proceder a estas exclusiones, aunque puedan estar justificados, contradicen los sucesivos aplazamientos y la amplia flexibilidad que se ha otorgado a los proyectos que sí fueron seleccionados, como ya se ha señalado.

8.3.6. Otras incidencias observadas

1. Duplicidad de los gastos del convenio con la Federación Alcer para el traslado no urgente de pacientes con hemodiálisis (gasto nº 58 de la muestra revisada): el convenio con la Federación Alcer tiene por objeto colaborar con el Departamento de Sanidad en la gestión de los traslados de las personas en tratamiento de hemodiálisis en la Comunidad Autónoma de Aragón entre su residencia habitual y el centro sanitario con el fin de efectuar el tratamiento, en el marco de lo establecido en la Orden de 22 de marzo de 2004, del Departamento de Salud y Consumo.

En el expediente de tramitación de la subvención no queda acreditado que tales servicios sean distintos a los que ya se están prestando a través del contrato nº SGT/32/2014 “Servicio de transporte sanitario no urgente de pacientes en la Comunidad Autónoma de Aragón” que fue adjudicado el 7 de noviembre de 2014 a la UTE “Nuevos Transportes Sanitarios de Aragón” por un importe de 32,4 millones de euros, con un periodo de ejecución que comprende los ejercicios 2014 a 2018 (habiendo sido prorrogado hasta junio de 2019). Las cláusulas 2.3 y 6.1.2.c del PPT de este contrato contemplan, expresamente, el traslado no urgente de pacientes de hemodiálisis para recibir tratamiento.

Finalmente, las cláusulas del convenio evidencian la existencia de una contraprestación frente a la entrega dineraria de la Administración, siendo la figura jurídica de un contrato administrativo de prestación de servicios (y no la subvención) la que mejor se ajusta a la tramitación de este tipo de gastos.

2. Financiación de actividades de la Federación Aragonesa de Municipios, Comarcas y Provincias (FAMCP) por importe superior a su coste real (gasto nº 114 de la muestra revisada): según se desprende de las cuentas anuales publicadas, la Federación Aragonesa de Municipios, Comarcas y Provincias se financió exclusivamente con subvenciones en los ejercicios 2017 y 2018 (1,5 y 1,7 millones de euros, respectivamente) obteniendo resultados positivos por importe de 228 y 109 miles de euros. Sin embargo, según consta en la BDNS, la Federación recibió subvenciones únicamente por importes totales de 488 y 568 miles de euros en dichos ejercicios, por lo que se entiende que la diferencia respecto al total de ingresos declarados lo constituyen en realidad cuotas de los entes locales asociados, no subvenciones, y que por tanto se produjo un error en la formulación de la cuenta de resultados⁸¹. De no ser así, procedería exigir un reintegro a la Federación por importe de 113 miles de euros, ya que de conformidad con lo establecido por el art. 19.3 LGS sólo es financiable el coste de la actividad soportado por el beneficiario.

Concepto	Datos en miles €		
	2017	2018	TOTAL
Subvs. de explotación incorporadas al resultado	1.463	1.695	3.158
Subvs. concedidas por el Gobierno de Aragón s/ BDNS	488	568	1.056
Subvs. para gastos de funcionamiento (% s/ total ingresos)	33,4%	33,5%	33,4%
Resultado del ejercicio	228	109	337
Posible reintegro a solicitar (33% de los beneficios declarados)	76	37	113

En todo caso, la FAMCP debería someter sus cuentas anuales de los ejercicios 2017 y 2018 a auditoría independiente, tal como exige la DA 1ª de la Ley de Auditoría de Cuentas y, en su caso, proceder a reformular sus cuentas. El órgano gestor deberá verificar el cumplimiento de estas obligaciones a la hora de determinar la procedencia del reintegro.⁸²

⁸¹ La FAMCP publica las cuentas anuales sin incluir la Memoria ni el informe de auditoría, documentación que aclararía si existen o no otros ingresos, al margen de las subvenciones..

⁸² Alegación 52. Párrafo modificado en virtud de alegación.

9. ANÁLISIS ESPECÍFICOS EN AST E INAGA

En el Programa de fiscalización para el año 2019, dentro del apartado de Fiscalización de la Cuenta General del ejercicio 2018 la CA de Aragón, se establece expresamente que se programarán trabajos específicos sobre las entidades de Derecho público AST e INAGA, atendiendo a las prioridades comunicadas por las Cortes de Aragón.

Por este motivo en todas las áreas de fiscalización se han seleccionado siempre operaciones de estas dos entidades, aunque no entraran dentro de los umbrales definidos para cada área de fiscalización (circularización de acreedores, modificaciones presupuestarias, altas y bajas de inmovilizado, muestras de contratos, etc).

Además, para cada entidad se ha identificado un área específica de riesgo:

- En AST se identificaron dos aspectos relevantes para fiscalizar: por un lado, el régimen de las encomiendas y encargos de ejecución y, por otro lado, la suficiencia presupuestaria para ejercer las competencias que tiene encomendada.

El régimen de las encomiendas y encargos está previsto que se fiscalice en el Informe de seguimiento de las recomendaciones de las resoluciones aprobadas por las Cortes de Aragón en relación con los informes de fiscalización tramitados por los órganos parlamentarios en la IX legislatura.⁸³ Por ello, se ha decidido analizar la suficiencia presupuestaria en este apartado.

- En INAGA se identificó como área relevante el análisis de la adecuación de las tasas a la normativa vigente.

9.1. Fiscalización de la suficiencia de crédito en AST

Como viene recomendando la Cámara de Cuentas en los informes de fiscalización de la Cuenta General, AST debería incluir en su presupuesto todos los ingresos previstos derivados de la actividad que por ley tiene encomendada.

Sin embargo, el presupuesto de AST se amplía cada año mediante modificaciones presupuestarias, generalmente transferencias de gestión unificada y generaciones de crédito, sin que hayan quedado acreditadas las razones que aconsejan este procedimiento.

La presupuestación inicial de todos sus ingresos y gastos, como hacen el resto de organismos autónomos y entidades de Derecho público⁸⁴, contribuiría a reflejar más adecuadamente la imagen fiel de la entidad. Así, deberían reflejarse en el presupuesto de ingresos las transferencias de la CA y los ingresos previstos de otras entidades (CARTV y otros) por los

⁸³ El Informe de fiscalización sobre los encargos o encomiendas contractuales a medios propios formalizados por la Administración de la Comunidad Autónoma en 2013, es uno de los tramitados en la IX legislatura.

⁸⁴ Por ejemplo, el presupuesto de ingresos de BSTA contempla todos los ingresos previstos a facturar al SALUD.

servicios prestados. Y en el presupuesto de gastos deberían incluirse todos los necesarios para el desarrollo de su actividad.

PRESUPUESTO DE INGRESOS 2018	PREV. INICIALES	MODIFIC.	PREV. DEFINIT.	DRN	% Grado ejecución	COBROS	% Grado realización	PDTE COBRO
3.- Tasas, p. públicos y otros ingr.	-	2.599	2.599	2.670	102,72%	2.310	86,54%	359
4.- Transferencias corrientes	5.581	15.500	21.081	21.210	100,61%	11.307	53,31%	9.902
Total operaciones corrientes	5.581	18.099	23.680	23.880	100,84%	13.618	57,03%	10.262
7.- Transferencia de capital	4.381	-	4.381	2.494	56,92%	212	8,51%	2.281
Total operaciones de capital	4.381	-	4.381	2.494	56,92%	212	8,51%	2.281
TOTAL GENERAL 2018	9.963	18.099	28.062	26.373	93,98%	13.830	52,44%	12.543

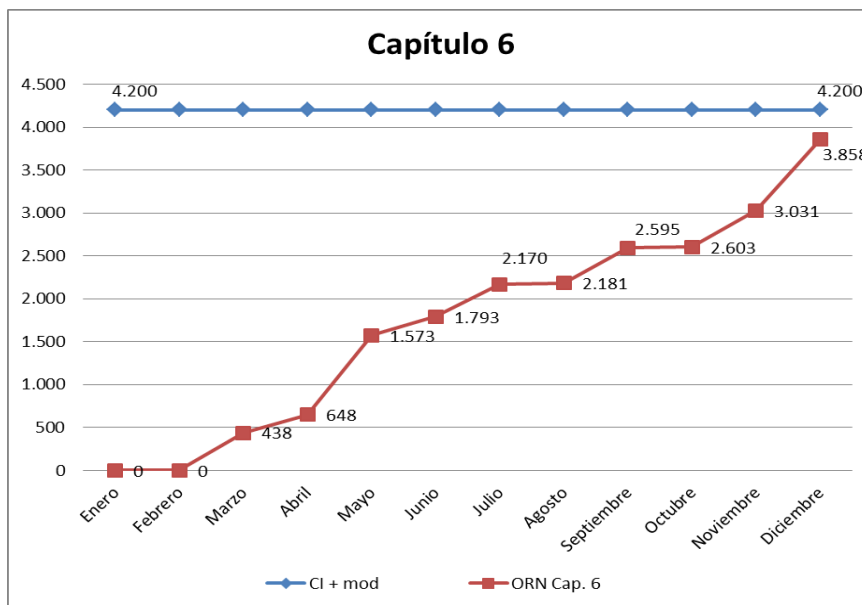
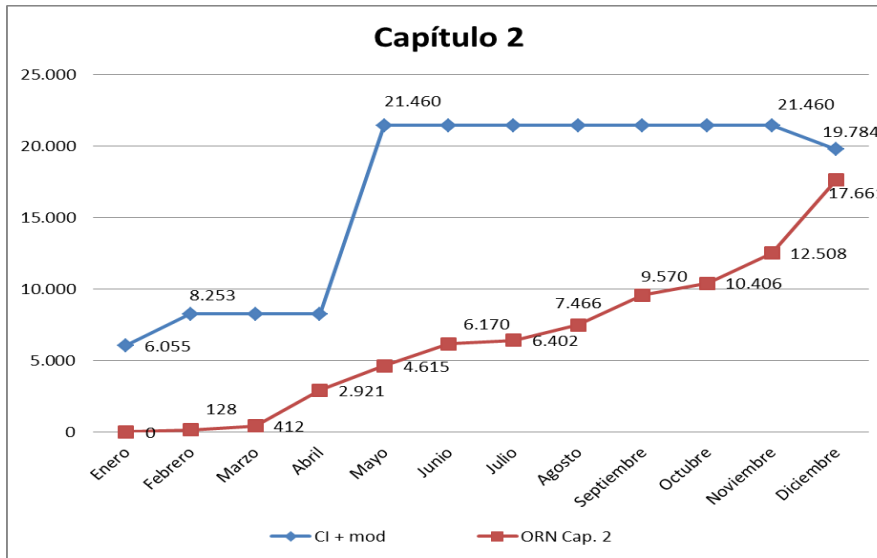
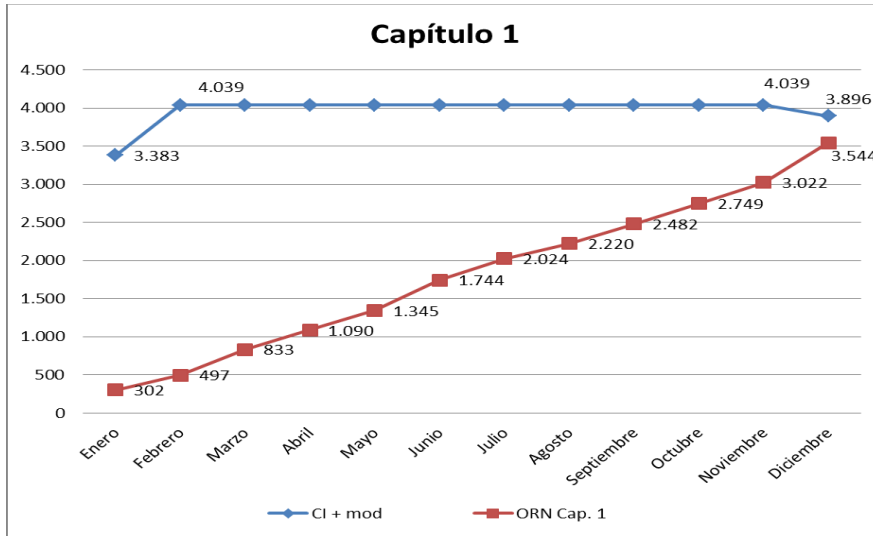
PRESUPUESTO DE GASTOS 2018	CRÉDITO INICIAL	MODIFIC.	CRÉDITO DEFINITIVO	ORN	% Grado ejecución	PAGOS	% Grado realización	PENDIENTE PAGO
1.- Gastos de personal	3.383	513	3.896	3.544	90,96%	3.479	98,18%	64
2.- Gastos en bienes corr. y serv.	2.198	17.586	19.784	17.661	89,27%	14.909	84,41%	2.753
Total operaciones corrientes	5.581	18.099	23.680	21.205	89,55%	18.388	86,72%	2.817
6.- Inversiones reales	4.200	-	4.200	3.858	91,85%	3.356	87,00%	502
Total gastos de capital	4.200	-	4.200	3.858	91,85%	3.356	87,00%	502
9.- Pasivos financieros	181	-	181	181	100,00%	181	100,00%	-
Total operaciones financieras	181	-	181	181	100,00%	181	100,00%	-
TOTAL GENERAL 2018	9.963	18.099	28.062	25.244	89,96%	21.926	86,85%	3.319

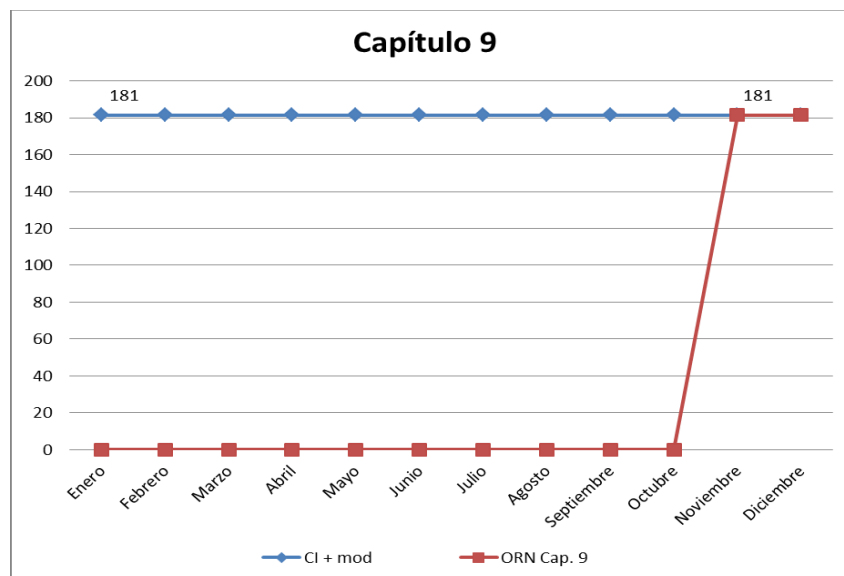
La Cámara de Cuentas ha fiscalizado el 100% de las modificaciones presupuestarias de AST, cuyas conclusiones se recogen en el apartado 3.3.

Mes	Nº EXPTE.	Concepto modificación	Importes (€)
enero	3710000000	GEN.CRED.INGRESOS CARTV Y CL.EXT.2018	2.599.211,07
enero	3710000001	GEN.CRED.ENCARGOS DGA Y SAS	4.111.551,89
marzo	3710000002	AJUSTE TÉCNICO PRÓRROGA PRESUPUESTO 2017 - Nº 02	+/- 181.468,00
abril	3710000003	AMPL.CRED.GESTIÓN UNIFICADA 2018	13.379.008,87
abril	3710000004	BAJA ANULACIÓN GESTIÓN UNIFICADA 2018	- 172.249,95
octubre	3710000005	GENERACION CREDITO ENCARGOS SEPTIEMBRE	392.041,22
diciembre	3710000006	BAJA ANULACION - ENCARGOS	- 2.311.418,46
diciembre	3710000007	AMPL.CREDITO GESTIÓN UNIFICADA 2018 II - D.PRESID	101.073,80
Total modificaciones ejercicio 2018			18.099.218,44

Las modificaciones presupuestarias triplican el presupuesto aprobado inicialmente para AST de forma recurrente todos los años. La falta de presupuestación real de la totalidad de los ingresos y gastos de AST puede producir tensiones en su presupuesto. No obstante, en el ejercicio 2018 al haberse aprobado las modificaciones en los primeros meses del año, no se han producido insuficiencias de crédito, como se observa en los gráficos siguientes:

Nota: se advierte que los ejes de ordenadas de los gráficos siguientes no son homogéneos.





9.2. Fiscalización de las tasas de INAGA

La Ley 5/2006, de 22 junio, de Tasas y Precios Públicos de Aragón, establece en su art. 9. los **principios de equivalencia y de capacidad económica**, según los cuales “El importe líquido de las tasas **no podrá exceder** en su conjunto del **valor real del uso privativo** o del aprovechamiento especial del dominio público, **ni del coste previsto o real del servicio**, o, en su caso, del valor agregado por la actividad de la Administración, cuya prestación o realización constituye su hecho imponible. A tales efectos, deberá tenerse en consideración lo previsto en el artículo 14 y en la memoria económico-financiera exigida en el artículo 15.”

El art. 14, al regular los elementos cuantificadores de las tasas, establece que “en las tasas por prestación de servicios o realización de actividades, los parámetros para la determinación de las tarifas deberán comprender tanto los **gastos directos como los indirectos** que contribuyan a la determinación del coste, **incluidos los financieros, amortizaciones de inmovilizado y demás gastos generales**, y, en su caso, el valor agregado como consecuencia de la actividad de la Administración.

Finalmente, el art. 15 regula la **memoria económico-financiera** que debe acompañar siempre el establecimiento de nuevas tasas o la modificación específica de los elementos cuantificadores de las vigentes en cada momento.

La entidad de Derecho público INAGA no dispone de ninguna memoria económico-financiera que justifique el importe de las tasas. Tampoco dispone de estudios comparados con tasas de otras CCAA.

La entidad INAGA tampoco lleva una contabilidad analítica que le permita imputar los costes a las distintas actividades y servicios que presta. No obstante, a solicitud de la Cámara de Cuentas, la entidad ha distribuido todos los costes del ejercicio 2018 entre las actividades generadoras de ingresos, cuyo resumen se presenta a continuación. Destaca el elevado porcentaje de los costes indirectos, que representan el 21 % de los costes totales:

COSTES 2018	ORN (miles €)	%
Personal	2.564	52%
Gasto corriente	1.381	28%
Total Costes directos	3.945	79%
Personal	494	10%
Gasto corriente	510	10%
Dotación amortización ejercicio	23	1%
Gastos financieros	1	0%
Total costes indirectos	1.028	21%
Total costes	4.973	100%

En el cuadro siguiente se recoge el grado de cobertura de los costes de cada una de las tasas gestionadas por INAGA:

GRADO DE COBERTURA DE COSTES DIRECTOS	INGRESOS (miles €)	COSTES DIRECTOS (miles €)			DIFERENCIA (miles €)	GRADO DE COBERTURA DE COSTES DIRECTOS
		Personal	Gasto Corriente	Total		
Tasa 16: Expedición licencias caza y pesca	1.914	156	12	168	1.745	1138%
Tasa 17: Montes, forestales y v. pecuaria	199	363	241	604	-405	33%
Tasa 26: Servicios gestión de los cotos	918	523	353	877	41	105%
Tasa 28: Serv. adm. Protecc. medio ambient	721	665	302	967	-24	75%
Tasa 28: Ser.adm. Prot. M.A. ganadería	294	256	114	370	-76	79%
Tasa 29: Conservación biodiversidad	16	334	219	552	-536	3%
Tasa 34: Actividades clasificadas	223	267	139	406	-183	55%
TOTAL	4.284	2.564	1.381	3.945	339	

GRADO DE COBERTURA DE COSTES TOTALES	INGRESOS (miles €)	COSTES TOTALES (miles €)			DIFERENCIA (miles €)	GRADO DE COBERTURA DE COSTE TOTAL
		Costes directos	Costes indirectos	Total costes		
Tasa 16: Expedición licencias caza y pesca	1.914	168	44	212	1.702	902%
Tasa 17: Montes, forestales y v. pecuaria	199	604	157	761	-562	26%
Tasa 26: Servicios gestión de los cotos	918	877	228	1.105	-187	83%
Tasa 28: Serv. Adm. Protecc. medio ambient	721	967	252	1.219	-498	59%
Tasa 28: Ser. Adm. Prot. M.A. ganadería	294	370	96	466	-172	63%
Tasa 29: Conservación biodiversidad	16	552	144	697	-680	2%
Tasa 34: Actividades clasificadas	223	406	106	512	-289	44%
TOTAL	4.284	3.945	1.028	4.973	-688	

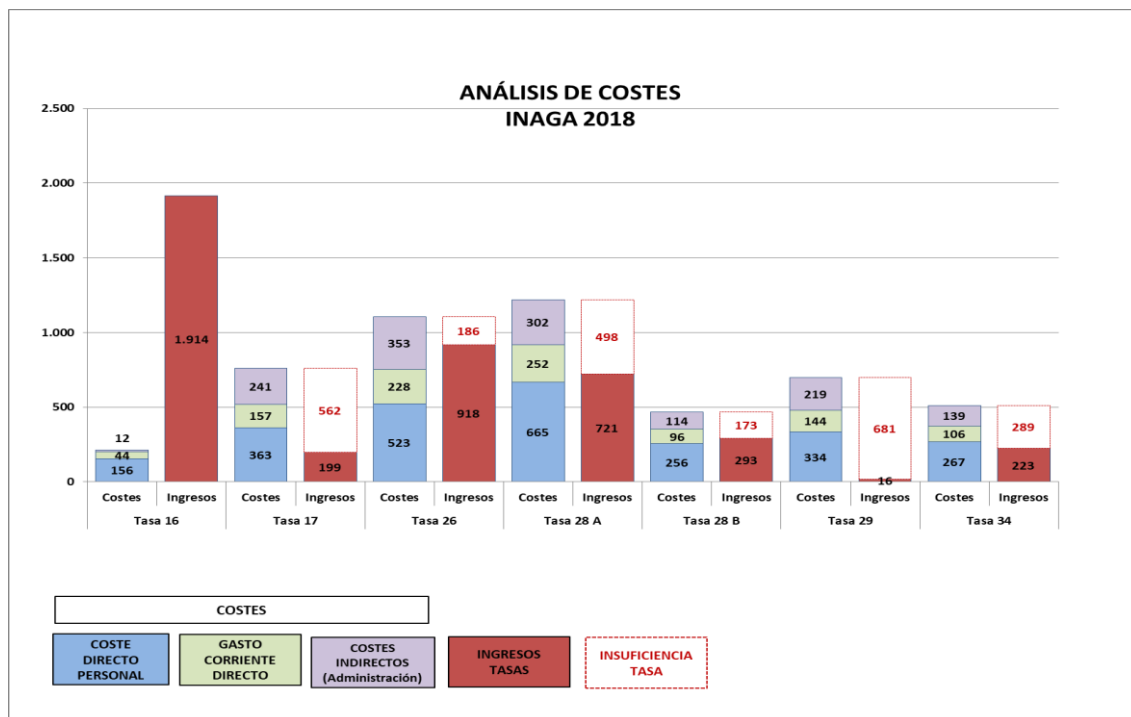
Nota: Los costes indirectos se han repartido en función de los costes directos.

En conclusión, sólo la tasa de caza y pesca cubre los costes totales de prestación del servicio, obteniéndose un beneficio en 2018 de 1,70 millones de euros en esta actividad. En el resto

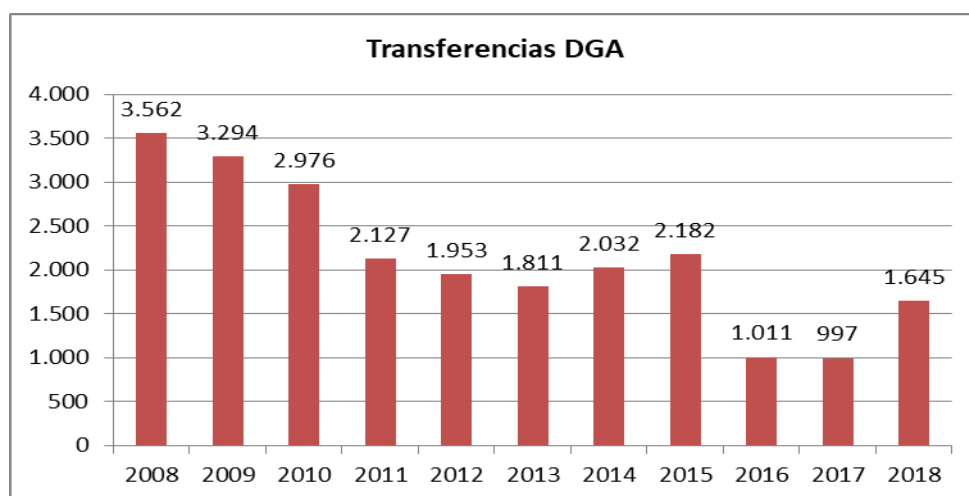
de tasas, el grado de cobertura de los costes directos se sitúa entre el 3% y el 105% y el grado de cobertura de los costes totales entre el 2% y el 83%.

El superávit de la tasa 16 compensa parcialmente los déficits de las restantes tasas gestionadas por el INAGA. La insuficiencia global en 2018 es de 688 miles de euros, que se han cubierto con transferencias de la Administración de la CA.

En el ejercicio 2018 se recibieron 1.570 miles de euros de transferencias de la CA (1.567 miles de euros corrientes y 3 miles de euros de capital). Por lo tanto, el INAGA ha obtenido un resultado presupuestario positivo de 904 miles de euros



En el gráfico siguiente se recoge la evolución de las transferencias de la CA en los últimos 10 años (datos del presupuesto inicial aprobado):



A continuación se presenta el estado de liquidación presupuestaria del INAGA del ejercicio 2018, que arroja un Resultado Presupuestario positivo de 904 miles de euros:

PRESUPUESTO DE INGRESOS 2018	PREV. INICIALES	MODIFIC.	PREV. DEFINIT.	DRN	% Grado ejecución	COBROS	% Grado realización	PDTE COBRO
3.- Tasas, p. públicos y otros ingr.	3.904	-	3.904	4.285	109,76%	4.285	100,00%	-
4.- Transferencias corrientes	1.642	(75)	1.567	1.567	100,00%	-	0,00%	1.567
Total operaciones corrientes	5.546	(75)	5.471	5.852	106,96%	4.285	73,22%	1.567
7.- Transferencia de capital	3	-	3	3	100,00%	-	0,00%	3
Total operaciones de capital	3	-	3	3	100,00%	-	0,00%	3
TOTAL GENERAL 2018	5.549	(75)	5.474	5.855	106,96%	4.285	73,19%	1.570

PRESUPUESTO DE GASTOS 2018	CRÉDITO INICIAL	MODIFIC.	CRÉDITO DEFINITIVO	ORN	% Grado ejecución	PAGOS	% Grado realización	PDTE PAGO
1.- Gastos de personal	3.212	-	3.212	3.058	95,21%	3.018	98,69%	41
2.- Gastos en bienes corr. y serv.	2.334	(75)	2.259	1.891	83,71%	1.551	82,02%	340
Total operaciones corrientes	5.546	(75)	5.471	4.949	90,46%	4.569	92,32%	381
6.- Inversiones reales	3	-	3	2	66,67%	1	50,00%	-
Total gastos de capital	3	-	3	2	66,67%	1	50,00%	-
TOTAL GENERAL 2018	5.549	(75)	5.474	4.951	90,45%	4.570	92,30%	381