



BOLETÍN OFICIAL DE LAS **CORTES DE ARAGÓN**

Número 98
Año XXXIV
Legislatura IX
22 de agosto de 2016

Sumario

12. CÁMARA DE CUENTAS 12.1. INFORME ANUAL

Informe de fiscalización de la Cuenta General
de la Comunidad Autónoma de Aragón del
ejercicio 2014 7440

12. CÁMARA DE CUENTAS

12.1. INFORME ANUAL

Informe de fiscalización de la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón del ejercicio 2014.

PRESIDENCIA DE LAS CORTES DE ARAGÓN

La Mesa de las Cortes de Aragón, en sesión celebrada el día 6 de julio de 2016, ha conocido el Informe Anual de la Cámara de Cuentas de fiscalización de la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón del ejercicio 2014, remitido a estas Cortes por la Cámara de Cuentas, y, de conformidad con lo establecido en el artículo 13 de la Ley 11/2009, de 30 de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Aragón, se ordena su publicación en el Boletín Oficial de las Cortes de Aragón.

Zaragoza, 6 de julio de 2016.

El Presidente de las Cortes
ANTONIO JOSÉ COSCULLUELA BERGUA

Informe de fiscalización de la cuenta general de la Comunidad Autónoma de Aragón. Ejercicio 2014

EL CONSEJO DE LA CÁMARA DE CUENTAS DE ARAGÓN, en el ejercicio de la función fiscalizadora que le atribuyen el artículo 112 del Estatuto de Autonomía de Aragón y el artículo 6.1 de la Ley 11/2009, de 30 de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Aragón, en sesión celebrada el día 24 de junio de 2016, ha aprobado el Informe de fiscalización de la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón del ejercicio 2014 y ha adoptado un acuerdo que, reproducido literalmente, dice lo siguiente:

“Primero.- Aprobar definitivamente, previa deliberación, debate y votación del Consejo de la Cámara de Cuentas de Aragón, el Informe de fiscalización de la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón del ejercicio 2014 presentado por D. Alfonso Peña Ochoa.

Segundo.- Remitir el Informe de fiscalización de la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón del ejercicio 2014 a las Cortes de Aragón para su tramitación conforme a lo dispuesto en su Reglamento.

Tercero.- Remitir el Informe de fiscalización de la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón del ejercicio 2014 al Gobierno de Aragón notificándole el fin del procedimiento de fiscalización.

Cuarto.- Remitir el Informe de fiscalización al Tribunal de Cuentas de España.

Quinto.- Publicar el Informe de fiscalización en el “Boletín Oficial de las Cortes de Aragón” y en el portal de la Cámara de Cuentas.”

Índice

PARTE I.- INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA CUENTA GENERAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN. EJERCICIO 2014

1. INTRODUCCIÓN

- 1.1. Alcance subjetivo
- 1.2. Alcance material
- 1.3. Nota sobre la unidad monetaria y convenciones terminológicas

2. RESPONSABILIDAD DE LOS ÓRGANOS DE DIRECCIÓN EN RELACIÓN CON LAS CUENTAS ANUALES QUE INTEGRAN LA CUENTA GENERAL Y CON EL CUMPLIMIENTO DE LA LEGALIDAD

3. RESPONSABILIDAD DE LA CÁMARA DE CUENTAS DE ARAGÓN

4. INFORME DE AUDITORÍA FINANCIERA

- 4.1. Opinión con salvedades
- 4.2. Fundamento de la opinión con salvedades
- 4.3. Párrafos de énfasis y de otros asuntos significativos

5. FISCALIZACIÓN DE CUMPLIMIENTO DE LA LEGALIDAD

5.1. Opinión sobre el cumplimiento de la legalidad con salvedades

5.2. Fundamento de la opinión sobre cumplimiento de legalidad con salvedades

6. RECOMENDACIONES

7. TRÁMITE DE AUDIENCIA

PARTE II.- MEMORANDO DE FISCALIZACIÓN. CUENTA GENERAL COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN. EJERCICIO 2014

1. INTRODUCCIÓN

1.1. INICIATIVA DE LA FISCALIZACIÓN

1.2. MARCO NORMATIVO

1.3. AMBITO SUBJETIVO

1.4. ALCANCE MATERIAL Y OBJETIVOS GENERALES

1.5. ÁMBITO TEMPORAL

1.6. EXPRESIONES MONETARIAS

1.7. METODOLOGÍA

2. RENDICIÓN DE LA CUENTA GENERAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE 2014

3. PRINCIPALES MAGNITUDES ECONÓMICO-FINANCIERAS DEL SECTOR PÚBLICO DE LA CA

4. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA

4.1. ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO CONSOLIDADO

4.1.1. Liquidación del presupuesto consolidado. Clasificación económica

4.1.1.1. Presupuesto de ingresos

4.1.1.2. Presupuesto de gastos

4.1.1.3. Evolución ejercicios 2009-2014

4.1.2. Liquidación del presupuesto consolidado. Clasificación orgánica

4.1.2.1. Presupuesto de ingresos

4.1.2.2. Presupuesto de gastos

4.1.3. Eliminaciones del estado presupuestario consolidado

4.2. MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS

4.3. ASPECTOS RELEVANTES DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS

4.3.1. Fuentes de financiación de la Administración de la Comunidad Autónoma

4.3.2. Recursos del sistema de financiación de la Comunidad Autónoma

4.3.3. Liquidaciones negativas del sistema de financiación. Ejercicios 2008 y 2009

4.3.4. Análisis de las partidas de ingreso con baja ejecución

4.4. ASPECTOS RELEVANTES DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS

4.4.1. Análisis del gasto realizado en 2014

4.4.1.1. Clasificación económica

4.4.1.2. Clasificación orgánica

4.4.2. Análisis de las obligaciones pendientes de pago

4.4.2.1. Pendiente de pago. Clasificación económica

4.4.2.2. Pendiente de pago. Clasificación orgánica

4.4.3. Fiscalización de los gastos presupuestarios de las entidades fiscalizadas.

4.5. REVISIÓN ESPECIAL DE LA EJECUCIÓN DEL CAPÍTULO 1, GASTOS DE PERSONAL71

4.5.1. Sector público de la CAA

4.5.2. Administración de la CAA

4.5.3. Servicio Aragonés de Salud (SALUD)

4.5.4. Instituto Aragonés de Servicios Sociales (IASS)

4.5.5. Instituto Aragonés de Empleo (INAEM)

4.5.6. Incidencias presupuestarias comunes

4.6. RESULTADO PRESUPUESTARIO

5. REMANENTE DE TESORERÍA

6. GASTOS PLURIANUALES

6.1. IMPACTO DE LOS GASTOS PLURIANUALES EN LOS PRESUPUESTOS FUTUROS

6.2. GASTOS PLURIANUALES DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA CA

6.3. GASTOS PLURIANUALES DEL INSTITUTO ARAGONÉS DEL AGUA

7. BALANCE DE SITUACIÓN

7.1. INMOVILIZADO NO FINANCIERO

- 7.1.1. Inventario General
- 7.1.2. Altas de inmovilizado
- 7.1.3. Bajas de inmovilizado
- 7.1.4. Análisis del Inmovilizado en curso
- 7.1.5. Análisis del cálculo de la dotación a la amortización y de la amortización acumulada
- 7.1.6. Seguimiento de otras incidencias detectadas en anteriores informes de fiscalización

7.2. DEUDORES

- 7.2.1. Deudores presupuestarios
- 7.2.2. Análisis de la antigüedad de la deuda. Provisión por insolvencias
- 7.2.3. Deudores no presupuestarios
- 7.2.4. Administraciones públicas y otros deudores

7.3. TESORERÍA

7.4. FONDOS PROPIOS

7.5. PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS

7.6. ACREEDORES A CORTO Y LARGO PLAZO POR ENDEUDAMIENTO FINANCIERO

- 7.6.1. Endeudamiento financiero de la Administración de la CA. Aspectos contables
 - 7.6.1.1. Suscripción de deuda. Conciliación con presupuesto
 - 7.6.1.2. Amortización de deuda. Conciliación con presupuesto
 - 7.6.1.3. Operaciones de refinanciación de deuda
 - 7.6.1.4. Gastos financieros. Conciliación con presupuesto
- 7.6.2. Endeudamiento financiero del resto de entidades

7.7. ACREEDORES A CORTO PLAZO

- 7.7.1. Detalle por entidades y principales variaciones del ejercicio 2014
- 7.7.2. Antigüedad de los acreedores presupuestarios y morosidad
- 7.7.3. Análisis de la deuda entre la Administración de la CA y sus entidades dependientes
- 7.7.4. Circularización de acreedores presupuestarios
- 7.7.5. Administraciones públicas
- 7.7.6. Prueba en detalle de gasto corriente

8. CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL

9. ENDEUDAMIENTO DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA

- 9.1. ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA
- 9.2. VENCIMIENTO DE LAS OPERACIONES DE ENDEUDAMIENTO FINANCIERO
- 9.3. CUMPLIMIENTO DE LOS LÍMITES LEGALES DEL ENDEUDAMIENTO DE LA LOFCA
- 9.4. AVALES Y OTRAS GARANTÍAS

10. ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA Y SOSTENIBILIDAD FINANCIERA

- 10.1. ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA (OBJETIVO DE DÉFICIT)
- 10.2. SOSTENIBILIDAD DE LA DEUDA FINANCIERA (OBJETIVO DE DEUDA)
- 10.3. SOSTENIBILIDAD DE LA DEUDA COMERCIAL
- 10.4. VARIACIÓN DEL PERÍMETRO DE CONSOLIDACIÓN SEC EN EL EJERCICIO 2014

11. ÁREA DE PERSONAL

11.1. PROBLEMÁTICA INICIAL GENERAL

- 11.1.1. Recopilación de la normativa autonómica
- 11.1.2. Competencias en materia de personal

11.2. VISIÓN GENERAL DEL PERSONAL DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA CA, SALUD, IASS E INAEM 148

11.3. ADMINISTRACIÓN DE LA CAA

- 11.3.1. Ámbito sectorial Administración General
 - 11.3.1.1. Número de efectivos a 31 de diciembre de 2014
 - 11.3.1.2. Ordenación del personal
 - 11.3.1.3. Oferta de empleo público
 - 11.3.1.4. Análisis de las retribuciones de los funcionarios
 - 11.3.1.4.1 Estructura retributiva
 - 11.3.1.4.2 Comprobación de las retribuciones satisfechas
- 11.3.2. Ámbito sectorial docentes no universitarios
 - 11.3.2.1. Número de efectivos a 31 de diciembre de 2014

- 11.3.2.2. Ordenación de personal
 - 11.3.2.3. Oferta de empleo público
 - 11.3.2.4. Análisis de las retribuciones de los funcionarios
 - 11.3.2.4.1 Estructura retributiva
 - 11.3.2.4.2 Comprobación de las retribuciones satisfechas
 - 11.3.3. Ámbito sectorial Administración de Justicia
 - 11.3.3.1. Número de efectivos a 31 de diciembre de 2014
 - 11.3.3.2. Ordenación de personal
 - 11.3.3.3. Oferta de empleo público
 - 11.3.3.4. Análisis de las retribuciones de los funcionarios
 - 11.3.3.4.1 Estructura retributiva
 - 11.3.3.5. Comprobación de las retribuciones satisfechas
 - 11.4. SERVICIO ARAGONÉS DE SALUD (SALUD)
 - 11.5. Número de efectivos a 31 de diciembre de 2014
 - 11.5.1. Ordenación del personal
 - 11.5.2. Análisis de las retribuciones del personal estatutario
 - 11.5.2.1. Estructura retributiva
 - 11.5.2.2. Comprobación de las retribuciones satisfechas.
 - 11.6. INSTITUTO ARAGONÉS DE SERVICIOS SOCIALES (IASS)
 - 11.6.1. Número de efectivos a 31 de diciembre de 2014
 - 11.6.2. Ordenación de personal
 - 11.6.3. Oferta de empleo público
 - 11.6.4. Análisis de las retribuciones de los funcionarios
 - 11.6.4.1. Estructura retributiva
 - 11.6.4.2. Comprobación de las retribuciones satisfechas
 - 11.7. INSTITUTO ARAGONÉS DE EMPLEO (INAEM)
 - 11.7.1. Número de efectivos a 31 de diciembre de 2014
 - 11.7.2. Ordenación de personal
 - 11.7.3. Oferta de empleo público
 - 11.7.4. Análisis de las retribuciones de los funcionarios
 - 11.7.4.1. Estructura retributiva
 - 11.7.4.2. Comprobación de las retribuciones satisfechas
 - 11.8. REGULACIÓN RELATIVA A PERMISOS Y LICENCIAS
- ANEXOS

PARTE III.- TRÁMITE DE ALEGACIONES

- 1. ALEGACIONES RECIBIDAS
 - 1.1 Intervención General
 - 1.2 Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios
 - 1.3 Dirección General de Justicia e Interior
 - 1.4 Centro de Investigación y Tecnología Agroalimentaria (CITA)
 - 1.5 Instituto Aragonés de Gestión Ambiental (INAGA)
 - 1.6 Aragonesa de Servicios Telemáticos (AST)
 - 1.7 Banco de Sangre y Tejidos (BSTA)
 - 1.8 Expresidenta de la Comunidad Autónoma de Aragón

- 2. TRATAMIENTO DE LAS ALEGACIONES

PARTE I
INFORME DE FISCALIZACIÓN CUENTA GENERAL
DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN
Ejercicio 2014

Siglas y abreviaturas

ACPUA	Agencia de Calidad y Prospectiva Universitaria de Aragón
AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
AGE	Administración General del Estado
Art.	Artículo
AST	Aragonesa de Servicios Telemáticos
BEI	Banco Europeo de Inversión
BSTA	Banco de Sangre y Tejidos de Aragón
CA	Comunidad Autónoma
CAA	Comunidad Autónoma de Aragón
CASAR	Consortio Aragonés Sanitario de Alta Resolución
CITA	Centro de Investigación y Tecnología Agroalimentaria
CCAA	Comunidades Autónomas
CEPA	Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U.
CGIPC	Centro de Gestión Integrada de Proyectos Corporativos
CPFF	Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas
DRN	Derechos reconocidos netos
EBEP	Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público
IAA	Instituto Aragonés del Agua
IACS	Instituto Aragonés de Ciencias de la Salud
IAJ	Instituto Aragonés de la Juventud
IAM	Instituto Aragonés de la Mujer
IASS	Instituto Aragonés de Servicios Sociales
IES	Institutos de Educación Secundaria
INAEM	Instituto Aragonés de Empleo
INAGA	Instituto Aragonés de Gestión Ambiental
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
LMRFP	Ley 30/1984, de 2 de agosto, de medidas para la reforma de la Función Pública.
LO	Ley Orgánica
LOEPSF	Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera
LOFCA	Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas
LOPJ	Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial
LRJAP y PAC	Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común
LP	Ley de Presupuestos
MEPP	Mecanismo extraordinario de pago a proveedores
MINHAP	Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas
ORN	Obligaciones reconocidas netas
PGCPCA	Plan General de Contabilidad Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón
PMP	Periodo medio de pago
SALUD	Servicio Aragonés de Salud
SERPA	Sistema de información (ERP) de gestión económico-financiera de la Comunidad Autónoma de Aragón
SIRHGA	Sistema informático Integrado de Recursos Humanos del Gobierno de Aragón
SVA	Suelo y Vivienda de Aragón, S.L.U.
TRLHCA	Texto refundido de la Ley de Hacienda de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2000, de 29 de junio
TRLOFPCA	Texto refundido de la Ley de Ordenación de la Función Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/1991, de la Diputación General de Aragón
UE	Unión Europea

Al Excmo. Sr. Presidente de las Cortes de Aragón
Al Excmo. Sr. Presidente de la Comunidad Autónoma de Aragón
A la Excma. Sra. Expresidenta de la Comunidad Autónoma de Aragón

INFORME DE FISCALIZACIÓN LIMITADA FINANCIERA Y DE CUMPLIMIENTO

1. INTRODUCCIÓN

La Cámara de Cuentas de Aragón ha fiscalizado, por delegación de las Cortes de Aragón, la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón del ejercicio 2014, que ha sido objeto de examen y comprobación con el alcance subjetivo y material que se indica en los apartados siguientes.

La competencia de la Cámara de Cuentas para efectuar esta fiscalización se encuentra atribuida en el art. 112 del Estatuto de Autonomía de Aragón y en el art. 6.1 de la Ley 11/2009, de 30 de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Aragón, y su realización fue expresamente prevista en el programa anual de fiscalización del ejercicio 2015.

1.1. Alcance subjetivo

La Cuenta General rendida se compone de 63 cuentas anuales individuales integradas por la Cuenta General de la Administración de la CA, las de los cinco organismos autónomos constituidos, las de las once entidades de Derecho público (incluida la Corporación Aragonesa de Radio y Televisión), las de veinticuatro empresas públicas (de las cuales tres no son sociedades mercantiles autonómicas), las consolidadas de la Corporación Pública Empresarial de Aragón, S.L. (CEPA), las de trece fundaciones, las de siete consorcios y las de la institución ferial de Calamocha (ver detalle en anexo 1 de la Parte II). No se incluyen, siendo preceptivo, las cuentas de liquidación del Consejo de la Juventud de Aragón (ente que ha sido extinguido por la disposición derogatoria única de la Ley 2/2014, de 23 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas de la CAA) y las de dos sociedades mercantiles en liquidación.

Teniendo en cuenta la heterogeneidad de las cuentas anuales individuales que integran la Cuenta General y la importancia relativa de las entidades en términos cuantitativos y los riesgos inherentes a la actividad que desarrollan, las directrices técnicas aprobadas por el Consejo de la Cámara de Cuentas para este informe acotaron el ámbito subjetivo de la fiscalización de la Cuenta General del ejercicio 2014 a las entidades administrativas que registran su contabilidad en el sistema corporativo de información económico-financiera (SERPA), que son suficientemente representativas de la gestión realizada en el ejercicio por el conjunto de entidades del sector público autonómico. Estas entidades, cuyo presupuesto consolidado asciende a 5.374,98 millones de euros y representan el 96 % del personal, el 95% de los gastos y el 86 % del activo del total sector público autonómico, son las trece siguientes:

- la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón.
- los 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)
- y las 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).

En la definición del ámbito subjetivo se ha intentado garantizar una eficiente asignación de los recursos adscritos a la función fiscalizadora que corresponde a la Cámara de Cuentas, restringiendo a estos efectos el ámbito de esta fiscalización a las entidades o áreas que no hubieran sido previamente revisadas por otros auditores públicos o privados, para evitar duplicidades en el ejercicio del control.

Las cuentas anuales de muchas de las entidades incluidas en la Cuenta General de 2014 ya han sido objeto de auditoría financiera o de otro tipo. En concreto, en la propia Cuenta General de 2014 rendida por el Gobierno de Aragón figuran los informes de auditoría de cuentas de las 25 empresas públicas (computando también el informe de las cuentas anuales consolidadas de la CEPA), de tres entidades de Derecho público (ITA, IAF y CARTV), de tres consorcios y de seis fundaciones, trabajos de auditoría financiera que obviamente no se van a repetir en esta fiscalización.

Además, también se ha considerado al definir el alcance que el programa de fiscalización de la Cámara de Cuentas para el año 2015 contempla, de acuerdo con las prioridades marcadas por las Cortes de Aragón, otras

fiscalizaciones importantes sobre la gestión de entidades del sector público autonómico que completan la revisión de la Cuenta General del ejercicio 2014 en el ámbito de las sociedades mercantiles y de los consorcios, circunstancia que justifica que el enfoque de este informe de fiscalización de la Cuenta General se centre en este año en el ámbito estrictamente administrativo configurado por la Administración, los organismos autónomos y los entes de derecho público de la CA. Concretamente, el programa prevé, además de la fiscalización de la Cuenta General, la realización de una fiscalización especial del Consorcio Aragonés de Alta Resolución (CASAR), que incluye tanto una auditoría financiera como de cumplimiento de la legalidad sobre los ejercicios 2013 y 2014 (cuyo informe definitivo se ha aprobado el 29 de marzo de 2016) y tres informes de las sociedades mercantiles Plataforma Logística de Zaragoza Plaza, S.A., Expo Zaragoza Empresarial, S.A. y Ciudad del Motor de Aragón, S.A., sobre las que se está ejecutando una fiscalización del cumplimiento de la legalidad de los ejercicios 2013 y 2014.

1.2. Alcance material

En este informe de fiscalización se realiza principalmente un control de la contabilidad de las entidades que conforman el ámbito subjetivo definido en el apartado anterior.

Además, como parte de la fiscalización, hemos planificado y ejecutado una revisión del cumplimiento de la legalidad en las áreas de personal, gestión presupuestaria, endeudamiento y morosidad para emitir una conclusión de seguridad limitada sobre si las actividades, las operaciones presupuestarias y financieras realizadas durante el ejercicio y la información reflejada en las cuentas anuales del ejercicio 2014 de las entidades incluidas en el alcance de la fiscalización resultan conformes en todos los aspectos significativos con las normas aplicables. No se incluye en el alcance material del informe la revisión de legalidad de los procedimientos de contratación pública y de gestión de subvenciones.

La revisión del cumplimiento de la legalidad en materia de personal se ha centrado en las cuatro entidades que concentran el mayor volumen de efectivos y de gastos de personal, que son las siguientes:

- Administración de la Comunidad Autónoma (ámbitos sectoriales de Administración General, docentes no universitarios y Justicia)
- Servicio Aragonés de Salud
- Instituto Aragonés de Servicios Sociales
- Instituto Aragonés de Empleo.

Los resultados más relevantes de la fiscalización efectuada se presentan de forma separada en dos apartados:

- Informe de auditoría financiera (apartado 4), en el que se recoge la opinión, expresada en forma de seguridad limitada, sobre si el balance de situación a 31 de diciembre de 2014, la cuenta del resultado económico-patrimonial, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha de las entidades incluidas en el ámbito subjetivo, expresan la imagen fiel.
- Informe de auditoría de cumplimiento de la legalidad (apartado 5), en el que se recoge la opinión, expresada en forma de seguridad limitada, sobre si las actividades, las operaciones presupuestarias y financieras realizadas durante el ejercicio y la información reflejada en las cuentas anuales del ejercicio 2014 de las entidades y materias incluidas en el alcance de la fiscalización, resultan conformes en todos los aspectos significativos con las normas aplicables.

Adjunto al Informe de fiscalización se presenta un Memorando (Parte II) en el que se detallan los objetivos y el alcance para cada una de las materias objeto de revisión y se recogen los resultados de las pruebas de fiscalización realizadas en las que se sustenta la opinión financiera y de legalidad de este informe y que puede resultar de interés a los destinatarios y usuarios a efectos de un mejor entendimiento de nuestro trabajo de auditoría y de nuestras responsabilidades como auditores.

1.3. Nota sobre la unidad monetaria y convenciones terminológicas

En el texto del informe, las cantidades monetarias se expresan generalmente en millones de euros, excepto en el epígrafe correspondiente a la fiscalización de los gastos de personal en el que se tratan en miles de euros. Sin embargo, las cantidades monetarias que aparecen en los cuadros de este informe se expresan en miles de euros, salvo mención expresa en contrario, como se indica en el apartado 1.6 del memorando de fiscalización (Parte II).

En la fiscalización de cumplimiento de la legalidad del área de personal se utilizan los términos plaza, plantilla, puesto de trabajo, relación de puestos de trabajo y efectivos, que tienen distintas definiciones en las disposiciones legales españolas. En este informe, con finalidad armonizadora, se usan en el sentido que se define en el epígrafe 1.7 del memorando de fiscalización (Parte II).

2. RESPONSABILIDAD DE LOS ÓRGANOS DE DIRECCIÓN EN RELACIÓN CON LAS CUENTAS ANUALES QUE INTEGRAN LA CUENTA GENERAL Y CON EL CUMPLIMIENTO DE LA LEGALIDAD

La Intervención General de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón tiene la responsabilidad de formar la Cuenta General de acuerdo con lo dispuesto en el art. 85 del texto refundido de la Ley de Hacienda de la Comunidad Autónoma.

Respecto de las cuentas anuales individuales que conforman la Cuenta General del ejercicio 2014, el órgano de dirección de cada entidad es responsable de elaborar sus cuentas anuales de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados y de la ejecución del presupuesto, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable y del control interno que se considere necesario para permitir la preparación de las cuentas anuales libres de incorrecciones materiales, debidas a fraude o error.

Todas las cuentas anuales individuales fueron elaboradas, formuladas y aprobadas de conformidad con su normativa contable y fueron presentadas a la Cámara de Cuentas de Aragón el 10 de julio de 2015 integradas en la Cuenta General, fuera del plazo legal establecido en el art. 10 de la Ley 11/2009, de 30 de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Aragón (hasta el día 30 de junio del año siguiente al que se refieran las cuentas).

Además, el órgano de dirección de cada entidad debe garantizar que las actividades, operaciones presupuestarias y financieras realizadas durante el ejercicio y la información reflejada en las cuentas anuales resultan conformes con las normas aplicables y establecer los sistemas de control interno que considere necesarios para esa finalidad.

3. RESPONSABILIDAD DE LA CÁMARA DE CUENTAS DE ARAGÓN

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón y sobre la legalidad de las operaciones efectuadas en el ejercicio basada en nuestra fiscalización. Para concretar nuestra responsabilidad, es preciso advertir que la Cuenta General sobre la que expresamos nuestra opinión no es formalmente una cuenta consolidada, sino una recopilación ordenada de 63 cuentas anuales de otras tantas entidades pertenecientes al sector público autonómico. Como consecuencia de esta limitación, nuestra opinión sobre la Cuenta General se basa exclusivamente en la fiscalización efectuada de las cuentas anuales de las entidades y materias incluidas en el alcance de este informe y se emite en forma de seguridad limitada al no extenderse a la totalidad de la Cuenta.

Para ello, hemos llevado a cabo la fiscalización de acuerdo con los principios fundamentales de fiscalización de las Instituciones Públicas de Control Externo. Dichos principios exigen que cumplamos los requerimientos éticos, así como que planifiquemos y ejecutemos la fiscalización con el fin de obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales están libres de incorrecciones materiales y que las actividades, las operaciones presupuestarias y financieras realizadas durante el ejercicio y la información reflejada en los estados contables del ejercicio 2014 resultan conformes en todos los aspectos significativos con las normas aplicables.

Una fiscalización requiere la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en las cuentas anuales y sobre el cumplimiento de la legalidad de las operaciones. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos tanto de incorrección material en cuentas anuales, debida a fraude o error, como de incumplimientos significativos de la legalidad. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la formulación por parte de la entidad de las cuentas anuales, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación de las cuentas anuales tomada en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para fundamentar nuestra opinión de auditoría financiera con salvedades y de cumplimiento de la legalidad con salvedades, que en ambos casos expresamos en forma de seguridad limitada.

4. INFORME DE AUDITORÍA FINANCIERA

4.1. Opinión con salvedades

En nuestra opinión las cuentas anuales de las trece entidades fiscalizadas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de las mismas a 31 de diciembre de

2014, así como de sus resultados económico y presupuestario correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera pública que les resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables y presupuestarios contenidos en el mismo, excepto por los efectos de los hechos descritos en los párrafos 1 a 21 del apartado 4.2 "Fundamento de la opinión con salvedades".

El impacto de las salvedades en las principales magnitudes de las Cuentas Anuales de las trece entidades fiscalizadas se presenta en los párrafos 22 y 23 del apartado 4.2 "Fundamento de la opinión con salvedades".

4.2. Fundamento de la opinión con salvedades

Incorrecciones

Ejecución del presupuesto de gastos

1. La liquidación presupuestaria del 2014 no refleja correctamente los gastos realizados en el ejercicio. No consta información en la Memoria sobre los efectos de esta corrección ni sobre la conciliación entre la ejecución presupuestaria y la Cuenta del Resultado Económico-Patrimonial.¹

En el estado de liquidación del presupuesto de gastos consolidado que se presenta en el apartado 5 "Entidad Consolidada" de la Memoria de la Cuenta General rendida por el Gobierno (Tomo II, págs.589 a 619), que integra a las trece entidades fiscalizadas, las obligaciones reconocidas netas contabilizadas alcanzan un importe de 5.175,05 millones de euros, de los que 147,89 millones de euros corresponden a obligaciones por gastos devengados en ejercicios anteriores 2014. En la liquidación no se reflejan obligaciones devengadas en 2014 por importe de 370,91 millones de euros que han quedado pendientes de aplicar al presupuesto. Las principales diferencias entre gasto contabilizado y gasto devengado se concentran en el Capítulo 2, Gastos en bienes corrientes y servicios.

Por entidades, la liquidación del presupuesto de 2014 del organismo autónomo SALUD es la más distorsionada, como viene sucediendo en los últimos ejercicios. Las obligaciones reconocidas netas contabilizadas ascendieron a 1.498,19 millones de euros (de los que 117,56 millones corresponden a gastos de ejercicios anteriores) frente a un gasto real realizado de 1.697,03 millones de euros. Como consecuencia de lo anterior, el saldo en la cuenta 409, Acreedores pendientes de aplicar a presupuesto, en el SALUD se ha situado en 405,93 millones de euros al cierre de 2014 (sin computar los albaranes contabilizados de suministros recibidos en los almacenes del SALUD pendientes de facturar por importe de 8,49 millones de euros).

En 2014, esta incidencia representa cifras muy significativas en la liquidación del Capítulo 2, Gastos en bienes corrientes y servicios, del presupuesto del organismo. En concreto, las obligaciones reconocidas netas contabilizadas ascienden a 250,73 millones de euros, de las que el 37 % corresponde a gastos realizados en ejercicios anteriores (92 millones de euros) y el 63 % restante a gasto de 2014. Sin embargo, el gasto real devengado en 2014 alcanzó 448 millones de euros, habiendo quedado 289 millones (el 65 %) pendientes de imputar a presupuesto contabilizados en la cuenta financiera 409. Considerando que al cierre del ejercicio 2013 quedaron pendientes de imputar a presupuesto en este capítulo 182 millones de euros (según los datos auditados por la Cámara de Cuentas), los créditos del capítulo 2 del presupuesto del SALUD para 2014 deberían haber alcanzado la cifra de 630 millones de euros (más del doble de los créditos iniciales aprobados) para permitir la preceptiva imputación presupuestaria de las obligaciones por los gastos realizados hasta el cierre del ejercicio.

²

En cuanto al resto de entidades fiscalizadas, en las que también se observa un paulatino deterioro de los procesos presupuestarios, las diferencias entre las obligaciones reconocidas netas reflejadas en la liquidación del presupuesto y el gasto realmente devengado no son tan relevantes, aunque conviene mencionar las siguientes:

- Administración de la CA, cuyas obligaciones reconocidas netas incluyen gasto de ejercicios anteriores por 19,87 millones de euros y no reflejan gasto de 2014 por importe de 36,09 millones de euros (principalmente en capítulo 2).
- En el IAA, las obligaciones reconocidas netas (62,48 millones de euros) recogen gasto de ejercicios anteriores por 3,18 millones de euros y no reflejan gasto del ejercicio por 10,15 millones de euros (7,5 millones en capítulo 2 y 2,6 millones en capítulo 6).
- En el IASS, la Cámara de Cuentas ha detectado gastos por importe de 19,85 millones de euros en concepto de atrasos de prestaciones de dependencia (25 millones de euros en 2013) que no figuran contabilizados.

¹ Alegación nº 1 de la Intervención General. Párrafo modificado en virtud de alegación.

² Alegación nº 1 de la Intervención General. Párrafo suprimido en virtud de alegación.

2. La liquidación del presupuesto de gastos de la Administración de la Comunidad Autónoma y del presupuesto consolidado está distorsionada por los datos de la ejecución presupuestaria de la sección 01, Cortes de Aragón. Los datos que figuran en la Cuenta General no coinciden con la ejecución real del presupuesto propio de la institución parlamentaria que se liquida de forma independiente y tampoco son correctos desde el punto de vista de la naturaleza económica de los gastos.

Compromisos de gastos con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores

3. La Cámara de Cuentas ha detectado las siguientes incorrecciones en el estado de gastos plurianuales del ejercicio 2014 de las siguientes entidades fiscalizadas:

- En la Administración de la CA no se recogen las amortizaciones de un préstamo del Ministerio de Educación y Ciencia para desarrollo tecnológico (11,15 millones de euros), ni la anualidad de 2015 (15 millones de euros) del Convenio de colaboración firmado para la financiación de la línea del tranvía Norte-Sur, ni las anualidades de 2015 y 2016 relativas al acuerdo firmado en 2011 para la programación de la financiación de la Universidad de Zaragoza (150 millones aproximadamente cada año).

- En el IAA, los gastos comprometidos con cargo al presupuesto de 2015 que figuran en el estado de compromisos plurianuales de la Cuenta General de 2014 están infravalorados en 4,14 millones de euros y no cubren los compromisos para 2015 de los contratos de concesión de obra pública de las estaciones depuradoras. Esta irregularidad (falta de reflejo contable de la totalidad de los compromisos de gastos válidamente adquiridos) también se produjo en el ejercicio 2014 y fue la causa principal del aumento del saldo de la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto, que pasó de 3,18 millones de euros a 31 de diciembre de 2013 a 10,15 millones de euros a 31 de diciembre de 2014, al no poder contabilizar presupuestariamente los gastos generados por la ejecución de estos contratos por falta de crédito adecuado y suficiente.

Compromisos de ingresos con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores

4. A 31 de diciembre de 2014, la Comunidad Autónoma debía al Estado 601,37 millones de euros, a razón de 85,92 millones de euros anuales hasta el año 2021, por las liquidaciones negativas del sistema de financiación correspondientes a los ejercicios 2008 y 2009. Aunque desde un punto de vista contable este pasivo exigible implica un compromiso plurianual de obligaciones presupuestarias a pagar, las cuotas anuales de amortización de esta deuda no se tramitan como gastos presupuestarios. Se contabilizan, de acuerdo con el PGCPA, como devoluciones de los ingresos del Estado cobrados por la CA en los años 2008 y 2009. Estas devoluciones tienen impacto directo en los presupuestos de los ejercicios en los que materialmente se realizan, minorando los derechos reconocidos netos y la recaudación del ejercicio corriente, aunque las liquidaciones a devolver procedan de derechos reconocidos contabilizados en los presupuestos liquidados de los ejercicios cerrados 2008 y 2009.

Al no aplicarse al presupuesto de gastos, esta deuda no figura en el estado de gastos con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores de la Cuenta General. Tampoco aparece identificada en el epígrafe 4.5 "Información sobre la ejecución del ingreso público" de la Memoria de la Cuenta General de la Administración de 2014 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.

Remanente de Tesorería

5. El remanente de tesorería de la Administración de la CA presentado en la Cuenta General es negativo por importe de -864,93 millones de euros.

Esta magnitud se ve afectada por la incorrecta estimación de la provisión para insolvencias, cuyo detalle por entidades se recoge en la salvedad nº15. El efecto sobre el remanente de tesorería de la Administración de la CA a 31 de diciembre de 2014 sería un mayor importe negativo de 128,99 millones de euros hasta situarse en -993,92 millones de euros.

Los elevados valores negativos del remanente hacen presumir tensiones financieras a corto plazo y que será necesario adoptar medidas para corregir este desequilibrio y recuperar estos saldos negativos.

El remanente de tesorería de la Administración de la CA no incluye el saldo deudor de 488,59 millones de euros a cobrar de las entidades dependientes de la CA que se acogieron a los mecanismos extraordinarios de pago a proveedores (MEPP) en los ejercicios 2012, 2013 y 2014. Este saldo está constituido por el importe a reintegrar a la Administración de la CA por las deudas comerciales de las entidades dependientes canceladas por la Administración matriz con los ingresos extraordinarios obtenidos de estos instrumentos financieros estatales.

Las entidades dependientes, por el contrario, computan esta deuda en su totalidad en el remanente de tesorería a 31 de diciembre de 2014 como obligaciones pendientes de pago a corto plazo a la Administración de la CA.

La Cámara de Cuentas considera que, de acuerdo con el principio de prudencia y con la forma de cálculo que se recoge en el PCPCAA, el saldo deudor no presupuestario derivado del MEPP debe incluirse en el cálculo del remanente de tesorería de la Administración, lo que supondría una mejora de esta magnitud por importe de 488,59 millones de euros (salvo que existan dudas sobre la cobrabilidad de este saldo, en cuyo caso debería dotarse la oportuna provisión, que dejaría sin efecto dicha mejora). Como estos saldos deudores (para la Administración de la CA) y acreedores (para las entidades dependientes) no se encuentran soportados en ningún acto o documento que los justifique, la Cámara de Cuentas no puede pronunciarse con precisión sobre la corrección de estas operaciones y sus vencimientos temporales a corto plazo. No obstante, se ha constatado que hasta el mes de junio de 2016 la Administración no ha emitido las correspondientes liquidaciones ni exigido el pago de estas deudas.

Los importes negativos del remanente de tesorería de la Administración de la CA se producen, fundamentalmente, por el efecto de los saldos acreedores generados por los retrasos en el pago de las transferencias a sus entidades dependientes (973,54 millones de euros, de los que 821 millones corresponden a las otras doce entidades fiscalizadas en este informe), afectando a la liquidez de estas últimas y repercutiendo en sus indicadores de morosidad.

Ninguna de las entidades fiscalizadas (excepto BSTA y CASAR) ha considerado para el cálculo del remanente de tesorería las obligaciones contabilizadas en la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar al presupuesto, que a 31 de diciembre de 2014 casi alcanzan 500 millones de euros, por no exigirlo la normativa contable. De haberse considerado, como parece razonable y prudente puesto que se trata de gastos realizados o de bienes y servicios efectivamente recibidos en el ejercicio que deberían haberse registrado con cargo al presupuesto corriente y no en la cuenta financiera 409, el remanente hubiera empeorado significativamente en -487,95 millones de euros para el conjunto de entidades fiscalizadas, con el detalle que se recoge en la salvedad nº 18.³

Inmovilizado

6. El activo inmovilizado se encuentra sobrevalorado como consecuencia de un asiento de ajuste practicado en 2006 con motivo de la carga de datos en el nuevo sistema de información contable cuyo importe no está asociado a ningún activo fijo. Esta irregularidad afecta a la Administración de la CA por importe de 154,82 millones de euros (que representa el 4 % del valor total), al SALUD por importe de 156,04 millones de euros (10 % del valor), al IASS por importe de 63,06 millones de euros (18 % del valor), al INAEM por importe de 12,11 millones de euros (13 % del valor), al Instituto Aragonés del Agua por importe de 55,16 millones de euros (35 % del valor) y a AST por importe de 2,05 millones de euros (7 % del valor).⁴

La mayoría de estos saldos corresponden a activos completamente amortizados que deberían darse de baja con contrapartida en pérdidas extraordinarias, salvo en el caso del SALUD, IASS, INAEM e IAA, que reflejan saldos en cuentas de construcciones e infraestructuras que requieren de un análisis pormenorizado que asegure que no existen activos en uso pendientes de inventariar.⁵

7. La Cámara de Cuentas ha comprobado que, al menos, 613 elementos de activo en curso deberían reclasificarse a sus cuentas de activos definitivos o darse de baja contra pérdidas extraordinarias. Esta reclasificación afecta a la Administración de la CA (508 activos por valor de 226,82 millones de euros, al SALUD (83 elementos de activo por valor de 278,51 millones de euros) y al IASS (22 elementos de activo por valor de 26,81 millones de euros).

8. Las memorias de las cuentas anuales de la Administración de la CA y del organismo autónomo SALUD no reflejan correctamente las altas y las bajas de inmovilizado producidas en el ejercicio. La entidad de Derecho público CITA no incluye en la memoria de sus cuentas anuales ningún apartado sobre variaciones del inmovilizado.

En el ejercicio 2014, la Administración de la CA ha contabilizado la baja del edificio de consultas del Hospital Miguel Servet que fue entregado al SALUD en adscripción en ejercicio 2008 (valor neto contable de 44,02 millones de euros), organismo que también ha contabilizado el alta en el ejercicio 2014. Además, la Administración de la CA ha contabilizado bajas de bienes entregados en cesión al Ayuntamiento de Zaragoza en 2008 (15,09 millones de euros de valor neto contable), así como el alta por 11,32 millones de euros del coste de construcción del centro de I+D de Montañana del Departamento de Agricultura y Medio Ambiente, cuya acta de recepción de las obras se firmó en el año 2005.

³ Alegación nº 1 del Banco de Sangre y Tejidos de Aragón. Salvedad modificada en virtud de alegación.

⁴ Alegación nº 1 de Aragonesa de Servicios Telemáticos. Cifra modificada en virtud de alegación

⁵ Alegación nº 4 de la Intervención General. Párrafo incorporado en virtud de alegación.

El apartado de la memoria de las cuentas anuales sobre inmovilizado no informa sobre dichos movimientos de actualización del valor del inventario ni de las razones de los retrasos en el reflejo contable.

9. 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 conjunto de 9,87 millones de euros, que difiere significativamente de la valoración dada a estos inmuebles por la Administración del Estado (95,10 millones de euros). 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 (tasación de perito especializado, valores medios de mercado, listas de precios de proveedores u otros procedimientos generalmente aceptados).

10. ⁶

11. No se ha corregido la incidencia relativa al bien inmueble denominado "Centro de los derechos de información de la mujer", sito en Plaza Santa Marta de Zaragoza. De los antecedentes analizados se deduce que no debe figurar en la contabilidad del IAM, pues no consta que exista un acuerdo de adscripción en favor del organismo, que además se encuentra cedido al Ayuntamiento de Zaragoza. El valor neto contable de este activo asciende a 2,94 millones de euros según consta en el inventario del IAM.

12. En la revisión efectuada sobre la amortización de una muestra de bienes inmuebles se ha detectado un defecto de amortización acumulada al cierre del ejercicio 2014 de, al menos, 81,66 millones de euros en la Administración de la CA y en 44,85 millones de euros en el SALUD, propiciada por una 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. 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.

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

Se ha comprobado que existen al menos 41 elementos de activo adquiridos en régimen de arrendamiento financiero, cuyo valor de adquisición conjunto fue de 23,34 millones de euros. Al cierre del ejercicio 2014 el SALUD había ejercido la opción de compra de 28 elementos de activo, cuyo valor neto contable ascendía a 797 miles de euros. La Cámara de Cuentas no ha podido calcular el ajuste que debería realizarse al no haber dispuesto del importe de los gastos financieros y de mantenimiento que deberían descontarse del coste de adquisición de los activos, ni de la estimación de la vida útil.

Existencias

14. Las existencias de productos farmacéuticos del SALUD están sobrevaloradas en 14,7 millones de euros como consecuencia de un problema del interfaz entre las aplicaciones informáticas de gestión de compras de producto farmacéutico y de gestión económico-financiera que impidió que se contabilizasen los consumos en la cuenta del resultado económico patrimonial. El organismo autónomo ha corregido el valor de las existencias en noviembre de 2015 contra pérdidas de dicho ejercicio.

Deudores

15. La Cámara de Cuentas estima que la provisión por insolvencias está infravalorada en 128,99 millones de euros en la Administración de la CA, en 8,54 millones de euros en SALUD, en 5,03 millones de euros en IASS, en 2,54 millones de euros en IACS, en 1,16 millones de euros en INAEM y en 0,71 millones de euros en el resto de entidades.

Tesorería

16. Los saldos de tesorería y acreedores del balance del SALUD están sobrevalorados en 7,74 millones de euros, como consecuencia de la incorrecta anulación del asiento contable de una orden de pago efectuada el 30 de octubre de 2014 que se corrige en 2015, una vez cerrado el ejercicio 2014.

Provisiones para riesgos y gastos

17. Ninguna de las entidades fiscalizadas tiene constituida provisión por responsabilidades. La Cámara de Cuentas estima que se debería dotar una provisión para responsabilidades por importe de 94,64 millones de

⁶ Alegación nº 2 del Centro de Investigación y Tecnología Agroalimentaria de Aragón. Salvedad eliminada en virtud de alegación.

euros, para cubrir las siguientes responsabilidades probables o ciertas o las obligaciones pendientes de cuantía indeterminada:

- 10,18 millones de euros correspondientes a indemnizaciones del Plan RED
- 18,31 millones de euros de diversas demandas por litigios en curso
- 18,83 millones de euros de la parte devengada (44 días) de la paga extra suprimida en 2012
- 27,48 millones de euros por intereses de demora devengados por incumplimiento del periodo legal de pago
- 19,85 millones de euros para cubrir el importe devengado por prestaciones de la dependencia.

No se incluye en esta estimación la posible contingencia que podría derivarse de la resolución del contrato de concesión de obra pública de la autopista ARA-A1 como consecuencia del concurso de acreedores declarado el 4/11/2014, por carecer de datos sobre el coste no amortizado de la inversión.

La distribución por entidades de la provisión para riesgos y gastos sería la siguiente: 23,55 millones de euros en la Administración de la CA, 49,21 millones de euros en el SALUD, 21,03 millones de euros en IASS y 0,85 millones de euros en el resto de entidades fiscalizadas.

Los créditos dotados en el Capítulo 5, Fondo de Contingencia, del presupuesto de gastos de la Comunidad Autónoma para 2015 ascendían a 23,10 millones de euros, por lo que hubieran resultado insuficientes para cubrir estos gastos en el caso de tener que aplicarlos.

Acreedores

18. En el ejercicio 2014 el saldo de la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto, se incrementó en 285,52 millones de euros respecto del ejercicio anterior, hasta alcanzar un importe total de 491,08 millones de euros en el conjunto de entidades fiscalizadas. Sobrepasa los 500 millones de euros si se consideran las obligaciones pendientes de aplicar en el CASAR en el momento de su disolución a 31 de diciembre de 2104 que ascendían a 15,90 millones de euros. La distribución es la siguiente:

- 57,46 millones de euros en la Administración CA
- 414,42 millones de euros en SALUD
- 4,60 millones de euros en IASS
- 0,52 millones de euros en INAEM
- 10,15 millones de euros en IAA
- 0,44 millones de euros en INAGA
- 3,13 millones de euros en BSTA
- 0,15 millones de euros en IACS
- 0,08 millones de euros en IAJ
- 0,02 millones de euros en IAM
- 0,06 millones de euros en AST
- 0,04 millones de euros en CITA

La regularización presupuestaria de estos gastos acumula un importante retraso en la Administración de la CA y en el SALUD, ya que al cierre del ejercicio 2014 quedaban pendientes de imputar a presupuesto obligaciones devengadas en el ejercicio 2013 y anteriores por importe de 21,36 millones de euros y 89,52 millones de euros, respectivamente.

No consta que la Comunidad Autónoma haya adaptado su normativa de control interno para incorporar la obligación de realizar actuaciones específicas para identificar en los departamentos y organismos la posible existencia de gastos pendientes de aplicar a presupuesto sin registrar, como establece el Acuerdo 4/2013, de 27 de junio, del Consejo de Política Fiscal y Financiera. Tampoco consta a la Cámara de Cuentas que al cierre del ejercicio 2014 se realizaran este tipo de comprobaciones a fin de que las cuentas de las entidades de la Comunidad Autónoma reflejaran fielmente su situación económica y patrimonial.

En las pruebas de fiscalización realizadas por la Cámara de Cuentas se ha detectado que el saldo de la cuenta 409 al cierre del ejercicio 2014 está infravalorado, al menos, en 8,77 millones de euros (4,54 millones de euros en la Administración de la CA y 4,23 en SALUD).

19. La fiscalización realizada sobre los saldos de acreedores también ha puesto de manifiesto la existencia de otros pasivos omitidos, que deberían haber figurado en la cuenta 411, Acreedores por periodificación de gastos presupuestarios, por importe de 28,30 millones de euros:

- 24,75 millones de euros en la Administración de la CA por la falta de registro de las anualidades de los ejercicios 2013 y 2014 del Convenio con el Ayuntamiento de Zaragoza para la financiación de la línea de tranvía Norte-Sur.
- 3,55 millones de euros en el IAA por los gastos devengados en el mes de diciembre de 2014 relativos a los contratos de concesión de las obras e instalaciones de depuración de aguas residuales que los concesionarios han facturado 2015 y el organismo público ha contabilizado en dicho ejercicio.

Endeudamiento

20. En el ejercicio 2014, la Administración de la CA realizó varias operaciones de refinanciación de deuda por un importe total de 1.029,51 millones de euros, que se contabilizaron solamente de forma no presupuestaria. Aunque estas operaciones no suponen un aumento del endeudamiento neto, puesto que los ingresos obtenidos se destinan exactamente por el mismo importe a la cancelación anticipada de los préstamos, su sola contabilización no presupuestaria no se ajusta al criterio legal del artículo 108 del TRLHCA, que exige su registro presupuestario. Como consecuencia, la liquidación del presupuesto de 2014 se encuentra infravalorada pues no refleja los ingresos y los gastos realizados en el ejercicio por importe de 1.029,5 millones de euros correspondientes a las operaciones de refinanciación de la deuda, como resulta preceptivo.

21. La Comunidad Autónoma comenzó a contabilizar correctamente las emisiones bajo par en el ejercicio 2011. Hasta entonces las primas de emisión negativas se llevaron a gasto de forma anticipada. El ajuste al cierre del ejercicio 2014 para registrar correctamente la diferencia entre el precio de emisión y el nominal ascendería a 12,58 millones de euros (cargo en gastos a distribuir en varios ejercicios con abono a ingresos y beneficios de ejercicios anteriores).

22. El conjunto de salvedades expuestas en los párrafos 1 a 21 del apartado 4.2 suponen los siguientes efectos netos sobre los diversos componentes de las Cuentas Anuales de las trece entidades fiscalizadas de acuerdo con el alcance subjetivo y material:

ENTIDAD	ACTIVO						PASIVO			Resultado económico financiero (TOTAL AJUSTES)
	Inmovilizado	Existencias	Gastos a distribuir en varios ejercicios	Deudores	Inversiones financieras temporales	Tesorería	Fondos propios	Provisiones riesgos y gastos	Acreedores	
Administración	-239.307		12.580	-144.544	15.547		-408.566	23.550	29.292	-408.566
SALUD	-203.256	-14.695		-8.546		-7.740	-279.937	49.210	-3.510	-279.937
IASS	-63.056			-5.030			-89.116	21.030		-89.116
INAEM	-12.108			-1.164			-13.452	180		-13.452
IAJ				-303			-350	47		-350
IAM	-2.940			0			-2.951	11		-2.951
IAA	-55.165			-213			-59.023	95	3.550	-59.023
AST	-2.052			0			-2.133	81		-2.133
CITA				-38			-103	65		-103
IACS				-2.542			-2.612	70		-2.612
BSTA				-137			-398	261		-398
INAGA				0			-36	36		-36
ACPUA							-4	4		-4
TOTAL AJUSTES	-577.884	-14.695	12.580	-162.517	15.547	-7.740	-858.680	94.639	29.332	-858.680

ENTIDAD	ACTIVO/PASIVO				RESULTADO ECONÓMICO FINANCIERO			
	TOTAL ACTIVO/PASIVO 2014	TOTAL AJUSTES	ACTIVO/PASIVO AJUSTADO	%	RESULTADO EJERCICIO 2014	TOTAL AJUSTES	RESULTADO AJUSTADO	%
Administración	4.728.092	-355.724	4.372.368	-7,52%	-592.863	-408.566	-1.001.429	68,91%
SALUD	2.103.278	-234.237	1.869.041	-11,14%	-202.491	-279.937	-482.428	138,25%
IASS	450.897	-68.086	382.811	-15,10%	17.618	-89.116	-71.498	-505,82%
INAEM	148.133	-13.272	134.861	-8,96%	2.205	-13.452	-11.247	-610,07%
IAJ	49.589	-303	49.286	-0,61%	-1.246	-350	-1.596	28,05%
IAM	6.476	-2.940	3.536	-45,40%	546	-2.951	-2.405	-540,42%
IAA	180.506	-55.378	125.128	-30,68%	11.060	-59.023	-47.963	-533,66%
AST	29.400	-2.052	27.348	-6,98%	224	-2.133	-1.909	-952,33%
CITA	21.493	-38	21.455	-0,18%	686	-103	583	-15,03%
IACS	38.826	-2.542	36.284	-6,55%	-192	-2.612	-2.804	1360,16%
BSTA	15.667	-137	15.530	-0,87%	-436	-398	-834	91,24%
INAGA	1.185	0	1.185	0,00%	-89	-36	-125	40,17%
ACPUA	123	0	123	0,00%	-142	-4	-146	2,95%
Total 2014	7.773.665	-734.709	7.038.956	-9,45%	-765.120	-858.680	-1.623.800	112,23%

ENTIDAD	FONDOS PROPIOS				REMANENTE DE TESORERÍA			
	FONDOS PROPIOS 2014	TOTAL AJUSTES	FONDOS PROPIOS AJUSTADOS	%	REMANENTE DE TESORERÍA 2014	TOTAL AJUSTES	REMANENTE DE TESORERÍA AJUSTADO	%
Administración	-3.028.747	-408.566	-3.437.313	13,49%	-864.928	-128.997	-993.925	14,91%
SALUD	1.086.132	-279.937	806.195	-25,77%	40.643	-8.546	32.097	-21,03%
IASS	417.860	-89.116	328.744	-21,33%	104.546	-5.030	99.516	-4,81%
INAEM	111.191	-13.452	97.739	-12,10%	30.316	-1.164	29.152	-3,84%
IAJ	47.327	-350	46.977	-0,74%	12.810	-303	12.507	-2,37%
IAM	5.846	-2.951	2.895	-50,47%	2.578	0	2.578	0,00%
IAA	156.674	-59.023	97.651	-37,67%	17.276	-213	17.063	-1,23%
AST	19.051	-2.133	16.918	-11,20%	9.634	0	9.634	0,00%
CITA	20.879	-103	20.776	-0,49%	5.410	-38	5.372	-0,70%
IACS	31.495	-2.612	28.883	-8,29%	8.516	-2.542	5.974	-29,85%
BSTA	4.555	-398	4.157	-8,73%	3.220	-137	3.083	-4,25%
INAGA	221	-36	185	-16,18%	232	0	232	0,00%
ACPUA	73	-4	69	-5,74%	36	0	36	0,00%
Total 2014	-1.127.443	-858.680	-1.986.123	76,16%	-629.711	-146.970	-776.681	23,34%

23. Además, las salvedades expuestas en los párrafos 1, 5, 17, 18 y 19 del apartado 4.2 condicionan las magnitudes del Resultado Presupuestario y del Remanente de Tesorería, de acuerdo con el siguiente detalle:

ENTIDAD	RESULTADO PRESUPUESTARIO					REMANENTE DE TESORERÍA					
	RESULTADO PRESUPUESTARIO	Gasto devengado ejercicios anteriores	Gasto devengado ejercicio 2014	IMPACTO DEVENGO EN RESULTADO PRESUPUESTARIO	%	REMANENTE DE TESORERÍA AJUSTADO	Impacto MEPP	Saldos cuenta 409 según CG	Otros ajustes CCA (409-411-142)	IMPACTO REMANENTE DE TESORERÍA	%
Administración	-566.897	19.874	-36.099	-583.122	2,86%	-993.925	488.596	-57.462	-52.842	-615.633	-28,82%
SALUD	52.044	117.565	-316.401	-146.792	-382,05%	32.097		-414.416	-53.440	-435.759	-1172,16%
IASS	24.397	3.036	-3.826	23.607	-3,24%	99.516		-4.603	-21.030	73.883	-29,33%
INAEM	8.233	116	-524	7.825	-4,96%	29.152		-523	-180	28.449	-6,16%
IAJ	1.560	20	-82	1.498	-3,97%	12.507		-82	-47	12.378	-3,37%
IAM	592	17	-17	592	0,00%	2.578		-17	-11	2.550	-1,07%
IAA	10.449	3.180	-10.155	3.474	-66,75%	17.063		-10.155	-3.645	3.263	-81,11%
AST	1362	36	-58	1.340	-1,62%	9634		-58	-81	9.495	-1,45%
CITA	822	89	-43	868	5,60%	5372		-43	-65	5.264	-2,70%
IACS	852	140	-134	858	0,70%	5974		-149	-70	5.755	-32,42%
BSTA	-446	3.500	-3.132	-78	-82,51%	3.083		0	-261	2.822	-12,35%
INAGA	123	318	-441	0	-100,00%	232		-441	-36	-245	-205,50%
ACPUA	-136	0	0	-136	0,00%	36			-4	32	-11,65%
Total 2014	-467.045	147.891	-370.912	-690.066	47,75%	-776.681	488.596	-487.949	-131.711	-907.745	44,15%

4.3. Párrafos de énfasis y de otros asuntos significativos

Llamamos la atención sobre los siguientes aspectos que figuran o se desprenden de la información contenida en la Cuenta General del ejercicio 2014, que la Cámara de Cuentas considera de interés para una mejor comprensión de la misma:

Información consolidada del sector público autonómico

1. La Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón del ejercicio 2014 no incluye unas cuentas anuales consolidadas de las entidades que conforman el sector público autonómico.

La opinión financiera y de cumplimiento de la legalidad que se expresa en este informe se basa exclusivamente en la revisión de las cuentas anuales de las trece entidades incluidas en el alcance de la fiscalización y de los estados de liquidación presupuestaria consolidada de ingresos y gastos incluidos en el epígrafe 5 "Entidad consolidada" de la Memoria de la Cuenta General.

Memorias de las cuentas anuales de las entidades fiscalizadas

2. Las memorias de las cuentas anuales de las entidades fiscalizadas son muy extensas (por ejemplo, la memoria de las cuentas anuales de la Administración de la CA ocupa 1328 páginas distribuidas en los Tomos I y II de la Cuenta General). En las memorias se incluye información muy detallada sobre asuntos cuya importancia relativa en términos de cuentas anuales es escasa y no existe información sobre otros aspectos significativos atendiendo a las normas contables de aplicación, por lo que deberían completarse.

Entre las mejoras y correcciones que deberían practicarse en el contenido informativo de las memorias pueden señalarse las siguientes:

- Respecto del presupuesto de ingresos, debería recoger información sobre la ejecución de los principales recursos, tanto tributarios como no tributarios, con especial referencia al sistema de financiación de las Comunidades Autónomas. También debería informar sobre las situaciones de suspensión o corrección financiera de fondos de la UE, que tienen una especial incidencia en la ejecución presupuestaria de ingresos.
- En relación con la situación patrimonial (véase párrafos de énfasis nº 3 a 6 siguientes) la memoria de la Cuenta General de la Administración de la CA, en línea con la normativa contable más actual, debe contener en la nota dedicada a las bases de presentación de las cuentas anuales información más detallada respecto a los factores que inciden en el normal funcionamiento de la CA, en particular sobre los efectos en la situación económico-patrimonial de la evolución del sistema de financiación de la CA, y de aquellos que los mitigan, como la posible disposición de planes viables de reequilibrio económico-financiero.
- Incluir un apartado que informe de las bases de presentación y normas de valoración aplicadas, en especial, sobre el inmovilizado, inversiones financieras, existencias, provisiones, contingencias, contratación, personal, gastos con financiación afectada y hechos posteriores.
- La información sobre el inmovilizado es insuficiente, ya que sólo recoge unos cuadros sobre aumentos y disminuciones de inmovilizado, sin explicar las diferencias con las altas y bajas del inventario de activos, ni los movimientos de actualización del inventario o las razones de los retrasos en el reflejo contable.

La Cámara de Cuentas ha comprobado que al cierre del ejercicio 2014 existen 42.275 activos elementos de activo que se encuentran amortizados en su totalidad, cuyo valor de adquisición conjunto asciende a 234,25 millones de euros. No consta ninguna información en la memoria sobre los bienes amortizados al 100 % que continúan en uso. Esta deficiencia afecta a todas las entidades fiscalizadas, siendo los importes más significativos los de la Administración de la CA (175,24 millones de euros), SALUD (48,52 millones de euros), AST (5,45 millones de euros), BSTA (1,65 millones de euros), IASS (1,56 millones de euros) y resto de entidades (1,83 millones de euros).

- Las Memorias de las cuentas anuales de la Administración y de los entes de la Comunidad Autónoma sujetos a contabilidad pública no incluyen información sobre el número de empleados incluidos 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). Además, el número de efectivos que figura en las Memorias no coincide con el dato obtenido por la Cámara de Cuentas en esta fiscalización.

Fondos propios

3. La Administración de la CA continúa en 2014 en situación de desequilibrio patrimonial que acentúa su evolución negativa hasta alcanzar los fondos propios un valor de -3.028,75 millones de euros (frente a -2.374,20 millones de euros al cierre del ejercicio 2013). Considerando los ajustes que propone la Cámara de Cuentas en el apartado 4.2 de este informe por importe de 408,56 millones de euros, los fondos propios del ejercicio 2014 alcanzarían un valor negativo de 3.437,31 millones. Serán necesarias medidas de saneamiento para el restablecimiento del equilibrio patrimonial.

La causa principal de esta disminución patrimonial procede de las pérdidas registradas en 2014 por importe de -592,86 millones de euros, un 33,4 % peor que en 2013 (-444,45 millones de euros) y la regularización contable de varios inmuebles que habían sido entregados a entidades dependientes en ejercicios anteriores (44,02 millones de euros de bienes entregados en adscripción y 15,09 millones de euros de bienes entregados en cesión).

Los fondos propios del resto de entidades fiscalizadas no reflejan valores negativos, aunque las siguientes entidades han obtenido pérdidas en el ejercicio 2014: SALUD (-202,49 millones de euros), IAJ (-1,24 millones de euros), BSTA (-0,44 millones de euros), IACS (-0,19 millones de euros), ACPUA (-0,14 millones de euros) e INAGA (-0,09 millones de euros). Han obtenido beneficios: IASS (17,62 millones de euros), INAEM (2,20 millones de euros), IAA (11,06 millones de euros), CITA (0,69 millones de euros) IAM (0,54 millones de euros) y AST (0,22 millones de euros).

En aplicación de los principios contables públicos se presume, salvo prueba en contrario, que la actividad de la Comunidad Autónoma continuará por tiempo indefinido aunque, como se ha señalado, la memoria de la Cuenta de la Administración de la CA no contiene información suficiente sobre los factores que inciden en el funcionamiento normal de la CA, como la situación de desequilibrio económico-patrimonial, y aquellos que lo mitigan.

Endeudamiento y riesgo por avales

4. El endeudamiento financiero total del conjunto de las entidades del sector público de la Comunidad Autónoma a 31 de diciembre de 2014 asciende a 6.623 millones de euros, de los que 6.223 millones de euros corresponden a la Administración de la Comunidad Autónoma. En estas cifras se recoge también el endeudamiento por préstamos del sector público, incluidos los 601,37 millones de euros por la deuda por con el Estado por el aplazamiento de las devoluciones de los anticipos del sistema financiación de los ejercicios 2008 y 2009. No se incluyen como endeudamiento financiero otros compromisos de gasto a largo plazo que figuran en el estado de gastos plurianuales pero no se registran en el pasivo del balance de situación.

En el ejercicio 2014, los gastos financieros imputados a la cuenta de resultados de la Administración de la CA ascendieron a 235,39 millones de euros, lo que supone un tipo de interés medio de las operaciones de endeudamiento del 4,4 %.

La Comunidad Autónoma ha recurrido al endeudamiento para financiar el presupuesto de forma desigual en el periodo 2011-2014 (634,47 millones en 2011, 1.260,87 millones en 2012, 934,63 millones en 2013 y 1.177,15 millones en 2014). En el presupuesto de 2014 la proporción del endeudamiento en la financiación es muy significativa y representa el 22,5 % de los derechos reconocidos netos del presupuesto de ingresos consolidado.

5. El saldo vivo de los avales concedidos por la Comunidad Autónoma en ejercicios anteriores ascendía a 163 millones de euros a 31 de diciembre de 2014. La Comunidad Autónoma no concedió en 2014 nuevos avales o garantías a terceros aunque disponía de autorización para nuevas operaciones hasta un límite conjunto de 150 millones de euros en el ejercicio en el art. 36.3 de la Ley de presupuestos.

Al cierre del ejercicio 2014 existían otras garantías no típicas en forma de cartas de compromiso. Estas garantías fueron emitidas tanto por el Gobierno de Aragón (746 millones de euros) como por la Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U. (84 millones de euros). La Cuenta General solo informa de las cartas de compromiso otorgadas por la Corporación Empresarial.

Morosidad y mecanismos extraordinarios de pago a proveedores

6. La CA de Aragón arrastra un problema de morosidad generado por la dinámica presupuestaria que se ha deteriorado en los últimos ejercicios tanto en la vertiente del gasto como en la de los ingresos públicos. Del saldo total de acreedores presupuestarios de la Administración de la CA (1.173 millones de euros), el 83 % son saldos pendientes de pago a sus entes dependientes por importe de 974 millones de euros, de los que 821 millones corresponden a las doce entidades consolidadas.

ADMINISTRACIÓN CA	Pte. de pago (corriente)	Pte. de pago (cerrados)	Pte. Pago Cuenta 409	Pendiente de pago total
Entes "consolidados"	813.090	7.583	208	820.881
Otros entes dependientes	85.600	64.732	2.329	152.661
TOTAL dependientes	898.690	72.315	2.537	973.542
Otros acreedores	138.222	6.172	54.925	199.319
Total acreedores (400+401+409)	1.036.912	78.487	57.462	1.172.861

Esta situación produce un efecto en cascada, pues la falta de liquidez impide a estas entidades pagar a sus acreedores en los plazos legales, lo que se pone de manifiesto en los datos de morosidad (ver salvedades nº 5 y 6 del apartado 5.2) según se muestra en el siguiente cuadro:

ENTIDADES	Saldo deudor frente a la Administración	ACREEDORES PRESUPUESTARIOS			
		Pte. de pago (corriente)	Pte. de pago (cerrados)	Pte. Pago Cuenta 409	TOTAL ACREEDOR
SALUD	613.887	112.291	11.031	414.416	537.738
IASS	122.151	23.172	49	4.603	27.824
INAEM	30.575	35.472	234	523	36.229
IAJ	12.546	890		82	972
IAM	3.030	357	4	17	378
IAA	18.122	7.512		10.155	17.667
AST	13.241	5.310	34	58	5.402
CITA	2.572	31		43	74
IACS	4.045	440	58	149	647
BSTA	0	1.963		3.132	5.095
INAGA	631	376		441	817
ACPUA	80	29			29
Entidades dependientes	820.880	187.843	11.410	433.619	632.872

Al cierre del ejercicio 2014, el importe pendiente de pago de la Administración a las otras doce entidades fiscalizadas ascendía a 820,88 millones de euros y los saldos acreedores agregados de estas alcanzaban 632,87 millones de euros (sin incluir la deuda financiera asociada a las operaciones del MEPP), de los que 187,84 millones de euros eran acreedores del presupuesto corriente, 11,41 millones de euros eran acreedores de presupuestos cerrados y 433,62 millones de euros de la cuenta 409 por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto por falta o insuficiencia de crédito (en la que quedaba un saldo pendiente de imputar a presupuesto de ejercicios anteriores de 90,32 millones de euros).

Este problema de morosidad se mantiene en 2014 a pesar del importante volumen de fondos obtenidos a través de los mecanismos extraordinarios de pago a proveedores aprobados por el Estado para hacer frente a las obligaciones pendientes de pago contraídas con acreedores en ejercicios anteriores (508,98 millones de euros en

los ejercicios 2012-2014), que han supuesto una sustitución de deuda comercial por deuda financiera por este mismo importe, según el siguiente detalle:

- En el ejercicio 2012 se pagaron obligaciones por un importe total de 425,43 millones de euros, el 85 % de las cuales correspondían al SALUD.
- En el ejercicio 2013 se cancelaron obligaciones pendientes de pago por importe de 9,94 millones de euros, de las que el 64 % correspondían al SALUD.
- En el ejercicio 2014 se han cancelado obligaciones pendientes de pago por importe de 73,61 millones de euros (todas de ejercicios cerrados), de las que el 99 % eran del SALUD.

Como hecho posterior relevante, conviene destacar que en el ejercicio 2015 la CA ha obtenido nuevos ingresos a devolver a largo plazo por importe de 630,95 millones del Fondo de Facilidad Financiera que se han destinado al pago de obligaciones del SALUD (619,37 millones de euros), BSTA (4,83 millones de euros) e IAA (3,46 millones de euros) y otros (3,29 millones de euros)

De esta forma, entre los ejercicios 2012 y 2015, la Comunidad Autónoma ha recibido de los mecanismos financieros estatales ingresos extraordinarios por endeudamiento por importe de 1.139,93 millones de euros, no previstos en las correspondientes leyes de presupuestos, que ha destinado a pagar la deuda comercial con proveedores que aun así no ha sido completamente cancelada.

5. FISCALIZACIÓN DE CUMPLIMIENTO DE LA LEGALIDAD

5.1. Opinión sobre el cumplimiento de la legalidad con salvedades

En nuestra opinión, las actividades realizadas, las operaciones presupuestarias y financieras y la información reflejada en la Cuenta General de 2014 resultan conformes, en todos los aspectos significativos, con la normativa aplicable a la gestión de los fondos públicos, excepto por los posibles efectos de la limitación al alcance descrita en el párrafo 1 del apartado 5.2 "Fundamento de la opinión sobre cumplimiento de la legalidad con salvedades" y de los incumplimientos descritos en los párrafos 2 a 35 del citado apartado 5.2.

Este informe se notificará al Tribunal de Cuentas por si alguna de las circunstancias concurrentes en relación con los hechos señalados en las salvedades detalladas en el apartado 5.2 "Fundamento de la opinión sobre cumplimiento de la legalidad con salvedades" pudiera constituir infracción de la que se pueda derivar responsabilidad contable.

Los hechos descritos en la salvedad detallada en el párrafo 10 del apartado 5.2 "Fundamento de la opinión sobre cumplimiento de la legalidad con salvedades" pueden constituir una infracción muy grave en materia de gestión económico-presupuestaria (comprometer gastos, reconocer obligaciones y ordenar pagos sin crédito suficiente para realizarlos), de acuerdo con lo previsto en el artículo 28 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. Esta infracción puede conllevar, tras el correspondiente procedimiento sancionador y si se aprecia que la conducta es culpable, la exigencia de responsabilidades y la obligación de indemnizar a la Hacienda Pública.

5.2. Fundamento de la opinión sobre cumplimiento de legalidad con salvedades

Como resultado del trabajo de fiscalización del cumplimiento de la legalidad efectuado -en el que de acuerdo con el alcance definido para este informe no se han revisado los procedimientos de contratación pública y de gestión de subvenciones-, se han puesto de manifiesto las siguientes limitaciones e incumplimientos significativos de la normativa aplicable a la gestión de los fondos públicos durante el ejercicio 2014:

Limitaciones al alcance

1. El presupuesto de gastos por programas de 2104 de las entidades fiscalizadas no contiene indicadores específicos que permitan determinar el grado de cumplimiento de los objetivos programados.

La Cuenta General del ejercicio 2014 no incorpora las memorias 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, los alcanzados y del coste de los mismos, exigidas por el art. 84 TRLHCA, resultando imposible analizar objetivamente el coste y rendimiento de los servicios públicos.

Estas omisiones impiden a la Cámara de Cuentas de Aragón pronunciarse sobre si la actividad económico-financiera de las entidades del sector público de la CA que gestionan presupuestos administrativos se ha ajustado a los principios de eficacia, eficiencia y economía en la gestión de los recursos públicos durante el ejercicio 2014.

Incumplimientos

Objetivo de estabilidad presupuestaria (arts. 3 y 11 LOEPSF)

2. La Comunidad Autónoma incumplió en el ejercicio 2014 el objetivo de estabilidad presupuestaria previsto, habiendo alcanzado un déficit de 591 millones de euros, (equivalente al 1,81 % del PIB regional) que supone una desviación de 264 millones de euros respecto del objetivo fijado del 1 % (327 millones de euros).

La Cámara de Cuentas ha identificado obligaciones sin contabilizar y sin aplicar a presupuesto en la Administración de la CA por importe de 4,54 millones de euros y en el organismo autónomo SALUD por importe de 4,23 millones de euros, que tienen incidencia en el déficit público de 2014, y otros pasivos omitidos (ver salvedades nº 18 y 19 del apartado 4.2.)

3. No se ha proporcionado a la Cámara de Cuentas el informe anual sobre el grado de cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria del ejercicio inmediato anterior previsto en el artículo 20 de la Ley 5/2012, de 7 de junio, de Estabilidad Presupuestaria de Aragón.

Este informe no figura publicado en la sede electrónica del Gobierno de Aragón como prevé el citado precepto.⁷

Objetivo de sostenibilidad de la deuda financiera (arts. 4 y 13 LOEPSF)

4. Al cierre del ejercicio 2014 la deuda consolidada de la Comunidad Autónoma computable a efectos del objetivo de sostenibilidad alcanzó un total de 5.933 millones de euros (18,4 % sobre el PIB regional), lo que supone una desviación de 77 millones de euros respecto del objetivo de deuda de 2014 que fue incumplido (-0,2 % sobre el PIB regional).

Según se establece en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF), el incumplimiento de los objetivos de déficit o de deuda, dará lugar a medidas correctivas (formulación de un Plan de Equilibrio Financiero supervisado por la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, información periódica de la ejecución presupuestaria, autorización por el Estado de todas las operaciones de endeudamiento, avales y garantías y concesión de subvenciones del Estado con informe favorable del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, entre otras) y coercitivas (en caso de incumplimiento del Plan de Equilibrio Financiero o de incumplimiento del objetivo de sostenibilidad de la deuda comercial), que se aplicarán de forma progresiva. Además, la disposición adicional 36 de la Ley de presupuestos del Estado para el año 2012, condiciona al cumplimiento del objetivo de estabilidad el aplazamiento en 120 mensualidades de las devoluciones de la deuda por las liquidaciones negativas del sistema de financiación de 2008 y 2009.

Objetivo de sostenibilidad de la deuda comercial (art. 4 LOEPSF y Real Decreto 635/2014)

5. El periodo medio de pago (PMP) del ejercicio 2014, a efectos del cumplimiento del objetivo de sostenibilidad de la deuda comercial, fue de 84 días para el conjunto de entes que conforman el perímetro SEC de la CA, incumpléndose el plazo establecido en la normativa aplicable.

Este PMP refleja realmente el plazo medio de pago excedido sobre el periodo legal de pago de la normativa de morosidad (30 días en 2014) y se calcula de acuerdo con el 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.

El art. 20.5 LOEPSF establece que cuando el periodo medio de pago supere en más de 30 días el plazo máximo de la normativa de morosidad durante dos meses consecutivos desde la actualización de su plan de tesorería, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas iniciará el procedimiento de adopción de las medidas automáticas de corrección. Según consta en el último informe publicado por el Ministerio sobre plazos de pago a proveedores y deuda comercial de las comunidades autónomas (noviembre 2015), el 11 de septiembre de 2015 se produjo la comunicación por parte del Ministerio del inicio de la adopción de las medidas automáticas de corrección que debe adoptar la CA, que son las siguientes:

a) Todas aquellas modificaciones presupuestarias que conlleven un aumento neto del gasto no financiero de la CA y que, de acuerdo con la normativa autonómica vigente, no se financien con cargo al fondo de contingencia o con baja en otros créditos, requerirán la adopción de un acuerdo de no disponibilidad de igual cuantía, del que se informará al MINHAP.

⁷ Alegación nº 9 de la Intervención General. Salvedad que pasa a ser calificada como incumplimiento en lugar de limitación al alcance en virtud de alegaciones.

- b) Todas las operaciones de endeudamiento a largo plazo precisarán de autorización del Estado (MINHAP).
- c) La CA deberá incluir en la actualización de su plan de tesorería nuevas medidas para cumplir con el plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad.

Si continúa el incumplimiento, el art. 20.6 LOEPSF prevé que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas inicie el procedimiento de retención de los recursos de los regímenes de financiación para pagar directamente a los proveedores, como acaba de producirse recientemente en el mes de abril de 2016.

Morosidad (Ley 3/2004)

6. El periodo medio de pago de las obligaciones comerciales en la CA de Aragón ha sido de 136 días en gasto corriente y de 102 días en inversión, incumpléndose la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, que fija el plazo legal de pago en 30 días para el ejercicio 2014.

El periodo medio del pendiente de pago (antigüedad de la deuda comercial) alcanzó 286 días en gasto corriente y 167 días en inversiones al cierre del ejercicio 2014, principalmente por la antigüedad de la deuda del sector sanitario (267 días en operaciones corrientes y 138 días en operaciones de capital).

Gestión presupuestaria

7. Los presupuestos de la CA de 2014 fueron elaborados sin ajustarse plenamente al artículo 34 TRLHCA, que dispone que el presupuesto de la Comunidad Autónoma debe incluir los créditos necesarios para el debido cumplimiento de todas sus obligaciones, y al artículo 18.1 TRLOFPCA, que establece que en los presupuestos deben figurar los créditos necesarios para financiar las retribuciones básicas y complementarias del personal.

En concreto, la Cámara de Cuentas ha identificado, al menos, las siguientes insuficiencias presupuestarias:

En el Presupuesto de la Administración de la CA:

- En el Capítulo 1, Gastos de Personal, el Departamento de Educación, Universidad, Cultura y Deporte tenía un déficit inicial de créditos para cubrir los gastos de personal previstos de 42 millones de euros. Esta insuficiencia de crédito era conocida por el Departamento de Educación, Universidad, Cultura y Deporte en la fase de elaboración del anteproyecto presupuestario y por el Departamento de Hacienda y Administración Pública al formular el Proyecto de Ley de Presupuestos de 2014.

- En el Capítulo 2, Gastos en bienes corrientes y servicios, se aprobaron unos créditos iniciales de 178,25 millones de euros que fueron minorados en 5,20 millones de euros para financiar modificaciones presupuestarias. Los créditos definitivos por importe de 173,04 millones de euros han resultado insuficientes para cubrir todo el gasto comprometido por importe de 197,82 millones de euros, de los que 34,43 millones han quedado contabilizados pendientes de aplicar a presupuesto.

En el Capítulo 4, Transferencias corrientes, el Presupuesto de la Administración de la CA no incluía el crédito suficiente para atender los gastos de la enseñanza concertada (12,74 millones de euros), las transferencias necesarias a SALUD (76,23 millones de euros), ni las transferencias a AST (10,24 millones de euros).

En el Presupuesto del SALUD:

- En el Capítulo 1, Gastos de Personal, el organismo autónomo tenía un déficit inicial de 47,62 millones de euros. Esta insuficiencia de crédito era conocida por el SALUD en la fase de elaboración del anteproyecto presupuestario y por el Departamento de Hacienda y Administración Pública al formular el Proyecto de Ley de Presupuestos de 2014.

- En el Capítulo 2, Gastos en bienes corrientes y servicios, se aprobaron unos créditos iniciales de 301,66 millones de euros, que fueron minorados en 10,86 millones de euros mediante modificaciones presupuestarias. Contra estos créditos, el organismo tenía que imputar el saldo de la cuenta 409 por las obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto al cierre de 2013 (182 millones de euros, incluidos los ajustes por infravaloración) y el gasto real devengado por compras de bienes y servicios en el ejercicio 2014, que fue de 448 millones de euros. Por tanto, las necesidades presupuestarias del organismo en el capítulo 2 para poder regularizar las obligaciones pendientes de aplicar y contabilizar las devengadas en el año ascenderían a 630 millones de euros, es decir, más del doble de los créditos iniciales aprobados en el presupuesto de 2014. Sin embargo, el organismo solo dispuso finalmente para su gestión de créditos en el Capítulo 2 por importe de 290,8 millones de euros, lo que implicó que quedaran obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto por importe de 378,47 millones de euros, es decir, un importe pendiente superior al de los créditos disponibles, según se explica en la salvedad nº 1 del apartado 4.2).

- En el Capítulo 4, Transferencias Corrientes, el Presupuesto inicial no incluía el crédito necesario para atender todos los gastos de farmacia. Hubo que aprobar modificaciones que aumentaron el presupuesto en 47,67 millones de euros y aun así quedaron 26,91 millones de euros pendientes de aplicar a presupuesto contabilizados en la cuenta 409 correspondientes a gastos por receta pendientes de pago a los colegios farmacéuticos del mes de diciembre.

En el Presupuesto del IASS:

- Aunque la ejecución del presupuesto de gastos se ha situado en el 91,5 % de los créditos definitivos, la Cámara de Cuentas ha detectado una infravaloración de 19,85 millones de euros en prestaciones de dependencia que no figuran contabilizados ni en la contabilidad presupuestaria ni en la financiera.

En el Presupuesto del IAA:

- En el capítulo 2, Gastos en bienes corrientes y servicios, se aprobaron unos créditos iniciales con un déficit de 7,86 millones de euros para cubrir los compromisos adquiridos para la anualidad de 2014 de los contratos de concesión de obra pública de las estaciones depuradoras de aguas residuales. Como consecuencia, al cierre del ejercicio 2014 la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto, presenta un saldo en el IAA de 7,49 millones de euros generado por estas obligaciones.

- En el capítulo 6, Inversiones reales, los créditos iniciales se aprobaron por 1,62 millones de euros y, después de ser aumentados por importe de 4,87 millones de euros mediante modificaciones, han resultado insuficientes para atender las obligaciones devengadas, quedando un saldo pendiente de aplicar a presupuesto por falta de crédito de 2,66 millones de euros.

Estas insuficiencias de crédito de los capítulos 2 y 6 eran conocidas por el IAA en la fase de elaboración del anteproyecto presupuestario y por el Departamento de Hacienda y Administración Pública al formular el Proyecto de Ley de Presupuestos de 2014.

En el Presupuesto de BSTA:

- En el capítulo 2, Gastos en bienes corrientes y servicios, los créditos iniciales fueron insuficientes para atender los gastos comprometidos registrándose operaciones por importe de 3,13 millones de euros, en la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

8. El presupuesto de ingresos la Administración de la CA (que representa aproximadamente el 97 % de los ingresos del presupuesto "consolidado") se liquidó con una diferencia entre las previsiones definitivas y los derechos reconocidos netos de 178 millones de euros aproximadamente.

En algunos casos, la Cámara de Cuentas ha constatado una causa justificada que explica la baja ejecución de determinadas partidas de ingresos en principio correctamente presupuestadas. Es el caso de la falta de ejecución de las previsiones de ingresos por transferencias de los fondos europeos FEDER y FSE, que se presupuestaron en función del gasto ejecutado por la CA y ya certificado a la UE (-24,7 millones de euros) y que no se recibieron como consecuencia del acuerdo de suspensión temporal de los pagos de los programas operativos de la CA adoptado por las autoridades comunitarias, o de la baja ejecución de los ingresos por subvenciones otorgadas por la UE y el Estado a la CA para cofinanciar determinados proyectos de Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente, que no se recaudaron por haber suspendido la CA la ejecución de estos proyectos cofinanciados para intentar cumplir el objetivo de déficit (-10,4 millones de euros).

El artículo 34 TRLHCA establece que el presupuesto de la CA será equilibrado y que en el estado de ingresos únicamente deben figurar las estimaciones de los derechos económicos que se vayan a reconocer y liquidar en el ejercicio, aspectos que no se han respetado completamente en 2014 como consecuencia de la indebida consignación de estos ingresos que no responden a estimaciones reales.

Sin embargo, no se ha obtenido una justificación suficiente de las desviaciones producidas, que superan los 100 millones de euros, en otras partidas de ingresos en las que incluso se preveían incrementos sobre la recaudación de 2013. Es el caso de las previsiones relativas al Impuesto sobre Emisiones Contaminantes (-5,55 millones de euros), al Impuesto sobre Operaciones Societarias (-11,31 millones de euros), a la Tasa Fiscal sobre el Juego, Casinos (-2,29 millones de euros), a las transferencias corrientes del Plan de acción a favor de personas en situación de dependencia (-21,70 millones de euros) y a otras partidas de ingresos cuya ejecución fue nula (-15,7 millones de euros en el subconcepto 394005, Otros ingresos, y -26,36 millones de euros en varias partidas presupuestarias previstas con la indefinida rúbrica de "Otras subvenciones"). Además, en el Capítulo 6, Enajenación de inversiones reales, del presupuesto de ingresos figuraba una previsión específica de 20,36 millones de euros por la venta del edificio de los Juzgados de Plaza del Pilar que tampoco tuvo ejecución, sin que consten los criterios que aconsejaron su presupuestación teniendo en cuenta las limitaciones urbanísticas existentes para la enajenación del inmueble.

No se han detectado desviaciones significativas en la ejecución de los ingresos del resto de entidades fiscalizadas (3 % del presupuesto "consolidado"), salvo en el IACS, que presenta 7 partidas presupuestarias con ejecución del 0 %, que suponen un déficit de ingresos de 2,91 millones de euros, que representa el 23,5 % de su presupuesto.

9. Como consecuencia de las insuficiencias de crédito de los presupuestos de 2014, la Administración de la CA y el SALUD tuvieron que aprobar modificaciones de créditos por importes de 115,94 millones de euros (2,21 % de los créditos iniciales) y 72,26 millones de euros (4,90 % de los créditos iniciales), respectivamente, para atender gastos que deberían haber estado previstos inicialmente en el Presupuesto (principalmente de los capítulos 1 y 4). Las modificaciones presupuestarias de la Administración de la CA que aumentaron el Capítulo 1, Gastos de personal, y el Capítulo 4, Transferencias corrientes, (para incrementar la transferencia al SALUD que sufraga sus gastos de personal) fueron financiadas con bajas en otros créditos del Capítulo 6, Inversiones reales, y del Capítulo 7, Transferencias de capital por, al menos, 41 millones de euros. Por lo tanto, dado que la Administración de la CA no identifica en el presupuesto el detalle de las partidas presupuestarias financiadas con endeudamiento, es posible que el gasto de personal del Departamento de Educación, Cultura y Deporte y del SALUD terminara siendo atendido con bajas de créditos financiados con endeudamiento, incumpliendo los artículos 14.2 LOFCA y 97 TRLHCA. El SALUD también financió modificaciones presupuestarias para atender sus gastos de personal con bajas de crédito del Capítulo 6, Inversiones reales, por, al menos, 4,32 millones de euros.

10. Las siguientes entidades dejaron pendientes de reconocer, por falta de consignación presupuestaria, obligaciones correspondientes a gastos realizados en el ejercicio 2014 por un importe total de al menos, 268 millones de euros, conforme al siguiente detalle: 13 millones de euros, la Administración de la CA; 237 millones de euros el SALUD; 10 millones de euros el IAA y 3 millones de euros la entidad pública BSTA. Adicionalmente, la Cámara de Cuentas ha comprobado en la fiscalización especial realizada sobre el CASAR que esta entidad también realizó gastos sin disponer de consignación presupuestaria en 2014 por importe de 5 millones de euros.⁸ Por lo tanto, estos organismos incumplieron el artículo 39.2 TRLHCA que prevé que no pueden adquirirse compromisos de gastos 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 artículo 28 de Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, califica como infracción muy grave, a los efectos de exigencia de responsabilidades, la conducta, si es culpable, de comprometer gastos, reconocer obligaciones y ordenar pagos sin crédito suficiente para realizarlos.

11. Los presupuestos de la Comunidad Autónoma de 2014 no fijan el número de dotaciones que constituyen las plazas de cada Cuerpo, las de los eventuales y las del personal laboral (plantilla de personal), incumpliendo el artículo 18.1 TRLOFPCA.

12. Las transferencias presupuestarias efectuadas por la Administración de la Comunidad Autónoma a las Cortes de Aragón no se realizaron de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional primera de la Ley de Presupuestos del ejercicio 2014, que establece que "las dotaciones presupuestarias de las Cortes de Aragón se librarán en firme trimestralmente, y por anticipado, a nombre de las Cortes, y no estarán sometidas a justificación previa".

La CA contabilizó obligaciones a favor de las Cortes de Aragón por importe de 17,35 millones de euros (el 73 % de las dotaciones previstas para la institución parlamentaria y sus entidades dependientes en la Sección 01, Cortes de Aragón, de la Ley de Presupuestos de 2014) quedando un saldo pendiente de contabilizar de 6,45 millones de euros.

Las transferencias presupuestarias nominativas reconocidas por la Administración de la Comunidad Autónoma a sus entes instrumentales dependientes no se realizaron con la periodicidad mensual por doceavas partes prevista en el art. 16 de la Ley de Presupuestos de la CA para 2014.

En caso de que, excepcionalmente, sea preciso su reconocimiento con carácter trimestral o semestral, deberá solicitarse autorización al Consejero de Hacienda y Administración Pública.

El Consejero de Hacienda y Administración Pública podrá ordenar retenciones de no disponibilidad sobre las transferencias destinadas a las entidades integrantes del sector público autonómico cuando, como consecuencia de la existencia de remanente de tesorería, pudieran resultar innecesarias para el ejercicio de su actividad.

Endeudamiento

13. En 2014 la CA superó el límite del endeudamiento autorizado en el art. 34.1 de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma, que permitía un máximo de 1.159,89 millones de euros. El nuevo endeudamiento formalizado en el año fue de 1.177,15 millones de euros (incluyendo los 83,68 millones de euros de ingresos del MEPP y sin considerar las operaciones de refinanciación por importe de 1.029,51

⁸ Salvedad modificada en virtud de las aclaraciones solicitadas por la expresidenta de la Comunidad Autónoma de Aragón en el trámite de audiencia.

millones de euros), lo que supone un exceso de 17,26 millones de euros, suscrito sin la autorización legal de las Cortes de Aragón que exige el art. 110 del Estatuto de Autonomía.

Además, la variación neta del endeudamiento de la Administración de la CA aumentó en 532,21 millones, superando la prevista en el presupuesto aprobado por las Cortes de Aragón (431,27 millones de euros) como consecuencia de haberse producido menos gastos por amortización de endeudamiento de los previstos en el presupuesto y, sin embargo, haber captado la CA más ingresos por endeudamiento que los autorizados.

Este desajuste se debe a que en el presupuesto se incluyeron dotaciones para atender vencimientos de cuotas de amortización de unos préstamos que fueron totalmente cancelados en una operación de refinanciación de endeudamiento de 153 millones de euros formalizada a finales de 2013.

Mecanismo extraordinario de pago a proveedores

14. En los ejercicios 2012, 2013 y 2014, la Administración de la CA canceló mediante el pago a los correspondientes acreedores (con cargo a la financiación obtenida de los mecanismos extraordinarios de pago a proveedores) deudas del SALUD y otras doce entidades y empresas dependientes por importe conjunto de 488,59 millones de euros.

Para compensar el pago de estas obligaciones, el SALUD y el resto de las entidades dependientes contabilizaron extrapresupuestariamente una deuda con la Administración de la Comunidad Autónoma en concepto de reembolso de estas cantidades. La Comunidad Autónoma simultáneamente registró el correlativo derecho de cobro, también en cuentas no presupuestarias.

Estas operaciones, calificadas como "préstamos" por el SALUD y el resto de organismos, no fueron expresamente autorizadas por los órganos competentes de las entidades intervinientes.

En la Administración de la Comunidad Autónoma no existe un acuerdo expreso autorizando la asunción de las deudas con los acreedores y la concesión de los préstamos a las entidades dependientes por importe de 488,59 millones de euros. Tampoco consta documentación que dé soporte a los saldos a cobrar a las entidades por los reembolsos de los préstamos recibidos (441,38 millones de euros al SALUD, 18,18 millones de euros a Ciudad del Motor de Aragón, S.A.U., 10,67 millones de euros a Televisión Autonómica de Aragón, S.A.U. y 18,36 millones de euros al resto de entidades), que figuran contabilizados en el activo de la Administración en una cuenta específica de deudores no presupuestarios.

La Cámara de Cuentas no tiene constancia de que existan actos, acuerdos o disposiciones en los que se establezcan las condiciones temporales y financieras de devolución de estos préstamos y el procedimiento contable para registrar los reembolsos que podrían efectuarse en formalización mediante compensación con las transferencias para la financiación del presupuesto de las distintas entidades a pagar por la CA en los próximos ejercicios.

Personal

Normativa sobre personal

15. La regulación de la materia de personal no siempre se ha realizado en normas de rango legal o reglamentario, sino que, en ocasiones, también se ha efectuado, sin ninguna formalidad procedimental, a través de acuerdos de Mesas Sectoriales, convenios, acuerdos del Gobierno de Aragón y resoluciones o instrucciones de órganos directivos de la Administración o de los organismos autónomos, sin mediar informes jurídicos ni de la Intervención. En aquellos casos en los que la regulación supone una innovación del ordenamiento jurídico con vocación de permanencia y de general aplicación, tras la ratificación por el órgano de gobierno del Pacto o Acuerdo con la representación de las Organizaciones Sindicales, de conformidad con lo previsto en el artículo 38.3 EBEP, debería haberse tramitado la correspondiente disposición de carácter general de rango legal o reglamentario. Entre otros, destacan y se ven afectados por esta salvedad los acuerdos o pactos relativos a retribuciones y permisos o licencias.

Retribuciones del personal funcionario

16. El personal funcionario de carrera de la Comunidad Autónoma incluido en el ámbito sectorial denominado "Administración General" (que incluye también personal de los organismos autónomos) percibe, como medida transitoria para anticipar el futuro desarrollo legal autonómico de la carrera profesional, dos complementos singulares del complemento específico conocidos como "sexenios" (componente singular de perfeccionamiento profesional por importe total de, al menos, 4.693 miles de euros y anticipo a cuenta de desarrollo profesional por importe total de, al menos, 4.138 miles de euros que suponen un 4,3 % del total de sus retribuciones).

Estos complementos se crearon a través de sendos acuerdos de la Mesa Sectorial de Administración General de 26 de mayo de 2005 (del que no consta su publicación oficial) y del Gobierno de Aragón de 9 de septiembre de 2008, que no fueron informados por el Servicio Jurídico ni fiscalizados por la Intervención. Sin embargo, de conformidad con el artículo 16.3 EBEP, la carrera profesional debe establecerse por una Ley de Función Pública que desarrolle el EBEP, no habiéndose aprobado la citada Ley en la Comunidad Autónoma de Aragón. Además,

los llamados “sexenios” valoran únicamente la antigüedad ya que, si bien inicialmente se preveía la necesidad de acreditar la realización de un mínimo de horas de formación, posteriormente se elimina la citada exigencia.⁹

A efectos presupuestarios, en el año 2014 estos complementos se reconocieron en el art. 19.1.d) de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma, como componentes del complemento específico 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 los percibirán “en los términos previstos en la presente ley y en su normativa de desarrollo”. Estos términos no figuran en el precepto citado en el que no se establece su cuantía ni las reglas para su devengo y reconocimiento, y tampoco se regulan en ninguna otra disposición de carácter general.¹⁰

17. El personal funcionario de carrera incluido en el ámbito sectorial denominado “Administración de Justicia” de la CA, percibe un complemento autonómico transitorio por importe total de 6.326 miles de euros (no previsto en los artículos 515 y siguientes de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial y que supone el 18 % del total de sus retribuciones) que fue creado, por Acuerdo del Gobierno de Aragón de 10 de junio de 2008 de ratificación del Acuerdo Marco Sectorial Administración-Sindicatos 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 transferidos a la CA y los grupos asimilables en función de la titulación académica exigida para su acceso de la función pública de la CA.

De conformidad con lo previsto en el artículo 38.3 EBEP, se debería haber tramitado el correspondiente reglamento o, en su caso, Proyecto de Ley, dado que el contenido material del citado Acuerdo –al crear un nuevo complemento autonómico transitorio y regular su cuantificación y las condiciones de percepción– se refiere a materias que deben ser objeto de negociación pero que, una vez sustanciada, deben ser reguladas en una disposición de carácter general puesto que innovan el ordenamiento jurídico con vocación de permanencia y de general aplicación a todo el personal funcionario de carrera e interino perteneciente a los Cuerpos de funcionarios al servicio de la Administración de Justicia, otorgando incluso a dicha regulación eficacia retroactiva al 1 de enero de 2008.¹¹

A efectos presupuestarios, este complemento se contempló para el año 2014 en el art. 26 de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2014, 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.¹²

18. Según establece el artículo 20 de la Ley de Presupuestos de la CAA para 2014, la estructura retributiva del personal funcionario docente no universitario para ese ejercicio es la misma que la establecida para 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, en el artículo 19 de la citada Ley de Presupuestos, artículo al que se remite en bloque la primera de las disposiciones citadas. Sin embargo, las retribuciones que en el ejercicio 2014 se liquidaron al personal docente no se ajustaron a lo previsto en el citado artículo 19 ya que percibieron en los meses de junio y diciembre paga extraordinaria y paga adicional de complemento específico, siendo que el artículo 19 incluye los dos conceptos en la paga extraordinaria.

Además, el desarrollo de los distintos componentes del complemento específico y de otras retribuciones complementarias del personal docente no se ha realizado a través de una norma reglamentaria o, en su caso, una Ley (siendo que se trata de una innovación del ordenamiento jurídico con vocación de permanencia y general aplicación a todo el personal docente no universitario), sino a través de un acuerdo anual del Gobierno de Aragón (en el caso del ejercicio 2014, de 18 de febrero de 2014) que no ha sido publicado oficialmente. En concreto, en ninguno de los dos artículos de la Ley de Presupuestos de 2014 citados se desarrollan los conceptos retributivos específicos que perciben los docentes ni se contemplan aquellos que percibían cuando fueron transferidos a la Comunidad Autónoma.¹³

19.¹⁴

⁹ Alegación nº 2 de la expresidenta de la CA. Párrafo modificado en virtud de alegación.

¹⁰ Alegación nº 2 de la expresidenta de la CA. Párrafo incluido en virtud de alegación.

¹¹ Alegación nº 1 de la Dirección General de Justicia e Interior (Departamento de Presidencia) y alegación nº 3 de la expresidenta de la CA. Párrafo modificado en virtud de alegaciones.

¹² Alegación nº 1 de la Dirección General de Justicia e Interior (Departamento de Presidencia) y alegación nº 3 de la expresidenta de la CA. Párrafo incluido en virtud de alegaciones.

¹³ Alegación nº 4 de la expresidenta de la CA. Párrafos modificados en virtud de alegación.

¹⁴ Alegación nº 5 de la expresidenta de la CA. Párrafo suprimido en virtud de la alegación.

20. La cuantía del concepto retributivo paga extraordinaria (en concreto, la parte del complemento específico “que corresponde” que no es igual a una mensualidad de complemento específico) aplicable 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, no figura en la Ley de Presupuestos de la CAA para 2014, incumpliendo el principio de publicidad formal recogido en el artículo 24.2 de la Ley 30/1984, de 2 de agosto.¹⁵

Estructura retributiva del personal estatutario

21. El desarrollo de los artículos 40 y siguientes de la Ley del Estatuto Marco de Personal Estatutario de Servicios de Salud, relativos al nuevo modelo retributivo y a la carrera profesional, no se ha realizado a través del instrumento jurídico adecuado, ya que no se ha efectuado mediante una disposición normativa (incumpliendo 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 el 26 de abril de 2005 (en el que ni siquiera se identifican personal y funcionalmente los firmantes) que, a su vez, ha sido desarrollado por resoluciones e instrucciones del Director-Gerente del Servicio Aragonés de Salud, por convenios específicos y por acuerdos del Gobierno de Aragón que, en ocasiones, no son objeto de publicación.

22. El artículo 43 del Estatuto Marco de Personal Estatutario de Servicios de Salud y el artículo 25 de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la CA para el ejercicio 2014, 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 (106.104 miles de euros que supone un 15 % del total de las retribuciones del personal estatutario) es de carácter fijo.

23. El Servicio Aragonés de Salud satisface retribuciones por alargamiento y continuación de jornada (1.939 miles de euros en 2013 y 2.246 miles de euros en 2014). Sin embargo, las citadas retribuciones no están entre las previstas en el artículo 43 del Estatuto Marco de Personal Estatutario de Servicios de Salud, ni se regulan en el artículo 25 de la Ley 1/2014 de Presupuestos de la CA para el ejercicio 2014, ni consta norma, acuerdo o resolución alguna que las determine.

Regulación de los permisos y licencias de los funcionarios y personal estatutario

24. La regulación de los permisos y licencias de los funcionarios de la CA (de los ámbitos sectoriales de Administración General, Administración de Justicia, docentes no universitarios y personal estatutario) se contiene, indebidamente, en acuerdos del Gobierno de Aragón que ratifican acuerdos alcanzados en Mesas Sectoriales y en Órdenes del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo y de Educación, Cultura y Deportes, que una Instrucción de la Dirección General de la Función Pública de 11 de mayo de 2007 declaró aplicables. Sin embargo, de conformidad con el artículo 103 CE, se trata de una materia sujeta al principio de reserva de ley, no regulada en el TRLOFPCA ni en ninguna otra disposición autonómica de rango legal, que, además, ha sido homogeneizada para todas las Administraciones Públicas en los artículos 48 y 50 EBEP, en su redacción dada por el artículo 8 del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (artículo básico de conformidad con la disposición final cuarta del citado Real Decreto-ley).

Ordenación del personal

25. Los puestos de trabajo del personal docente no universitario al servicio de la CA (12.138 puestos que suponen el 57 % del total de puestos de la citada Administración), se ordenan a través de plantillas orgánicas por centros y cupos y no mediante relaciones de puestos de trabajo. Sin embargo, no existe regulación de estos instrumentos especiales de ordenación del personal docente en norma legal o reglamentaria, como resultaría preceptivo en virtud del art. 2.3 EBEP, del art. 1.2 de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, de la disposición adicional sexta de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, y del art. 17 TRLOFPCA.¹⁶

La Administración de la CA no ha desarrollado la Oficina Judicial y, en consecuencia, no ha ordenado, a través de una relación de puestos de trabajo, a excepción de los puestos de Médicos Forenses y Facultativos del Instituto de Medicina Legal de Aragón, los puestos de la Administración de Justicia (1.151 puestos), como prevén los artículos 520 y siguientes de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, introducidos por la Ley

¹⁵ Alegación nº 4 de la expresidenta de la CA. Párrafo modificado en virtud de la alegación.

¹⁶ Alegación nº 7 de la expresidenta de la CA. Párrafo modificado en virtud de alegación.

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.¹⁷

26. El Servicio Aragonés de Salud ha ordenado el personal de los centros sanitarios y del Centro de Gestión Integrada de Proyectos Corporativos a través de plantillas orgánicas. Sin embargo, no han sido aprobadas por el Gobierno de Aragón ni han sido objeto de publicación en el BOA, incumpliendo los artículos 4 y 5 del Decreto 115/2003, de 3 de junio, del Gobierno de Aragón, sobre plantillas orgánicas del personal de los centros sanitarios adscritos al SALUD.

27. El SALUD no dispone de un registro de personal como herramienta básica de planificación de recursos humanos, incumpliendo el artículo 16 del Estatuto Marco de Personal Estatutario de Servicios de Salud.

Número de efectivos y ocupación de los puestos de trabajo fijos o permanentes

28. El número de efectivos de la Administración de la CA, SALUD, IASS e INAEM a 31 de diciembre de 2014 ascendía a 49.198, mientras que el número de puestos de trabajo permanentes incluidos en relaciones de puestos de trabajo, plantillas orgánicas o instrumentos similares asciende a 41.404 puestos. Las entidades con mayor diferencia entre número de puestos fijos y número de efectivos son el SALUD (22.480 efectivos y 17.208 puestos fijos) y la Administración de la CA -ámbito sectorial docentes no universitarios- (14.423 efectivos y 12.138 puestos fijos).

El 36 % de los empleados de la Administración de la CA, SALUD, IASS e INAEM son funcionarios interinos (7.154 efectivos), personal laboral temporal (1.481 efectivos) o personal estatutario temporal (9.050 efectivos). De acuerdo con el artículo 23.2 de la Constitución, que garantiza el derecho de acceso al empleo público, y con los artículos 10.1 EBEP y 9.1 del Estatuto Marco del Personal Estatutario de los Servicios de Salud solo se pueden nombrar funcionarios interinos o personal estatutario temporal para plazas vacantes cuando no sea posible su cobertura por funcionarios de carrera o por razones de necesidad o urgencia.¹⁸

29. El 23,30 % de los 41.404 puestos de trabajo permanentes de la Administración de la CA, SALUD, IASS e INAEM están vacantes pero ocupados de forma temporal (9.648 puestos) y el 3,59 % están vacantes sin ocupar (1.487 puestos), incumpliendo, en cuanto a provisión de puestos, el artículo 78 EBEP y el artículo 2 del Reglamento de provisión de puestos de trabajo, carrera administrativa y promoción profesional del personal funcionario de la CA, que obligan a las Administraciones Públicas a proveer los puestos de trabajo mediante procedimientos basados en los principios de igualdad, mérito, capacidad y publicidad, y el artículo 31 TRLFPCA que prevé que los puestos de trabajo solo pueden ser cubiertos en comisión de servicios en caso de urgente e inaplazable necesidad, debiendo ser incluidos en la primera convocatoria de provisión que se realice.

La distribución se muestra en el siguiente cuadro.

Entidad	Puestos de trabajo permanentes						
	Puestos cubiertos con carácter definitivo		Puestos vacantes ocupados temporalmente		Puestos vacantes sin ocupar		Total
	Nº	%	Nº	%	Nº	%	
Administración de la CAA	16.169	75,37%	4.883	22,76%	400	1,86%	21.452
Servicios generales	5.381	66,17%	2.351	28,91%	400	4,92%	8.132
Docentes no universitarios	9.640	79,42%	2.498	20,58%	-	-	12.138
Administración de Justicia	1.148	97,12%	34	2,88%	-	-	1.182
Servicio Aragonés de Salud	12.533	72,83%	3.638	21,14%	1.037	6,03%	17.208
Centros sanitarios	12.437	73,05%	3.569	20,96%	1.019	5,99%	17.025
Órganos centrales	95	55,23%	60	34,88%	17	9,88%	172
CGIPC	1	9,09%	9	81,82%	1	9,09%	11
Instituto Aragonés de Servicios Sociales	1.308	57,57%	925	40,71%	39	1,72%	2.272
Instituto Aragonés de Empleo	259	54,87%	202	42,80%	11	2,33%	472
Total	30.269	73,11%	9.648	23,30%	1.487	3,59%	41.404

¹⁷ Alegación nº 3 de la Dirección General de Justicia e Interior (Departamento de Presidencia). Párrafo modificado en virtud de alegación.

¹⁸ Párrafo y numeración de la salvedad modificada en virtud de alegación nº 8 de la expresidenta de la CA.

Nota. Los 1019 puestos vacantes de los centros sanitarios no están ocupados formalmente pero las necesidades asistenciales están cubiertas por 2.060 empleados con nombramiento de carácter eventual. Por lo tanto el % real de puestos vacantes ocupados temporalmente asciende a 26,95 %.

En concreto, la Administración de la CA (personal de servicios generales, adscrito al ámbito sectorial Administración General), el SALUD-órganos centrales, el SALUD-CGIPC, el IASS y el INAEM tienen un porcentaje muy alto de puestos vacantes ocupados temporalmente (el 29 %, el 35 %, el 82 %, el 41 % y el 43 %, respectivamente).

Respecto al 31 de diciembre de 2011, ha habido una disminución de puestos cubiertos con carácter definitivo (un -6 % que supone -1.918 puestos), un aumento de puestos vacantes ocupados temporalmente (un 10 % que supone 878 puestos) y un aumento de puestos vacantes sin ocupar (un 20 % que supone 252 puestos).

Ocupación de los puestos de trabajo reservados a funcionarios

La incidencia del muy alto porcentaje de puestos vacantes ocupados temporalmente y del muy bajo porcentaje de puestos cubiertos de forma definitiva es mayor en los puestos reservados a funcionarios.

Además, un 20 % de los funcionarios de la Administración de la CAA (personal de servicios generales, adscrito al ámbito sectorial de Administración General), del SALUD (órganos centrales), del IASS y del INAEM que tienen los puestos en propiedad no los ocupan de forma efectiva a 31 de diciembre de 2014, lo que provoca mayor provisionalidad y movilidad.

La distribución se muestra en el siguiente cuadro:

Entidad	Puestos de funcionarios cubiertos con carácter definitivo a 31/12/2014				
	Ocupados por su titular		No ocupados por su titular		Total
	Nº	%	Nº	%	Nº
Administración de la CAA	12.569	87,30%	1.829	12,70%	14.398
Servicios generales	2.859	79,20%	751	20,80%	3.610
Docentes no universitarios	8.679	90,03%	961	9,97%	9.640
Administración de Justicia	1.031	89,81%	117	10,19%	1.148
Servicio Aragonés de Salud (órganos centrales)	63	73,26%	23	26,74%	86
Instituto Aragonés de Servicios Sociales	669	81,88%	148	18,12%	817
Instituto Aragonés de Empleo	178	76,07%	56	23,93%	234
Total	13.479	86,77%	2.056	13,23%	15.535

De todo lo anterior resulta que solo el 67 % de los puestos reservados a funcionarios están ocupados a 31 de diciembre por funcionarios con nombramiento definitivo. Destacan la Administración de la CA (personal de servicios generales, adscrito al ámbito sectorial Administración General), el SALUD (órganos centrales y CGIPC), el IASS y el INAEM con un porcentaje muy bajo de puestos ocupados por funcionarios con nombramiento definitivo (el 54 %, el 47 %, el 10 %, el 46 % y el 42 %, respectivamente) y, correlativamente, un porcentaje muy alto de puestos ocupados por funcionarios interinos y en comisión de servicios (40 %, 46 %, 90 %, 48 % y 53 %, respectivamente), incumpliendo el artículo 10 EBEP y el artículo 37 del Reglamento de provisión de puestos que prevén que solo se puede nombrar a funcionarios interinos o a funcionarios en comisión de servicios por estrictas razones de necesidad y urgencia (las cuales no se puede concluir que concurran en el 40 % del número total de puestos). Se muestra en el siguiente cuadro.

Entidad	Forma de provisión de los puestos de trabajo reservados a funcionarios a 31/12/2014 (*)									
	Nombramiento definitivo (**)		Nombramiento interino		Comisión de servicios		Otros		Total	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	
Administración de la CAA	12.637	60,78%	5.978	28,75%	1.519	7,31%	656	3,16%	20.790	
Servicios generales	2.859	54,49%	1.362	25,96%	737	14,05%	289	5,51%	5.247	
Docentes no universitarios (***)	8.721	60,93%	4.476	31,27%	773	5,40%	342	2,39%	14.312	
Administración de Justicia (***)	1.057	85,87%	140	11,37%	9	0,73%	25	2,03%	1.231	
Servicio Aragonés de Salud	12.501	77,41%	2.704	16,74%	211	1,31%	734	4,54%	16.150	
Centros sanitarios	12.437	77,70%	2.662	16,63%	182	1,14%	725	4,53%	16.006	
Órganos centrales	63	47,01%	34	25,37%	28	20,90%	9	6,72%	134	
CGIPC	1	10,00%	8	80,00%	1	10,00%	-	-	10	
Instituto Aragonés de Servicios Sociales	669	45,76%	580	39,67%	126	8,62%	87	5,95%	1.462	
Instituto Aragonés de Empleo	178	42,38%	180	42,86%	44	10,48%	18	4,29%	420	
Total	25.985	66,93%	9.442	24,32%	1.900	4,89%	1.495	3,85%	38.822	

* Reservados a funcionarios o puestos de centros sanitarios que pueden ser ocupados por personal funcionario, por personal laboral o por personal estatutario.

** Nombramiento definitivo o cubierto por personal laboral fijo.

*** Se incluyen todas las plazas de funcionario (no solo los puestos permanentes) porque ante la ausencia de relación de puestos de trabajo no se ha podido relacionar puestos, ocupantes y formas de provisión.

En "otros" se incluyen principalmente las adscripciones provisionales.

30. El 55 % de las comisiones de servicio administrativas vigentes a 31 de diciembre de 2014 (846 comisiones) han sobrepasado el plazo máximo previsto en el artículo 31 del Decreto 80/1997 (seis meses prorrogables por otros seis) y el 49 % de las comisiones de servicio interadministrativas o de otro tipo (204 comisiones) han sobrepasado el plazo de dos años previsto en el artículo 32 del Decreto 80/1997 y en el artículo 3 Real Decreto 1364/2010, de 29 de octubre.

Entidad	Comisiones de servicio administrativas					Comisiones de servicio interadministrativas u otras					Total comisiones de servicio
	Duración < 1 año		Duración > 1 año		Total	Duración < 2 años		Duración > 2 años		Total	
	Nº	%	Nº	%	Nº	Nº	%	Nº	%	Nº	Nº
Administración de la CAA	571	42,80%	763	57,20%	1.334	98	50,78%	95	49,22%	193	1.527
Servicios generales*	273	37,71%	451	62,29%	724	16	76,19%	5	23,81%	21	745
Docentes no universitarios	298	48,85%	312	51,15%	610	74	45,39%	89	54,60%	163	773
Administración de Justicia	-	-	-	-	-	8	88,89%	1	11,11%	9	9
Servicio Aragonés de Salud	12	46,15%	14	53,85%	26	116	51,56%	109	48,44%	225	251
Centros sanitarios*	-	-	-	-	-	114	51,35%	108	48,65%	222	222
Órganos centrales	12	46,15%	14	53,85%	26	2	100,00%	-	-	2	28
CGIPC	-	-	-	-	-	-	-	1	100,00%	1	1
Instituto Aragonés de Servicios Sociales	79	63,20%	46	36,80%	125	1	100,00%	-	-	1	126
Instituto Aragonés de Empleo	21	47,73%	23	52,27%	44	-	-	-	-	-	44
Total	683	44,67%	846	55,33%	1.529	215	51,31%	204	48,69%	419	1.948

*La diferencia en el número total de comisiones de servicio en el personal de servicios generales y centros sanitarios que figura en este cuadro respecto al cuadro anterior deriva de que en el presente se incluyen todas las comisiones de servicio a 31 de diciembre de 2014, independientemente de si afectan a puestos vacantes o puestos temporalmente desatendidos (centros sanitarios) o si existe más de un nombramiento en comisión de servicios que afecta a un solo puesto.

31. El 52 % de los nombramientos de funcionarios interinos vigentes a 31 de diciembre de 2014 (excluidos docentes no universitarios) llevan en esa situación más de dos años (2.739 nombramientos). Este hecho resulta incompatible con los artículos 10.4 EBEP y 24.1 TRILFPCA que prevén, por una parte, la inclusión de las plazas vacantes desempeñadas por interinos en la oferta de empleo público correspondiente al ejercicio en que se produce su nombramiento y, si no fuera posible, en la siguiente, salvo que se decida su amortización y, por otra parte, la convocatoria y la realización las pruebas en un plazo máximo de nueve meses desde la publicación de la oferta en el Boletín Oficial de Aragón.

La distribución se muestra en el siguiente cuadro.

Entidad	Nombramientos interinos				
	Duración < 2 años		Duración > 2 años		Total
	Nº	%	Nº	%	
Administración de la CAA	5.143	82,34%	1.103	17,66%	6.246
Servicios generales *	598	36,69%	1.032	63,31%	1.630
Docentes no universitarios	4.476	100,00%	-	-	4.476
Administración de Justicia	69	49,29%	71	50,71%	140
Servicio Aragonés de Salud	1.465	55,08%	1.195	44,92%	2.660
Centros sanitarios *	1.456	55,59%	1.163	44,41%	2.619
Órganos centrales	6	18,18%	27	81,82%	33
CGIPC	3	37,50%	5	62,50%	8
Instituto Aragonés de Servicios Sociales *	354	51,08%	339	48,92%	693
Instituto Aragonés de Empleo *	80	43,96%	102	56,04%	182
Total	7.042	72,00%	2.739	28,00%	9.781

*El dato de número de funcionarios interinos no coincide con el número de funcionarios interinos que ocupa puestos reservados a funcionarios ya que también pueden ser nombrados para la ejecución de programas de carácter temporal o por exceso o acumulación de tareas (artículo 10 EBEP).

El coste aproximado de los funcionarios interinos o del personal estatutario temporal que ocupan puestos vacantes en 2014 es, al menos, 176.065 miles de euros.

Entidad	Retribuciones personal interino que ocupa puestos vacantes	Total retribuciones	%
Administración de la CA	65.181	687.527	9,48%
Servicios generales	22.031	231.532	9,52%
Docentes no universitarios	43.150	455.995	9,46%
SALUD	97.853	753.533	12,99%
IASS	9.618	59.638	16,13%
INAEM	3.413	13.632	25,04%
Total	176.065	1.514.330	11,63%

Fuente: elaboración propia a partir de las nóminas SIRHGA. No se dispone de información sobre personal de Administración de Justicia

La CAA, en ejecución de sentencias, ha aprobado en los ejercicios 2014, 2015 y 2016 dos ofertas de empleo público complementarias y dos adicionales a las ofertas iniciales de los ejercicios 2007 y 2011 que incluyen un total de 3.012 plazas (1.112 plazas de Administración General, 536 de Docentes no universitarios y 1.364 de Personal estatutario de SALUD).

Finalizada la ejecución de las citadas ofertas de empleo público complementarias, el número de 9.648 puestos permanentes vacantes ocupados de forma temporal a 31 de diciembre de 2014 debería descender aproximadamente en 3.012 puestos, quedando todavía, aproximadamente 6.636 puestos vacantes ocupados temporalmente (16 % del total de los puestos).

Comprobación de las retribuciones satisfechas al personal funcionario o estatutario

32. En las nóminas de empleados de Administración de Justicia se han detectado errores por haber satisfecho a los funcionarios importes por trienios correspondientes a Cuerpos distintos a los que pertenece el empleado o un número de trienios que no le corresponde.

33. El personal sanitario no facultativo jubilado de los centros sanitarios de las provincias de Zaragoza y Teruel a los que se reconoció antes del 1 de enero de 2005 un complemento de pensión adicional a la prestación básica de jubilación (reconocido en el ya derogado artículo 151 del Estatuto de Personal sanitario no facultativo aprobado por Orden de 26 de abril de 1973) percibe por el citado complemento una cuantía fija. Sin embargo, dicho complemento no es fijo sino que debe ser minorado anualmente en la misma cuantía que se incrementa la pensión básica. Así lo ha afirmado el Tribunal Supremo en varias Sentencias, entre ellas, la Sentencia de 28 de junio de 1996, ya que lo que garantizaba el citado artículo 151 era la percepción por el jubilado de lo que ganaba en activo, y no un complemento fijo y permanente, pues ello equivale a sostener que desde el año

siguiente a la jubilación percibe por esta más cantidad que en activo. En aplicación de la citada jurisprudencia, el Gobierno de Aragón en fecha 26 de julio de 2006 acordó, a partir del 1 de enero de 2007, reducir el complemento de pensión en el mismo porcentaje que se aplique para la revalorización de la pensión de jubilación. No obstante, posteriormente, el Gobierno de Aragón, con fecha 23 de marzo de 2010, acordó, en contra de la jurisprudencia citada, mantener invariable, a partir del 1 de enero de 2010, el complemento de pensión sin reducción alguna por la revalorización que experimente la pensión de jubilación. La cantidad pagada indebidamente por el SALUD en el ejercicio 2014 a empleados de los centros sanitarios de Zaragoza y Teruel ha ascendido a 16 miles de euros. Por el contrario, a los empleados de los centros sanitarios de Huesca sí que se les reduce el complemento de pensión.

34. Un empleado del Hospital Clínico Lozano Blesa percibe un complemento de 351,54 euros por la realización de módulos de actividad continuada establecido para facultativos mayores de 55 años exentos de realización de guardias. Sin embargo, en la nómina del mes de diciembre percibe también retribuciones por realización de guardias (localizadas y presenciales, tanto en festivos como en días laborales) por importe de 1.580,12 euros.

35. No consta que las gerencias de sector hayan adoptado medidas para el cumplimiento de la normativa en materia de incompatibilidades por el personal facultativo que percibe la modalidad "D" del complemento específico (3.600 empleados), tal y como exige el apartado h del punto primero de la Resolución de 27 de enero de 2006, de la Dirección Gerencia del Servicio Aragonés de Salud, por la que se delegan determinadas competencias en materia de personal. La percepción de este complemento presupone la incompatibilidad del trabajador para ejercer cualquier otra actividad, pública o privada, al margen del SALUD.

6. RECOMENDACIONES

En los apartados 4.2 y 5.2 del Informe se han descrito los fundamentos de la opinión financiera y de legalidad con salvedades respecto de las cuales los responsables de las entidades deben adoptar medidas correctoras para evitar que vuelvan a producirse. Además, en el apartado 4.3 se recogen párrafos de énfasis sobre otros asuntos significativos que también requerirán de medidas correctoras.

La Cámara de Cuentas también ha expresado en el informe otras observaciones que no afectan a la opinión pero pueden resultar de interés a los destinatarios y usuarios de este informe para incorporar mejoras en los procedimientos contables y de gestión.

En este apartado, la Cámara de Cuentas destaca las siguientes recomendaciones que considera las más urgentes o significativas de entre las que implícitamente ha formulado en el informe.

Contabilidad y presupuesto

1. La Comunidad Autónoma confecciona la Cuenta General de acuerdo al Plan General de Contabilidad Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Orden de 30 de noviembre de 1994, del Departamento de Economía y Hacienda. Se recomienda adaptar el plan contable al nuevo Plan General de Contabilidad Pública de 2010, aprobado por Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril.

2. En la línea con la anterior, se recomienda la adopción de las normas sobre consolidación contenidas en la Orden HAP/1489/2013, de 18 de junio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en ámbito del sector público, que en su introducción se califica como normativa contable marco en materia de consolidación para las Administraciones Públicas.

3. Se reitera la recomendación relativa a la confección de las memorias de las cuentas anuales de las entidades que integran la Cuenta General (párrafo de énfasis nº 2 del apartado 4.3), para que incorporen información sobre otros aspectos significativos atendiendo a la nueva normativa contable más actual. Es imprescindible que la memoria de la Administración de la CA incluya un apartado de bases de presentación que contenga información sobre la situación patrimonial de la CA, indicando los factores que inciden en el funcionamiento normal de la CA y aquellos que lo mitigan, como la posible disposición de planes viables de equilibrio financiero.

4. Se recomienda detallar en el informe económico-financiero que acompaña al Proyecto de Ley de Presupuestos las bases utilizadas para la evaluación de los ingresos y de las operaciones de crédito previstas y la suficiencia de los créditos para atender el cumplimiento de las obligaciones exigibles y los gastos de funcionamiento de los servicios y, en consecuencia, la efectiva nivelación del presupuesto. En todo caso, el informe debe ser elaborado y firmado por técnico competente, careciendo de validez si falta la firma (Sentencia 723 del Tribunal Supremo de 8 de febrero de 1999).

5. Se recomienda consignar en el Proyecto de Ley de Presupuestos los créditos adecuados y suficientes para cobertura de todas las plazas dotadas y de las nuevas dotaciones incluidas en los Anexos de Personal.

6. Se recomienda incluir en el Proyecto de Ley de Presupuestos un anexo de Inversiones y otras operaciones de capital en el que se identifiquen todos los proyectos y el tipo de financiación, determinando si se financian con recursos generales o con ingresos afectados (entre otros, ingresos por subvenciones finalistas y por operaciones de crédito o endeudamiento). En relación con esta recomendación, se deberían desarrollar los procedimientos contables necesarios para facilitar el seguimiento de los proyectos de gasto financiados con operaciones de endeudamiento y otros ingresos afectados.

7. Se recomienda declarar como no disponibles los gastos con financiación afectada en tanto no esté asegurada la efectiva financiación.

8. Se recomienda mejorar y modernizar los procesos de presupuestación del SALUD.

Es urgente desarrollar la clasificación funcional del programa 412.1, Asistencia sanitaria, con objeto de ordenar e informar con mayor detalle de los gastos del Servicio Aragonés de Salud desagregando, al menos, a nivel de programa o subprograma los gastos de Atención primaria y de Atención especializada.

En la misma línea, debería desarrollarse la clasificación orgánica de la sección 52, Servicio Aragonés de Salud, adaptándola al modelo de gestión por áreas de salud y sectores sanitarios previsto en el texto refundido de la Ley del Servicio Aragonés de Salud y en el Reglamento de estructura y funcionamiento de las áreas y sectores del Sistema de Salud de Aragón o normativa posterior.

9. Se recomienda que en el presupuesto de la Administración de la Comunidad Autónoma se consignen correctamente las transferencias que anualmente efectúa a las Cortes de Aragón y a sus instituciones dependientes como gastos de transferencia en los capítulos 4, Transferencias Corrientes, y 7, Transferencias de Capital.

10. La Cámara de Cuentas recomienda la aplicación de alguna medida para sanear el remanente de tesorería negativo y que se regulen las medidas correctoras que deba adoptar la Comunidad Autónoma cuando incurra en este desequilibrio financiero.

11. Se recomienda continuar con el proceso de revisión y actualización del inventario general de bienes y derechos de la Comunidad Autónoma y de los activos registrados en el módulo de contabilización de activos fijos del sistema de información contable y la regularización contable de las diferencias.

Así mismo, se recomienda la elaboración de un inventario actualizado de los activos de todas las entidades que conforman el sector público de la Comunidad Autónoma, procediendo a la regularización contable de las diferencias y evitando que un activo figure doblemente registrado en el inventario de la Administración y de otro ente dependiente.

Se recomienda dar de baja aquellos activos completamente amortizados y que no se encuentran en uso (siempre que se tenga la certeza de que no van a generar ingresos futuros), actualizar las tablas de amortización a las vidas útiles reales estimadas para corregir los defectos de amortización que se han ido acumulando en ejercicios pasados tanto en bienes transferidos y bienes reclasificados desde inmovilizado en curso, realizar recuentos periódicos de bienes de inmovilizado para comprobar el estado de los mismos y registrar las bajas que se hayan podido producir.

Respecto de las inversiones financieras, se recomienda revisar la situación de todos los préstamos concedidos a las entidades locales para determinar el saldo vivo actual y registrarlo en la cuenta 252, Créditos a largo plazo.

12. El Departamento de Hacienda debería dictar instrucciones con el fin de asegurar la correcta utilización la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto, detallando los supuestos en que procede su utilización, el tiempo máximo de permanencia de los gastos en esta cuenta y las circunstancias en las que una operación puede quedar pendiente de imputación presupuestaría a 31 de diciembre. Además, debería ampliarse la información de esta cuenta y hacerse un seguimiento especial de su saldo final, por cuanto puede reflejar una infra-presupuestación del gasto en determinadas áreas que ha de tenerse en consideración en la elaboración de los futuros presupuestos que se presenten.

Se deberían dictar normas o instrucciones sobre el procedimiento excepcional a seguir para la regularización de estas obligaciones registradas en la cuenta 409 cuando hayan sido generadas sin consignación presupuestaria, con omisión de la fiscalización previa o concurriendo cualquier otro defecto que afecte a su validez que deberá subsanarse previamente al acto de reconocimiento de las obligaciones por los titulares de los Departamentos o los directores de los organismos y a la imputación presupuestaria.

La Comunidad Autónoma debería adoptar las medidas normativas necesarias para incorporar la obligación de que los órganos de control interno de la gestión económico-financiera realicen anualmente actuaciones de control de las entidades del sector público autonómico que permitan identificar la existencia de obligaciones derivadas de gastos realizados o bienes y servicios recibidos para los que no se ha producido su imputación presupuestaria, tal como exige el Acuerdo 4/2013, de 27 de junio, del Consejo de Política Fiscal y Financiera.

Finalmente, se recomienda reclasificar a otra cuenta acreedora el saldo de la cuenta 40900001, Facturas pendientes de recibir, que utiliza el SALUD para contabilizar los gastos devengados por bienes o servicios

efectivamente recibidos, para los que al cierre del ejercicio no se ha recibido la factura correspondiente. De acuerdo con el PCPCA, estas obligaciones no vencidas deben contabilizarse en la cuenta 411, Acreedores por periodificación de gastos presupuestarios.

13. Se recomienda adoptar medidas especiales para la regularización presupuestaria de los abultados saldos pendientes de aplicar a presupuesto registrados en la cuenta 409, Acreedores pendientes de aplicar a presupuesto, y en la cuenta 41900001, Otros acreedores no presupuestarios. Acreedor DGA CPFF, del SALUD. La CA debería valorar el aplazamiento a largo plazo de la deuda del SALUD generada por los pagos del MEPP o incluso la condonación de esta deuda.

En otro caso, para resolver esta comprometida situación, sería conveniente realizar una inyección presupuestaria al Servicio Aragonés de Salud de carácter extraordinario con el objetivo de regularizar presupuestariamente los saldos de las citadas cuentas.

14. Se recomienda establecer controles periódicos de revisión de los saldos de existencias, deudores y acreedores, como mínimo al cierre de cada ejercicio, para regularizar aquellos saldos que no constituyan verdaderos activos o pasivos, especialmente aquellos que no registran movimientos en el ejercicio, y en su caso, proceder a su regularización con cargo a pérdidas extraordinarias.

Mecanismo de pago a proveedores

15. La Cámara de Cuentas recomienda que se dicten los correspondientes actos, acuerdos o disposiciones en los que se establezcan las condiciones temporales y financieras de devolución de los préstamos concedidos por la CA a las entidades instrumentales dependientes en el marco de los mecanismos extraordinarios de pagos a proveedores.

También propone que se establezca el procedimiento contable para registrar los reembolsos que podrían efectuarse en formalización mediante compensación con las transferencias para la financiación del presupuesto de las distintas entidades a pagar por la CA en los próximos ejercicios.

Personal

16. Se recomienda aprobar una nueva Ley reguladora de la Función Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón que desarrolle el Estatuto Básico del Empleado Público e incluya, entre otros aspectos, la estructura retributiva de los funcionarios (cualquiera que sea su ámbito sectorial), la carrera profesional de los funcionarios de carrera y, en caso de que la normativa básica lo permita, los permisos y licencias de los funcionarios públicos.¹⁹

17. Se recomienda revisar el Decreto 208/1999, de 17 de noviembre, del Gobierno de Aragón, por el que se distribuyen las competencias en materia de personal entre los diferentes órganos de la Administración de la CAA y adaptar su contenido a la organización actual de la Administración, en la que se han integrado desde su promulgación los servicios de enseñanza no universitaria y asistencia sanitaria de la Seguridad Social.²⁰

18. Se recomienda regular la materia de personal (en cuanto suponga una innovación del ordenamiento jurídico con vocación de permanencia y general aplicación), a través de disposiciones de carácter general de rango legal o reglamentario adecuado (tras, en su caso, el correspondiente Acuerdo o negociación con la representación de las Organizaciones Sindicales y su ratificación por el órgano de gobierno, de acuerdo con lo previsto en el artículo 38.3 EBEP), y no a través de convenios, acuerdos del Gobierno de Aragón, resoluciones o instrucciones.

En caso de adoptar acuerdos o resoluciones en materia de personal susceptibles de producir obligaciones de contenido económico, deberán someterlos a fiscalización previa, de conformidad con el artículo 68.1.a) TRLHCA.

¹⁹ El Departamento de Hacienda y Administración Pública, a través de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios, está impulsando el Anteproyecto de la Ley de Función Pública de Aragón siguiendo los trámites establecidos en el artículo 37 de la Ley 2/2009, de 11 de mayo, del Presidente y del Gobierno de Aragón, habiendo finalizado el periodo de información pública, según comunica la citada Dirección General en trámite de alegaciones, el 21 de mayo de 2016. Nota al pie incluida en virtud de alegación nº 1 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

²⁰ De acuerdo con la alegación nº 2 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios, en el marco de la próxima aprobación de la Ley de Función Pública está previsto modificar el Decreto 208/1999, de 17 de noviembre, del Gobierno de Aragón, por el que se distribuyen las competencias en materia de personal entre los diferentes órganos de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón y adaptar su contenido a la organización actual de la Administración, en la que se han integrado desde su promulgación los servicios de enseñanza no universitaria y asistencia sanitaria de la Seguridad Social. Nota al pie incluida en virtud de alegación nº 2 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

19. Se recomienda publicar en la Ley de Presupuestos de la CAA los distintos componentes y cuantías de la paga extraordinaria y del complemento específico y otras retribuciones que actualmente se contienen y regulan en Acuerdos del Gobierno de Aragón (de fecha 18 de febrero, en el ejercicio 2014), de conformidad con el artículo 48 TRLOFPCA y el artículo 24.2 LMRFP, con objeto de garantizar la debida publicidad de las retribuciones, el control democrático de la política retributiva autonómica y su posible impugnación.

20. Se recomienda mantener en la Dirección General de la Función Pública una base de datos con toda la normativa autonómica (incluidos acuerdos, resoluciones e instrucciones) relativa a personal, por ámbito sectorial y por materias (general, ordenación de los recursos humanos, selección, provisión de puestos de trabajo y movilidad, derechos retributivos, situaciones administrativas, carrera profesional, etc.) permanentemente actualizada y de carácter público.

21. Se recomienda convocar, previa reconsideración sobre la necesidad de los puestos, la provisión de todos los puestos de trabajo vacantes ocupados de forma temporal mediante procedimientos basados en los principios de igualdad, mérito, capacidad y publicidad. En caso de innecesidad de los puestos, amortizarlos.

22. Se recomienda cubrir los puestos de trabajo mediante comisión de servicios solo en caso de urgente e inaplazable necesidad (de conformidad con el artículo 31 del Decreto 80/1997), controlar la duración máxima de las mismas (un año en las comisiones de servicio administrativas y dos años en las comisiones interadministrativas) e incluir los puestos en la primera convocatoria de provisión de puestos que se realice.

23. Se recomienda incluir en las ofertas de empleo público todas las plazas vacantes cubiertas por funcionarios interinos, hasta el límite que permita la legislación básica estatal y de acuerdo con la jurisprudencia en la materia.

24. Se recomienda al Departamento de Presidencia revisar los reconocimientos de trienios al personal de Administración de Justicia para detectar posibles errores cometidos.

25. Se recomienda detallar en las resoluciones de reconocimiento de trienios la distribución de la totalidad de los trienios reconocidos por grupo/subgrupo.²¹

7. TRÁMITE DE AUDIENCIA

El resultado de las actuaciones de fiscalización practicadas se comunicó el 29 de abril de 2016 al presidente de la Comunidad Autónoma y a la expresidenta de la Comunidad Autónoma (dado que los ejercicios a los que hace referencia el informe coincidieron con su mandato), para que pudieran formular alegaciones y presentar los documentos y los justificantes que considerasen convenientes, de conformidad con lo que prevén el artículo 11 de la Ley 11/2009, de la Cámara de Cuentas de Aragón y el artículo 34 del Reglamento de Organización y Funcionamiento.

Las alegaciones formuladas fueron presentadas en las fechas que se indican en el cuadro siguiente.

De acuerdo con el principio contradictorio que rige los procedimientos de fiscalización de la Cámara de Cuentas, las alegaciones han sido analizadas y evaluadas en profundidad, dando lugar a la supresión o modificación del texto del Informe cuando su contenido ha sido aceptado. Cuando las alegaciones son explicaciones que confirman los hechos y valoraciones expuestas en la fiscalización, o contienen criterios o afirmaciones que no se han justificado de forma adecuada en el escrito de formulación, o son simples manifestaciones de la voluntad de subsanar las deficiencias en el futuro, la Cámara de Cuentas no ha modificado el Informe ni emitido opinión sobre el contenido de las alegaciones.

En el trámite de audiencia se han recibido 62 alegaciones, de las que se han aceptado, total o parcialmente, 25, según el siguiente detalle:

²¹ Recomendación incluida en virtud de alegación nº 10 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

Escritos de alegaciones recibidas	Fecha de recepción alegaciones	Recibidas	Aceptadas	Aceptadas parcialmente	Desestimadas	Aclaraciones
Gobierno de Aragón	30/05/2016					
Intervención General		13		3	5	5
D.G. Función Pública		13	4	4	3	2
D.G. Justicia e Interior		10	2	3	4	1
Centro de Investigación y Tecnología Agroalimentaria de Aragón (CITA)		2	1		1	
Instituto Aragonés de Gestión Ambiental (INAGA)		6	1		1	4
Aragonesa de Servicios Telemáticos (AST)		1	1			
Banco de Sangre y Tejidos de Aragón (BSTA)		1	1			
Responsables de la gestión del Gobierno de Aragón en 2014 (expresidenta de la CAA)	25/05/2016	16	1	4	10	1
TOTAL ALEGACIONES		62	11	14	24	13

El contenido íntegro de los escritos de alegaciones se reproduce en la parte III de este Informe. Por su parte, en el cuerpo del propio Informe se señalan los párrafos modificados en virtud de las alegaciones recibidas, ofreciéndose en la parte III del informe el tratamiento dado por la Cámara de Cuentas a todas las alegaciones formuladas.

PARTE II
MEMORANDO DE FISCALIZACIÓN CUENTA GENERAL
DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN
Ejercicio 2014

1. INTRODUCCIÓN

1.1. INICIATIVA DE LA FISCALIZACIÓN

La Cámara de Cuentas de Aragón ha fiscalizado, por delegación de las Cortes de Aragón, la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón del ejercicio 2014, que ha sido objeto de examen y comprobación con el alcance subjetivo y material que se indica en los apartados siguientes.

La competencia de la Cámara de Cuentas para efectuar esta fiscalización se encuentra atribuida en el art. 112 del Estatuto de Autonomía de Aragón y en el art. 6.1 de la Ley 11/2009, de 30 de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Aragón, y su realización fue expresamente prevista en el Programa anual de fiscalización del ejercicio 2015 (BOA de 28 de enero de 2015).

Los resultados de la fiscalización efectuada se presentan de forma separada en dos partes:

- La Parte I "Informe de fiscalización de la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón, ejercicio 2014" recoge la opinión de auditoría financiera y del cumplimiento de la legalidad emitida por la Cámara de Cuentas sobre dicha Cuenta, examinada con un alcance limitado subjetivo y material.
- La Parte II "Memorando de fiscalización" muestra de forma extendida los resultados, sistemáticamente ordenados por áreas, de las pruebas de auditoría realizadas en las que se sustenta la opinión financiera y de legalidad expresada en el informe de fiscalización y otros datos económico-financieros relevantes analizados por la Cámara de Cuentas en la fiscalización que no han tenido incidencia en la opinión. Esta información se ofrece como complemento del Informe para que las Cortes de Aragón, la entidad fiscalizada y el resto de destinatarios o usuarios de la fiscalización puedan evaluar nuestro trabajo de auditoría y nuestras responsabilidades como auditores.

1.2. MARCO NORMATIVO

Legislación estatal

- Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.
- Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial.
- Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, de reforma del Estatuto de Autonomía de Aragón.
- Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.
- Ley Orgánica 9/2013, de 20 de diciembre, de control de la deuda comercial en el sector público.
- Ley 30/1984, de 2 de abril, de Medidas para la Reforma de la Función Pública.
- Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
- Ley 55/2003, de 16 de diciembre, de Estatuto Marco de Personal Estatutario de Servicios de Salud.
- Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.
- Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público.
- 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.
- Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.
- Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.
- Ley 13/2014, de 14 de julio, de transformación del Fondo para la Financiación de los Pagos a Proveedores.
- Real Decreto 1451/2005, de 7 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de Ingreso, Provisión de Puestos de Trabajo y Promoción Profesional del Personal Funcionario al Servicio de la Administración de Justicia.
- Real Decreto 1033/2007, de 20 de julio, por el que se determinan los puestos tipo de las unidades que integran las oficinas judiciales y otros servicios no jurisdiccionales y sus correspondientes valoraciones, a efectos del complemento general de puesto de los funcionarios al servicio de la Administración de Justicia.
- Real Decreto 1364/2010, de 29 de octubre, por el que se regula el concurso de traslados de ámbito estatal entre personal funcionario de los cuerpos docentes contemplados en la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación y otros procedimientos de provisión de plazas a cubrir por los mismos.
- Real Decreto-Ley 7/2012, de 9 de marzo, por el que se crea el Fondo para la Financiación de los Pagos a Proveedores.
- Real Decreto-Ley 8/2013, de 28 de junio, de medidas urgentes contra la morosidad de las administraciones públicas y de apoyo a entidades locales con problemas financieros.
- 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.
- 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.
- Orden PRE/1417/2003, de 3 de junio, por la que se regula las retribuciones complementarias por servicios de guardia del personal al servicio de la Administración de Justicia.

Legislación autonómica

- Texto refundido de la Ley de Ordenación de la Función Pública, aprobado por Decreto Legislativo 1/1991, de 19 de febrero, de la Diputación General de Aragón.
- Texto refundido de la Ley de Hacienda de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2000, de 29 de junio, del Gobierno de Aragón.
- Texto refundido de la Ley de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 2/2001, de 3 de julio, del Gobierno de Aragón.
- Texto refundido de la Ley del Servicio Aragonés de Salud, aprobado por Decreto Legislativo 2/2004, de 30 de diciembre, del Gobierno de Aragón.
- Ley 12/2005, de 30 de diciembre, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el año 2006.
- Ley 5/2012, de 7 de junio, de Estabilidad Presupuestaria de Aragón.
- 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.

- Texto Refundido de la Ley del Patrimonio de Aragón, aprobado mediante Decreto Legislativo 4/2013, de 17 de diciembre, del Gobierno de Aragón.
- Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2014.
- Ley 2/2014, de 23 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón.
- Decreto 140/1996, de 26 de julio, del Gobierno de Aragón, sobre relaciones de puestos de trabajo de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón.
- Reglamento de provisión de puestos de trabajo, carrera administrativa y promoción profesional de personal funcionario de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto 80/1997, de 10 de junio, del Gobierno de Aragón.
- Decreto 208/1999, de 17 de noviembre, del Gobierno de Aragón, por el que se distribuyen las competencias en materia de personal entre los diferentes órganos de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón.
- 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 públicos y de las empresas de la Comunidad Autónoma de Aragón.
- Decreto 6/2008, de 30 de enero, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la estructura orgánica del Departamento de Salud y Consumo y del Servicio Aragonés de Salud.
- Decreto 213/2009, de 15 de diciembre, del Gobierno de Aragón, por el que se regula el régimen transitorio de consolidación de grado personal por especialización y permanencia en el puesto de trabajo.
- Decreto 37/2011, de 8 de marzo, del Gobierno de Aragón, de selección de personal estatutario y provisión de plazas en los centros del Servicio Aragonés de Salud.
- Decreto 320/2011, de 27 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por el que se establece la estructura orgánica del Departamento de Hacienda y Administración Pública
- Decreto 336/2011, de 6 octubre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la estructura orgánica del Departamento de Educación, Universidad, Cultura y Deporte.
- Orden de 30 de noviembre de 1994, del Departamento de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el Plan de Contabilidad de la Comunidad Autónoma de Aragón.
- Resolución de 27 de enero de 2006, de la Dirección Gerencia del Servicio Aragonés de Salud, por la que se delegan determinadas competencias en materia de personal.

Acuerdos o resoluciones en materia de personal con efectos retributivos

Ámbito sectorial Administración General

- Creación del componente singular de perfeccionamiento profesional (dos niveles)
 - Acuerdo de 26 de mayo de 2005 de la Mesa Sectorial de Administración General de Administración General de adecuación de las condiciones retributivas, implantación de un sistema de perfeccionamiento profesional y otros aspectos.
 - Acuerdo del Gobierno de Aragón, de 6 de septiembre de 2005, de ratificación del Acuerdo de la Mesa Sectorial de Administración General por el que se establecen los criterios y el régimen del primer nivel del componente singular del complemento específico de perfeccionamiento profesional.
 - Acuerdo del Gobierno de Aragón, de 24 de enero de 2006, de ratificación del Acuerdo de la Mesa Sectorial de Administración General por el que se modifica el acuerdo de la Mesa Sectorial por el que se establecen los criterios y el régimen del primer nivel del componente singular del complemento específico de perfeccionamiento profesional.
 - Acuerdo del Gobierno de Aragón, de 8 de mayo de 2007, de ratificación del Acuerdo de la Mesa Sectorial de Administración General para el establecimiento de criterios para el devengo de los importes correspondientes al segundo intervalo, grado o nivel del componente singular del complemento específico de perfeccionamiento profesional.
 - Acuerdo del Gobierno de Aragón, de 30 de noviembre de 2010, de ratificación del Acuerdo de la Mesa Sectorial de Administración General por el que se modifica el Acuerdo de 19 de julio de 2005 por el que se establecen los criterios y el régimen del primer nivel del componente singular del complemento específico de perfeccionamiento profesional.
- Creación del anticipo a cuenta del complemento de desarrollo profesional
 - 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.
 - Instrucción de 18 de diciembre de 2008, de la Dirección General de la Función pública, por la que se determinan los términos y procedimiento de consolidación de grado personal, para la aplicación del apartado

III.5.2, del Acuerdo de 13 de agosto de 2008, sobre medidas de desarrollo profesional de los empleados públicos de la Administración General de la Comunidad Autónoma de Aragón.

Ámbito sectorial personal estatutario

- Resolución de 15 de enero de 1993, de la Dirección General del Instituto Nacional de la Salud, por la que se ordena la publicación del Acuerdo del Consejo de Ministros por el que se aprueba el celebrado entre la Administración Sanitaria del Estado y las Organizaciones Sindicales más representativas en el sector sobre atención primaria.
- Acuerdo, de 10 de octubre de 2000, entre el Director-Gerente del Servicio Aragonés de Salud y profesionales de enfermería sobre participación en el programa de trasplante hepático del Hospital Clínico Universitario "Lozano Blesa" de Zaragoza, modificado por la ampliación de acuerdo para el equipo de enfermería del bloque quirúrgico, de fecha 16 de julio de 2002.
- Pacto de la Mesa Sectorial de Sanidad, de 15 de abril de 2003, sobre nombramientos estables de refuerzos para la realización de atención continuada en las Gerencias de Atención Primaria del Servicio Aragonés de Salud.
- Instrucción de la Dirección Gerencia del Servicio Aragonés de Salud, de 23 de diciembre de 2003, por la que se establecen los criterios de actuación a seguir en materia de realización de ensayos clínicos. (Productividad variable ensayos clínicos).
- Acuerdo Profesional Sanitario, de 26 de abril de 2005, suscrito por el Servicio Aragonés de Salud y las organizaciones sindicales presentes en la Mesa Sectorial de Sanidad.
- Resolución de 10 de enero de 2006, de la Dirección Gerencia del Servicio Aragonés de Salud, por la que se dictan instrucciones para la aplicación al personal estatutario de las diferentes modalidades de Complemento Específico.
- Orden de 27 de marzo de 2006, del Departamento de Salud y Consumo, que regula los supuestos, requisitos, efectos y procedimientos para hacer posibles la acreditación y la renuncia a las diferentes modalidades de Complemento Específico del personal estatutario del Servicio Aragonés de Salud.
- Resolución de 5 de diciembre de 2007, del Departamento de Salud y Consumo, por la que se publica el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 4 de diciembre de 2007, que otorga la aprobación expresa y formal, ratificándolos, a los Acuerdos alcanzados en la Mesa Sectorial de Sanidad sobre carrera profesional, retribuciones, políticas de empleo y tiempos de trabajo, jornada y horario de los centros sanitarios del Servicio Aragonés de Salud.
- Resolución de 16 de mayo de 2008, de la Dirección Gerencia del Servicio Aragonés de Salud, por la que se dictan instrucciones para desarrollar la actividad de autoconcierto, con personal propio fuera de la jornada ordinaria en los centros sanitarios del Servicio Aragonés de Salud (BOA, 3 de junio de 2008). (Productividad variable autoconcierto/ demora). Importes modificados por la Resolución de 28 de junio de 2010, de la Dirección Gerencia del Servicio Aragonés de Salud, por la que se dictan instrucciones para la elaboración de nóminas del personal estatutario a partir del 1 de junio de 2010.
- Resolución de 5 de mayo de 2009, del Director Gerente del Servicio Aragonés de Salud, por la que se dictan Instrucciones reguladoras de la actividad de extracción de tejidos humanos, óseos y córneas, en los centros sanitarios del Servicio Aragonés de Salud. (Productividad variable Banco de Sangre). Importes modificados por la Resolución de 28 de junio de 2010, de la Dirección Gerencia del Servicio Aragonés de Salud, por la que se dictan instrucciones para la elaboración de nóminas del personal estatutario a partir del 1 de junio de 2010.
- Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014 de fijación de determinación del complemento específico, del complemento de productividad, el complemento de carrera y el complemento de atención continuada.
- Convenio de Colaboración entre el Gobierno de Aragón y la Universidad San Jorge con el objeto de regular las bases de relación entre esa universidad y el Departamento de Sanidad, Bienestar Social y Familia. (Productividad variable Universidad San Jorge). Cláusula adicional de fecha 1 de julio de 2014.

Ámbito sectorial docente no universitario

- Acuerdo del Gobierno de Aragón, de 30 de noviembre de 1999, de incrementar la cuantía del complemento específico de los funcionarios docentes pertenecientes al Cuerpo de Maestros que imparten el primer ciclo de Educación Secundaria Obligatoria, en la cantidad equivalente a la diferencia existente entre el complemento de destino correspondiente al Nivel 21 y al correspondiente al nivel 24.
- Acuerdo del Gobierno de Aragón, de 27 de julio de 2004, de compensación económica al profesorado singular itinerante en Centros de Educación Infantil, Primaria, Educación Especial, E.P.A. y maestros singulares.
- Acuerdo del Gobierno de Aragón, de 5 de septiembre de 2006, por el que se establecen determinadas medidas en relación con el profesorado singular itinerante.

- Orden de 5 de febrero de 2010, del Departamento de Educación, Cultura y Deporte, por la que se regula el procedimiento de adaptación del puesto de trabajo por motivos de salud.
- Instrucción del Director General de gestión de personal de 2 de junio de 2011 sobre compensaciones económicas docentes itinerantes.
- Orden EDU/2886/2011, de 20 de octubre, por la que se regula la convocatoria, reconocimiento, certificación y registro de las actividades de formación permanente del profesorado.
- Acuerdo del Gobierno de Aragón, de 18 de febrero de 2014, de fijación de las cuantías de los distintos componentes del complemento específico de los puestos de trabajo del sector docente no universitario.

Ámbito sectorial Administración de Justicia

- 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 funcionario de la Administración de Justicia de la CAA, negociado en la Mesa Sectorial de la Administración de Justicia. Creación del complemento autonómico transitorio.
- Acuerdo del Gobierno de Aragón, de 18 de febrero de 2014, de fijación del complemento autonómico transitorio anualizado para 2014.

Otros Acuerdos o resoluciones en materia de permisos y licencias

- Orden de 12 de mayo de 2006, del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo, por la que se publica el Acuerdo de 9 de mayo de 2006, del Gobierno de Aragón, por el que se otorga la aprobación expresa y formal, ratificándolo, al Acuerdo de la Mesa de la Función Pública sobre conciliación de la vida personal, familiar y laboral de los empleados públicos.
- Resolución de 28 de julio de 2006, de la Dirección General de Trabajo e Inmigración, por la que se dispone la inscripción en el registro y publicación del VII Convenio Colectivo para el Personal Laboral de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón.
- Orden de 6 de septiembre de 2006, del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo, por la que se publica el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 5 de septiembre de 2006, por el que se otorga la aprobación expresa y formal, ratificándolo, al Acuerdo alcanzado en Mesa Sectorial de la Administración General sobre condiciones de trabajo del personal funcionario que presta sus servicios en el ámbito sectorial de la Administración General de la Administración de la Comunidad Autónoma.
- Pacto de fecha 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 Servicio Aragonés de Salud.
- Orden de 10 de julio de 2006, del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo, sobre permisos y licencias del personal docente no universitario de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón
- Orden de 10 de julio de 2006, de los Departamentos de Economía, Hacienda y Empleo y de Educación, Cultura y Deporte, sobre permisos, licencias y medidas para la conciliación de la vida personal, familiar y laboral de los funcionarios interinos docentes no universitarios de la Comunidad Autónoma de Aragón.
- Instrucción de la Dirección General de la Función Pública, relativa a la aplicabilidad del artículo 25.2 de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público.
- Orden de 24 de junio de 2013, del Departamento de Hacienda y Administración Pública, por la que se dictan instrucciones para la elaboración del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2014.

1.3. AMBITO SUBJETIVO

La Cuenta General rendida comprende 63 cuentas anuales individuales integradas por la Cuenta General de la Administración, las de los 5 organismos autónomos constituidos, las de las 11 entidades de Derecho público (incluida la Corporación Aragonesa de Radio y Televisión), las de 24 empresas públicas, las consolidadas de la Corporación Pública Empresarial de Aragón, S.L. (CEPA), las de 13 fundaciones, las de 7 consorcios y las de una institución ferial de carácter público (ver Anexo 1).

Teniendo en cuenta la limitación de medios de la Cámara de Cuentas, la heterogeneidad de las cuentas anuales individuales que integran la cuenta general y la importancia relativa de las entidades (en términos cuantitativos y por los riesgos inherentes a la actividad que desarrollan), el ámbito subjetivo de la fiscalización de la Cuenta General de 2014 se ha restringido a las entidades públicas que registran su contabilidad en el sistema corporativo de información económico-financiera (SERPA), que son suficientemente representativas de la gestión realizada. Estas entidades son las siguientes (ver Anexo 2):

- la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón

- los 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)
- las 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).

1.4. ALCANCE MATERIAL Y OBJETIVOS GENERALES

El programa de fiscalización del año 2015 en su apartado II "Alcance de las fiscalizaciones a realizar" señala que la Cámara de Cuentas, en el ejercicio de su función fiscalizadora, puede llevar a cabo alguno de los siguientes controles:

- a) Control de la contabilidad, verificando que la misma refleja todas las operaciones de contenido económico, financiero y patrimonial realizadas por el ente fiscalizado, así como los resultados de su actividad, y proporciona los datos necesarios para la formación y rendición de cuentas y para la toma de decisiones.
- b) Control de legalidad, que se refiere a la adecuación al ordenamiento jurídico vigente de la actividad económico-financiera de los sujetos fiscalizados.
- c) Control de la aplicación de los principios legales de eficacia, eficiencia y economía.

Dicho apartado establece que las directrices técnicas concretarán el tipo de control en cada fiscalización y la amplitud de su contenido. Así, las directrices técnicas aprobadas por el Consejo de la Cámara de Cuentas para este informe de la Cuenta General previeron realizar en este informe de fiscalización "exclusivamente un control de la contabilidad sobre las entidades que conforman el ámbito subjetivo definido en el apartado anterior. No obstante, en las áreas de personal, gestión presupuestaria, endeudamiento y morosidad, dada la dificultad de separar el control de legalidad y el control de la contabilidad, se practicarán conjuntamente ambos tipos de control.

El alcance de los trabajos de fiscalización en materia de personal (control contable y de legalidad) se restringirá a cuatro entidades en las que se concentra el mayor volumen de efectivos y de gastos de personal que son las siguientes:

- Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón (ámbitos sectoriales de Administración General, docentes no universitarios y Justicia)
- Servicio Aragonés de Salud
- Instituto Aragonés de Servicios Sociales
- Instituto Aragonés de Empleo.

No se han realizado en este informe trabajos de fiscalización del cumplimiento de la legalidad de los procedimientos de contratación pública y de gestión de subvenciones.

En las directrices técnicas aprobadas por el Consejo de la Cámara de Cuentas se fijaron los siguientes objetivos generales para esta fiscalización:

1. Determinar si la cuenta general se ha formado y rendido de conformidad con las normas presupuestarias y contables que le son de aplicación en lo que respecta a plazos, estructura y contenido.
2. Comprobar que la cuenta general y las distintas cuentas parciales que la integran son coherentes entre sí y con la documentación complementaria y estados intermedios que sirven de base para su formación, de modo que constituya un documento suficiente y representativo de la actividad desarrollada durante el ejercicio, de la situación financiera y patrimonial y de la liquidación y ejecución de los presupuestos de 2014 de las distintas entidades que integran el sector público autonómico.
3. Determinar si la cuenta general de la Comunidad Autónoma se presenta de acuerdo con los principios y normas contables definidos en el Plan General de Contabilidad Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón, para ofrecer la imagen fiel de la actividad desarrollada y de la situación patrimonial y financiera, poniendo de manifiesto las salvedades que afecten a la cuenta rendida.
4. Analizar las operaciones financieras y el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria fijado a la Comunidad Autónoma de Aragón para el año 2014.
5. Verificar el efectivo sometimiento de la actividad económico-financiera de los entes integrantes del sector público de la Comunidad Autónoma a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia y economía, dentro del alcance subjetivo y material de la fiscalización.
6. Seguimiento de las recomendaciones formuladas por la Cámara de Cuentas en anteriores informes de fiscalización (según dispone el apartado 1.3 del programa anual de fiscalización para el año 2014).

En concreto, la revisión realizada del área de personal ha sido la siguiente:

- Analizar la correcta gestión presupuestaria del Capítulo 1, Gastos de personal, (previsiones iniciales, modificaciones y ejecución) y su comparativa con el ejercicio anterior.
- Verificar la existencia de instrumentos adecuados de ordenación de personal (relación de puestos de trabajo/plantilla orgánica) debidamente aprobados por órgano competente.
- Verificar la elaboración de la plantilla de personal en el Presupuesto de la CA para el ejercicio 2014.
- Analizar la forma de cobertura de los puestos a 31 de diciembre de 2014.
- Analizar el régimen retributivo del personal funcionario al servicio de la Administración de la CA, IASS, INAEM y SALUD, considerando las especialidades del personal docente no universitario, del personal de Administración de Justicia y del personal estatutario.
- Verificar que las principales retribuciones satisfechas al personal funcionario se ajustan al régimen previsto a través de una prueba masiva con los datos facilitados por la Dirección General de la Función Pública procedentes de la aplicación informática Sistema Integrado de Gestión de Recursos Humanos (SIRHGA). En concreto, la prueba masiva ha consistido en comprobar en la nómina de diciembre de 2014 (excluida la paga extraordinaria) los siguientes conceptos retributivos:

Administración de la CA, IASS e INAEM:

- Ámbito sectorial Administración General: sueldo, trienios, complemento de destino y complemento específico (incluyendo el componente singular de perfeccionamiento profesional y el anticipo a cuenta de desarrollo profesional) que representan, respectivamente, el 96,96 %, el 83,83 % y el 99,50 % de una nómina mensual de funcionarios de la Administración de la CA, del IASS e INAEM.
- Ámbito sectorial docentes no universitarios: sueldo, trienios, complemento de destino y dos componentes del complemento específico (componente general y componente singular), que representan el 90,99 % de una nómina mensual de funcionarios de este ámbito sectorial.
- Ámbito sectorial Administración de Justicia: sueldo, trienios, complemento general del puesto, complemento específico y complemento autonómico transitorio, que representan el 94,28 % de una nómina mensual de este ámbito sectorial.

SALUD

- Ámbito sectorial personal estatutario: sueldo, complemento de destino, complemento específico A, productividad fija, complemento de atención continuada de cuantía fija y complemento de carrera/desarrollo profesional, que representan el 67,89 % de una nómina mensual de este ámbito sectorial.

Además, la Cámara de Cuentas se ha fijado como objetivo complementario en este informe recopilar la vasta y dispersa normativa autonómica vigente en materia de personal al servicio de la Administración de la CA y sus organismos autónomos, al detectar en el curso de la fiscalización que ningún órgano de la Comunidad Autónoma tenía esta documentación disponible de forma integral.

La fiscalización de los gastos de personal realizada en este informe de la Cuenta General de 2014 pretende ser un punto de partida de posteriores informes y trabajos específicos sobre el área de personal que la Cámara tiene previsto realizar en los próximos ejercicios.

1.5. ÁMBITO TEMPORAL

El ámbito temporal de la fiscalización lo constituye el ejercicio 2014. No obstante, los trabajos de fiscalización se podrán extender tanto a ejercicios anteriores como posteriores, con el fin de detectar:

- Situaciones correspondientes a ejercicios anteriores, que deban tener o tengan reflejo en los estados financieros al 31 de diciembre de 2014.
- Situaciones acaecidas con posterioridad al 31 de diciembre de 2014, que proporcionen una evidencia adicional con respecto a condiciones que ya existían dicha fecha.
- Situaciones que evidencien condiciones que no existían al 31 de diciembre de 2014, pero que por su importancia deberán ser puestas de manifiesto en el informe de fiscalización para evitar una interpretación errónea o incompleta.

1.6. EXPRESIONES MONETARIAS

Todas las cantidades monetarias que aparecen en los cuadros de este informe se expresan en miles de euros, salvo mención expresa en contrario. Se advierte que las cifras que se presentan en los cuadros se han redondeado de forma individualizada, lo que puede producir diferencias entre la suma de los parciales y los totales de los cuadros.

En el texto del informe, las cantidades monetarias se expresan generalmente en millones de euros, aunque en algunas ocasiones se transcriben en miles de euros para facilitar la mejor comprensión de los datos.

1.7. METODOLOGÍA

En el epígrafe 4 "Ejecución presupuestaria" de este Memorando, los importes de la cuenta 409, Acreedores por obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto, no incluyen los saldos de la cuenta 40900001, Albaranes pendientes de recibir factura, ya que la imputación al presupuesto requiere la emisión de la factura correspondiente. Sin embargo, en el epígrafe 7.7 "Acreedores a corto plazo" los saldos de la cuenta 409 incluyen el importe de los albaranes, dado que se trata de gasto devengado en el ejercicio.

En el epígrafe 11 "Área de Personal" del informe se utilizan los términos plaza, plantilla, puesto de trabajo, relación de puestos de trabajo y efectivos, que tienen distintas definiciones en las disposiciones legales españolas. Con finalidad armonizadora, en este informe se usan en el sentido que se define a continuación:

Plaza: instrumento de clasificación del personal en las Administraciones Públicas.

Plantilla: relación de plazas creadas por la Administración agrupadas por Cuerpos, Escalas, Subescalas o Especialidades, Clases y Categorías en el personal funcionario, por categorías o similares en el personal laboral, y las de personal eventual que resulta de los créditos establecidos en la Ley de Presupuestos. Las plazas que se encuentren vacantes deberán ser incluidas en la correspondiente Oferta de Empleo Público y posteriormente convocadas para su cobertura. Una vez obtenida la plaza, se ocupa un concreto puesto de trabajo.

Puesto de trabajo: conjunto normalmente homogéneo de tareas, atribuciones y responsabilidades que se desarrollan por una o varias personas en un lugar determinado de la estructura organizativa. El concreto puesto de trabajo se adquiere una vez obtenida la plaza que debe ser objeto de la correspondiente oferta de empleo público.

Relación de puestos de trabajo: Contiene los puestos de trabajo en que se organiza internamente la Administración y es el instrumento a través del cual se realiza la ordenación del personal, de acuerdo con las necesidades de los servicios, precisando no solo los requisitos para el desempeño de cada puesto sino también la denominación y características esenciales de los mismos, los requisitos exigidos para su desempeño y la determinación de sus retribuciones complementarias.

Efectivos: empleados en situación de servicio activo.

2. RENDICIÓN DE LA CUENTA GENERAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE 2014

La Cuenta General de la Comunidad Autónoma correspondiente al ejercicio 2014 fue rendida el 10 de julio de 2015, fuera del plazo legal previsto en el art. 10 de la Ley 11/2009, de 30 de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Aragón, fijado en el 30 de junio del ejercicio inmediato posterior al que se refiere la Cuenta.

La Cuenta General rendida del 2014 comprende 63 cuentas anuales individuales, según se detalla, agrupadas por tipos de entidad y plan contable que aplican, en el cuadro siguiente.

Cuadro 1. Cuentas rendidas integradas en la Cuenta General de la CA de Aragón

Entidades	2014	2013	Observaciones Cuenta General 2014
Administración de la CA de Aragón (PGCPCA)	1	1	
Organismos autónomos (PGCPCA)	5	5	
Entidades de Derecho público (PGCP y PGC)	11	11	
Sociedades y entes públicos empresariales (PGC)	25	29	Incluye las cuentas consolidadas de la CEPA
Fundaciones públicas (PG entidades no lucrativas)	13	10	
Consortios públicos (PGCP)	7	6	
Otras entidades públicas (Feria de Calamocha) (PGC)	1	1	
Total	63	63	

De acuerdo con la normativa aplicable que regula la composición de la Cuenta General de la Comunidad Autónoma, no se integran en la misma las cuentas anuales de 2014 de las Cortes de Aragón y sus instituciones dependientes ni las de la Universidad de Zaragoza.

Los datos económico-financieros más relevantes del conjunto de entes que han rendido sus cuentas en la Cuenta General del 2014 se resumen en el cuadro nº 3. Además, se adjuntan varios anexos que detallan la siguiente información:

- ANEXO 1 - Cuentas rendidas ejercicio 2014
- ANEXO 2 - Entes integrados en el sistema de gestión económico-financiera SERPA
- ANEXO 3 - Perímetro de consolidación SEC en 2014
- ANEXO 4 - Entidades clasificadas por Plan Contable

Rendición de la Cuenta General:

Salvo por las incidencias que se recogen a continuación, la Cuenta General de la Comunidad Autónoma del ejercicio 2014 se presenta completa, de acuerdo con lo establecido 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, y en los distintos planes contables que les son de aplicación a las distintas entidades (ver anexo 4).

Se ha comprobado que la Cuenta General incluye las cuentas anuales de las siguientes entidades en las que la Comunidad Autónoma no ostenta la representación mayoritaria:

- Sociedad para la Promoción y Desarrollo Empresarial de Teruel, S.A.
- Platea Gestión, S.A.
- Gestión de residuos de Huesca, S.A.U.
- Consorcio Agrupación nº 1 de Huesca
- Consorcio Patrimonio Ibérico de Aragón
- Consorcio Transporte del Área de Zaragoza
- Institución Ferial de Calamocha

Por otro lado, no se incluyen las cuentas de dos empresas públicas en las que la participación de la CA es superior al 50% del capital social y de una entidad de Derecho público:

- Videotex Aragón, S.A. (en liquidación)
- Plaza Servicios Aéreos, S.A. (en liquidación)
- Consejo de la Juventud de Aragón (en extinción)

Finalmente, conviene señalar que en el inventario de entes del sector público que publica el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas figuran tres fundaciones (Moto Engineering Foundation, Fundación Instituto de Investigación Sanitaria de Aragón y Fundación Aragonesa colección Circa XX Pilar Citoler) en las que el número de patronos nombrados por la CA es mayoritario. No es posible determinar si estas fundaciones deberían haber rendido sus cuentas en la Cuenta General, dado que la Cámara de Cuentas no ha dispuesto de sus cuentas anuales individuales para verificar la composición del patrimonio fundacional y si se financian mayoritariamente por la CA.

Las cuentas anuales individuales están integradas por los siguientes estados contables: el balance, la cuenta del resultado económico-patrimonial, el estado de liquidación del presupuesto, en su caso, y la memoria. En general, se mantienen las mismas incidencias identificadas por la Cámara de Cuentas en anteriores fiscalizaciones:

a) La liquidación del presupuesto de gastos de la Administración de la Comunidad Autónoma y del presupuesto consolidado está distorsionada por los datos de la ejecución presupuestaria de la sección 01, Cortes de Aragón, que no coinciden con la ejecución real del presupuesto propio de la institución que se liquida de forma independiente. Aunque los pagos que realiza la Comunidad Autónoma a las Cortes para financiar su presupuesto tienen naturaleza contable de transferencias corrientes y de capital, la Comunidad Autónoma los presupuesta y contabiliza en la Sección 01 como gastos de personal, gastos en bienes corrientes y servicios, gastos financieros, transferencias corrientes e inversiones reales, con la siguiente distribución por capítulos en el ejercicio 2014:

Cuadro 2: Ejecución presupuestaria Sección 01. Ejercicio 2014

EJERCICIO 2014	CRÉDITOS INICIALES	MODIF. NETAS	CRÉDITOS DEFINIT.	ORN	PAGOS	REMANENTES DE CRÉDITO
1.- Gastos de personal	13.381	0	13.381	9.630	9.224	3.751
2.- Gastos corrientes en bienes y servicios	6.712	0	6.712	4.937	4.869	1.775
3.- Gastos financieros	1	0	1	1	1	0
4.- Transferencias corrientes	3.544	0	3.544	2.655	2.651	889
TOTAL OP. CORRIENTES	23.638	0	23.638	17.222	16.745	6.416
6.- Inversiones reales	166	0	166	124	124	41
TOTAL OP. DE CAPITAL	166	0	166	124	124	41
TOTAL	23.803	0	23.803	17.346	16.869	6.457

Estos gastos se deberían haber registrado como transferencias a las Cortes de Aragón por importe de 17,22 millones de euros en el capítulo 4, Transferencias Corrientes, y por importe 0,12 millones de euros en el capítulo 7, Transferencias de Capital, y no en los capítulos 1, 2, 3 y 6, afectando esta incidencia al estado de liquidación del presupuesto de la Administración y a la liquidación consolidada, que reflejan un dato incorrecto de los gastos de personal, en bienes corrientes y servicios, en transferencias corrientes y de capital y en inversiones reales de la Comunidad Autónoma.

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 2014 no es desde el 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. 588 a 617) 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 (ver análisis en apartado 4.1 de este memorando). 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) En general, se mantienen las mismas incidencias detectadas en anteriores fiscalizaciones sobre la información de la memoria 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.

3. PRINCIPALES MAGNITUDES ECONÓMICO-FINANCIERAS DEL SECTOR PÚBLICO DE LA CA

El cuadro siguiente recoge las principales magnitudes financieras y presupuestarias de las entidades que integran la Cuenta General de la CA de Aragón del ejercicio 2014 (comparativamente con los del ejercicio 2013), con el propósito de obtener una visión global del tamaño de las mismas.

Las magnitudes presupuestarias solo incorporan las cifras de las entidades sujetas al Plan de Contabilidad Pública (autonómico o local).

Cuadro 3

EJERCICIO 2014	Nº entidades	Nº Trabajadores	Total Activo	Total Gastos (*)	Resultado económico-patrimonial	Resultado presupuestario	Remanente Tesorería
Administración de la CA de Aragón	1	24.543	4.728.092	4.530.712	(592.863)	(66.753)	(864.928)
SALUD	1	22.770	2.103.278	1.753.168	(202.491)	50.887	40.643
IASS	1	2.624	450.897	281.054	17.618	23.887	104.546
INAEM	1	463	148.133	77.062	2.205	7.068	30.316
IAJ	1	98	49.589	7.512	(1.246)	1.560	12.810
IAM	1	22	6.476	2.625	546	528	2.578
Total Organismos autónomos	5	25.977	2.758.373	2.121.421	(183.368)	83.930	190.893
Entidades de Derecho Público (agregado)	10	889	494.442	188.099	11.568	8.613	44.288
Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U. (consolidado)	22	1.150	907.418	203.461	(56.142)		
Corporación Aragonesa de Radio y TV (agregado)	3	131	51.472	52.274	7.532		
Consortios (agregado)	7	416	66.000	30.605	(3.647)	(787)	(11.263)
Fundaciones (agregado)	13	162	55.929	10.576	(2.905)		
Total Comunidad Autónoma de Aragón 2014	61	53.268	9.061.726	7.137.148	(819.825)	25.003	(641.010)
Total Comunidad Autónoma de Aragón 2013	61	52.374	8.989.494	7.192.288	(595.446)	206.085	(548.539)

(*) Datos de la Cuenta del Resultado económico-patrimonial.

Como se desprende del cuadro anterior, las entidades administrativas incluidas en el alcance de la fiscalización representan el 96 % del personal, el 86 % del activo y el 95 % de los gastos.

4. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA

4.1. ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO CONSOLIDADO

La Cuenta de la Administración de Comunidad Autónoma de Aragón de 2014 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 (ver Anexo 2) que son las siguientes:

- la Administración de la Comunidad Autónoma
- los cinco organismos autónomos Servicio Aragonés de Salud (SALUD), Instituto Aragonés de Empleo (INAEM), Instituto Aragonés de Servicios Sociales (IASS), Instituto Aragonés de la Juventud (IAJ), Instituto Aragonés de la Mujer (IAM)
- 7 entidades de Derecho público: Aragonesa de Servicios Telemáticos (AST), Instituto Aragonés del Agua (IAA), Instituto Aragonés de Gestión Ambiental (INAGA), Agencia de Calidad y Prospectiva Universitaria de Aragón (ACPUA), Banco de Sangre y Tejidos de Aragón (BSTA), Centro de Investigación y Tecnología de Aragón (CITA), e Instituto Aragonés de Ciencias de la Salud (IACS).

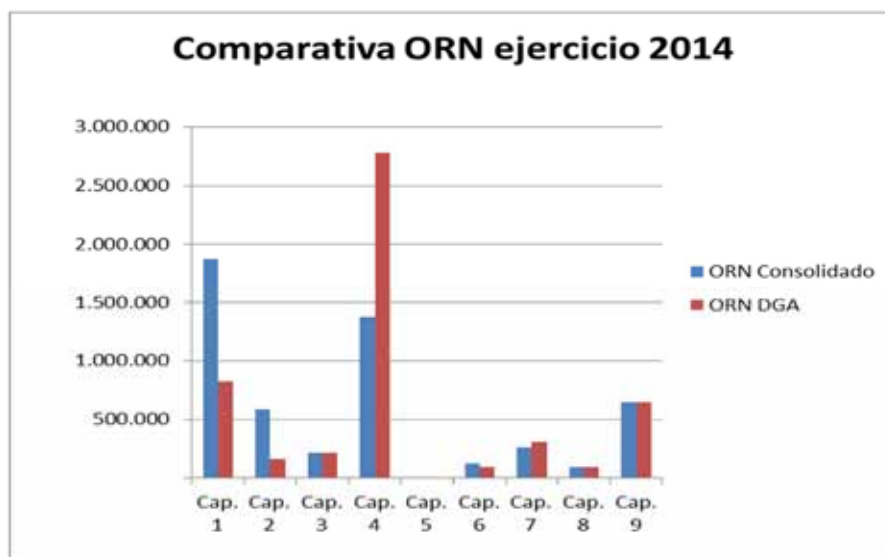
El estado de liquidación del presupuesto de la "Entidad Consolidada", elaborado por la Intervención General mediante la eliminación de las transferencias internas entre las trece entidades que integran el perímetro de consolidación, presenta unos créditos y previsiones iniciales de 5.374,98 millones de euros en 2014, que suponen un incremento respecto del ejercicio anterior de un 5,22% (267 millones de euros más que en 2013). La ejecución presupuestaria de los gastos consolidados alcanzó el 94% (5.175,05 millones de euros de ORN) y la de ingresos el 95% (5.236,42 millones de euros de DRN).

Las transferencias internas eliminadas para la elaboración del presupuesto "consolidado" alcanzan un total de 1.918,66 millones de euros (ver cuadro nº 9 en apartado 4.1.3), entre las que destacan las transferencias al SALUD (1.528,45 millones de euros de ORN en 2014), seguidas del IASS (285,92 millones de euros de ORN en 2014). Al no consolidarse sus presupuestos, no han sido objeto de eliminación la transferencias y subvenciones concedidas a otras entidades del sector público autonómico por un total de 150,81 millones de euros (ver cuadro nº 10 en apartado 4.1.3), principalmente a CARTV, IAF, CASAR y las empresas públicas CEPA y SARGA, ni las

transferencias por importe de 151,98 millones de euros efectuadas a la Universidad de Zaragoza, figurando estos gastos registrados en la liquidación consolidada de la CA.

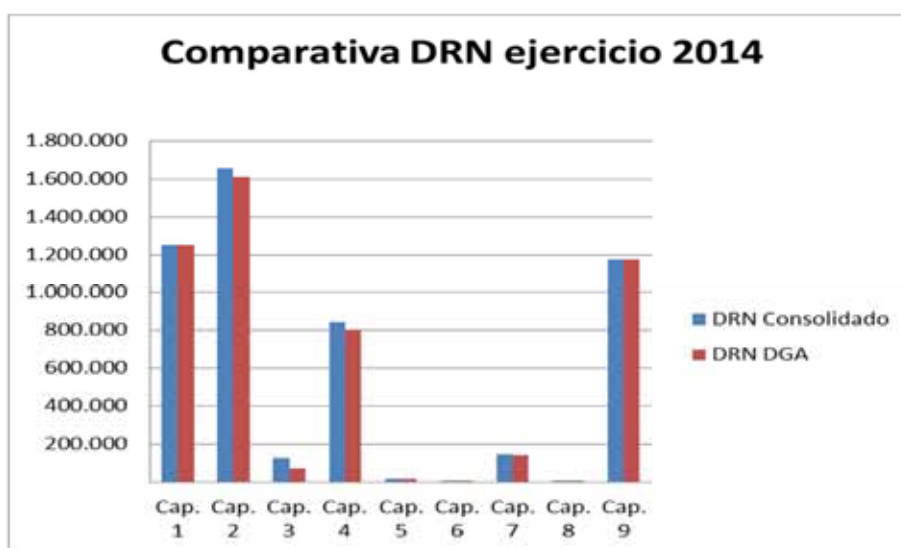
En los gráficos siguientes se presentan comparativamente los datos de ORN y DRN del presupuesto consolidado del ejercicio 2014 y del presupuesto individual de la Administración de la CA.

Gráfico 1



En el gráfico anterior se ponen de manifiesto las diferencias en los capítulos de gastos de personal y de transferencias corrientes entre el presupuesto consolidado y el de la Administración de la Comunidad Autónoma. En el presupuesto consolidado, el peso del gasto de personal representa un 36 %, frente al 16 % del presupuesto individual, en tanto que el peso de las transferencias corrientes en el presupuesto consolidado representa un 27 %, frente al 54 % del presupuesto individual. Estas diferencias se deben, principalmente, a los ajustes de consolidación con el presupuesto del organismo autónomo Servicio Aragonés de Salud, ya que las transferencias corrientes que recibe del presupuesto de la Administración de la Comunidad Autónoma se destinan, fundamentalmente, a gastos de personal en dicho organismo autónomo.

Gráfico 2



Por el lado de los ingresos, no se aprecian variaciones significativas entre ambos presupuestos, puesto que el 97 % de los ingresos consolidados se generan en el presupuesto de la Administración de la CA en el que se contabilizan los ingresos del sistema de financiación de la Comunidad Autónoma, la financiación comunitaria y la parte principal del endeudamiento de todo el sector público autonómico.

4.1.1. Liquidación del presupuesto consolidado. Clasificación económica

4.1.1.1. Presupuesto de ingresos

El cuadro siguiente muestra la ejecución del presupuesto de ingresos consolidado, desagregado por capítulos de la clasificación económica:

Cuadro 4

PRESUPUESTO DE INGRESOS 2014	PREVISIONES INICIALES	MODIFIC.	PREVISIONES DEFINITIVAS	DRN	% Grado ejecución	COBROS	% Grado realización
1.- Impuestos directos	1.276.949		1.276.949	1.253.435	98%	1.192.106	95 %
2.- Impuestos indirectos	1.605.244		1.605.244	1.658.945	103%	1.646.084	99 %
3.- Tasas, p. públicos y otros ingresos	139.767	4.880	144.647	125.508	87%	96.952	77 %
4.- Transferencias corrientes	960.063	4.500	964.563	842.946	87%	803.335	95 %
5.- Ingresos patrimoniales	27.349		27.349	18.890	69%	15.282	81 %
Total operaciones corrientes	4.009.372	9.380	4.018.752	3.899.724	97%	3.753.759	96 %
6.- Enajenación de inversiones reales	29.092		29.092	9.000	31%	8.524	95 %
7.- Transferencia de capital	172.389	24.410	196.799	149.723	76%	140.829	94 %
Total operaciones de capital	201.481	24.410	225.891	158.723	70%	149.353	94 %
8.- Activos financieros	4.236	95.950	100.186	829	1%	536	65 %
9.- Pasivos financieros	1.159.890		1.159.890	1.177.147	101%	1.157.497	98 %
Total operaciones financieras	1.164.126	95.950	1.260.076	1.177.976	93%	1.158.033	98 %
TOTAL GENERAL	5.374.979	129.740	5.504.719	5.236.423	95%	5.061.145	97 %

Los derechos reconocidos netos ascienden a 5.236 millones de euros en 2014 (5.092 millones de euros en 2013), correspondiendo el 97 % a los ingresos generados por la Administración de la CA (ver detalle en cuadro nº 15 y apartado 4.3.1 y siguientes).

En 2014, los derechos reconocidos han aumentado un 2,8 % (144 millones de euros respecto de 2013), fundamentalmente por el recurso al endeudamiento.

Las principales fuentes de financiación son los impuestos directos e indirectos, que representan el 23,9 % y el 31,7 %, respectivamente, sobre el total de derechos reconocidos de 2014 (25,1 % y 30,7 % en 2013). Los pasivos financieros han experimentado un importante incremento del 25,9 % (242,52 millones de euros en valor absoluto), aumentando su peso relativo que ha pasado del 18,3 % en 2013 al 22,5 % en 2014.

4.1.1.2. Presupuesto de gastos

La ejecución del presupuesto de gastos consolidado, por capítulos de la clasificación económica, se refleja en el cuadro siguiente:

Cuadro 5

PRESUPUESTO DE GASTOS 2014	Crédito inicial	Modific.	Crédito Definitivo	ORN	% Grado ejecución	Pagos	% Grado realización
1.- Gastos de personal	1.818.107	71.490	1.889.597	1.872.681	99 %	1.871.800	100 %
2.- Gastos en bienes corrientes y servicios	649.742	3.382	653.125	583.737	89 %	438.346	75 %
3.- Gastos financieros	249.273	(36.494)	212.778	212.662	100 %	212.661	100 %
4.- Transferencias corrientes	1.356.955	48.538	1.405.493	1.376.754	98 %	1.233.085	90 %
5.- Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria	23.103	(2.919)	20.184		0 %	0	
Total operaciones corrientes	4.097.180	83.997	4.181.177	4.045.834	97 %	3.755.892	93 %
6.- Inversiones reales	194.350	(26.930)	167.420	122.828	73 %	95.733	78 %
7.- Transferencias de capital	343.095	(18.767)	324.328	264.370	82 %	166.408	63 %
Total gastos de capital	537.445	(45.697)	491.748	387.198	79 %	262.141	68 %
8.- Activos financieros	7.944	91.440	99.384	93.290	94 %	92.835	100 %
9.- Pasivos financieros	732.410		732.410	648.727	89 %	648.489	100 %
Total operaciones financieras	740.354	91.440	831.794	742.017	89 %	741.324	100 %
TOTAL GENERAL	5.374.979	129.740	5.504.719	5.175.049	94 %	4.759.357	92 %

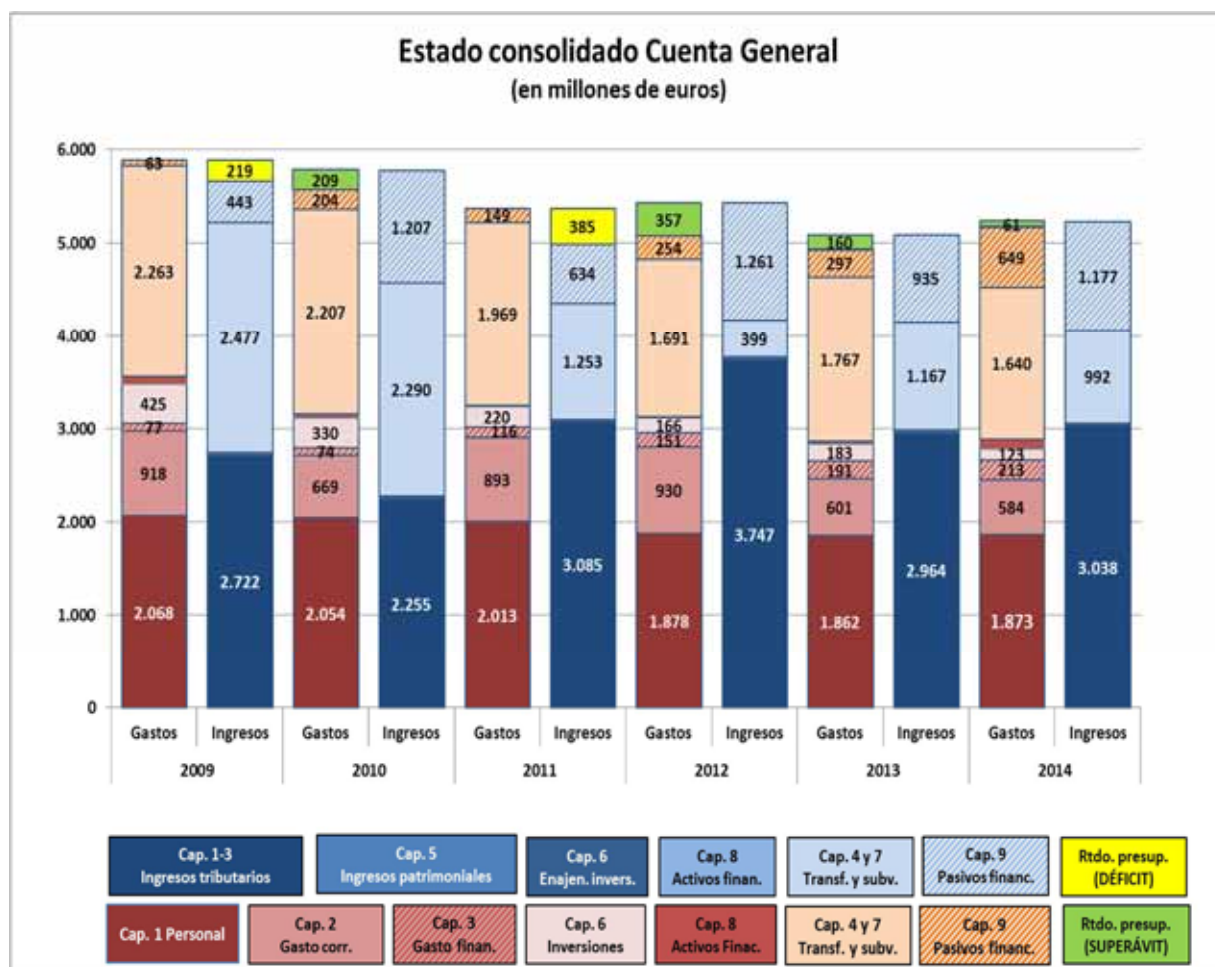
Las obligaciones reconocidas netas consolidadas ascienden a 5.175,05 millones de euros en 2014 (4.932,14 millones de euros en 2013). Destaca el peso de los gastos de personal, que representan en 2014 un 36,2 % (37,8 % en 2013) de las obligaciones reconocidas netas en el ejercicio, y los gastos por transferencias corrientes, que representan el 26,6 % en 2013 (27,9 % en 2013) respecto al total de obligaciones.

Las obligaciones reconocidas netas han aumentado un 4,92 % respecto de 2013 (242,91 millones de euros más), fundamentalmente por el incremento del gasto en capítulo 9 (la amortización de deuda ha pasado de 296,64 millones en 2013 a 648,72 millones de euros en 2014), lo que se ha traducido en una menor ejecución de los gastos de capital (182,39 millones de euros menos que en 2013).

4.1.1.3. Evolución ejercicios 2009-2014

A partir de los informes de fiscalización emitidos por la Cámara de Cuentas se ha elaborado el siguiente gráfico que representa la evolución de la liquidación presupuestaria consolidada entre los ejercicios 2009 y 2014.

Gráfico 3



Los derechos reconocidos netos (ingresos) se representan en barras azules y las obligaciones reconocidas netas (gastos) se representan en barras rojas. De la diferencia entre ingresos y gastos se obtiene el "saldo presupuestario consolidado", que se representa en amarillo, en caso de déficit, o en verde, en el supuesto de superávit.

Los gastos e ingresos derivados del endeudamiento se han representado con rayas: en azul los ingresos por el endeudamiento suscrito y, en rojo, los gastos por amortización de deuda (capítulo 9) y los gastos financieros por el pago de intereses (capítulo 3).

En el gráfico se aprecia la siguiente evolución, cuyo detalle consta en los distintos apartados de este informe:

- Por el lado de los ingresos, se observa la caída de los ingresos no financieros en 1.200 millones de euros (de 5.200 millones de euros de 2009 a 4.030 millones en 2014), que se explica en el apartado 4.3, y especialmente en el apartado dedicado al aplazamiento de las liquidaciones negativas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009.
- Los ingresos patrimoniales, de enajenación de inversiones y de activos financieros (capítulos 5, 6 y 8) no son representativos, sin que lleguen a alcanzar conjuntamente los 30 millones de euros en ninguno de los ejercicios.
- Como se señala en el apartado 4.3, la caída de ingresos se ha compensado con el recurso al endeudamiento (mínimo de 443 millones de euros en 2009 y máximo de 1.261 millones en 2012). El endeudamiento neto que resulta de la diferencia entre ingresos y gastos del capítulo 9 también es muy variable en estos ejercicios: el mínimo se alcanza en 2009 (380 millones de euros) y los máximos en los ejercicios 2010 y 2012 (1.003 y 1.007 millones de euros, respectivamente).
- Por el lado de los gastos, se aprecia el descenso del gasto de personal en casi 200 millones de euros (de 2.068 millones de euros en 2009 a 1.873 millones en 2014).
- El gasto corriente del capítulo 2 ha pasado de 918 millones de euros en 2009 a 584 millones en 2014, aunque las disminuciones de los ejercicios 2010, 2013 y 2014 no son reales puesto que en ese mismo periodo se producen importantes incrementos de la cuenta 409, Acreedores por obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto (196 millones en 2011, 154 millones en 2013 y 285 millones de euros en 2014, según se detalla en el cuadro nº 8 de este informe).

- Las inversiones reales (capítulo 6) han descendido de 425 millones de euros en 2009 a 123 millones en 2014. Los saldos de la cuenta 409 relativos a inversiones no son representativos y no alteran la conclusión sobre esta tendencia decreciente.
- La principal reducción del presupuesto de gastos consolidado se produce en las transferencias corrientes y de capital (capítulos 4 y 7), que descienden en 623 millones de euros (de 2.263 a 1.640 millones de euros en el periodo 2009-2014).
- La variabilidad de los gastos por amortización de endeudamiento (capítulo 9) depende de la distribución de los vencimientos de la deuda pública y de los préstamos concertados. Sin embargo, es patente la evolución creciente del gasto financiero por intereses (capítulo 3) que pasa de 77 millones de euros en 2009 a 213 millones de euros en 2014.

4.1.2. Liquidación del presupuesto consolidado. Clasificación orgánica

4.1.2.1. Presupuesto de ingresos

Cuadro 6

PRESUPUESTO DE INGRESOS	Previsiones iniciales	Modificaciones	Previsiones definitivas	DRN	% Grado ejecución	Recaudación neta	% Grado realización
Administración de la CA	5.241.307	115.944	5.357.251	5.084.875	95%	4.969.935	98%
SALUD	17.550	1.010	18.560	21.117	114%	15.655	74%
IASS	13.080	212	13.292	12.357	93%	10.824	88%
INAEM	34.953	-990	33.963	36.242	107%	2.082	6%
IAJ	1.413		1.413	1.305	92%	1.127	86%
IAM	2		2		0%		
IAA	41.942	625	42.567	48.790	115%	46.526	95%
AST	1.925	9.502	11.427	9.506	83%	3.054	32%
CITA	2.555	2.721	5.276	4.298	81%	2.422	56%
IACS	7.654	716	8.370	5.778	69%	4.962	86%
BSTA	8.925		8.925	8.432	94%	836	10%
INAGA	3.673		3.673	3.722	101%	3.722	100%
ACPUA							
Total Ejercicio 2014	5.374.979	129.740	5.504.719	5.236.422	95%	5.061.145	97%

Los ingresos de la Administración representan el 97 % en el conjunto de ingresos consolidados (ver análisis en apartado 4.3.1 y siguientes). La gestión financiera del resto de entidades públicas solo supone el 3 % de los ingresos consolidados.

4.1.2.2. Presupuesto de gastos

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

Cuadro 7

PRESUPUESTO DE GASTOS 2014	Créditos iniciales	Modificaciones	Créditos definitivos	ORN	% Grado ejecución	Pagos	% Grado realización
Administración de la CA	3.400.114	35.757	3.435.871	3.201.569	93%	2.973.720	93%
SALUD	1.475.289	72.260	1.547.549	1.498.198	97%	1.385.907	93%
IASS	298.954	256	299.210	273.877	92%	250.705	92%
INAEM	85.039	-5.483	79.556	71.034	89%	35.562	50%
IAJ	6.433	-59	6.374	4.706	74%	3.816	81%
IAM	3.181	-8	3.173	2.579	81%	2.222	86%
IAA	58.821	4.838	63.659	62.481	98%	54.969	88%
AST	9.604	19.744	29.348	25.662	87%	20.352	79%
CITA	10.794	2.237	13.031	11.183	86%	11.152	100%
IACS	11.636	388	12.024	8.956	74%	8.516	95%
BSTA	8.925	0	8.925	8.878	99%	6.915	78%
INAGA	5.705	-123	5.582	5.509	99%	5.133	93%
ACPUA	484	-67	417	417	100%	388	93%
Total Ejercicio 2014	5.374.979	129.740	5.504.719	5.175.049	94%	4.759.357	92%

En el periodo 2011 a 2014, se han reducido las obligaciones contabilizadas, aunque no los gastos realmente devengados (ver evolución en el apartado 4.1.1.3. siguiente). El mayor descenso se ha producido en el SALUD, cuyas ORN han pasado de representar aproximadamente 1.900 millones de euros en los años 2011 y 2012 a los 1.500 millones contabilizados en 2013 y 2014. Esta caída se ha compensado con un incremento del saldo de la cuenta 409, Acreedores por obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto, que al cierre del ejercicio 2014 acumula 405,92 millones de euros (sin incluir 8,49 millones de euros de albaranes pendientes de recibir factura). En el caso del IASS, las ORN se han reducido en 38 millones de euros de 2011 a 2014.

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

Cuadro 8

Entidad	Cta. 409 Ej. 2011	Cta. 409 Ej. 2012	Cta. 409 Ej. 2013	Cta. 409 Ej. 2014	Variación 2014-2013
Administración de la CA	18.275	29.894	41.236	57.462	16.226
SALUD (*)	167.192	10.960	153.078	414.416	261.338
IASS	5.430	6.220	3.813	4.603	790
INAEM	-	488	116	523	407
IAJ	-	94	20	82	62
IAM	-	5	17	17	0
AST	-	2	36	58	22
IAA	-	53	3.180	10.155	6.975
INAGA	-	485	318	441	123
BSTA	4.751	3.416	3.500	3.132	-368
CITA	-	181	89	43	-46
IACS	-	6	155	149	-6
Total entidades consolidadas	195.648	51.804	205.558	491.081	285.523
CASAR	7.390	10.090	13.323	15.904	2.581
Total Sector Público Autónomo	203.038	61.894	218.881	506.985	288.104

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

Sobre estos datos oficiales, en los ejercicios 2012, 2013 y 2014, la Cámara de Cuentas ha detectado en sus trabajos de fiscalización que los saldos de la cuenta 409 se encuentran infravalorados: en el SALUD (4,23 millones en 2014, 54 millones de euros en 2013 y 18 millones de euros en 2012), en la Administración de la CA (4,54 millones en 2014 y 3,47 millones de euros en 2013). Además, la Cámara de Cuentas ha identificado otros pasivos omitidos en 2014 en la Administración de la CA por 24,75 millones de euros por la falta de registro de las anualidades de los ejercicios 2013 y 2014 del Convenio con el Ayuntamiento de Zaragoza para la financiación de la línea de tranvía Norte-Sur, en el IASS por 19,85 millones de euros por prestaciones devengadas de dependencia y 3,55 millones de euros en el IAA por gasto devengado en el mes de diciembre de 2014 relativo a las concesiones y contratos de mantenimiento de las instalaciones de depuración que se han facturado y contabilizado en 2015.

4.1.3. Eliminaciones del estado presupuestario consolidado

En el cuadro siguiente se recogen las partidas presupuestarias eliminadas en la elaboración del estado presupuestario consolidado que figura en el apartado 5 de la memoria de la Cuenta General de la Administración de la CA, Tomo II.

Cuadro 9

ORIGEN	DESTINO	CRÉDITOS INICIALES	MODIF. NETAS	CRÉDITOS DEFINIT.	ORN	% ORN/CD	PAGOS	% PAGOS/ORN	Pendiente corriente
ADMON	SALUD	1.457.495	70.957	1.528.453	1.528.453	100 %	914.566	60 %	613.887
	IASS	285.874	44	285.918	285.918	100 %	163.767	57 %	122.151
	INAEEM	50.087	(4.493)	45.593	43.025	94 %	12.450	29 %	30.575
	IAJ	5.020	(59)	4.961	4.961	100 %	0	0 %	4.961
	IAM	3.179	(8)	3.171	3.171	100 %	141	4 %	3.030
	IAA	16.879	4.213	21.092	21.092	100 %	2.970	14 %	18.122
	AST	7.679	10.242	17.921	17.336	97 %	7.610	44 %	9.727
	CITA	8.240	(485)	7.755	7.658	99 %	5.626	73 %	2.032
	IACS	4.226	(36)	4.190	4.190	100 %	322	8 %	3.868
	BSTA (*)	0	0	0	0		0		0
	INAGA	2.032	(122)	1.909	1.909	100 %	1.278	67 %	631
	ACPUA	484	(67)	417	281	67 %	201	71 %	80
IACS	SALUD	622	291	913	672	1	630	1	43
SALUD	IACS	378	0	378	0	0	0	0	0
TOTAL ELIMINACIONES		1.842.194	80.477	1.922.672	1.918.666	99%	1.109.560	58 %	809.106
Transf. Corrientes (cap. 4)		1.788.535	82.008	1.870.543	1.867.220	99 %	1.085.124	58 %	782.096
Transf. Capital (cap. 7)		53.659	(1.531)	52.128	51.446	99 %	24.436	47 %	27.010

(*) La mayor parte de los ingresos de BSTA proceden del SALUD, pero no se eliminan en este estado consolidado porque no son transferencias (capítulos 4 o 7), sino suministros (capítulo 2).

Como se observa en el cuadro anterior, aunque la ejecución presupuestaria ha sido del 99 %, los pagos solo han alcanzado el 58 % de las ORN, quedando un importe pendiente de pago del ejercicio corriente de 809 millones de euros a las entidades fiscalizadas en este informe. Hay que recordar, no obstante, que en 2013 quedaron obligaciones pendientes de ejercicios cerrados por importe de 692,48 millones de euros que se han pagado en 2014 (salvo al Instituto Aragonés de la Juventud, que al cierre del ejercicio 2014 tiene pendientes 7,58 millones de euros de ejercicios cerrados, además del 100 % pendiente de pago del ejercicio corriente). En los apartados 4.4.2 y 7.7.3 se analiza el efecto en cascada que tienen los retrasos en los pagos de la Administración a sus entidades dependientes.

Este retraso en el pago de las transferencias por parte de la Administración de la CA afecta también al resto de entidades del sector público autonómico que no se incluyen en el "estado consolidado". En el cuadro siguiente se recoge la ejecución presupuestaria de los capítulos 4 y 7 de la Administración de la CA con otras entidades del sector público autonómico. Alcanza el 99 %, pero la realización de los pagos es del 75 % (94 % en la Universidad de Zaragoza y 55 % en el resto de entidades dependientes).

Cuadro 10

ORIGEN	DESTINO	CRÉDITOS INICIALES	MODIF. NETAS	CRÉDITOS DEFINIT.	ORN	% ORN/CD	PAGOS	% PAGOS/ORN	Pendiente corriente
ADMON	CARTV	43.000	0	43.000	43.000	100 %	32.250	75 %	10.750
	IAF	9.282	22.661	31.943	31.943	100 %	950	3 %	30.993
	CASAR	17.440	2.445	19.885	19.885	100 %	16.630	84 %	3.255
	CEPA	36.921	(18.356)	18.565	18.565	100 %	15.619	84 %	2.946
	SARGA	11.488	4.058	15.546	13.540	87 %	10.606	78 %	2.934
	Resto dep.	24.676	1.308	25.984	23.878	92 %	6.592	28 %	17.285
	Total otros dependientes	142.807	12.116	154.923	150.810	97 %	82.647	55 %	68.163
	Universidad	152.016	(29)	151.987	151.978	100 %	143.315	94 %	8.663
	Total SP autonómico	294.823	12.087	306.910	302.788	99 %	225.962	75 %	76.826

Nota: Este cuadro sólo recoge el importe de las transferencias (capítulos 4 y 7) de la Administración a otras entidades dependientes "no serpa". No se incluyen las transacciones entre entidades dependientes que se han contabilizado en otros capítulos (compras, suministros y servicios prestados entre sí).

En el anexo 10 se recoge el detalle de los saldos acreedores de la Administración con todas las entidades del sector público autonómico (tanto del ejercicio corriente como de ejercicios cerrados, así como los saldos acreedores reflejados en la cuenta 409).

4.2. MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS

El importe neto de las modificaciones de crédito del presupuesto de gastos de las entidades fiscalizadas (en términos agregados) en el ejercicio 2014 ha ascendido a 210,22 millones de euros, que representan el 2,91 % del importe de los créditos iniciales (129,74 millones de euros según el Estado Consolidado, cuadros nº 4, 5, 6 y 7).

Cuadro 11

Entidad	Crédito inicial	Modificac.	Crédito definitivo	% Modificac.	ORN	% Ejecución
Administración de la CAA	5.241.307	115.944	5.357.251	2,21%	5.119.563	95,56%
SALUD	1.475.667	72.259	1.547.926	4,90%	1.498.198	96,79%
IASS	298.954	257	299.211	0,09%	273.877	91,53%
INAEM	85.039	(5.483)	79.556	(6,45%)	71.034	89,29%
IAJ	6.433	(59)	6.374	(0,92%)	4.706	73,83%
IAM	3.181	(8)	3.173	(0,25%)	2.579	81,28%
IAA	58.821	4.838	63.659	8,22%	62.481	98,15%
AST	9.604	19.744	29.348	205,58%	25.662	87,44%
CITA	10.794	2.236	13.030	20,72%	11.183	85,83%
IACS	12.258	680	12.938	5,55%	9.628	74,42%
BSTA	8.925	-	8.925	-	8.878	99,47%
INAGA	5.705	(122)	5.583	(2,14%)	5.509	98,67%
ACPUA	484	(67)	417	(13,84%)	417	100,00%
Total	7.217.172	210.219	7.427.391	2,91%	7.093.715	95,51%

El resumen por capítulos detallado por entidad se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 12

Entidad	Capítulo 1	Capítulo 2	Capítulo 3	Capítulo 4	Capítulo 5	Capítulo 6	Capítulo 7	Capítulo 8	Capítulo 9	Total
Administración de la CAA	25.276	(5.204)	(36.494)	86.956	(2.919)	(22.653)	(20.458)	91.440	-	115.944
SALUD	48.886	(10.861)	-	47.668	-	(13.434)	-	-	-	72.259
IASS	(2.176)	2.722	-	(289)	-	-	-	-	-	257
INAEM	(840)	(626)	-	(4.245)	-	68	160	-	-	(5.483)
IAJ	13	(73)	-	-	-	-	-	-	-	(60)
IAM	5	(57)	-	43	-	-	-	-	-	(9)
IAA	-	(31)	-	-	-	4.869	-	-	-	4.838
AST	569	17.662	-	-	-	1.514	-	-	-	19.745
CITA	(506)	21	-	-	-	2.721	-	-	-	2.236
IACS	311	(29)	-	412	-	(15)	-	-	-	679
BSTA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
INAGA	-	(122)	-	-	-	-	-	-	-	(122)
ACPUA	(47)	(20)	-	-	-	-	-	-	-	(67)
Total Modificaciones	71.491	3.382	(36.494)	130.545	(2.919)	(26.930)	(20.298)	91.440	0	210.217

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Todas las entidades, excepto BSTA, han modificado el presupuesto de gastos del ejercicio 2014.
- Cinco entidades (INAEM, IAJ, IAM, INAGA y ACPUA) han modificado a la baja el presupuesto de gastos.
- Siete entidades han modificado al alza el presupuesto de gastos. Destacan por el porcentaje de modificación AST (205,58 %), CITA (20,72 %) e IAA (8,22 %) y por importe, la Administración de la CA (115,94 millones de euros) y SALUD (72,26 millones de euros).
- Los capítulos del presupuesto de gastos que se han modificado en mayor cuantía son el capítulo 1, Gastos de personal, (Administración de la CA y SALUD) y el capítulo 4, Transferencias corrientes (Administración de la CA y SALUD).
- La mayor parte de las modificaciones del presupuesto de gastos de la Administración de la CA y del SALUD son consecuencia de unos créditos iniciales dotados de forma insuficiente (principalmente capítulos 1 y 4). Así, entre otros, la Administración de la CA aprueba modificaciones para atender gastos insuficientemente dotados inicialmente de personal docente no universitario por importe de 42,01 millones de euros (ver epígrafe 4.5.2 del presente Informe), gastos de enseñanza concertada (12,74 millones de euros), transferencias corrientes al SALUD por 76,23 millones de euros y transferencias a AST (10,24 millones de euros). Correlativamente, el SALUD aprueba, principalmente, modificaciones para atender los gastos de personal por importe de 48,89 millones de euros (ver epígrafe 4.5.3 del presente Informe) y gastos de farmacia por importe de 47,67 millones de euros.
- Las modificaciones presupuestarias de la Administración de la CA que aumentan el Capítulo 1, Gastos de personal, y la partida de transferencias al SALUD para gastos de personal (Capítulo 4) han sido financiadas con bajas en otros créditos del Capítulo 6, Inversiones reales, y del Capítulo 7, Transferencias de capital, por, al menos, 41 millones de euros. Por lo tanto, dado que la Administración de la CA no recoge en el presupuesto el detalle de las partidas presupuestarias y proyectos de inversión financiados con endeudamiento, es posible que el gasto de personal del Departamento de Educación, Cultura y Deporte y del SALUD haya terminado siendo financiado con endeudamiento, incumpliendo los artículos 14.2 LOFCA y 97 TRLHCA. El SALUD también ha financiado modificaciones presupuestarias para atender sus gastos de personal con bajas de crédito del Capítulo 6, Inversiones reales, por, al menos, 4,32 millones de euros.
- La modificación del 205,58 % de los créditos iniciales de AST es consecuencia de la inadecuada utilización por la Administración de la CA de las figuras de la gestión unificada y de la encomienda contractual para financiar e instar a AST al ejercicio de una competencia cuya titularidad le ha sido legalmente traspasada. Así lo ha manifestado la Cámara de Cuentas en su Informe de fiscalización de los encargos o encomiendas contractuales a medios propios formalizados por la Administración de la CAA en 2013 aprobado el 29 de diciembre de 2015. La tipología de modificaciones presupuestarias empleada es la siguiente:

Cuadro 13

Entidad	Ampliac. de crédito	Transf. de crédito		Créditos generados por ingresos	Incorp. de reman. crédito	Gestión unificada		Bajas por anulación	Total
		Positivas	Negativas			Positivas	Negativas		
Administración de la CAA	203.686	95.396	(95.396)	5.024	90.016	1.109	(1.109)	(182.782)	115.944
SALUD	97.910	13.298	(13.298)	230	564	-	-	(26.445)	72.259
IASS	1.096	3.621	(3.621)	212	-	-	-	(1.051)	257
INAEM	964	8.541	(8.541)	657	215	-	-	(7.319)	(5.483)
IAJ	13	-	-	-	-	-	-	(73)	(60)
IAM	67	3	(3)	-	-	-	-	(75)	(8)
IAA	4.244	-	-	625	-	-	-	(31)	4.838
AST	10.378	-	-	9.502	-	-	-	(135)	19.745
CITA	-	-	-	2.349	533	-	-	(650)	2.232
IACS	-	161	(161)	170	545	-	-	(36)	679
BSTA	-	113	(113)	-	-	-	-	-	-
INAGA	-	-	-	-	-	-	(122)	-	(122)
ACPUA	-	-	-	-	-	-	(6)	(61)	(67)
Total Modificaciones	318.358	121.133	(121.133)	18.769	91.873	1.109	(1.237)	(218.658)	210.214

La financiación de las modificaciones presupuestarias que suponen aumento de gasto es la siguiente:

Cuadro 14

EJERCICIO 2014	Remanente de tesorería	Por mayores ingresos	Reposiciones de crédito	Bajas por anulación	Total
Administración de la CAA	93.895	26.220	-	178.610	298.725
SALUD	564	90.267	-	7.874	98.705
IASS	-	1.308	-	-	1.308
INAEM	413	1.423	-	-	1.836
IAJ	-	13	-	-	13
IAM	-	67	-	-	67
IAA	-	4.869	-	-	4.869
AST	-	19.880	-	-	19.880
CITA	533	2.349	-	-	2.882
IACS*	-	-	-	-	-
BSTA	-	-	-	-	-
INAGA	-	-	-	-	-
ACPUA	-	-	-	-	-
Total Modificaciones	95.405	146.396	-	186.484	428.285

* En la Memoria de las Cuentas Anuales de IACS no figura la forma de financiación de todas las modificaciones presupuestarias.

La modalidad de modificación presupuestaria más empleada es la ampliación de crédito (58 % del importe total de las modificaciones aprobadas por un importe de 318,37 millones de euros), que es el tipo de modificación que menos trámites y requisitos exige. Al respecto:

- Las ampliaciones de crédito son una excepción al principio de especialidad cuantitativa de los créditos presupuestarios, recogido en el artículo 39 TRLRHL. Según el artículo 40 TRLHCA, tienen la condición de ampliables aquellos créditos que de modo taxativo se relacionen de manera singular en la Ley de Presupuestos de la CA para cada ejercicio económico. Sin embargo, el artículo 6 de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la CAA para el ejercicio 2014, recoge hasta 17 tipos de crédito descritos que pueden ampliarse, entre ellos, los destinados a retribuciones del personal, financiación de la enseñanza concertada, los destinados a la amortización y pago de intereses derivados de las operaciones de endeudamiento, los créditos para gasto de farmacia, conciertos para asistencia sanitaria o transferencias a organismos autónomos. Varios de los citados créditos (retribución de personal, gasto de farmacia o conciertos de asistencia sanitaria) pueden determinarse inicialmente en el presupuesto y, sin embargo, son dotados con cifras muy inferiores a las que resultan de la liquidación definitiva del presupuesto, de forma recurrente en los sucesivos ejercicios.

- Los créditos para transferencias a organismos autónomos y entidades de Derecho público no figuran como créditos ampliables en el artículo 6 de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la CAA para el ejercicio 2014. Sin embargo, todas las modificaciones presupuestarias tramitadas por la Administración de la CA para aumentar los créditos para transferencias a las citadas entidades se tramitan, indebidamente, como ampliaciones de crédito.

En la fiscalización de una muestra de expedientes de modificación presupuestaria del ejercicio 2014 se han detectado las siguientes incidencias:

- El Departamento de Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente tramita el 23 de diciembre de 2014 una modificación presupuestaria, en la modalidad de ampliación de crédito, de 1.392 miles de euros para atender gastos del operativo contra incendios del ejercicio 2013 ejecutado por la Sociedad Aragonesa de Gestión Agroambiental, S.L.U. en virtud del supuesto previsto en el artículo 6.1.i) de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la CAA para el ejercicio 2014, "créditos que sean necesarios para atender a sucesos derivados de catástrofes naturales, adversidades climáticas, epidemias, epizootias u otras situaciones de emergencia". Sin embargo, no se trata de una situación de emergencia, sino de un defecto de presupuestación inicial del ejercicio 2013, tal y como ha manifestado la Cámara de Cuentas en su Informe de fiscalización de los encargos o encomiendas contractuales a medios propios formalizados por la Administración de la CAA en 2013 aprobado el 29 de diciembre de 2015, en el que se decía: "El Departamento conoce, desde el inicio del expediente (enero de 2013), que el presupuesto del dispositivo de prevención y extinción de incendios encargado a SARGA asciende aproximadamente a 14.000 miles de euros y que el gasto aprobado (11.817 miles de euros, importe disponible en el presupuesto) es insuficiente. En concreto, SARGA realiza una previsión económica del gasto del dispositivo de prevención y extinción de incendios encomendado por el departamento que asciende a 13.589 miles de euros. El abono de las prestaciones encargadas y realizadas cuyo gasto no está previamente aprobado se realiza de forma sistemática a través del procedimiento excepcional de reconocimiento de deuda por importes equivalentes al crédito disponible en cada momento en la aplicación presupuestaria correspondiente tras las correspondientes modificaciones presupuestarias (1.392 miles de euros el 29 de diciembre de 2014, 313 miles de euros el 8 de mayo de 2015 y 608 miles de euros con cargo al presupuesto del IAF, esto es, 2.313 miles de euros). Ello provoca que la liquidación final de los servicios realizados en 2013 se apruebe en 2015". Por lo tanto, no es correcta la aprobación de esta modificación de la modalidad ampliación de crédito, debiendo haberse tramitado a través de otra figura modificativa del presupuesto. Además, se financia con bajas por anulación de, entre otras, dos partidas por importe de 682 miles de euros con financiación afectada de Transferencias de capital a empresas privadas sin que se acredite que la citada financiación afectada pueda ser imputada al nuevo gasto.

- En las ampliaciones de crédito tramitadas por el SALUD, IASS, INAEM, IAM e IAJ, todas ellas financiadas con mayores ingresos por aumento de las transferencias de la Administración de la CAA, no consta en los expedientes ni el ingreso efectivo ni el reconocimiento de la obligación de la Administración de la CA. Solo constan certificados de la Intervención sobre el derecho reconocido contabilizado, pero no certificación del ingreso. La Cámara de Cuentas ha podido constatar que los importes de las obligaciones reconocidas netas a favor de estos entes en el Presupuesto de la Administración de la CA, coincidían con los derechos reconocidos netos contabilizados en el año 2014 por estos organismos.

- El SALUD tramita una modificación presupuestaria, modalidad transferencia de crédito (nº 352-29), que afecta a créditos declarados ampliables (retribuciones de personal) por importe de 13,20 millones de euros, incumpliendo el artículo 48 a) TRLRHCA.

- El IASS tramita dos modificaciones presupuestarias, modalidad transferencia de crédito (nº 353-5 y 353-11), que afectan a créditos declarados ampliables (retribuciones de personal) por importe de 3,35 millones de euros, incumpliendo el artículo 48 a) TRLRHCA.

- El IAM tramita una modificación presupuestaria, modalidad transferencia de crédito (nº 354-3), que afecta a créditos declarados ampliables (retribuciones de personal) por importe de 3 miles de euros, incumpliendo el artículo 48 a) TRLRHCA.

- La Administración de la CA tramita modificaciones presupuestarias y ampliaciones de crédito en las mismas partidas (entre otras, G/4131/410007, G/3225/410001, G/5331/121001 y G/7161/120005), incumpliendo el artículo 48 a) TRLRHCA.

4.3. ASPECTOS RELEVANTES DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS

4.3.1. Fuentes de financiación de la Administración de la Comunidad Autónoma

En el cuadro siguiente se desglosan las fuentes de financiación del presupuesto de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón, según su procedencia, y su evolución, en términos de derechos reconocidos netos, desde el año 2010:

Cuadro 15: Evolución de las fuentes de financiación de la CA de Aragón (DRN)

TIPOS DE RECURSOS	2010	2011	2012	2013	2014	Variación 2010-2014	Variación 2013-2014
A.- Sistema financiación Ley 22/2009	3.409.760	3.333.801	3.293.338	3.310.614	3.224.202	(185.558)	(86.412)
A.I.- Recursos del Sistema	3.409.760	3.301.155	3.242.119	3.164.809	3.117.132	(292.628)	(47.677)
1. Tarifa autonómica IRPF	950.534	1.257.918	1.472.265	1.041.713	1.025.625	75.091	(16.088)
2. Impuesto Valor Añadido	311.382	775.232	1.155.711	923.609	960.772	649.390	37.163
3. Impuestos Especiales	407.727	517.527	582.392	472.248	525.909	118.182	53.661
4. Tributos cedidos	439.649	394.282	393.274	389.145	387.857	(51.792)	(1.288)
5. Fondo de Garantía de servicios públicos		107.138	112.430	118.151	49.008	49.008	(69.143)
6. Fondo de Suficiencia Global	1.033.793	390.985	(409.537)	221.505	169.003	(864.790)	(52.502)
7. Compensación por supresión I. Patrimonio.		(87)	(1.719)	(529)			529
8. Fondos adicionales	266.675	(141.840)	(62.697)	(1.033)	(1.0439)	(267.718)	(10)
A.II.- Fondos de Convergencia		32.646	51.219	145.805	107.070	107.070	(38.735)
9. Fondo de Cooperación		32.646	51.219	145.805	107.070	107.070	(38.735)
10. Fondo de Competitividad							
11. Compensación. D.A. 3ª Ley 22/2009							
B.- Otros recursos recibidos de la AGE	175.395	133.819	68.675	67.919	88.362	(87.033)	20.443
12. Otros recursos procedentes de la AGE	175.395	133.819	68.675	67.919	88.362	(87.033)	20.443
C.- Fondos de Compensación Interterritorial							
13. Fondo de Compensación.							
D.- Fondos Unión Europea	566.025	554.222	523.072	519.326	492.796	(73.229)	(26.530)
14. Fondos Estructurales	89.788	72.812	64.007	81.964	57.211	(32.577)	(24.753)
15. Fondo de Cohesión		5.324					
16. Política Agraria Común	476.627	474.505	457.740	437.337	433.412	(43.215)	(3.925)
17. Otros recursos	-390	1.581	1.325	25	2.173	390	(25)
E.- Subvenciones y Convenios	137.026	77.900	66.317	41.315	38.234	(98.792)	(3.081)
18. Subvenciones gestionadas y Convenios suscritos	137.026	77.900	66.317	41.315	38.234	(98.792)	(3.081)
F.- Tributos y otros recursos generados por la Comunidad Autónoma	83.753	69.985	79.732	65.427	64.135	(19.618)	(1.292)
19. Tributos propios	21.194	28.207	22.398	25.189	15.433	(5.761)	(9.756)
20. Prestación de servicios	3.036	2.930	3.337	4.798	5.374	2.338	576
21. Ingresos patrimoniales	22.857	15.993	24.314	22.640	16.694	(6.163)	(5.946)
22. Otros recursos	36.666	22.855	29.683	12.800	26.633	(10.033)	13.833
G.- Endeudamiento Financiero	1.207.063	634.470	1.260.875	934.633	1.177.147	(29.916)	242.514
23. Recursos por operaciones de pasivos financieros	1.207.063	634.470	1.260.875	934.633	1.177.147	(29.916)	242.514
TOTAL INGRESOS (A+B+C+D+E+F+G)	5.579.022	4.804.197	5.292.009	4.939.234	5.084.875	(494.147)	145.641

En el presupuesto liquidado del ejercicio 2014, los DRN han aumentado en 145,64 millones de euros respecto de 2013, fundamentalmente por el fuerte incremento del endeudamiento concertado, que aumenta un 26 % respecto del ejercicio anterior. Los recursos del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común han disminuido en 86,41 millones de euros hasta alcanzar la cuantía de 3.224 millones de euros, que representa aproximadamente el 63,4 % del total de derechos reconocidos netos. La segunda fuente de financiación es el endeudamiento, que en el ejercicio fiscalizado representa el 23,2 % de los ingresos (1.177,15 millones de euros). La financiación de la Unión Europea es la tercera fuente de ingresos y supone aproximadamente 493 millones de euros (9,7 % del total de derechos reconocidos netos), un 5% inferior a los ejercicios precedentes.

Durante el periodo 2010-2014 se ha producido una pérdida de ingresos de 494,15 millones de euros, en los siguientes recursos:

- 185,56 millones menos del sistema de financiación, cuya evolución se analiza en el apartado siguiente (ver cuadro nº 17).
- 87,03 millones menos de otros recursos de la Administración del Estado (28,81 millones menos de subvenciones corrientes y 58,22 millones menos de subvenciones de capital).
- 73,2 millones menos en subvenciones de fondos UE (43,2 millones de euros en PAC y 32,6 millones de euros de Fondos Estructurales, principalmente).
- 98,79 millones menos en otras subvenciones y convenios, fundamentalmente por recortes en ayudas del Plan de la Dependencia (de 73,51 millones en 2010 a 28,29 millones en 2014) y en el Plan de la Minería (de 26,4 millones en 2010 y sin presupuesto en 2014).

Estas caídas en ingresos no se han trasladado directamente al presupuesto de gastos puesto que se han compensado con el recurso al endeudamiento, que ha sido muy desigual en el periodo 2010-14 (entre 634,47 millones en 2011 y 1.260,87 millones en 2012).

4.3.2. Recursos del sistema de financiación de la Comunidad Autónoma

La financiación de la Comunidad Autónoma de Aragón se rige por la 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.

El modelo implantado por la Ley 22/2009, desplegó sus efectos a partir del ejercicio 2011 y pretende abarcar la financiación de la totalidad de los servicios transferidos mediante recursos tributarios y transferencias del Estado instrumentadas en la participación en el Fondo de Garantía, el Fondo de Suficiencia Global y los Fondos de Convergencia.

Uno de los objetivos del nuevo modelo, con implicaciones en las estructuras presupuestarias y contables de la Comunidad Autónoma, es el incremento de la capacidad fiscal, aumentando el porcentaje de cesión de los tributos sujetos a liquidación y disminuyendo la dependencia de las transferencias del Estado (ver nota 1 en el cuadro nº 17 siguiente).

Cuadro 16: Porcentajes de cesión a las CCAA de los Tributos sujetos a liquidación

TRIBUTO	Ley 21/2001	Ley 22/2009
IRPF	33%	50%
IVA	35%	50%
IIEE de fabricación	40%	58%

El ejercicio 2011 fue el primero en que las entregas a cuenta se calcularon de acuerdo con los nuevos porcentajes de cesión de la Ley 22/2009. Durante los ejercicios 2009 y 2010 se aplicó el régimen transitorio previsto por la disposición transitoria primera de la Ley 22/2009, en virtud del cual las CCAA percibieron las entregas a cuenta calculadas según el modelo anterior regulado por la Ley 21/2001.

El cuadro nº 17 muestra la evolución en el período 2010-2014 de los DRN contabilizados en cada ejercicio por los recursos del sistema de financiación de la Comunidad Autónoma, recogiendo de forma separada los diferentes componentes de ingreso:

- Las entregas mensuales a cuenta correspondientes al ejercicio corriente o presupuesto en curso (anticipos ejercicio n). Se registran presupuestariamente en función de la corriente monetaria (criterio de caja).
- Los saldos de las liquidaciones definitivas del sistema de financiación correspondientes a ejercicios anteriores (ejercicio n-2). Se registran presupuestariamente en función de la corriente monetaria (criterio de caja).
- Las devoluciones de las liquidaciones definitivas negativas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 (-171,84 millones de euros) y 2009 (-721,65 millones de euros), que quedaron pendientes de compensar en 2010 y 2011, años en los que se practicaron, y fueron aplazadas en 60 mensualidades (a razón de -178,69 millones de euros anuales). Se registran presupuestariamente como devoluciones de ingresos y minoran los derechos reconocidos netos y la recaudación del ejercicio corriente.
- Los anticipos concedidos al amparo del mecanismo extrapresupuestario regulado en la disposición adicional 36ª de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012, que permite extender los aplazamientos de las devoluciones de 2008 y 2009 a 120 mensualidades iguales a partir de 1 de

enero de 2012 (+92,78 millones de euros anuales). Se registran presupuestariamente en función de la corriente monetaria (criterio de caja).

- Los recursos obtenidos de los tributos cedidos. Se registran presupuestariamente en el momento en que se liquidan (criterio de devengo).

A continuación del cuadro nº 17 se incorpora un gráfico que muestra de forma comparativa los ingresos presupuestarios (DRN) por el sistema de financiación y las liquidaciones definitivas de cada ejercicio (LD), con el objetivo de analizar la tendencia real de los recursos del sistema en el ejercicio en el que se devengaron. Como se ha señalado en el párrafo anterior, el reflejo presupuestario de los ingresos del sistema atiende al principio de caja, (excepto los correspondientes a los tributos cedidos gestionados por la CA que se contabilizan con criterio de devengo) y está distorsionado por la compleja forma de registro de los diferentes componentes de los ingresos (anticipos de un ejercicio, liquidaciones definitivas de ejercicios pasados y devoluciones aplazadas de las liquidaciones negativas de 2008 y 2009).

*Cuadro 17: Recursos del sistema de financiación autonómica (evolución ejercicios 2010-2014)
(Ejecución del presupuesto de ingresos: derechos reconocidos netos)*

Recursos del sistema de financiación		2.010	2.011	2.012	2.013	2.014
Anticipos (ejercicio n)	1. Tarifa autonómica IRPF	847.852	1.257.918	1.148.416	1.131.269	1.079.532
	2. Impuesto Valor Añadido	417.012	784.610	773.323	900.774	908.754
	3. Impuestos Especiales	404.779	515.302	466.718	495.464	505.952
	5. Fondo de Garantía de servicios públicos fundamentales	0	0	35.225	58.391	56.191
	6. Fondo de Suficiencia Global	1.033.793	415.975	405.825	298.652	262.030
	7. Compensación supresión I. Patrimonio(D. T. 6ª Ley 22/2009)					
	8. Fondos adicionales	247.585				
	9. Fondo de Convergencia					
	12. Fondo de Cohesión sanitaria	19.090	82	266	15	6
	Total anticipos del ejercicio (A)	2.970.111	2.973.887	2.829.773	2.884.565	2.812.465
Liquidaciones (ejercicio n-2)	1. Tarifa autonómica IRPF	102.682	-128.233	335.646	-77.759	-42.110
	2. Impuesto Valor Añadido	-105.630	-225.541	408.465	48.912	78.094
	Impuesto Valor Añadido (parte aplazada)	-46.890				
	3. Impuestos Especiales	2.948	2.225	116.721	-22.169	21.005
	Impuestos especiales (parte aplazada)		-9.156			
	5. Fondo de Garantía de servicios públicos fundamentales	0	107.138	77.205	59.760	-7.183
	6. Fondo de Suficiencia Global	-124.948	-345.097	-769.419	-31.204	-47.085
	7. Compensación por supresión I. Patrimonio. D. T. 6ª Ley 22/2009	0	-87	-1.719	-529	
	8. Fondos adicionales	0	-141.922	-61.915	0	
	Fondos adicionales (parte aplazada)		-13.620			
9. Fondo de Convergencia (Fondo Cooperación)	0	32.646	51.219	145.805	107.070	
Liquidación compensada (B)	0	0	156.203	122.816	109.791	
Liquidación aplazada	-171.838	-721.647				
Devolución liquidaciones aplazadas (2008-2009)	1. Tarifa autonómica IRPF			-11.797	-11.797	-11.797
	2. Impuesto Valor Añadido		-9.378	-26.077	-26.077	-26.076
	3. Impuestos Especiales			-1.047	-1.047	-1.047
	5. Fondo de Garantía de servicios públicos fundamentales					
	6. Fondo de Suficiencia Global		-24.990	-45.943	-45.943	-45.943
	7. Compensación por supresión I. Patrimonio. D. T. 6ª Ley 22/2009					
	8. Fondos adicionales		0	-1.048	-1.048	-1.048
	9. Fondo de Convergencia (Fondo Cooperación)					
	Devolución aplazamientos 2008-2009 (C)	0	-34.368	-85.912	-85.912	-85.912
Tributos cedidos	Sucesiones y Donaciones	136.627	145.021	152.503	192.591	192.478
	Patrimonio	1.807	1.049	28.727	27.418	28.910
	Sobre Transmisiones patrimoniales	147.736	126.777	116.439	83.883	88.324
	Sobre actos jurídicos documentados	90.353	68.779	49.372	40.742	37.865
	Tasa fiscal sobre el juego	63.126	52.656	46.233	44.511	40.280
Total Tributos cedidos (D)	439.649	394.282	393.274	389.145	387.857	
TOTAL SISTEMA FINANCIACIÓN (A + B + C + D)	3.409.760	3.333.801	3.293.338	3.310.614	3.224.202	

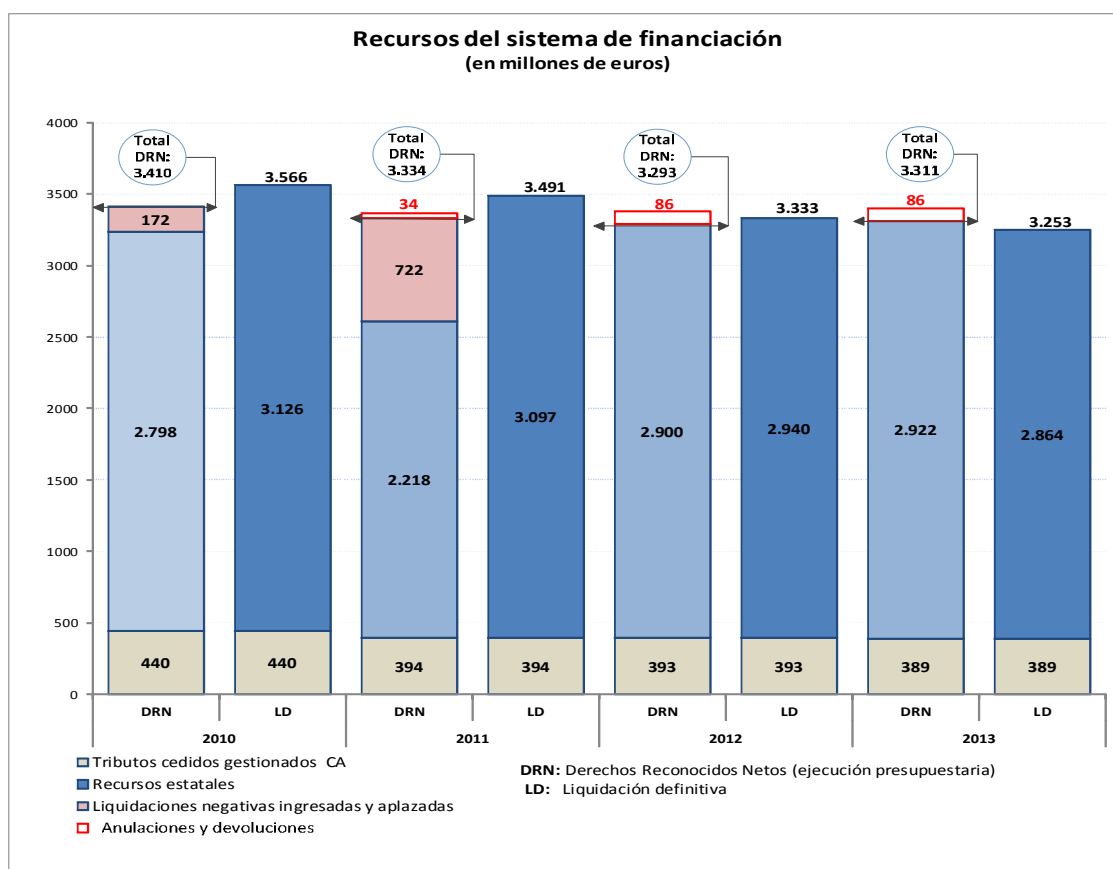
Nota 1: A partir de 2011 se aprecia el cambio del modelo de ingresos implantado por la Ley 22/2009. Las entregas a cuenta por los recursos tributarios sujetos a liquidación aumentan (+824 millones de euros en los números 1 a 3 en el periodo 2010-14) y se produce una simultánea reducción de las transferencias del Estado en concepto de anticipos por la participación de la Comunidad Autónoma en el Fondo de Suficiencia Global y otros fondos (-982 millones de euros en los números 5 a 12), lo que hace una pérdida neta en anticipos de 158 millones.

Nota 2: Las celdas sombreadas en gris corresponden a la parte aplazada de las liquidaciones negativas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 (-171,84 millones de euros) y 2009 (-721,65 millones de euros). Las devoluciones practicadas en el periodo analizado han sido de 34,36 millones de euros (ejercicio 2011) y 85,91 millones (ejercicios 2012 a 2014), que se presentan en el cuadro por su valor neto, como resultado de la diferencia entre la anualidad calculada según el plazo inicial de 60 mensualidades (-178.697 miles de euros) y el anticipo concedido en cada ejercicio según el nuevo aplazamiento en 120 mensualidades (+ 92.785 miles de euros).

En el periodo 2010-2014 los DRN del conjunto de ingresos del sistema de financiación de la Comunidad Autónoma (A+B+C+D del cuadro nº 17) han disminuido en 185,56 millones de euros, como consecuencia de la diferente evolución de sus componentes. Sin embargo, la pérdida de recursos según las liquidaciones definitivas en el periodo 2010-2013 (última disponible) ha sido de 313 millones de euros, -262 millones de euros de recursos estatales y -51 millones de tributos cedidos, como se observa en el gráfico siguiente.

Respecto de los datos de los ingresos presupuestarios, hay que tener presente que los derechos reconocidos netos de 2010 y 2011 están "sobrevalorados" en 171,84 y 721,65 millones de euros, respectivamente, como consecuencia del aplazamiento de las devoluciones al Estado de las liquidaciones del sistema de financiación de los ejercicios 2008 (que fue negativa por importe de 171,84 millones de euros) y 2009 (también negativa por importe de 721,65 millones de euros), que se practicaron en los referidos años 2010 y 2011, respectivamente. Como consecuencia del diferimiento de esta deuda, en 2010 y 2011 no se contabilizaron las devoluciones de los ingresos indebidos recibidos que, de haberse registrado, habrían minorado los derechos reconocidos netos y la recaudación. Del mismo modo, los DRN de los ejercicios 2011 a 2013 están "infravalorados" por el efecto de las devoluciones practicadas en dichos ejercicios (-34,37 millones de euros en 2011 y -85,91 millones de euros en 2012 y 2013). A continuación se representa gráficamente la evolución de los DRN y las liquidaciones definitivas y el efecto del diferimiento de las liquidaciones negativas en los presupuestos de los ejercicios 2010 a 2014.

Gráfico 4



En el ejercicio fiscalizado 2014, los datos más significativos del sistema de financiación de la Comunidad Autónoma son los siguientes:

1. En 2014, los DRN por los diferentes recursos del sistema de financiación se han reducido en 86,41 millones de euros respecto al ejercicio precedente. La reducción de ingresos en el periodo 2010-2014 (-5,3 % y -157,65 millones de euros) ha sido superior a la contracción del PIB en el mismo periodo (-0,3 %).
2. Existe una menor dependencia de la Comunidad Autónoma de las transferencias del Estado, que pasan de representar un 38,14 % sobre el conjunto de los recursos del sistema de financiación en 2010 a un 6,73 % en 2014, que se compensa con un incremento significativo de la participación de la Comunidad Autónoma en los grandes impuestos estatales (IRPF, IVA e IIEE).

3. Las entregas a cuenta de los recursos tributarios sujetos a liquidación y las transferencias del Estado han evolucionado de forma correlativa al PIB regional de Aragón en el periodo 2010-2013 (representan el 8,9 % del PIB en todos los ejercicios). Sin embargo, en 2014 el PIB regional aumenta un 2,81 %, mientras que los anticipos a cuenta disminuyen un 2,5 % respecto el ejercicio anterior (pasan a representar el 8,48 % del PIB regional).

4. Los ingresos de los tributos no sujetos a liquidación posterior en el sistema de financiación autonómica (Impuesto sobre ventas minoristas de determinados hidrocarburos e Impuesto sobre determinados medios de transporte) se han reducido en 2014 en 8,41 millones de euros con respecto al ejercicio 2013.

5. El efecto de las liquidaciones definitivas de los recursos estatales del sistema de financiación es el elemento más distorsionador de la previsión de ingresos. Así, las liquidaciones definitivas de los ejercicios 2008 y 2009 fueron negativas por importes de -171,83 y -721,64 millones de euros, para las que se acordó un calendario de devolución en 10 años. Las liquidaciones definitivas de los ejercicios 2010, 2011 y 2012 (que se contabilizan en el ejercicio n+2) han sido positivas por importes de 156,20, 122,81 y 109,79 millones de euros, respectivamente.

6. Las devoluciones de ingresos contabilizadas hasta 31 de diciembre de 2014 por las liquidaciones negativas de 2008 y 2009 han sido -34,36 millones en 2011 y -85,91 millones cada uno de los ejercicios 2012, 2013 y 2014 (calculada según se indica en la nota 2 del cuadro nº 17).

7. Los tributos cedidos por el Estado gestionados por la Comunidad Autónoma han disminuido en 51,79 millones de euros en el periodo 2010-2014. Esta reducción afecta fundamentalmente al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, como consecuencia de una menor actividad económica y la concesión de aplazamientos y fraccionamientos de las liquidaciones.

En relación con estos impuestos, la Cámara de Cuentas ha analizado el informe elaborado por la Inspección General del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en relación con los métodos y eficacia en el desarrollo de las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma de Aragón respecto a los tributos cedidos para el ejercicio 2014. Del informe de la Inspección General de Servicios se extraen las siguientes conclusiones que, en opinión de la Cámara de Cuentas, han podido tener repercusión en la liquidación presupuestaria o contable:

1. Las liquidaciones de contraído previo practicadas por las Oficinas liquidadoras solo se reflejan en la contabilidad de la Comunidad Autónoma de Aragón cuando son ingresadas o son objeto de apremio.

2. En 2014 no se realizaron informes de control financiero en relación con la gestión de tributos cedidos, al no estar previsto en el Plan Anual de Auditorías.

3. "Continúan las carencias de personal ya descritas en informes anteriores... La situación del número de liquidadores, especialmente en los SSCC en Zaragoza, es extremadamente débil ... las secciones del impuesto de transmisiones patrimoniales (ITP) y del impuesto sobre sucesiones (IS) debieron atender las necesidades más específicas de la asistencia al contribuyente en las dos figuras impositivas, algo que se comparte con la revisión y liquidación de las declaraciones presentadas. La reducción consiguiente en el ritmo de revisión y la debilidad de los filtros informáticos para seleccionar las mismas han provocado retrasos importantes en las secciones, considerando que en la actualidad se revisan declaraciones cerca del límite de la prescripción, Por ello, parece conveniente estudiar la posibilidad de reformar las dotaciones de personal destinado a la revisión de las declaraciones presentadas en estos dos impuestos".

La Cámara de Cuenta reitera la obligación de incluir controles sobre los ingresos derivados de la gestión de los tributos en los planes anuales de control de la Intervención General y aconseja realizar inspecciones de las cuentas autorizadas para la gestión recaudatoria de los impuestos.

4.3.3. Liquidaciones negativas del sistema de financiación. Ejercicios 2008 y 2009

La Cámara de Cuentas propuso en el informe de fiscalización del ejercicio 2011 un ajuste para reflejar contablemente el pasivo derivado del aplazamiento de pago de las liquidaciones negativas del sistema de financiación de los ejercicios 2008 y 2009 por importe conjunto de 893,49 millones de euros.

La Comunidad Autónoma registró el pasivo en 2012 (ver cuadro nº 104), lo que supuso el reconocimiento de unas pérdidas en dicho ejercicio de 773,20 millones de euros (diferencia entre el importe total aplazado y las anualidades devueltas en los ejercicios 2011 y 2012).

El calendario de devolución de ingresos indebidos es el siguiente:

Aplazamiento liquidaciones negativas	2011	2012	2013	2014	2015	2016-2021	Total
Liquidación 2008	34,37	13,75	13,75	13,75	13,75	82,47	171,84
Liquidación 2009		72,17	72,17	72,17	72,17	432,99	721,65
Total a devolver (*)	34,37	85,92	85,92	85,92	85,92	515,46	893,49

(*) Diferencia entre la anualidad calculada según el plazo inicial de 60 mensualidades (-178.697 miles de euros) y el anticipo concedido en cada ejercicio según el nuevo aplazamiento en 120 mensualidades (+ 92.785 miles de euros).

Inicialmente, se acordó un plazo de devolución de 60 mensualidades, conforme a la disposición adicional cuarta de la Ley 22/2009, que establecía que la liquidación negativa del ejercicio 2008 se abonaría a partir del ejercicio 2011 y la liquidación negativa del ejercicio 2009 a partir de 2012. Sin embargo, en virtud de lo dispuesto en la disposición adicional 36ª de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012, y en el Acuerdo del CPFF de 17 de enero de 2012, la Administración General del Estado aplazó a la Comunidad Autónoma el reintegro de estas liquidaciones negativas en 120 mensualidades, exigiéndole para este aplazamiento un programa de ajuste que se materializó en el Plan económico-financiero de reequilibrio de la Comunidad Autónoma de Aragón 2012-2014, aprobado por el Pleno del Consejo de Política Fiscal y Financiera el 17 de mayo de 2012.

La citada disposición adicional condiciona el nuevo aplazamiento al cumplimiento del objetivo de estabilidad. No obstante, en los apartados 7 y 8 permite que, a pesar del incumplimiento, el MINHAP pueda seguir manteniendo el calendario de 120 mensualidades si lo solicita la CA y acredita el cumplimiento del suministro de información. La Comunidad Autónoma de Aragón ha incumplido el objetivo de déficit en los ejercicios 2013 y 2014, por lo que podría reducirse el calendario de devoluciones tal como señala la disposición adicional citada.

4.3.4. Análisis de las partidas de ingreso con baja ejecución

El artículo 34 TRLHCA establece que el presupuesto de la CA será equilibrado y que en el estado de ingresos únicamente deben figurar las estimaciones de los derechos económicos que se van a reconocer y liquidar en el ejercicio, aspectos que no se han respetado completamente en 2014 como consecuencia de la indebida consignación de ingresos que no responden a estimaciones reales.

Los presupuestos de ingresos de 2014 de las entidades fiscalizadas se distribuyen en 530 subconceptos presupuestarios (sin incluir las 22 partidas que fueron habilitadas para reflejar la aplicación al presupuesto de ingresos de remantes de tesorería como fuente de financiación de modificaciones de crédito).

El presupuesto de ingresos consolidado se ha liquidado con un déficit de ingresos sobre las previsiones definitivas de 173 millones de euros.

Del análisis del grado de ejecución de los presupuestos de ingresos destaca lo siguiente:

1. En el ejercicio fiscalizado siguen existiendo partidas con ejecución nula: 55 partidas (10,4% de las aplicaciones) con unas previsiones definitivas de 249,63 millones de euros (un 3,4% de las previsiones definitivas).
2. Existen 24 partidas con unas previsiones definitivas de 36 millones de euros que presentan individualmente un grado de ejecución entre el 0% y el 25% (8,4 % de ejecución media y un defecto de previsión conjunto de 33,25 millones de euros).
3. Además, 14 partidas con unas previsiones definitivas de 65,94 millones de euros, presentan individualmente un grado de ejecución entre el 25% y el 50% (33,9% de ejecución media y un defecto de previsión conjunto de 43,62 millones de euros).

Cuadro 18: Partidas de ingresos de baja ejecución

ENTIDAD	Nº partidas presupuestarias de ingresos	Ejecución al 0%		0% < Ejecución < 25%				25% < Ejecución < 50%			
		Nº partidas	Importe previsiones definitivas	Nº partidas	Importe previsiones definitivas	DRN	% Ejecución	Nº partidas	Importe previsiones definitivas	DRN	% Ejecución
Administración	318	35	244.692	16	34.290	2.771	8,1	12	65.928	22.321	33,9
SALUD	28										
IASS	22	1	60	1	1.000	142	14,2				
INAEM	25	4	464					1	2	1	33,9
IAJ	19	5	1.410	1	3	0	1,5				
IAM	7										
IAA	17	1	1								
AST	20			1	15	2	15				
CITA	31	2	85	3	7	1	12,3				
IACS	27	7	2.915	1	1.000	143	14,3				
BSTA	2							1	12,4	5	37,8
INAGA	10			1	2	0	0,5				
ACPUA	4										
Total general	530	55	249.627	24	36.317	3.059	8,4	14	65.942	22.327	33,9

La Cámara de Cuentas ha analizado una muestra de partidas de baja ejecución cuyas previsiones definitivas superan 1 millón de euros.

Se ha constatado que el Departamento de Hacienda y Administración Pública, en general, no realiza verificaciones específicas sobre la viabilidad de los ingresos consignados en las aplicaciones presupuestarias que fueron incorporadas al Proyecto de Ley de Presupuestos a propuesta de los departamentos responsables de su gestión.

El presupuesto de ingresos presenta una estructura excesiva. Si bien se ha ido depurando en los últimos ejercicios, sigue habiendo 55 aplicaciones (35 en la Administración de la CA) con ejecución nula, cuyos créditos definitivos totalizan 249,63 millones de euros (ver cuadro nº 18 anterior). No obstante, una vez analizada la documentación aportada, se comprueba que algunas partidas con ejecución nula se compensan con otras con ejecuciones superiores al 100 %. Por este motivo, el defecto de ingresos final según el "estado consolidado" alcanza 173 millones de euros. Por ejemplo, es el caso de las previsiones de la liquidación definitiva de 2012 del sistema de financiación, que se presupuestaron en el subconcepto presupuestario 400152/91003 por importe de 125 millones de euros y aparece con un grado de ejecución del 0 %. Finalmente los DRN fueron 109,79 millones de euros y se contabilizaron en los diferentes subconceptos en los que se registran los ingresos del sistema de financiación, lo que da lugar a un déficit de ingresos de 15 millones de euros.

De la muestra de ingresos de baja ejecución analizada para la Administración de la CA destacan las siguientes insuficiencias de ingresos:

- En 2014 se realizó una previsión de ingresos de algunos impuestos superior a las previsiones definitivas de 2013, previendo una mejoría en la recaudación, a pesar de que la recaudación por estos tributos en ese ejercicio fue muy inferior. Esto ha llevado a un déficit de ingresos de 5,55 millones de euros en el Impuesto sobre Emisiones Contaminantes, de 11,31 millones de euros en el Impuesto sobre Operaciones Societarias y de 2,29 millones de euros en la Tasa Fiscal sobre el Juego, Casinos.
- Las transferencias corrientes registradas en los subconceptos 404020 y 421001, Plan de acción a favor de personas en situación de dependencia, con una previsión inicial de 50 millones de euros, se han ejecutado en 28,29 millones de euros (similar a la ejecución de 2013), lo que genera un déficit de ingresos de 21,70 millones de euros. Se presupuesta inicialmente con un código financiador genérico (91003) cuando debería haberse fijado un código de financiación afectada al gasto concreto.
- El presupuesto de ingresos recogía unas previsiones definitivas por venta de inmuebles de 28,09 millones de euros, que se han ejecutado en 7,73 millones de euros (ingresos obtenidos por la venta del edificio del Paseo Independencia). En el informe económico financiero previo a la aprobación del presupuesto se indicaba que esta partida se incrementaba al estar prevista la venta de los inmuebles de los Juzgados de la Plaza del Pilar, cuyo

valor en inventario es de 25,13 millones de euros. La falta de ejecución de esta previsión ha supuesto unos menores ingresos de 20,36 millones de euros.

– Además, existen partidas genéricas en el artículo 39, Otros ingresos, con ejecuciones muy bajas, sin que se haya obtenido ninguna explicación al respecto. Los más importantes son los subconceptos 394005, Otros ingresos, por 15,7 millones de euros (ejecución 0 %) y subconcepto 3961000, Ingresos diversos, por 2,22 millones de euros (ejecución del 4,5 %).

– Hay 9 aplicaciones en los capítulos 4 y 7, codificadas en sus últimos dígitos con "09" o "99" que corresponden con la rúbrica de "otras subvenciones" que tienen un grado de ejecución del 0 % y producen un déficit en las previsiones de ingresos agregado de 26,36 millones de euros. La Cámara de Cuentas no ha podido determinar qué tipo de ingresos se presupuestaron en estas aplicaciones, lo que unido a la gran indeterminación de las rúbricas que las definen y a su nula ejecución hace concluir que estas partidas presupuestarias de fondos a percibir de la Administración del Estado no se basan en previsiones reales y documentadas de ingresos realizables en el ejercicio.

– La suspensión del pago de los fondos europeos FEDER y FSE ha determinado que no se hayan podido recibir los fondos que habían sido presupuestados en función del gasto certificado (24,70 millones de euros con ejecución nula).

– Destaca la baja ejecución de los ingresos por subvenciones del Departamento de Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente, que conjuntamente suponen una menor ejecución de ingresos de 10,40 millones de euros. La Dirección General de Presupuestos, Financiación y Tesorería justifica estos menores ingresos en una menor ejecución del gasto afectado para intentar cumplir con el objetivo de déficit de 2014. Al tratarse de ayudas cofinanciadas, si la CA no realiza su aportación, los fondos no se reciben.

Del resto de entidades analizadas, destaca el IACS que acumula 7 partidas ejecutadas al 0 % (igual que en el ejercicio 2013), que suponen un defecto de presupuestación de ingresos de 2,91 millones de euros (un 23,5 % de su presupuesto).

4.4. ASPECTOS RELEVANTES DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS

4.4.1. Análisis del gasto realizado en 2014

En este apartado se ha efectuado una revisión masiva del cumplimiento de las reglas legales de imputación temporal al presupuesto de los gastos realizados en 2014 y de existencia de previa consignación presupuestaria adecuada y suficiente para comprometer gastos y reconocer obligaciones. Para ello, se ha contrastado la ejecución presupuestaria con los saldos de la cuenta 409, Acreedores por obligaciones pendientes de imputar a presupuesto, correspondientes a gastos del ejercicio 2014 (ver cuadro nº 19).²²

El presupuesto de las administraciones públicas españolas y su liquidación se rigen, como ocurre en la mayoría de los países de nuestro entorno, por el llamado criterio de Caja u Obligaciones, según el cual los ingresos y los gastos se reconocen cuando tiene lugar el cobro o pago o nace la obligación legal de hacerlo. Por tanto, no siguen estrictamente el principio de devengo, lo cual no quiere decir que pueda prescindirse totalmente de este principio general contable para la imputación de gastos al presupuesto. La doctrina habla de un principio presupuestario de devengo "atenuado" o "corregido", ya que existen gastos que se devengan en los últimos días del año y resultan exigibles (u obligatorios) una vez cerrado el ejercicio presupuestario. No obstante, este tipo de gastos son una excepción a la regla general de imputar al presupuesto los gastos realizados en el ejercicio que rige en nuestro derecho presupuestario y no pueden servir para aceptar como normales los abultados saldos que quedaron en la cuenta 409, Acreedores por obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto (498,49 millones de euros en las entidades fiscalizadas incluido el CASAR, según se detalla en el cuadro nº 19).

Aunque el principio de devengo no sea de aplicación estricta y puedan existir gastos que se deslicen de un ejercicio a otro, el grueso de la ejecución presupuestaria normalmente tenderá a aproximarse a la regla del devengo, en consonancia con los principios legales de naturaleza presupuestaria de temporalidad (anualidad), universalidad (integridad de la totalidad de gastos e ingresos), equilibrio y especialidad, reconocidos en los artículos 32 a 35 del TRLHCA.

Como se desprende del análisis efectuado en los siguientes apartados, la liquidación presupuestaria consolidada del ejercicio 2014 no refleja correctamente el gasto realizado en dicho ejercicio, ya que incluye 147,89 millones

²² Epígrafe modificado en virtud de la alegación nº 1 de la Intervención General y de las aclaraciones solicitadas por la expresidenta de la Comunidad Autónoma de Aragón en el trámite de audiencia.

de euros de gasto que se devengó en ejercicios anteriores y no refleja 370,91 millones de euros de gasto de 2014 que ha quedado pendiente de aplicar al presupuesto por falta de crédito suficiente.

Cabe concluir, por tanto, que los presupuestos de la CA de 2014 fueron elaborados sin ajustarse plenamente al artículo 34 TRLHCA, que dispone que el presupuesto de la Comunidad Autónoma debe incluir los créditos necesarios para el debido cumplimiento de todas sus obligaciones y que no han permitido imputar las obligaciones reconocidas hasta el fin del mes de diciembre del ejercicio 2014 como consecuencia de adquisiciones, obras, servicios, prestaciones u otro tipo de gastos realizados dentro de dicho año natural y con cargo a los respectivos créditos, como establece el art. 33 del citado texto legal.

La Cámara de Cuentas estima que el gasto realizado en el ejercicio 2014 sin crédito presupuestario alcanzó, al menos, la cifra de 268 millones de euros (13 millones de euros en la Administración de la CA, 237 millones de euros en el SALUD, 10 millones en el IAA, 3 millones en BSTA y 5 millones de euros en CASAR), como se refleja en el cuadro nº 19 siguiente.

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.

Y, al respecto, el art. 28 de la Ley 19/2003, de 9 de diciembre, de Transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, califica como infracción muy grave, a los efectos de exigencia de responsabilidades, la conducta, si es culpable, de comprometer gastos, reconocer obligaciones y ordenar pagos sin crédito suficiente para realizarlos.

Cuadro 19: Gastos realizados en 2014 sin consignación presupuestaria

ENTIDAD	Cuenta 409 a 31/12/2014			Remanentes de crédito (B)	Gastos del mes de diciembre 2014 (C)	Gastos de 2014 sin crédito (A - B - C)
	Gastos de Ejercicios anteriores	Gastos de 2014 (A)	TOTAL			
ADMINISTRACIÓN	21.362	36.099	57.461	13.641	9.182	13.276
SALUD	89.525	316.401	405.926	40.969	38.419	237.013
IASS	777	3.826	4.603	3.826	0	
INAEM	0	524	524	524	0	
IAJ	0	82	82	82	0	
IAM	0	17	17	17	0	
IAA	0	10.155	10.155	312	4	9.839
AST	0	58	58	58	0	
CITA	0	43	43	43	0	
IACS	15	134	149	134	0	
BSTA	0	3.132	3.132	0	321	2.811
INAGA	0	441	441	441	0	
ACPUA	0	0	0	0	0	
Total	111.679	370.912	482.591	60.047	47.926	262.939
CASAR	9.318	6.585	15.903	0	1.251	5.334
Total	120.997	377.497	498.494	60.047	49.177	268.273

Nota: El importe de los remanentes disponibles reflejado en el cuadro corresponde exclusivamente a los capítulos y programas en los que existe saldo en la cuenta 409.

En el caso de la Administración de la CA, la falta de consignación presupuestaria se manifiesta fundamentalmente en dos programas:

- Programa 413.1, Protección y promoción de la salud (capítulo 2): el saldo a 31 de diciembre de 2014 de la cuenta 409 era de 8,07 millones de euros, correspondiendo casi el 90 % de dicho saldo a una sola factura emitida con fecha 1/10/2014 por importe de 7,04 millones de euros correspondiente al concierto con el Hospital General de la Defensa de Zaragoza. Descontado el remanente de crédito al cierre de 2014 (2,45 millones de euros) y los gastos de diciembre de 2014 (0,84 millones de euros), la insuficiencia de crédito asciende a 4,78 millones de euros.
- Programa 513.2, Transportes (capítulo 4): el saldo de 2014 de la cuenta 409 era de 4,91 millones de euros, de los que tres facturas corresponden al convenio con RENFE para mantenimiento de las líneas ferroviarias regionales por importe de 4,54 millones de euros (de fecha 6/10/2014). El resto (0,36 millones de euros) son las subvenciones a las líneas deficitarias de transporte de viajeros por carretera, expediente concluido en 2015.

Descontado el remanente de crédito existente al cierre de 2014 (18 miles de euros) y los gastos de diciembre de 2014 (356 miles de euros), la insuficiencia de crédito asciende a 4,54 millones de euros.

En el resto de las entidades, las insuficiencias presupuestarias estimadas por la Cámara de Cuentas se dan en el único programa presupuestario que cada una de ellas gestionan.

Finalmente, hay que tener en cuenta que, como ya se ha señalado, los créditos autorizados en los presupuestos de 2014 fueron utilizados para la imputación presupuestaria de gastos de ejercicios anteriores por importe de 147,89 millones de euros como se detalla en el cuadro nº 21 del apartado 4.4.1.2 siguiente (117,56 millones de euros del SALUD, 19,87 millones de euros de la Administración de la CA, 3,18 millones de euros del IAA y 3,5 millones de euros de BSTA), circunstancia que ha producido una minoración de las consignaciones presupuestarias disponibles para gastos del ejercicio 2014. No obstante, si la Comunidad Autónoma hubiera imputado a presupuesto todas las obligaciones pendientes de ejercicios anteriores registradas en la cuenta 409, como parece preceptivo, el importe de los gastos realizados en 2014 sin contar con la necesaria consignación presupuestaria habría ascendido a 389 millones de euros, ya que al cierre de 2014 todavía quedaban 117,06 millones de euros en la cuenta 409 (incluidos 9,32 millones de CASAR) del ejercicio 2013 y anteriores (detalle en cuadro nº 88).

4.4.1.1. Clasificación económica

En el cuadro siguiente se muestran las diferencias entre el gasto real devengado en 2014 (5.398,07 millones de euros) y las ORN imputadas al presupuesto consolidado de 2014 (5.175,05 millones de euros) que asciende a 223 millones, que suponen un 4,31 % más sobre dichas ORN. Las principales diferencias se producen en el Capítulo 2, Gastos en bienes corrientes y servicios, debido principalmente a los desplazamientos temporales que sufre la imputación presupuestaria de los gastos devengados del SALUD (ver cuadro nº 21).

Cuadro 20

Capítulos del presupuesto de gastos	ORN 2014	ORN devengadas en ejerc. anteriores	%	Saldo 409 obligaciones devengadas 2014	%	Total gasto devengado 2014
1.- Gastos de personal	1.872.681	-21	0%	6	0%	1.872.666
2.- Gastos en bienes corrientes y servicios	583.737	-113.357	19%	320.369	55%	790.749
3.- Gastos financieros	212.662	0	0%	1	0%	212.663
4.- Transferencias corrientes	1.376.754	-26.562	2%	41.250	3%	1.391.442
5.- Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria						0
Total operaciones corrientes	4.045.834	-139.940	3%	361.626	9%	4.267.520
6.- Inversiones reales	122.828	-7.217	6%	9.121	7%	124.732
7.- Transferencias de capital	264.370	-734	0%	165	0%	263.801
Total gastos de capital	387.198	-7.951	2%	9.286	2%	388.533
8.- Activos financieros	93.290				0%	93.290
9.- Pasivos financieros	648.727				0%	648.727
Total operaciones financieras	742.017	0	0%	0	0%	742.017
TOTAL GENERAL	5.175.049	(*) -147.891	3%	(**) 370.912	7%	5.398.070

(*) Incluye el ajuste por las obligaciones de 2013 imputadas al presupuesto de 2014 que no constaban en la cuenta 409 por importe de 73,93 millones de euros (49,12 millones de euros de capítulo 2 y 24,81 millones de euros de capítulo 4).

(**) No se incluye la cuenta 40900001, Albaranes pendientes de recibir factura (8,49 millones de euros), puesto que al cierre de 2014 no se había recibido la factura y no se podían imputar a presupuesto.

4.4.1.2. Clasificación orgánica

La diferencia por importe de 223 millones entre el gasto real devengado en 2014 (5.398,07 millones de euros) y las ORN aplicadas al presupuesto de dicho ejercicio (5.175,05 millones de euros) se presenta ahora desglosada por entidades fiscalizadas, de acuerdo con la clasificación orgánica del presupuesto.

Cuadro 21

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA	ORN 2014	ORN devengado ejerc. anteriores	%	Saldo 409 devengado en 2014	%	Total gasto devengado 2014
Administración de la CA	3.201.569	-19.874	1%	36.099	1%	3.217.794
SALUD	1.498.198	(*) -117.565	8%	(**) 316.401	21%	1.697.034
IASS	273.877	-3.036	1%	3.826	1%	274.667
INAEM	71.034	-116	0%	524	1%	71.442
IAJ	4.706	-20	0%	82	2%	4.768
IAM	2.579	-17	1%	17	1%	2.579
IAA	62.481	-3.180	5%	10.155	16%	69.456
AST	25.662	-36	0%	58	0%	25.684
CITA	11.183	-89	1%	43	0%	11.137
IACS	8.956	-140	2%	134	1%	8.950
BSTA	8.878	-3.500	39%	3.132	35%	8.510
INAGA	5.509	-318	6%	441	8%	5.632
ACPUA	417	0	0%	0	0%	417
Total	5.175.049	-147.891	3%	370.912	7%	5.398.070

(*) Incluye el ajuste por las obligaciones de 2013 imputadas al presupuesto de 2014 que no constaban en la cuenta 409 por importe de 73,93 millones de euros (49,12 millones de euros de capítulo 2 y 24,81 millones de euros de capítulo 4).

(**) No se incluye la cuenta 40900001, Albaranes pendientes de recibir factura (8,49 millones de euros), puesto que al cierre de 2014 no se había recibido la factura y no se podían imputar a presupuesto.

Como ya se ha adelantado en el análisis económico realizado en el apartado anterior, el defecto de imputación de los gastos presupuestarios de 2014 se localiza principalmente en el organismo autónomo SALUD, como ha ocurrido de forma recurrente en los últimos ejercicios. Las ORN del SALUD ascendieron a 1.498,19 millones de euros, frente a un gasto real devengado de 1.697,03 millones de euros, existiendo una diferencia entre el gasto real y las obligaciones imputadas de 198,84 millones de euros. En menor medida, también se da en el IAA (organismo en el que la diferencia asciende a 6,9 millones de euros). En el IASS, aunque las diferencias entre las ORN y el gasto devengado no son significativas, hay que destacar que la Cámara de Cuentas ha detectado una infravaloración de 19,85 millones de euros en los gastos de prestaciones de dependencia (25 millones de euros en 2013).

En el caso del SALUD, esta incidencia representa en el año 2014 cifras muy relevantes en la liquidación del Capítulo 2, Gastos en bienes corrientes y servicios, del presupuesto del organismo. En concreto, las Obligaciones reconocidas netas que figuran aplicadas en la liquidación ascienden a 250,73 millones de euros, de las que el 37 % corresponde a gastos devengados en ejercicios anteriores (92 millones de euros) y el 63 % restante a gasto devengado en 2014. Sin embargo, el gasto real devengado en 2014 alcanzó hasta 448 millones de euros, habiendo quedado 289 millones (el 65 %) pendientes de imputar a presupuesto contabilizados en la cuenta 409. Considerando que al cierre del ejercicio 2013 quedaron pendientes de imputar a presupuesto en este capítulo 182 millones de euros (según los datos auditados por la Cámara de Cuentas), se concluye que los créditos del capítulo 2 del presupuesto del SALUD para 2014 deberían haber alcanzado la cifra de 630 millones de euros (más del doble de los créditos iniciales aprobados) para permitir la preceptiva imputación presupuestaria de todas las obligaciones devengadas hasta el cierre del ejercicio.

La liquidación del capítulo 4, Transferencias corrientes, del SALUD tampoco refleja el gasto realmente realizado en el ejercicio 2014 por recetas de farmacia, que ha sido de 306,75 millones de euros. Sin embargo, las obligaciones reconocidas netas contabilizadas que figuran en la cuenta rendida por el Gobierno ascienden a 304,65 millones de euros, entre las que se incluyen 24,81 millones de euros del ejercicio 2013 y no se computan, correctamente al no ser exigibles a la fecha de cierre, 26,91 millones de euros de gasto correspondiente a las recetas dispensadas por las oficinas de farmacia en el mes de diciembre de 2014, que los Colegios Oficiales de Farmacéuticos facturaron el 20 de enero de 2015 según Convenio, que quedaron pendientes de aplicar al presupuesto contabilizados en la cuenta 409.²³

²³ Alegación nº 14 de la expresidenta de la Comunidad Autónoma de Aragón. Párrafo modificado en virtud de alegación.

Como consecuencia de los hechos anteriores, el saldo en la cuenta 409, Acreedores pendientes de aplicar a presupuesto, en el SALUD se ha situado en 405,92 millones de euros al cierre de 2014 (sin incluir la cuenta 4090001, albaranes pendientes de recibir factura, por importe de 8,49 millones de euros).

4.4.2. Análisis de las obligaciones pendientes de pago

La CA de Aragón arrastra un problema de morosidad que se ha generado por la dinámica presupuestaria que se ha deteriorado en los últimos ejercicios tanto en la vertiente del gasto como en la de los ingresos públicos.

En este apartado se realiza un análisis de las obligaciones pendientes de pago a partir de los datos del estado consolidado de la Cuenta General del ejercicio 2014 y teniendo en cuenta los saldos pendientes de pago de ejercicios cerrados y los acreedores por obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto (cuenta 409) al cierre de este ejercicio.

Del saldo total de acreedores presupuestarios de la Administración de la CA (1.173 millones de euros), el 83 % son saldos pendientes de pago a sus entes dependientes por importe de 974 millones de euros, de los que 821 millones corresponden a las doce entidades "consolidadas".

Cuadro 22

ADMINISTRACIÓN CA	Pte. de pago (corriente)	Pte. de pago (cerrados)	Pte. Pago Cuenta 409	Pendiente de pago total
Entes "consolidados"	(*) 813.090	7.583	208	820.881
Otros entes dependientes	85.600	64.732	2.329	152.661
TOTAL dependientes	898.690	72.315	2.537	973.542
Otros acreedores	138.222	6.172	54.925	199.319
Total acreedores (400+401+409)	1.036.912	78.487	57.462	1.172.861

(*) La diferencia con el saldo del cuadro nº 9 son las deudas pendientes de pago de otros capítulos distintos del 4 y el 7.

Esta situación produce un efecto en cascada, pues la falta de liquidez impide a su vez a estas entidades pagar a sus acreedores en los plazos legales, lo que se pone de manifiesto en los datos de morosidad (ver cuadros nº 92 y 93 en el apartado 7.7.2).

Como se refleja en el cuadro nº 24, al cierre del ejercicio 2014, el importe pendiente de pago de la Administración a las 12 entidades fiscalizadas ascendía a 820,88 millones de euros y los saldos acreedores agregados de estas alcanzaban 624,38 millones de euros (sin incluir la deuda financiera asociada a las operaciones del MEPP), de los que 187,84 millones de euros eran acreedores del presupuesto corriente, 11,41 millones de euros eran acreedores de presupuestos cerrados y 425,13 millones de euros de la cuenta 409 por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto por falta o insuficiencia de crédito (en la que quedaba un saldo pendiente de imputar a presupuesto de ejercicios anteriores de 90,32 millones de euros).

Este problema de morosidad se mantiene en 2014 a pesar del importante volumen de fondos obtenidos a través de los mecanismos extraordinarios de pago a proveedores aprobados por el Estado para hacer frente a las obligaciones pendientes de pago contraídas con acreedores en ejercicios anteriores (508,98 millones de euros en los ejercicios 2012 a 2014), que han supuesto una sustitución de deuda comercial por deuda financiera por este mismo importe:

- En el ejercicio 2012 se pagaron obligaciones por un importe total de 425,43 millones de euros, el 85 % de las cuales correspondían al SALUD.
- En el ejercicio 2013 se cancelaron obligaciones pendientes de pago por importe de 9,94 millones de euros, de las que el 64 % correspondían al SALUD.
- En el ejercicio 2014 se han cancelado obligaciones pendientes de pago por importe de 73,61 millones de euros (todas de ejercicios cerrados), de las que el 99 % eran del SALUD.

Como hecho posterior relevante, conviene destacar que en el ejercicio 2015 la CA ha obtenido nuevos ingresos a devolver a largo plazo por importe de 630,95 millones del Fondo de Facilidad Financiera que se han destinado al pago de obligaciones del SALUD (619,37 millones de euros), BSTA (4,83 millones de euros) e IAA (3,46 millones de euros) y otros (3,29 millones de euros).

De esta forma, entre los ejercicios 2012 y 2015, la Comunidad Autónoma ha recibido de los mecanismos financieros estatales ingresos extraordinarios por endeudamiento por importe de 1.139,93 millones de euros, no

previstos en las correspondientes leyes de presupuestos, que ha destinado a pagar la deuda comercial con proveedores que aun así no ha sido completamente cancelada.

Esta delicada situación financiera de la CA se refleja en todas sus magnitudes financieras: fondos propios negativos (ver apartado 7.4), resultados presupuestarios y económico-financieros negativos (ver apartados 4.6 y 8) y remanente de tesorería negativo (apartado 5), lo que requerirá de rigor en la elaboración de los presupuestos futuros para sanear esta situación.

4.4.2.1. Pendiente de pago. Clasificación económica

A continuación se presenta el importe "consolidado" pendiente de pago por capítulos de la clasificación económica, que asciende a 980,59 millones de euros (sin incluir el pendiente de pago de la Administración a sus doce entes dependientes incluidos en el perímetro de consolidación por importe de 821 millones de euros), de los que 415,69 millones de euros son acreedores del presupuesto corriente, 82,31 millones de euros son acreedores de presupuestos cerrados y 482,59 millones de euros de la cuenta 409 por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto (en la que sigue quedando un saldo pendiente de imputar a presupuesto de ejercicios anteriores de 111,67 millones de euros).

Cuadro 23

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA	Pte. de pago (corriente)	Pte. de pago (cerrados)	Pte. Pago Cuenta 409	Pendiente de pago total
1.- Gastos de personal	881	6	8	895
2.- Gastos en bienes corrientes y servicios	145.391	10.378	428.897	584.666
3.- Gastos financieros	1	9	1	11
4.- Transferencias corrientes	143.669	10.766	41.251	195.686
5.- Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria			0	0
Total operaciones corrientes	289.942	21.159	470.157	781.258
6.- Inversiones reales	27.095	817	12.256	40.168
7.- Transferencias de capital	97.962	60.338	178	158.478
Total gastos de capital	125.057	61.155	12.434	198.646
8.- Activos financieros	455		0	455
9.- Pasivos financieros	238		0	238
Total operaciones financieras	693	0	0	693
TOTAL GENERAL	415.692	82.314	(*) 482.591	980.597

(*) No se incluye la cuenta 40900001, Albaranes pendientes de recibir factura (8,49 millones de euros), puesto que al cierre de 2014 no se había recibido la factura y no se podían imputar a presupuesto.

4.4.2.2. Pendiente de pago. Clasificación orgánica

En el cuadro siguiente se presentan los saldos acreedores "consolidados" según la clasificación orgánica comparativamente con los saldos pendientes de cobro de la Administración de la CA en las entidades dependientes.

Los principales saldos acreedores se localizan en el SALUD, cuyo importe pendiente de pago al cierre de 2014 asciende a 529,24 millones de euros (de los que 405,93 millones de euros están pendientes de imputar a presupuesto). También son significativos los saldos acreedores con terceros de la Administración de la CA, por importe total de 356,21 millones de euros (57,46 millones constan en la cuenta 409). El IAA acumula un saldo en la cuenta 409 de 10,15 millones de euros al cierre de 2014.

Cuadro 24

ENTIDADES	Saldo deudor Administración	ACREEDORES PRESUPUESTARIOS			
		Pte. de pago (corriente)	Pte. de pago (cerrados)	Pte. Pago Cuenta 409	TOTAL ACREEDOR
Administración CA	-	227.849	70.904	57.462	356.215
SALUD	613.887	112.291	11.031	(*) 405.926	529.248
IASS	122.151	23.172	49	4.603	27.824
INAEM	30.575	35.472	234	523	36.229
IAJ	12.546	890		82	972
IAM	3.030	357	4	17	378
IAA	18.122	7.512		10.155	17.667
AST	13.241	5.310	34	58	5.402
CITA	2.572	31		43	74
IACS	4.045	440	58	149	647
BSTA	0	1.963		3.132	5.095
INAGA	631	376		441	817
ACPUA	80	29			29
Entidades dependientes	820.880	415.692	82.314	482.591	980.597

(*) No se incluye la cuenta 40900001, Albaranes pendientes de recibir factura (8,49 millones de euros), puesto que al cierre de 2014 no se había recibido la factura y no se podían imputar a presupuesto.

4.4.3. Fiscalización de los gastos presupuestarios de las entidades fiscalizadas.

A continuación se presenta un cuadro que recoge las obligaciones reconocidas netas por capítulos de la clasificación económica de las trece entidades fiscalizadas, a partir del estado de liquidación presupuestaria individual que figura las cuentas anuales de cada entidad (es decir, sin tener en cuenta las eliminaciones practicadas para obtener el "estado consolidado" que se detallan en el cuadro nº 9).

La conciliación de los datos presupuestarios y financieros ha resultado satisfactoria.

Cuadro 25

ENTIDAD	Cap. 1	Cap. 2	Cap. 3	Cap. 4	Cap. 6	Cap. 7	Cap. 8	Cap. 9	TOTAL ORN
ADMINISTRACIÓN	825.869	163.396	212.475	2.779.909	90.992	308.694	93.290	644.937	5.119.563
SALUD	925.782	250.728		304.656	17.032				1.498.198
IASS	76.178	89.490		107.864	231	114			273.877
INAEM	16.856	4.435		49.294	28	420			71.034
IAJ	2.952	1.094		645	15				4.706
IAM	891	1.209		479					2.579
IAA	2.341	44.064	187	26	6.227	6.588		3.048	62.481
AST	3.840	17.341			4.298			181	25.662
CITA	6.537	1.157			3.440			49	11.183
IACS	5.746	2.130		843	397			512	9.628
BSTA	2.391	6.220		258	9				8.878
INAGA	2.951	2.403			155				5.509
ACPUA	346	69			2				417

Los resultados de la fiscalización de los gastos presupuestarios efectuada por la Cámara de Cuentas se incluyen en los siguientes apartados de este memorando:

- Capítulo 1, Gastos de personal. En el apartado 4.5 siguiente se analiza la ejecución presupuestaria de las entidades incluidas en ámbito subjetivo definido para este informe (apartados 1.3 y 1.4). Además, en el apartado 1.1 se presentan los resultados de la fiscalización de legalidad sobre los gastos de personal.
- Capítulo 2, Gastos en bienes corrientes y servicios. En el apartado 7.7.5 se recoge la muestra de gastos analizada y las principales incidencias obtenidas. En el apartado 7.7 se analizan los saldos pendientes de pago a acreedores terceros, las transacciones entre entidades vinculadas y la morosidad.
- Capítulo 6, Inversiones reales. Se analiza en el apartado 7.1 dedicado al inmovilizado no financiero.
- Capítulo 3, Gastos financieros: Los intereses y el resto de gastos financieros del endeudamiento se analizan en el apartado 7.6 dedicado al endeudamiento financiero.
- Capítulo 4, Transferencias corrientes, y capítulo 7, Transferencias de Capital. Tal como se indica en el apartado 1.4, la fiscalización de los gastos por transferencias y subvenciones han quedado fuera del alcance de la fiscalización, salvo el análisis de las transferencias a las entidades dependientes (1.867,22 millones de euros en capítulo 4 y 51,44 millones de euros en capítulo 7) que se recoge en los apartados 4.1 (cuadro nº 9), 4.4 y 7.7.3.
- Capítulo 8, Activos Financieros. El 93 % de las obligaciones reconocidas corresponde a una operación que ya fue analizada en el informe de fiscalización del ejercicio 2013 derivada del convenio firmado con las entidades Ibercaja y Banco de Santander para canalizar hacia pymes y autónomos la financiación obtenida del BEI por importe de 100 millones de euros. En el ejercicio 2013 se contabilizaron 13,40 millones de euros por las disposiciones realizadas en favor de estas dos entidades financieras, una vez presentada la justificación mensual de los préstamos concedidos a las pymes. En el ejercicio 2014 se ha dispuesto de los 86,6 millones de euros restantes hasta agotar la financiación obtenida del BEI en 2013, una vez justificados los préstamos concedidos.
- Capítulo 9, Pasivos financieros. Los gastos por amortización y cancelación de pasivos financieros se analizan en detalle en el apartado 7.6 dedicado a los acreedores por endeudamiento financiero.

4.5. REVISIÓN ESPECIAL DE LA EJECUCIÓN DEL CAPÍTULO 1, GASTOS DE PERSONAL

4.5.1. Sector público de la CAA

El gasto de personal del sector público de la CAA en el ejercicio 2014, que es objeto en el presente informe de un especial análisis, ascendió a 1.953,92 millones de euros, aumentando un 0,35 % respecto al ejercicio 2013 (1.947,03 millones de euros). Al respecto, la Ley de Presupuestos Generales del Estado determinó para 2014 el no incremento de las retribuciones del personal del sector público respecto a las retribuciones vigentes a 31 de diciembre de 2013.

Cuadro 26

ENTES POR GRUPOS	NÚMERO DE ENTES		GASTOS DE PERSONAL				
	2014	2013	IMPORTE GASTO ORN (MILES €)		VARIAC. ANUAL GASTO 2014-13		IMP. RELATIVA S/ TOTAL 2014 (%)
			2014	2013	IMPORTE (MILES €)	%	
Cortes de Aragón y órg. estatutarios	3	3	12.600	12.261	339	2,76%	0,64%
Administración CA Aragón	1	1	816.239	813.020	3.219	0,40%	41,77%
Organismos Autónomos	5	5	1.022.659	1.015.449	7.210	0,71%	52,34%
Entidades de Derecho Público	11	11	39.170	39.054	116	0,33%	2,00%
Sociedades mercantiles	21	24	40.030	43.381	(3.351)	(7,72%)	2,05%
Fundaciones	13	13	6.778	6.716	62	0,92%	0,35%
Consortios	7	7	16.439	17.154	(715)	(4,20%)	0,84%
TOTAL S.P. AUTONÓMICO	61	64	1.953.915	1.947.035	6.880	0,35%	100,00%
Subtotal 1: entes consolidados	16	16	1.877.485	1.866.735	10.750	0,60%	96,08%
Subtotal 2: entes no consolidados	45	48	76.430	80.300	(3.870)	(4,82%)	3,92%
TOTAL S.P. AUTONÓMICO	61	64	1.953.915	1.947.035	6.880	0,35%	100,00%

Nota 1: El importe de gasto de personal del subtotal 1 (entes consolidados), 1.877,49 millones de euros, no coincide con el total capítulo 1, Gastos de personal (1.872,68 millones de euros) del estado de liquidación del presupuesto de la "Entidad Consolidada" por los siguientes dos motivos: 1. El gasto de personal de las Cortes de Aragón y los órganos estatutarios que figura en este cuadro es el de sus cuentas anuales (diferencia de 2,97 millones de euros). 2. En el gasto de personal del Centro de Investigación y Tecnología Agroalimentaria de Aragón se

incluyen gastos de personal imputados al capítulo 6 según su memoria anual (diferencia de 1,84 millones de euros). Total diferencia: 4,81 millones de euros.

Nota 2: Los datos agregados se desglosan en el Anexo 12.

El número de empleados del sector público de la CAA en el ejercicio 2014 ascendió a 53.496,7 (8,27 % de la población activa y 10,16 % de los ocupados totales de Aragón), aumentando un 1,89 % (990 perceptores) respecto al ejercicio 2013 (52.506,4 empleados). Se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 27

ENTES			CIFRA DE TRABAJADORES				
ENTES POR GRUPOS	NÚMERO DE ENTES		EFECTIVOS		VAR. ANUAL EFECTIVOS		IMP. RELATIVA S/ TOTAL 2014 (%)
	2014	2013	2014	2013	Nº TRAB.	%	
Cortes de Aragón y órg. estatutarios	3	3	220,0	224,0	(4,0)	(1,79%)	0,41%
Administración CA Aragón	1	1	24.543,0	24.250,0	293,0	1,21%	45,88%
Organismos Autónomos	5	5	25.977,0	25.213,0	764,0	3,03%	48,56%
Entidades de Derecho Público	11	11	931,1	942,9	(11,8)	(1,25%)	1,74%
Sociedades mercantiles	21	24	1.247,4	1.325,9	(78,5)	(5,92%)	2,33%
Fundaciones	13	13	162,2	147,6	14,6	9,87%	0,30%
Consortios	7	7	416,0	403,0	13,0	3,23%	0,78%
TOTAL S.P. AUTONÓMICO	61	64	53.496,7	52.506,4	990,3	1,89%	100,00%
Subtotal 1: entes consolidados	16	16	51.172,0	50.125,0	1.047,0	2,09%	95,65%
Subtotal 2: entes no consolidados	45	48	2.324,7	2.381,4	(56,7)	(2,38%)	4,35%
TOTAL S.P. AUTONÓMICO	61	64	53.496,7	52.506,4	990,3	1,89%	100,00%

Total población activa CA Aragón 647.200 649.400

Total ocupados CA Aragón 526.500 515.700

% trabajadores del S.P. aragonés s/pob. Activa 8,27% 8,09%

% trabajadores del S.P. aragonés s/ocupados 10,16% 10,18%

Fuente: Cuentas Generales de la Comunidad Autónoma 2013 y 2014 y Estadística de Pob. Activa INE.²⁴

Nota 1: Dato de efectivos de las Cortes de Aragón y órganos estatutarios incluido en sus cuentas anuales.

Nota 2: Los datos agregados se desglosan en el Anexo 12.

Por entes, destacan la Administración de la Comunidad Autónoma, 24.543 efectivos (que incluye al personal de los ámbitos sectoriales Administración General, docentes no universitarios y Administración de Justicia) y los organismos autónomos, 25.977 efectivos (principalmente el Organismo Autónomo Servicio Aragonés de Salud, con 22.770 efectivos), (la suma de los efectivos de ambos tipos de entes supone el 94 % del total de los efectivos).

El aumento del gasto y del número de empleados en el ejercicio 2014 se concentra en dos servicios públicos esenciales: la asistencia sanitaria (aumento del gasto en 7,27 millones de euros y de 827 empleados –principalmente personal estatutario temporal-) y la enseñanza no universitaria (aumento del gasto en 7,99 millones de euros y de 272 empleados, según SIRHGA –principalmente funcionarios interinos-) (Ver Anexo 12).

Del resto de entes, un total de 17 redujeron su cifra de empleados (149,8 efectivos menos) y otros 17 la aumentaron (57,1 efectivos más), destacando, en particular, la reducción de empleados en el Organismo Autónomo Instituto Aragonés de Servicios Sociales (53 efectivos menos) y en la Sociedad Aragonesa de gestión Agroambiental, S.L.U. (50 efectivos menos).

Las sociedades mercantiles y consortios redujeron su gasto de personal en 3,35 y 0,72 millones de euros respectivamente, aunque sólo las primeras disminuyeron el número de efectivos (78,5 efectivos menos). Las entidades de Derecho público y fundaciones no presentan variaciones significativas o son poco representativas en el total del sector público autonómico.

La Cámara de Cuentas ha analizado, en particular, la gestión presupuestaria de los gastos de personal de la Administración de la CAA, el SALUD, el IASS y el INAEM. El resultado de la fiscalización se presenta de forma separada para cada entidad.

²⁴ Los datos no cuadran exactamente con los obtenidos por la Cámara de Cuentas en la presente fiscalización. No obstante, en el presente cuadro, los datos que se consignan son los de la Cuenta General para no desvirtuar la comparativa con el ejercicio anterior.

4.5.2. Administración de la CAA

El importe de las obligaciones reconocidas netas del Capítulo 1, Gastos de personal, del presupuesto de gastos de la Administración de la CAA en el ejercicio 2014 ascendió a 825,87 millones de euros.

La representatividad del Capítulo 1, Gastos de personal, respecto al gasto total de la entidad y su evolución desde el ejercicio 2011 se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 28

Ejercicio	ORN		%
	Capítulo 1	Total Gasto	
2011	893.080	5.190.385	17,21%
2012	817.577	4.854.129	16,84%
2013	823.166	4.842.488	17,00%
2014	825.869	5.119.563	16,13%

Fuente: Cuentas anuales de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón 2011-14

El desglose por secciones del gasto del Capítulo 1, Gastos de personal, de la Administración de la CAA, se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 29

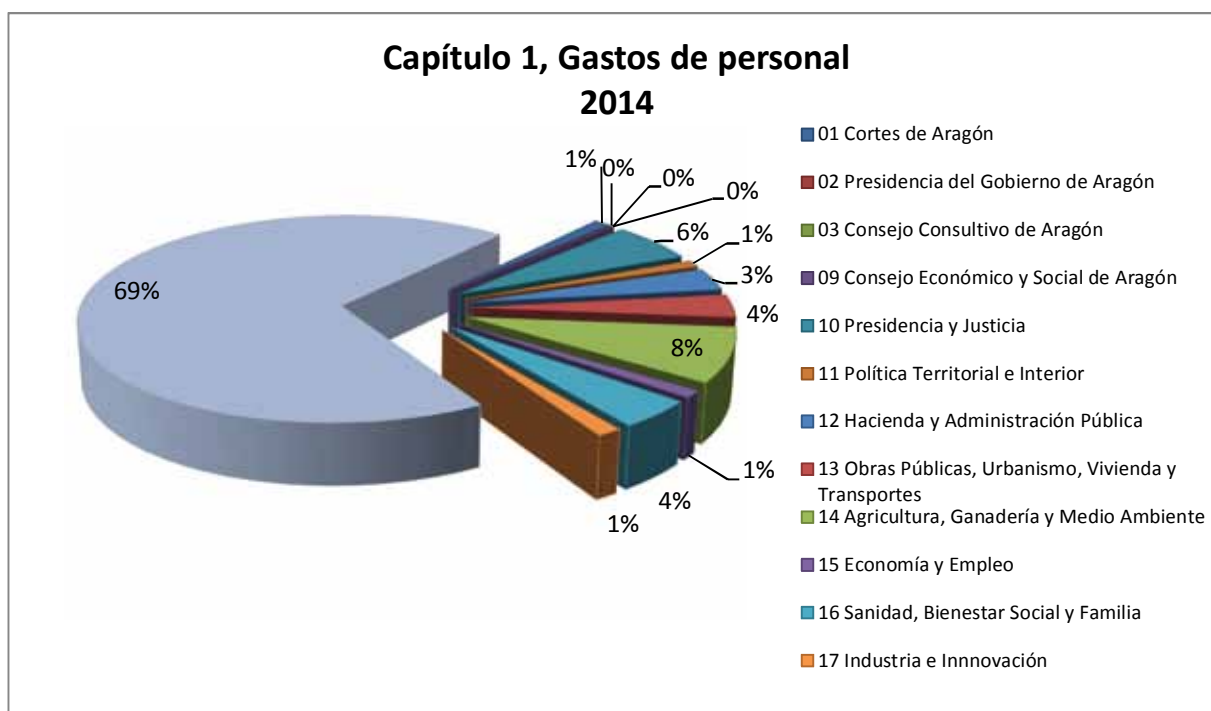
Secciones	Capítulo 1 "Gastos de personal" (ORN)		% incremento	% sección / total 2014
	2013	2014	2014/2013	
01 Cortes de Aragón	10.146	9.630	(5,08%)	1,17%
02 Presidencia del Gobierno de Aragón	1.070	1.116	4,33%	0,14%
03 Consejo Consultivo de Aragón	127	128	0,69%	0,02%
09 Consejo Económico y Social de Aragón	338	326	(3,61%)	0,04%
10 Presidencia y Justicia	49.577	49.895	0,64%	6,04%
11 Política Territorial e Interior	8.554	8.502	(0,61%)	1,03%
12 Hacienda y Administración Pública	28.760	28.302	(1,59%)	3,43%
13 Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transportes	28.984	29.149	0,57%	3,53%
14 Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente	70.694	69.191	(2,13%)	8,38%
15 Economía y Empleo	9.349	9.084	(2,83%)	1,10%
16 Sanidad, Bienestar Social y Familia	38.578	35.547	(7,86%)	4,30%
17 Industria e Innovación	11.028	11.050	0,20%	1,34%
18 Educación, Universidad, Cultura y Deporte	565.961	573.949	1,41%	69,50%
Total	823.166	825.869	0,33%	100,00%

Fuente: Cuentas anuales de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón 2013-14

La sección con mayor importe de obligaciones reconocidas es la sección 18 Educación, Universidad, Cultura y Deporte (573,95 millones de euros) que supone el 69 % del gasto total del Capítulo 1.

El siguiente gráfico muestra la representatividad de cada sección en el importe total de obligaciones reconocidas.

Gráfico 5



*En el presente gráfico figuran los datos de representatividad de cada sección del cuadro 29 redondeados.

La ejecución del Capítulo 1, Gastos de personal, de la Administración de la CAA se muestra en el siguiente cuadro acompañado de una comparativa con el gasto en el citado capítulo en el ejercicio 2013.

Cuadro 30

Ejercicios y Variaciones	Créditos iniciales	Modificac.	Créditos definitivos	ORN	% ejec.
2013	813.607	33.207	846.814	823.166	97,21%
2014	809.934	25.276	835.210	825.869	98,88%
Variación total	(3.673)	(7.931)	(11.604)	2.703	1,67%
Variación %	(0,45%)	(23,88%)	(1,37%)	0,33%	

Fuente: Cuentas anuales de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón 2013-14

El importe total de los créditos iniciales del Capítulo 1 ascendió a 809,93 millones de euros (un 0,45 % inferior al importe del ejercicio 2013). Posteriormente, se aprobaron modificaciones de crédito por importe neto de 25,28 millones de euros, resultando un importe de créditos definitivos de 835,21 millones de euros y un importe de obligaciones reconocidas de 825,87 millones de euros (un 0,33 % superior al importe del ejercicio 2013). La ejecución total por secciones se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 31

Secciones	Créditos iniciales	Modificac.	Créditos definitivos	ORN	% ejec.
01 Cortes de Aragón	13.381	-	13.381	9.630	71,97%
02 Presidencia del Gobierno de Aragón	1.454	-	1.454	1.116	76,79%
03 Consejo Consultivo de Aragón	130	-	130	128	98,35%
09 Consejo Económico y Social de Aragón	351	-	351	326	92,94%
10 Presidencia y Justicia	51.177	(523)	50.655	49.895	98,50%
11 Política Territorial e Interior	9.056	(401)	8.654	8.502	98,24%
12 Hacienda y Administración Pública	33.832	(4.711)	29.120	28.302	97,19%
13 Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transportes	32.012	(2.210)	29.802	29.149	97,81%
14 Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente	73.190	(3.321)	69.869	69.191	99,03%
15 Economía y Empleo	10.522	(1.178)	9.345	9.084	97,21%
16 Sanidad, Bienestar Social y Familia	38.461	(2.850)	35.611	35.547	99,82%
17 Industria e Innovación	12.390	(1.036)	11.354	11.050	97,33%
18 Educación, Universidad, Cultura y Deporte	533.479	42.006	575.484	573.949	99,73%
30 Diversos Departamentos	500	(500)	-	-	-
Total	809.934	25.276	835.210	825.869	98,88%

Fuente: Cuentas anuales de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón 2014

El crédito inicial presupuestado (809,93 millones de euros) no ha sido suficiente para atender el gasto de personal del ejercicio (825,87 millones de euros), habiendo habido un desfase de 15,94 millones de euros.

Destaca la sección 18 Educación, Universidad, Cultura y Deporte que previendo inicialmente un importe de créditos iniciales de 533,48 millones de euros, ha aumentado su presupuesto a través de modificaciones presupuestarias en 42,01 millones de euros (lo que supone un 7,87 % del crédito inicial) y ha reconocido obligaciones por importe de 573,95 millones de euros.

En el siguiente cuadro se muestra una comparativa del importe de las obligaciones reconocidas en los ejercicios 2012 y 2013, el crédito inicial previsto en el ejercicio 2014 y las obligaciones reconocidas en el 2014, en el que se aprecia que el Departamento de Educación, Universidad, Cultura y Deporte es el único que recoge un importe de créditos iniciales (533,48 millones de euros) inferior al importe de obligaciones reconocidas en los ejercicios 2012 (572,91 millones de euros) y 2013 (565,96 millones de euros).

Cuadro 32

Capítulo 1 Gastos de Personal				
Secciones	ORN 2012	ORN 2013	Créditos iniciales 2014	ORN 2014
01 Cortes de Aragón	6.137	10.146	13.381	9.630
02 Presidencia del Gobierno de Aragón	922	1.070	1.454	1.116
03 Consejo Consultivo de Aragón	120	127	130	128
09 Consejo Económico y Social de Aragón	316	338	351	326
10 Presidencia y Justicia	46.666	49.577	51.177	49.895
11 Política Territorial e Interior	8.074	8.554	9.056	8.502
12 Hacienda y Administración Pública	26.682	28.760	33.832	28.302
13 Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transportes	28.527	28.984	32.012	29.149
14 Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente	69.260	70.694	73.190	69.191
15 Economía y Empleo	9.045	9.349	10.522	9.084
16 Sanidad, Bienestar Social y Familia	38.372	38.578	38.461	35.547
17 Industria e Innovación	10.548	11.028	12.390	11.050
18 Educación, Universidad, Cultura y Deporte	572.907	565.961	533.479	573.949
30 Diversos Departamentos	-	-	(500)	-
Total	817.576	823.166	809.934	825.869

Fuente: Cuentas anuales de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón 2012-14

La insuficiencia de crédito de la sección Educación, Universidad, Cultura y Deporte se repite en los ejercicios 2013 (-32,17 millones de euros) y 2014 (-40,47 millones de euros) tal y como se muestra en el siguiente cuadro que contiene datos de todos los ejercicios de los que la Cámara de Cuentas dispone de información sobre la ejecución presupuestaria (2006-2014).

Cuadro 33

Concepto (Sección 18)	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Créditos iniciales	503.671	542.371	592.711	631.073	654.684	627.638	624.274	533.787	533.479
Modificaciones de crédito	22.062	21.835	33.107	13.328	(8.243)	(5.599)	916	35.732	42.006
Créditos definitivos	525.733	564.206	625.818	644.402	646.442	622.039	625.190	569.519	575.484
ORN	515.604	552.752	606.040	637.490	630.854	622.039	572.907	565.961	573.949
Modificac. créd / Créd. definit. (%)	4,40%	4,00%	5,60%	2,10%	(1,30%)	(0,90%)	0,10%	6,70%	7,90%
ORN / Créd. definit. (%)	98,10%	98,00%	96,80%	98,90%	97,60%	100,00%	91,60%	99,40%	99,70%
Créd. inic. - ORN	(11.933)	(10.381)	(13.328)	(6.416)	23.830	5.599	51.367	(32.174)	(40.470)

Fuente: Cuentas anuales de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón 2006-14

El citado Departamento elaboró, en julio de 2013, un anteproyecto del estado de gastos (con su justificación económica) que contenía previsiones de crédito suficiente para atender todo el gasto de personal, de conformidad con el artículo 36.3 TRLHCAA. Sin embargo, según la información remitida por la Dirección General de Personal y Formación del Profesorado, las instrucciones del Departamento de Hacienda y Administración Pública fueron que el anteproyecto del Presupuesto del Departamento de Educación debía ser por la misma cuantía que en el año 2013, por lo que el anteproyecto se ajustó en -45,74 millones de euros (cifra que coincide, aproximadamente, con el déficit finalmente habido). No obstante, el Departamento de Educación conocía que, con la plantilla de personal del año 2013, esa cuantía era insuficiente (como así lo era también en el año 2013) y así lo manifestó al Departamento de Hacienda.

La Ley de Presupuestos finalmente aprobada no incluyó los créditos necesarios para atender todo el gasto de personal del Departamento de Educación, Universidad, Cultura y Deporte, incumpliendo el artículo 34 TRLHCA que prevé que el Presupuesto debe incluir los créditos necesarios para el debido cumplimiento de sus obligaciones y el artículo 18.1 TRLOFPCA que recoge que en los Presupuestos deben figurar los créditos necesarios para financiar las retribuciones básicas y complementarias del personal.

El detalle por artículos de las obligaciones reconocidas se muestra en el siguiente cuadro:

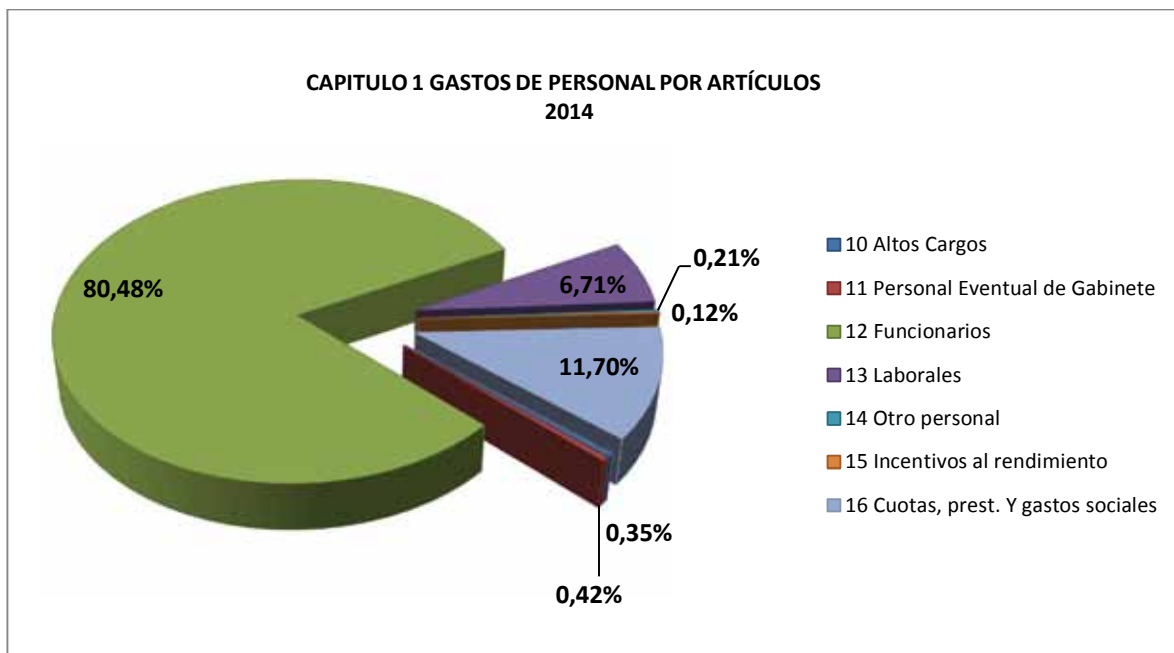
Cuadro 34

Artículos	OBLIGACIONES RECONOCIDAS					
	2013	2014	Variación total 2014/2013	Variación total (%) 2014/2013	% artículo s/total 2014	% ejec 2014
10 Altos cargos	3.562	2.907	(655)	(18,39%)	0,35%	79,07%
11 Personal eventual de gabinete	3.282	3.449	167	5,09%	0,42%	82,13%
12 Funcionarios	667.255	664.669	(2.586)	(0,39%)	80,48%	99,68%
13 Laborales	55.199	55.441	242	0,44%	6,71%	99,85%
14 Otro personal	1.762	1.766	4	0,23%	0,21%	100,00%
15 Incentivos al rendimiento	1.190	985	(205)	(17,23%)	0,12%	89,34%
16 Cuotas, prest. y gastos sociales	90.916	96.652	5.736	6,31%	11,70%	94,65%
TOTAL CAPITULO 1	823.166	825.869	2.703	0,33%	100,00%	98,88%

Fuente: Cuentas anuales de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón 2013-14

Se representa en el siguiente gráfico:

Gráfico 6



El artículo con mayor importe de obligaciones reconocidas es el artículo 12, Funcionarios, (664,67 millones de euros que supone el 80,48 % del importe del Capítulo 1, Gastos de Personal).

4.5.3. Servicio Aragonés de Salud (SALUD)

El importe de las obligaciones reconocidas netas del Capítulo 1, Gastos de personal, del Servicio Aragonés de Salud en el ejercicio 2014 ascendió a 925,78 millones de euros.

La representatividad del Capítulo 1, Gastos de personal, respecto al gasto total del organismo y su evolución desde el ejercicio 2011 se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 35

Ejercicio	ORN		%
	Capítulo 1	Total Gasto	
2011	991.737	1.919.311	51,67%
2012	940.412	1.895.056	49,62%
2013	918.509	1.506.731	60,96%
2014	925.782	1.498.198	61,79%

Fuente: Cuentas anuales del SALUD, ejercicios 2011-14

La ejecución del Capítulo 1, Gastos de personal, se muestra en el siguiente cuadro acompañado de una comparativa con el gasto en el citado capítulo en el ejercicio 2013.

Cuadro 36

Ejercicios y variaciones	Créditos iniciales	Modificac.	Créditos definitivos	ORN	%
2013	878.542	45.373	923.915	918.509	99,41%
2014	878.161	48.886	927.047	925.782	99,86%
Variación total	(381)	3.513	3.132	7.273	0,45%
Variación %	(0,04%)	7,74%	0,34%	0,79%	

Fuente: Cuentas anuales del SALUD, ejercicios 2013-14

El importe total de los créditos iniciales del Capítulo 1 ascendió a 878,16 millones de euros (un 0,04 % inferior al importe del ejercicio 2013). Posteriormente, se aprobaron modificaciones de crédito por importe de 48,89 millones de euros, resultando un importe de créditos definitivos de 927,05 millones de euros y un importe de obligaciones reconocidas de 925,78 millones de euros (un 0,79 % superior al importe de las obligaciones reconocidas en el ejercicio 2013).

El detalle por artículos de las obligaciones reconocidas se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 37

Artículos	ORN					
	2013	2014	Variac. 2014/13	Variac. 2014/13 (%)	% art s/ total 2014	% ejec 2014
12 Funcionarios	4.766	4.557	(209)	(4,39%)	0,49%	100,00%
13 Laborales	621	340	(281)	(45,25%)	0,04%	100,00%
16 Cuotas, prest. y gastos sociales	1.241	1.134	(107)	(8,62%)	0,12%	100,00%
18 Personal de instituciones sanitarias	911.881	919.751	7.870	0,86%	99,35%	99,86%
TOTAL CAPÍTULO 1	918.509	925.782	7.273	0,79%	100,00%	

Fuente: Cuentas anuales del SALUD, ejercicios 2013-14

* Los gastos sociales y de seguridad social de personal de centros sanitarios se imputan al artículo 18.

El artículo con mayor importe de obligaciones reconocidas es el 18, Personal de Instituciones Sanitarias, (919,75 millones de euros que supone el 99 % del importe del Capítulo 1, Gastos de Personal).

Con respecto al importe del crédito inicial de capítulo 1 y su ejecución en el ejercicio 2014, la Cámara de Cuentas ha detectado las siguientes incidencias:

- El crédito inicial presupuestado en 2014 (878,16 millones de euros) no ha sido suficiente para atender el gasto de personal del ejercicio (925,78 millones de euros), habiendo habido un desfase de 47,62 millones de euros. Esta insuficiencia se repite en todos los ejercicios desde que se dispone de datos de ejecución presupuestaria (2006-2014), a excepción de 2012, donde la suficiencia se explica por circunstancias sobrevenidas (supresión de 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). Se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 38

Concepto	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Créditos iniciales	712.313	765.761	850.977	957.663	995.603	967.434	968.091	878.542	878.161
Modificaciones de crédito	39.159	51.040	72.247	49.574	11.758	24.304	589	45.373	48.886
Créditos definitivos	751.472	816.801	923.224	1.007.237	1.007.362	991.739	968.680	923.915	927.047
ORN	751.377	816.424	923.199	1.007.234	1.006.993	991.737	940.412	918.509	925.782
Modificac. Créd. / Créd. Definit. (%)	5,21%	6,25%	7,83%	4,92%	1,17%	2,45%	0,06%	4,91%	5,27%
ORN / Créd. Definit. (%)	99,99%	99,95%	100,00%	100,00%	99,96%	100,00%	97,08%	99,41%	99,86%
Créd. Inic. - ORN	(39.064)	(50.664)	(72.222)	(49.572)	(11.390)	(24.303)	27.679	(39.967)	(47.621)

Fuente: Cuentas anuales del SALUD, ejercicios 2006-14.

El importe del crédito inicial del Capítulo 1, Gastos de personal, del SALUD que se incluyó en el proyecto de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2014 (878,16 millones de euros) elaborado por el Departamento de Hacienda y Administración Pública es inferior al importe del gasto estimado por el organismo en el mes de octubre de 2013 para su incorporación al proyecto de Presupuestos para 2014 (915,27 millones de euros), sin que conste ninguna justificación al respecto. Ni uno ni otro importe resultan suficientes para atender las obligaciones por los gastos del personal del organismo en el año 2014, lo que no se ajusta a lo dispuesto en el artículo 34 TRLHCA, que prevé que el Presupuesto debe incluir los créditos necesarios para el debido cumplimiento de sus obligaciones, y en el artículo 18.1 TRLOFPCA que recoge que en los Presupuestos deben figurar los créditos necesarios para financiar las retribuciones básicas y complementarias del personal.

- El SALUD no ha aportado a la Cámara de Cuentas las fichas del Capítulo 1 que cuantifiquen y detallen el gasto de personal estimado por el organismo en la fase de elaboración del anteproyecto de presupuestos.
- El importe total del gasto de personal contabilizado por el SALUD coincide con el importe registrado en nómina SIRHGA. Sin embargo, los importes por conceptos presupuestarios no coinciden, ya que existe una diferencia compensada de gasto de, aproximadamente, 46 millones de euros entre los conceptos 180, Retribuciones básicas de personal funcionario, A.P.D., estatutario y no laboral, (exceso de gasto contable) y 182, Retribuciones de otro personal Estatutario Temporal, (defecto de gasto).
- Todos los gastos de personal de las instituciones sanitarias se imputan (incluidos los gastos del personal funcionario, del personal laboral, de la Seguridad Social –que asciende a 184,05 millones de euros- y los gastos sociales) al artículo 18, Personal de instituciones sanitarias. Estos últimos, sin embargo, deberían imputarse a los artículos 12, Funcionarios, 13, Laborales, y 16, Cuotas, prestaciones y gastos sociales a cargo del empleador. Si lo que pretende el SALUD es conocer el gasto del personal de los centros sanitarios, debería clasificar los gastos atendiendo a su propia estructura de acuerdo con sus normas de organización (clasificación funcional y orgánica). La incorrecta imputación actual impide la agregación de datos y la comparativa con la información presentada por el resto de entidades del sector público autonómico.

4.5.4. Instituto Aragonés de Servicios Sociales (IASS)

El importe de obligaciones reconocidas netas del Capítulo 1, Gastos de personal, del Instituto Aragonés de Servicios Sociales en el ejercicio 2014 ascendió a 76,18 millones de euros.

La representatividad del Capítulo 1, Gastos de personal, respecto al gasto total de la entidad y su evolución desde el ejercicio 2011 se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 39

Ejercicio	ORN		%
	Capítulo 1	Total Gasto	
2011	78.550	311.816	25,19%
2012	73.847	287.304	25,70%
2013	76.270	273.298	27,91%
2014	76.178	273.877	27,81%

Fuente: Cuentas anuales del IASS, ejercicios 2011-14.

La ejecución del Capítulo 1, Gastos de personal, se muestra en el siguiente cuadro acompañado de una comparativa con el gasto en el citado capítulo en el ejercicio 2013.

Cuadro 40

Ejercicios y variaciones	Créditos iniciales	Modificac.	Créditos definitivos	ORN	% Ejec.
2013	78.770	(518)	78.252	76.270	97,47%
2014	81.428	(2.176)	79.252	76.178	96,12%
Variación total	2.658	(1.658)	1.000	(92)	(1,35%)
Variación %	3,37%	320,08%	1,28%	(0,12%)	

Fuente: Cuentas anuales del IASS, ejercicios 2013-14

El importe total de los créditos iniciales del Capítulo 1 ascendió a 81,43 millones de euros (un 3,37 % superior al importe del ejercicio 2013). Posteriormente, se aprobaron modificaciones de crédito por importe de -2,18 millones de euros, resultando un importe de créditos definitivos de 79,25 millones de euros y un importe de obligaciones reconocidas de 76,18 millones de euros (un 0,12 % inferior al importe de las obligaciones reconocidas en el ejercicio 2013).

El crédito inicial presupuestado ha sido suficiente para atender el gasto de personal.

El detalle por artículos de las obligaciones reconocidas se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 41

Artículos	ORN						
	2013	2014	Variac. 2014/13	Variac. 2014/13 (%)	% art s/ total 2013	% art s/ total 2014	% ejec 2014
12 Funcionarios	33.928	34.362	434	1,28%	44,48%	45,11%	98,83%
13 Laborales	25.958	25.099	(859)	(3,31%)	34,03%	32,95%	92,11%
16 Cuotas, prest. Y gastos sociales	16.384	16.717	333	2,03%	21,48%	21,94%	96,99%
TOTAL CAPÍTULO 1	76.270	76.178	(92)	(0,12%)	100,00%	100,00%	

Fuente: Cuentas anuales del IASS, ejercicios 2013-14

El artículo con mayor importe de obligaciones reconocidas es el artículo 12, Funcionarios, (34,36 millones de euros que supone el 45 % del importe del Capítulo 1, Gastos de personal).

4.5.5. Instituto Aragonés de Empleo (INAEM)

El importe de obligaciones reconocidas netas del Capítulo 1, Gastos de personal, del Instituto Aragonés de Empleo en el ejercicio 2014 ascendió a 16,85 millones de euros.

La representatividad del Capítulo 1, Gastos de personal, respecto al gasto total de la entidad y su evolución desde el ejercicio 2011 se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 42

Ejercicio	ORN		%
	Capítulo 1	Total Gasto	
2011	19.177	117.492	16,32%
2012	18.171	75.612	24,03%
2013	16.790	95.679	17,55%
2014	16.856	71.034	23,73%

Fuente: Cuentas anuales del INAEM, ejercicios 2011-14

Los gastos de personal del INAEM en el ejercicio 2014 representan el 23,73 % del Presupuesto (el 17,55 % en 2013). La ejecución del Capítulo 1, Gastos de personal, del presupuesto de gastos del organismo se muestra en el siguiente cuadro que incluye una comparativa con el gasto en el citado capítulo en el ejercicio 2013.

Cuadro 43

Ejercicios y variaciones	Créditos iniciales	Modificac.	Créditos definitivos	ORN	% Ejec.
2013	16.775	1.366	18.141	16.790	92,55%
2014	17.995	(840)	17.155	16.856	98,26%
Variación total	1.220	(2.206)	(986)	66	5,71%
Variación %	7,27%	(161,49%)	(5,44%)	0,39%	

Fuente: Cuentas anuales del INAEM, ejercicios 2013-14

El importe total de los créditos iniciales del Capítulo 1 ascendió a 18 millones de euros (un 7,27 % superior al importe del ejercicio 2013). Posteriormente, se aprobaron modificaciones de crédito por importe de -0,84 millones de euros, resultando un importe de créditos definitivos de 17,15 millones de euros y un importe de obligaciones reconocidas de 16,86 millones de euros (0,07 millones de euros superior al importe de las obligaciones reconocidas en el ejercicio 2013).

El crédito inicial presupuestado (18 millones de euros) ha sido suficiente para atender el gasto de personal del ejercicio 2014 (16,86 millones de euros).

El detalle por artículos de las obligaciones reconocidas se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 44

Artículos	ORN						
	2013	2014	Variac. 2014/13	Variac. 2014/13 (%)	% art s/ total 2013	% art s/ total 2014	% ejec 2014
12 Funcionarios	12.083	12.231	148	1,22%	71,97%	72,56%	99,79%
13 Laborales	1.415	1.341	(74)	(5,23%)	8,43%	7,96%	99,86%
15 Incentivos	7	-	(7)	100,00%	0,04%	-	-
16 Cuotas, prest. y gastos sociales	3.285	3.284	(1)	(0,03%)	19,57%	19,48%	92,53%
TOTAL CAPÍTULO 1	16.790	16.856	66	0,39%	100,00%	100,00%	

Fuente: Cuentas anuales del INAEM, ejercicios 2013-14

El artículo con mayor importe de obligaciones reconocidas es el 12 Funcionarios (12,23 millones de euros que supone el 73 % del importe del Capítulo 1, Gastos de personal).

4.5.6. Incidencias presupuestarias comunes

En el análisis del capítulo 1 y su ejecución, la Cámara de Cuentas ha detectado las siguientes incidencias:

- Parte del gasto de seguridad social a cargo de la Administración y de los organismos autónomos, en concreto, 6,77 millones de euros, está contabilizado, indebidamente, como sueldos y salarios. Ello es debido a que el gasto de seguridad social a cargo del empleador se está registrando por su valor neto, es decir, descontados los pagos por cuenta de la Seguridad Social realizados por las entidades fiscalizadas en los casos de incapacidad laboral transitoria (también denominados pagos delegados). Sin embargo, el importe de los pagos delegados debería restarse del total de devengos de sueldos y salarios y sumarse al importe de seguridad social de la entidad.

Excepcionalmente, el SALUD, en los gastos de personal de centros sanitarios, identifica el importe de pagos delegados y lo imputa al subconcepto 186000, Seguridad Social.

El detalle de los pagos realizados por entidad por cuenta de la Seguridad Social (pagos delegados) es el siguiente:

Cuadro 45

Entes	Pago delegado
Administración General	3.486
Docentes no universitarios	1.371
Administración de Justicia	n.d.
Subtotal Administración Comunidad Autónoma	4.857
SALUD (personal órganos centrales)	n.d.
IASS	1.640
INAEM	230
IAJ	36
IAM	2
Total	6.765

Fuente: Datos facilitados por la Dirección General de la Función Pública, Dirección General de Personal y de Formación del profesorado y SALUD. No se dispone de información sobre el personal de la nómina de Administración de Justicia y de los trabajadores de órganos centrales del SALUD.

- Las obligaciones reconocidas netas contabilizadas en el artículo 10, Altos cargos, del estado de liquidación de gastos consolidado están infravaloradas. El importe real de las retribuciones satisfechas en 2014 a los altos cargos de los entes sujetos a consolidación, excluidas las instituciones de las Cortes de Aragón, asciende a 4,66 millones de euros y en la cuenta general se refleja tan sólo el 14,4% de dicha cuantía (670 miles de euros). La mayor parte de esa diferencia (3,99 millones de euros) se contabiliza incorrectamente en aplicaciones

presupuestarias de retribuciones a funcionarios y a personal laboral (artículos 12 y 13). Se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 46

Altos cargos	Nº Efectivos	Importe
Presidencia del Gobierno	1	81
Consejeros	11	598
Delegados territoriales	2	133
Secretarios Generales Técnicos y Directores Generales	53	3.521
Subtotal Gobierno y Administración de la Comunidad Autónoma	67	4.333
Directores Gerentes de Organismos Autónomos	5	325
Total altos cargos de la Comunidad Autónoma	72	4.658
Gasto contabilizado en artículo 10 "Altos Cargos"	-	670
Diferencia (registrado en los artículos 12 y 13)	-	3.988

Fuente: Nómina SIRHGA 2014 y Cuenta General de la Comunidad Autónoma 2014

- Las Memorias de las cuentas anuales de los entes de la Comunidad Autónoma sujetos a contabilidad pública:
- No incluyen información sobre 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).
- El número de efectivos que figura en las Memorias no coincide con el dato facilitado en la presente fiscalización a la Cámara de Cuentas por la Dirección General de la Función Pública, por los Departamentos de Educación, Cultura y Deporte y Presidencia y por el SALUD. Las diferencias se muestran en el siguiente cuadro:

Cuadro 47

Relación de efectivos a 31/12/14	Funcionarios	Laborales	Estatutarios + otro personal	Total
Total Administración CA s/ efectivos remitidos a 31/12/14	20.925	2.785	7	23.717
Total Administración CA s/ anexo personal Memoria	21.126	2.756	7	23.889
Diferencias Administración CA	201	(29)	-	172
Dif (%)	0,95%	(1,05%)	-	0,72%
Total SALUD s/ efectivos remitidos a 31/12/14	1.277	276	20.927	22.480
Total SALUD s/ anexo personal Memoria	1.347	299	19.938	21.584
Diferencias SALUD (ver nota)	70	23	(989)	(896)
Dif (%)	5,20%	7,69%	(4,96%)	(4,15%)
Total IASS s/ efectivos remitidos a 31/12/14	1.341	1.192	4	2.537
Total IASS s/ anexo personal Memoria	1.368	1.240	4	2.612
Diferencias IASS	27	48	-	75
Dif (%)	1,97%	3,87%	-	2,87%
Total INAEM s/ efectivos remitidos a 31/12/14	406	58	-	464
Total INAEM s/ anexo personal Memoria	404	58	-	462
Diferencias INAEM	(2)	-	-	(2)
Dif (%)	(0,50%)	-	-	(0,43%)
Total Admón. CA + OO.AA. s/ efectivos remitidos a 31/12/14	23.949	4.311	20.938	49.198
Total Admón. CA + OO.AA. s/ anexos personal Memoria	24.245	4.353	19.949	48.547
Total diferencias Admón. CA + OO.AA.	296	42	(989)	(651)
Dif (%)	1,22%	0,96%	(4,96%)	(1,34%)

Fuente: Cuenta General de la Comunidad Autónoma y datos facilitados por la Dirección General de la Función Pública, Dirección General de Personal y de Formación del Profesorado y SALUD.

Nota: no se incluye como efectivos a los altos cargos, al personal eventual y a los secretarios de paz incluidos en nómina.

- En la Memoria de la Administración de la CAA se incluye, como personal propio, a los Secretarios de Juzgados de Paz y en la Memoria del SALUD a los perceptores del complemento de pensión.

4.6. RESULTADO PRESUPUESTARIO

En el cuadro siguiente se recoge el resultado presupuestario individual de las 13 entidades fiscalizadas según la información que se recoge en la Cuenta General, en el que se puede comprobar la contribución de cada una de las entidades al resultado conjunto.

Cuadro 48

ENTIDAD	Operaciones no financieras			Operaciones con activos financieros	RESULTADO PRESUPUESTARIO	Variación neta de pasivos financieros	Desviaciones de financiación	DÉFICIT O SUPERÁVIT DE FINANCIACIÓN
	D.R.N	O.R.N.	Saldo					
Admón. CA	3.907.604	-4.381.335	-473.731	-93.166	-566.897	532.210	-32.065	-66.753
SALUD	1.550.242	-1.498.198	52.044		52.044		-1.157	50.887
IASS	298.274	-273.877	24.397		24.397		-510	23.887
INAEM	79.267	-71.034	8.233		8.233		-1.166	7.068
IAJ	6.266	-4.706	1.560		1.560			1.560
IAM	3.171	-2.579	592		592		-64	528
IAA	69.177	-59.433	9.744	705	10.449	-3.048	290	7.691
AST	26.842	-25.480	1.362		1.362	-181		1.181
CITA	11.956	-11.134	822		822	-49	-194	579
IACS	9.968	-9.116	852		852	-512	-718	-379
BSTA	8.432	-8.878	-446		-446			-446
INAGA	5.632	-5.509	122		122			122
ACPUA	281	-417	-136		-136			-136
TOTALES	5.977.112	-6.351.696	-374.585	-92.461	-467.046	528.420	-35.584	25.789

Como se analiza en el apartado 4.4.1 anterior, la liquidación presupuestaria del ejercicio 2014 no refleja el gasto real realizado en dicho ejercicio. Las ORN del estado de liquidación del presupuesto consolidado, que integra a las 13 entidades fiscalizadas, ascienden a 5.175,05 millones de euros, que incluyen gastos devengados en ejercicios anteriores por importe de 147,89 millones de euros y no reflejan 370,91 millones de euros de obligaciones devengadas en 2014 que han quedado a 31 de diciembre pendientes de aplicar al presupuesto por falta de crédito adecuado y suficiente.

Por lo tanto, el resultado presupuestario conjunto de estas 13 entidades está infravalorado en 223,02 millones de euros, principalmente por el efecto de la liquidación presupuestaria del organismo autónomo SALUD, cuyas ORN ascendieron a 1.498,19 millones de euros, mientras que el gasto real fue de 1.697,03 millones de euros, como consecuencia de la insuficiencia presupuestaria fundamentalmente del capítulo 2 de los últimos ejercicios que ha generado un saldo en la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto, de 405,92 millones de euros al cierre de 2014 (sin incluir 8,49 millones de euros de albaranes pendientes de recibir factura).

5. REMANENTE DE TESORERÍA

El remanente de tesorería constituye un indicador de liquidez que muestra, a fecha cierre del ejercicio, el superávit o el déficit acumulado a lo largo de distintos ejercicios. Está integrado por los derechos pendientes de cobro, las obligaciones pendientes de pago y los fondos líquidos, referidos todos ellos a 31 de diciembre del ejercicio fiscalizado.

De acuerdo con el PGCPA, el remanente de tesorería total se desglosa en remanente de tesorería afectado a gastos con financiación afectada y remanente de tesorería para gastos generales (no afectado).

El remanente de tesorería para gastos con financiación afectada incluye la parte del remanente originada con recursos afectados a la financiación de gastos concretos. Aunque uno de los principios presupuestarios básicos de la hacienda autonómica es el de no afectación de ingresos a gastos, existen supuestos de gastos con financiación afectada, como es el caso de subvenciones finalistas destinadas a la cofinanciación de inversiones o servicios públicos, y por imperativo legal, las operaciones de endeudamiento. En relación con estas últimas, la Comunidad Autónoma no ha tenido en cuenta las posibles desviaciones generadas por las operaciones de crédito

concertadas.

El remanente de tesorería no afectado o para gastos generales es una magnitud que tiene incidencia en la gestión económico-financiera de la CA. El resultado positivo representa el excedente económico que permitirá la financiación de modificaciones en el próximo ejercicio. Un resultado negativo pone de relieve la existencia de un déficit real de tesorería y la imposibilidad de financiar gastos en ejercicios futuros y exigirá que la CA adopte medidas de saneamiento del déficit.

Cuadro 49: Remanente de tesorería. Ejercicios 2013-2014

ENTIDAD	REMANENTE DE TESORERÍA 2014						2013	Variación 2014- 2013
	Fondos Líquidos	Derechos pendientes de cobro	Obligaciones pendientes de pago	REM. Tº. AFECTADO	REM. Tº. NO AFECTADO	REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL	REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL	
Admón. CA	65.401	216.886	(1.147.215)	74.922	(939.850)	(864.928)	(686.323)	(178.605)
SALUD	9.537	628.200	(597.095)	4.297	36.346	40.643	(11.405)	52.048
IASS	1.673	128.996	(26.123)	1.562	102.985	104.546	80.288	24.258
INAEM	155	65.725	(35.565)	1.946	28.369	30.316	25.983	4.333
IAJ	380	13.328	(898)	1	12.810	12.810	11.191	1.619
IAM	18	3.044	(484)	310	2.268	2.578	1.989	589
IAA	929	23.927	(7.580)	290	16.986	17.276	10.697	6.579
AST	57	17.985	(8.408)	0	9.634	9.634	855	8.779
CITA	1.333	4.319	(242)	0	5.410	5.410	4.731	679
IACS	1.863	7.852	(1.199)	8.540	(24)	8.516	8.426	90
BSTA	217	14.115	(11.112)	0	3.220	3.220	3.298	(78)
INAGA	64	636	(469)	0	232	232	109	123
ACPUA	6	80	(50)	0	36	36	172	136
TOTAL	81.633	1.125.093	(1.836.440)	91.868	(721.614)	(629.711)	(549.989)	(79.450)

*Fuente: Datos consignados en la Cuenta General.

El remanente de tesorería total de las entidades consolidadas "SERPA" en el ejercicio 2014 muestra un saldo negativo de -629,71 millones de euros (-549,99 millones de euros en 2013), por el peso del remanente negativo de la Administración de la CA que asciende a -864,93 millones de euros. El saldo negativo de esta magnitud es indicativo de que en esos ejercicios los recursos de tesorería han sido insuficientes para financiar los gastos correspondientes, que tendrán que ser cubiertos con recursos de presupuestos futuros.

Aunque el importe del remanente negativo alcanza una cuantía muy significativa que hace prever tensiones financieras a corto plazo, en la legislación presupuestaria aragonesa no existe una regulación de las medidas correctoras que debería adoptar la CA para corregir este desequilibrio y recuperar esos saldos negativos. En el caso de las administraciones locales, el art.193 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales prevé que las entidades locales que liquiden el presupuesto con remanente de tesorería negativo deberán proceder a la reducción de gastos del nuevo presupuesto por cuantía igual al déficit producido, acudir a la concertación de una operación de crédito por su importe, si la reducción de gastos no resultase posible, o aprobar el presupuesto del ejercicio siguiente con un superávit inicial de cuantía no inferior al repetido déficit.

La Cámara de Cuentas recomienda la aplicación de alguna de estas medidas correctoras para sanear el remanente negativo y que se incorpore en la legislación presupuestaria de Aragón la regulación de las medidas correctoras a adoptar por la CA cuando incurra en este desequilibrio.

La Cámara de Cuentas ha revisado el Estado del remanente de tesorería del ejercicio 2014 incluido en la Cuenta General que está afectado por las mismas incidencias detectadas en ejercicios anteriores, que lo modificarían:

- El saldo de fondos líquidos de la Administración de la CA y del INAGA no incluye algunas cuentas de recaudación al no estar incluidas en Balance (77 y 10 miles de euros, respectivamente).²⁵
- Los saldos de ingresos pendientes de aplicación están infravalorados. Del saldo acreedor acumulado de las cuentas 554 y 559 (63,63 millones de euros en la Administración de la CA), sólo se han tenido en cuenta aquellos importes que tienen registrado un derecho reconocido (2,65 millones de euros). Sin embargo, si existen

²⁵ Alegación nº 11 de la Intervención General. Párrafo modificado en virtud de alegaciones.

cobros por ingresos “de contraído previo” en estas cuentas, el PCPCAA señala que deberán minorarse también las cantidades cobradas pendientes de aplicar en los que no pueda identificarse el derecho reconocido pendiente de cobro.²⁶

- Las desviaciones de financiación no recogen la totalidad de gastos que están financiados con financiación afectada; en particular, los derivados de operaciones de endeudamiento.
- Las liquidaciones de contraído previo practicadas por las oficinas liquidadoras pendientes de contabilizar por la CA al cierre del ejercicio suponen un defecto de derechos reconocidos por ese importe.
- La principal incidencia es la insuficiente provisión por insolvencias, que según el cálculo de la Cámara de Cuentas se encuentra infravalorada en 128,99 millones de euros en la Administración de la CA, en 8,54 millones de euros en SALUD, 5,03 millones de euros en IASS, 2,54 millones de euros en IACS, 1,16 millones de euros en INAEM y 0,71 millones de euros en el resto de entidades (ver apartado 7.2.2).
- Otra incidencia importante es el diferente tratamiento dado por la Administración y por las entidades dependientes a los saldos no presupuestarios derivados del MEPP (deudores y acreedores no presupuestarios), como se explica a continuación.

Impacto del saldo del MEPP y de la cuenta 409 en el Remanente de Tesorería

El remanente de tesorería de la Administración de la CA no incluye el saldo deudor de 488,59 millones de euros por los reembolsos de los pagos efectuados por la CA para cancelar obligaciones comerciales de las entidades dependientes que se acogieron a los mecanismos extraordinarios de pago a proveedores (MEPP) de los ejercicios 2012, 2013 2014, y que estas deben satisfacer a la matriz.

Las entidades dependientes, por el contrario, computan esta deuda en su totalidad en el remanente de tesorería a 31 de diciembre de 2014 como obligaciones pendientes de pago a corto plazo a la Administración de la CA.

Como ya se recogía en el Informe de fiscalización de las Cuentas Generales de los ejercicios 2012-2013, la Cámara de Cuentas no tiene constancia que existan actos, acuerdos o disposiciones en los que se establezcan las condiciones temporales y financieras de cancelación de estas deudas (al menos hasta el mes de junio de 2016, la Administración de la CA no ha emitido las correspondientes liquidaciones de intereses ni ha exigido el pago de cuotas de amortización de estas deudas). Por lo tanto, dado que su vencimiento no está fijado documentalmente, no se puede asegurar que sea correcta la clasificación a corto plazo de estos saldos deudores (para la Administración de la CA) y acreedores (para las entidades dependientes).

No obstante, el criterio seguido por las entidades dependientes parece el más adecuado de acuerdo con el principio de prudencia y con la forma de cálculo que se recoge en el PCPCAA, que establece que deben computarse los saldos deudores y acreedores no presupuestarios “que tampoco lo serán en el momento de su vencimiento”, lo cual está sin definir, como se ha señalado en el párrafo anterior. En el cuadro siguiente se recoge el impacto que en el remanente de la Administración de la CA tendría la consideración de este saldo deudor, que mejoraría el remanente de tesorería en 488,59 millones de euros. No obstante, si la cobrabilidad de este saldo es dudosa debería dotarse la oportuna provisión por parte de la Administración de la CA, en cuyo caso el remanente de tesorería final no cambiaría.

También conviene señalar que las entidades fiscalizadas (a excepción del BSTA) no han considerado para el cálculo del Remanente de Tesorería las obligaciones contabilizadas en la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar al presupuesto, por no exigirlo la normativa contable. El saldo de esta cuenta (487,94 millones de euros para el conjunto de entidades “SERPA”, sin incluir el saldo de 3,13 millones de euros del BSTA) modificaría la magnitud del Remanente de Tesorería, ya que estos gastos deberían haberse registrado presupuestariamente, puesto que se trata de gastos realizados o bienes y servicios efectivamente recibidos en el ejercicio, que las entidades fiscalizadas no han podido reconocer con cargo al presupuesto corriente.²⁷

En el cuadro siguiente se procede a analizar el impacto en el remanente de tesorería de las dos magnitudes anteriores, junto con el defecto estimado por la Cámara de Cuentas de la provisión por insolvencias y otros ajustes:

²⁶ Alegación nº 12 de la Intervención General. Párrafo modificado en virtud de alegaciones.

²⁷ Alegación nº 1 del Banco de Sangre y Tejidos de Aragón. Párrafo modificado en virtud de alegación.

Cuadro 50

ENTIDAD	REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL	Ajustes Provisión Insolvencias	REMANENTE DE TESORERÍA AJUSTADO	Ajuste MEPP	Saldo cuenta 409 según CG	Otros ajustes CCA (409-411-142)	IMPACTO REMANENTE DE TESORERÍA
Admón. CA	-864.928	-128.997	-993.925	488.596	-57.462	-52.842	-615.633
SALUD	40.643	-8.546	32.097		-414.416	-53.440	-435.759
IASS	104.546	-5.030	99.516		-4.603	-21.030	73.883
INAEM	30.316	-1.164	29.152		-523	-180	28.449
IAJ	12.810	-303	12.507		-82	-47	12.378
IAM	2.578		2.578		-17	-11	2.550
IAA	17.276	-213	17.063		-10.155	-3.645	3.263
AST	9.634		9.634		-58	-81	9.495
CITA	5.410	-38	5.372		-43	-65	5.264
IACS	8.516	-2.542	5.974		-149	-70	5.755
BSTA	3.220	-137	3.083			-261	2.822
INAGA	232		232		-441	-36	-245
ACPUA	36		36			-4	32
TOTAL	-629.711	-146.970	-776.681	488.596	-487.949	-131.711	-907.745

6. GASTOS PLURIANUALES

6.1. IMPACTO DE LOS GASTOS PLURIANUALES EN LOS PRESUPUESTOS FUTUROS

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

Con los datos obtenidos de la Cuenta General del ejercicio 2014 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:

Cuadro 51

Subsectores	Capítulos	2015	2016	2017	2018	Posteriores	TOTALES
Administración CA	2	79.102	33.442	22.174	19.225	185.623	339.566
	3	188.938	175.213	160.113	148.426	809.779	1.482.470
	4	80.176	63.873	16.052	15.159	116.970	292.229
	6	59.368	7.799	577			67.744
	7	40.969	21.421	20.299	23.174	18.248	124.111
	8	5.590	2.250	2.250	2.250	11.250	23.590
	9	503.480	360.575	528.174	678.135	3.562.570	5.632.934
Total Administración CA		957.623	664.573	749.639	886.370	4.704.439	7.962.645
IASS	2	43.452	28.699	23.180	21.239	49.578	166.148
	4	5.999	699				6.698
SALUD	2	54.105	9.782	1.449	653	472	66.460
	6	20.702	31.725	14.255		34	66.716
INAEM	2	2.368	989	708	710	3.238	8.014
	4	20.832	703				21.535
IAJU	2	135	2				137
IAMU	2	317	24	2	1		342
Total Organismos Autónomos		147.908	72.623	39.595	22.603	53.322	336.051
AST	2	9.527	6.972	592			17.090
	6	3.189	3.464	142			6.794
	9	181	181	181	181	726	1.452
IAA (*)	2	43.512	46.416	41.079	41.710	509.367	682.084
	6	666	1	1			668
	7	1.173					1.173
	9	2.241	1.434	642	561	738	5.615
INAGA	2	440					440
	6	49					49
BSTA	2	1.522	1.433				2.955
	6	145					145
CITA	1	40	27				67
	2	15	15	15	15	65	125
	9	49	49	49	49	135	329
IACS	2	187					187
	9	506	506	506	506	3.857	5.879
Total EDP		63.440	60.497	43.206	43.022	514.888	725.051
TOTAL GENERAL		1.168.971	797.693	832.439	951.994	5.272.649	9.023.747

(*) Los datos no coinciden con los que figuran en la Cuenta General, que incluía por error gastos plurianuales concertados en el ejercicio 2015.

El total de gastos plurianuales al cierre del ejercicio 2014 asciende a 9.023 millones de euros (612 millones de euros menos que en 2013). El detalle de los compromisos que superan el millón de euros se recoge en el Anexo 5. Las entidades que presentan mayores compromisos de gastos futuros en 2014 son la Administración de la CA (88,27 % del total, principalmente por el impacto de los compromisos con cargo al capítulo 9 por amortización de deuda y capítulo 3 de pago de intereses) y el Instituto Aragonés del Agua (7,64 % del total, por los compromisos de pago a los concesionarios y a los contratistas de los servicios de mantenimiento de las instalaciones de abastecimiento y depuración).

Las principales variaciones del gasto aplazado se han registrado en los siguientes capítulos presupuestarios:

- Capítulo 2, Gastos en Bienes Corrientes y Servicios: disminuye de 2.633 millones a 1.284 millones, fundamentalmente por la rescisión de los dos últimos contratos del Plan RED pendientes (sector HU-1 y HU-3) por importe de 1.357 millones.

- Los capítulos que recogen el gasto relativo al endeudamiento (capítulos 3 y 9) siguen aumentando como consecuencia del mayor endeudamiento suscrito. Los gastos financieros aplazados (capítulo 3) pasan de 1.319

millones a 1.482 millones de euros en 2014. Las amortizaciones pendientes derivadas del endeudamiento (capítulo 9) pasan de 5.021 millones en 2013 a 5.646 millones de euros en 2014.

6.2. GASTOS PLURIANUALES DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA CA

Los gastos plurianuales de la Administración General de la CA ascienden a 7.962 millones de euros y representan el 88,27% del importe total de los compromisos a futuros.

Cuadro 52

DEPARTAMENTOS	2015	2016	2017	2018	Posteriores	Total 2014	Total 2013
02 Presidencia del Gobierno							16
09 CESA	23					23	23
10 Presidencia y Justicia	61.437	55.975	9.747	9.747	178.095	315.001	370.218
11 Política Territorial e Interior	2.493	267	14	14	14	2.801	3.803
12 Hacienda y Administración Pública	10.050	1.672	2			11.725	15.387
13 OOPP, Urbanismo, Vivienda y Ttes	46.198	11.598	6.483	5.654	115.179	185.112	1.520.882
14 Agricultura, Ganadería y MA	31.283	7.857	2.506		5.752	47.398	53.646
15 Economía y Empleo	983	2.943				3.927	1.612
16 Sanidad, Bienestar Social y Familia	26.138	16.268	10.477	8.043		60.926	48.598
17 Industria e Innovación	27.718	5.400	7.385	7.322	62.338	110.163	72.136
18 Educación, Universidad, Cultura y Deporte	39.654	13.790	12.750	13.497	19.799	99.491	57.131
26 A las Administraciones Comarcales	2.303	2.303	192			4.798	2.491
30 Diversos Departamentos	709.342	546.500	700.082	842.092	4.323.263	7.121.279	6.395.313
TOTALES	957.623	664.573	749.639	886.370	4.704.439	7.962.645	8.541.256

Por secciones, además de los gastos de naturaleza financiera derivados del endeudamiento que se localizan en la sección 30 (7.121 millones de euros en 2014), los principales compromisos plurianuales se localizan en las secciones 10, Presidencia y Justicia (315 millones de euros) seguida de la sección 13, Obras Públicas, Urbanismo, vivienda y Transporte (185 millones de euros).

De la fiscalización de la relación de gastos plurianuales la Cámara de Cuentas ha detectado las siguientes omisiones en el estado de gastos plurianuales del ejercicio 2014:

- No constan los compromisos futuros del préstamo del Ministerio de Educación y Ciencia para el desarrollo tecnológico concedido en 2007, que al cierre del ejercicio 2014 presenta un saldo de 11,15 millones de euros (ver detalle en anexo 8).
- No se reflejan los compromisos futuros derivados del Convenio de colaboración firmado en 2009 entre el Gobierno de Aragón y el Ayuntamiento de Zaragoza para la financiación de la línea del tranvía norte-sur (15 millones de euros en 2015). Tal como se señalaba en el último informe de fiscalización emitido por la Cámara de Cuentas, a partir del ejercicio 2013 no se registraron ni presupuestariamente ni en contabilidad patrimonial, las anualidades correspondientes a los ejercicios 2013 y 2014 (9,9 y 15 millones de euros, respectivamente). Continúan sin acreditarse las razones que justifiquen la pérdida del derecho al cobro por parte del Ayuntamiento de las aportaciones comprometidas en virtud del Convenio ni la revocación de los compromisos futuros.
- No se reflejan las anualidades de 2015 y 2016 relativas al acuerdo firmado en 2011 para la programación de la financiación de la Universidad de Zaragoza (150 millones aproximadamente cada año). Conviene destacar, no obstante, que en marzo de 2016 se ha firmado un nuevo acuerdo de financiación con la Universidad de Zaragoza, que prevé un incremento de las anualidades de la financiación básica de 150 millones en 2016 a 161 millones en 2020, además de otros compromisos en materia de infraestructuras y asunción de la deuda a largo plazo de la Universidad.
- En cuanto al contrato de concesión de obra pública de la autopista ARA-1, cuyo importe total en el estado de gastos plurianuales asciende a 135,75 millones de euros, conviene aclarar que el coste aplazado está sobredimensionado, ya que se calculó con arreglo a las estimaciones de tráfico máximo (anualidades de 5

millones de euros aproximadamente), mientras que los pagos realizados en los ejercicios pasados, una vez comprobado el tráfico real, han sido de 2,5 millones de euros anuales de media.

- Tampoco constan los compromisos pendientes de pago al Estado por las liquidaciones negativas del sistema de financiación correspondientes a los ejercicios 2008 y 2009, que al cierre del ejercicio 2014 ascienden a 601,38 millones de euros (85,92 millones de euros anuales hasta el año 2021). Aunque desde un punto de vista contable este pasivo exigible implica un compromiso plurianual de obligaciones presupuestarias a pagar, las cuotas anuales de amortización de esta deuda no se tramitan como gastos presupuestarios. Se contabilizan, de acuerdo con el PGCPA, como devoluciones de los ingresos del Estado cobrados por la CA en los años 2008 y 2009. Estas devoluciones tienen impacto directo en los presupuestos de los ejercicios en los que materialmente realizan, minorando los derechos reconocidos netos y la recaudación del ejercicio corriente, aunque las liquidaciones a devolver procedan de derechos reconocidos contabilizados en los presupuestos liquidados de los ejercicios cerrados 2008 y 2009. Al no aplicarse al presupuesto de gastos, esta deuda no figura en el estado de gastos con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores de la Cuenta General. Tampoco aparece identificada en el epígrafe 4.5 "Información sobre la ejecución del ingreso público" de la Memoria de la Cuenta General de la Administración de 2014 en el que la CA no incluye 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.

Son de destacar las siguientes variaciones importantes en los distintos departamentos de la Administración General de la CA entre 2013 y 2014 (en el anexo 5 se han sombreado las nuevas incorporaciones de gasto plurianual que se han concertado en 2014):

- El Departamento de Obras Públicas, Urbanismo, Vivienda y Transportes ha pasado de 1.520 millones a 185 millones, por la resolución de mutuo acuerdo de los dos últimos contratos del Plan RED (sector HU-1 y HU-3), como se ha comentado anteriormente. Se incorporan las indemnizaciones con pago aplazado relativas a estos dos contratos por importes de 2,11 (sector HU-1) y 4,21 millones de euros (sector HU-3).

- En el Departamento de Economía y Empleo se concede una subvención a General Motors España, S.L.U. por importe de 1,93 millones (a pagar en 2016).

- En el Departamento de Sanidad, Bienestar Social y Familia se firma un convenio con la Federación ALCER Aragón para la gestión de desplazamientos de personas en tratamiento de hemodiálisis por importe de 1,9 millones y un nuevo contrato de servicio de transporte sanitario no urgente de pacientes por importe de 32 millones (tras concluir la prórroga en 2014).

- En el Departamento de Industria e Innovación se firma un Convenio con la Universidad Zaragoza para la financiación de infraestructuras (3,14 millones de euros) y se concierta un nuevo tramo del préstamo ministerial para la financiación de la Estrategia de Excelencia Internacional (19,65 millones de euros hasta totalizar un capital de 45 millones de euros al cierre de 2014).

- En el Departamento de Educación, Universidad, Cultura y Deporte, los aumentos más importantes son el contrato de alquiler de oficinas, garajes y archivos con Expo Zaragoza Empresarial, S.A. por importe de 10 millones y el contrato-programa para la financiación de los complementos retributivos del personal docente e investigador (PDI) 2014-2018 de la Universidad de Zaragoza por importe de 32,8 millones.

6.3. GASTOS PLURIANUALES DEL INSTITUTO ARAGONÉS DEL AGUA

Como se indica en la nota del cuadro nº 51, el estado de gastos con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores del IAA que figura en la Cuenta General del ejercicio 2014 no es correcto, ya que incluye por error gastos plurianuales concertados en 2015 (106,99 millones en capítulo 2). En el cuadro siguiente se muestran las diferencias:

Cuadro 53

IAA	Capítulos	2015	2016	2017	2018	Posteriores	TOTALES
	2	43.512	47.502	45.695	46.419	605.949	789.077
Según Cuenta General 2014	6	666	1	1			668
	7	1.173					1.173
	9	2.241	1.434	642	561	738	5.616
TOTAL GASTO PLURIANUAL		47.592	48.937	46.338	46.980	606.687	796.534
	2	43.512	46.416	41.079	41.710	509.367	682.084
Según estado plurianuales corregido	6	666	1	1			668
	7	1.173					1.173
	9	2.241	1.434	642	561	738	5.616
TOTAL GASTO PLURIANUAL		47.592	47.851	41.722	42.271	510.105	689.541
Diferencia	2	0	1.086	4.616	4.709	96.582	106.993

En el ejercicio 2014 el estado de gastos plurianuales corregido refleja unos compromisos futuros de 689 millones de euros (675 millones de euros en 2013), lo que supone una variación de 14 millones de euros por la incorporación al presupuesto de 2014 de las anualidades previstas para ese ejercicio y los nuevos gastos plurianuales concertados para ejercicios futuros (los superiores a 1 millón de euros aparecen sombreados en el Anexo 5).

En la fiscalización efectuada sobre el estado de gastos plurianuales del IAA incluido en la Cuenta General se ha detectado que no refleja la totalidad del gasto comprometido en ejercicios futuros.

Debido a las restricciones presupuestarias de los últimos años, el IAA no puede cargar las anualidades de 2014 y 2015 de los gastos plurianuales comprometidos en ejercicios anteriores a los presupuestos aprobados para esos años, por ser los créditos insuficientes. En lugar de aumentar el presupuesto mediante modificaciones presupuestarias para dar la necesaria cobertura a los compromisos de gasto adquiridos con terceros, como hubiera procedido, el organismo ha actuado de la siguiente forma:

- En diciembre de 2013, el IAA contabilizó una anulación de los compromisos adquiridos para la anualidad de 2014 (mediante documentos contables /AD) de algunos de los contratos de concesión de obra pública más importantes, por un importe conjunto de 7,86 millones de euros, para ajustar la anualidad de estos contratos al crédito previsto en el proyecto de presupuestos para 2014 para estas finalidades. Después de esta anulación, los compromisos contabilizados en 2014 por el IAA fueron inferiores a la anualidad de los contratos (que no se modificaron para ajustarlos al crédito disponible) y a la facturación real que por su ejecución emitieron los concesionarios por los servicios prestados en el ejercicio. Como consecuencia de lo anterior, la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto, refleja en el IAA un saldo al cierre de 2014 de 10,15 millones de euros (6,97 millones más que en 2013), principalmente en el subconcepto G/5121/227007/91002, Mantenimiento Estaciones depuradoras de Aguas Residuales, para recoger las operaciones facturadas por los concesionarios para las que no existía crédito adecuado y suficiente en el presupuesto de 2014.

- Al cierre del año 2014, las anulaciones de compromisos imputados a la anualidad de 2015 contabilizadas para ajustarlas al presupuesto disponible para 2015 ascendió a 4,14 millones de euros.

En conclusión, el estado de compromisos plurianuales de 2014 no refleja correctamente el gasto futuro comprometido por el IAA para la anualidad de 2015 que debería incrementarse en 4,14 millones de euros, ocasionándose por los gastos omitidos perjuicios para terceros.

7. BALANCE DE SITUACIÓN

Cuadro 54

ACTIVO	Administración CA				ORGANISMOS AUTÓNOMOS						ENTIDADES DE DERECHO PÚBLICO					
		SALUD	INAREM	IAS	IAJ	IAM	IAA	AST	CITA	IACS	BSTA	INAGA	ACPUA			
A) INMOVILIZADO	3.863.230	1.441.592	81.460	318.073	34.908	3.289	155.581	11.043	15.680	28.823	446	485	37			
I. Inversiones destinadas al uso general	612.669	41.671	-	4	-	-	49.147	3	-	-	-	-	-			
1. Terrenos y bienes naturales	141.692	192	-	-	-	-	49.147	3	-	-	-	-	-			
2. Infraestructuras y bienes destinados al uso general	433.625	41.479	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
3. Bienes del Patrimonio histórico, artístico y cultural	37.352	-	-	4	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
II. Inmovilizaciones inmateriales	121.346	3.644	-	956	50	-	665	411	3	1.365	19	158	1			
1. Gastos de investigación y desarrollo	93.258	1.795	-	308	-	-	120	-	-	452	-	119	-			
2. Propiedad industrial	232	-	-	4	-	-	-	-	-	-	-	34	1			
3. Aplicaciones informáticas	62.590	4.921	40	1.524	63	25	125	4.533	112	3.098	394	953	10			
4. Propiedad intelectual	413	-	-	4	-	-	461	-	17	506	42	-	-			
5. Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero	3.985	440	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
6. Amortizaciones	(57.953)	(3.513)	(40)	(1.306)	(13)	(25)	(41)	(4.121)	(126)	(2.725)	(417)	(915)	(10)			
7. Inmovilizado inmaterial en curso	18.821	-	-	423	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
III. Inmovilizaciones materiales	2.370.988	1.396.274	81.459	314.628	34.888	3.284	7.402	10.579	15.670	27.452	427	327	36			
1. Terrenos y construcciones	2.160.695	1.102.292	82.594	281.852	37.789	3.491	422	13.652	13.652	11.739	1.374	210	125			
2. Instalaciones técnicas y maquinaria	183.077	104.098	2.432	5.362	61	2	3.748	9.158	2.205	608	649	235	36			
3. Utillaje y mobiliario	70.322	35.812	2.536	18.843	401	147	510	295	1.113	1.956	313	405	33			
4. Otro inmovilizado	114.697	22.537	2.316	3.681	128	40	2.878	14.461	1.113	2.004	313	405	33			
5. Amortizaciones	(382.906)	(185.114)	(8.418)	(27.477)	(3.730)	(395)	(155)	(13.335)	(1.994)	(5.853)	(1.908)	(648)	(33)			
6. Inmovilizado material en curso	225.111	316.648	-	32.366	210	-	-	-	85	17.607	-	-	-			
IV. Inversiones gestionadas	329.268	-	-	2.484	-	5	98.236	-	-	-	-	-	-			
V. Inversiones financieras permanentes	428.949	4	1	-	-	-	130	50	6	5	-	-	-			
1. Cartera de valores al largo plazo	435.690	-	1	-	-	-	130	-	6	-	-	-	-			
2. Otras inversiones y créditos a largo plazo	106.086	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
3. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo	-	4	-	-	-	-	-	50	-	5	-	-	-			
4. Provisiones	(112.827)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
B) GASTOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS	25.583	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
C) ACTIVO CIRCULANTE	839.278	661.686	66.673	132.824	14.681	3.187	24.925	18.357	5.813	10.004	15.221	700	86			
I. Existencias	-	19.328	-	-	-	-	-	-	-	-	888	-	-			
1. Comerciales	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
2. Materias primas y otros aprovisionamientos	-	19.328	-	-	-	-	-	-	-	-	183	-	-			
4. Productos terminados	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	705	-	-			
II. Deudores	773.804	632.821	66.518	131.151	14.300	3.169	23.996	18.299	4.480	8.141	14.115	636	80			
1. Deudores presupuestarios	340.744	626.827	66.617	128.459	12.979	3.090	23.981	18.254	4.455	7.967	14.115	631	80			
2. Deudores no presupuestarios	539.053	1.373	43	835	59	14	11	5	5	(1)	-	5	-			
4. Administraciones Públicas	7.825	4.619	611	1.957	1.241	125	4	40	-	175	-	-	-			
5. Otros deudores	16.380	1	166	5	22	40	-	-	20	-	-	-	-			
6. Provisiones	(130.198)	-	(919)	(104)	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
III. Inversiones financieras temporales	1.770	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
1. Cartera de valores a corto plazo	2.235	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
2. Otras inversiones y créditos a corto plazo	2.232	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
3. Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo	74	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
4. Provisiones	(2.772)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
IV. Tesorería	63.705	9.537	155	1.673	381	18	929	57	1.333	1.863	217	64	6			
V. Ajustes por periodificación	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
TOTAL GENERAL (A+B+C)	4.728.092	2.103.278	148.133	450.897	49.589	6.476	180.506	29.400	21.493	38.826	15.667	1.185	123			

Cuadro 55

PASIVO	Administración CA	ORGANISMOS AUTÓNOMOS					ENTIDADES DE DERECHO PÚBLICO						
		SALUD	INAEM	IASS	IAJ	IAM	IAA	AST	CITA	IACS	BSTA	INAGA	ACPIA
A) FONDOS PROPIOS	(3.028.747)	1.086.132	111.191	417.860	47.327	5.846	156.674	19.051	20.879	31.495	4.555	221	73
I. Patrimonio	77.238	1.092.661	74.044	219.116	37.106	3.510	15.991	12	13.225	-	-	-	-
1. Patrimonio	233.363	1.046.312	72.724	212.965	1.257	56	15.991	-	-	-	-	-	-
2. Patrimonio recibido en adscripción	-	44.011	1.319	35.849	3.449	3.449	-	12	13.225	-	-	-	-
3. Patrimonio recibido en cesión	17.995	2.385	6.035	-	6	-	-	-	-	-	-	-	-
4. Patrimonio entregado en adscripción	(102.962)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
5. Patrimonio entregado en cesión	(71.159)	(47)	(2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
II. Reservas	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
III. Resultados de ejercicios anteriores	(2.513.122)	195.962	34.943	181.126	11.467	1.790	129.623	18.814	6.967	31.687	4.991	310	215
1. Resultados positivos de ejercicios anteriores.	1.463.366	486.728	64.311	191.713	11.467	1.790	140.365	18.814	6.967	37.555	6.470	2.910	754
2. Resultados negativos de ejercicios anteriores.	(3.976.487)	(300.766)	(29.368)	(10.587)	-	-	(10.741)	-	-	(5.868)	(1.479)	(2.600)	(539)
IV. Resultados del Ejercicio	(592.863)	(202.491)	2.205	17.618	(1.246)	546	11.060	224	686	(192)	(436)	(89)	(142)
B) INGRESOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS	613	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
C) ACREEDORES A LARGO PLAZO	5.627.632	-	-	2	-	-	3.374	1.633	280	5.406	-	-	-
I. Emisiones de obligaciones y otros valores negociables	2.861.732	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
1. Obligaciones y bonos	2.861.732	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
II. Otras deudas a largo plazo	2.765.900	-	-	2	-	-	3.374	1.633	280	5.406	-	-	-
1. Deudas con entidades de crédito	1.608.081	-	-	-	-	-	3.374	1.633	-	5.406	-	-	-
2. Otras deudas	1.022.416	-	-	-	-	-	-	-	280	-	-	-	-
4. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo	135.403	-	-	2	-	-	-	-	-	-	-	-	-
III. Desembolsos pendientes sobre acciones no exigidos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D) ACREEDORES A CORTO PLAZO	2.128.593	1.017.146	36.942	33.036	2.261	630	20.457	8.716	334	1.926	11.112	964	50
I. Emisiones de obligaciones y otros valores negociables	508.656	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
1. Obligaciones y bonos a corto plazo	414.114	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
3. Intereses de obligaciones y otros valores	94.542	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
II. Deudas con entidades de crédito	154.286	-	-	-	-	-	2.241	-	-	-	-	-	-
1. Préstamos y otras deudas	129.068	-	-	-	-	-	2.241	-	-	-	-	-	-
2. Deudas por intereses	25.218	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
III. Acreedores	1.465.652	1.017.146	36.942	33.036	2.261	630	18.216	8.716	334	1.926	11.112	964	50
1. Acreedores presupuestarios	1.172.929	538.116	36.044	28.013	980	378	17.668	5.652	74	711	5.096	817	29
2. Acreedores no presupuestarios	2.401	443.069	1	1.907	52	52	2.965	2.965	1	235	5.925	-	-
4. Administraciones Públicas	32.534	35.020	654	2.756	985	195	68	99	210	408	92	93	21
5. Otros acreedores	255.909	942	243	361	296	4	480	-	49	572	-	54	-
6. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo	1.879	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IV. Ajustes por periodificación	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL GENERAL (A+B+C+D)	4.728.092	2.103.278	148.133	450.897	49.589	6.476	180.506	29.400	21.493	38.826	15.667	1.185	123

7.1. INMOVILIZADO NO FINANCIERO

El inmovilizado no financiero representa el 71 % del activo total de las entidades fiscalizadas. El valor neto contable conjunto asciende a 5.525,5 millones de euros al cierre de 2014, siendo los más significativos los valores de la Administración de la CA (3.434,28 millones de euros), SALUD (1.441,59 millones de euros), IASS (318,07 millones de euros) e IAA (155,45 millones de euros, que en este caso llega a representar el 86% de su activo).

7.1.1. Inventario General

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

La Cámara de Cuentas ha comprobado la conciliación entre los datos del inventario general y la contabilidad patrimonial al inicio y cierre del ejercicio, así como los movimientos de altas, bajas y traspasos. Ha confirmado que continúa sin corregirse la incidencia señalada en anteriores informes de fiscalización sobre las diferencias entre el módulo de activos y los valores contables (ver incidencia nº 1 en apartado 7.1.6 sobre seguimiento incidencias de ejercicios anteriores).

Cuadro 56: Inmovilizado no financiero. Datos según Cuenta General 2014

ENTIDAD	Inversiones destinadas uso general	Inmovilizado Inmaterial		Inmovilizado Material		Inmovilizado en Curso	Inversiones gestionadas	TOTAL INMOVILIZADO NO FINANCIERO
	Coste	Coste	Am. Acum.	Coste	Am. Acum.	Coste	Coste	Valor Neto Con
Administración	612.669	160.477	(57.953)	2.528.792	(382.906)	243.932	329.268	3.434.281
SALUD	41.671	7.157	(3.513)	1.264.739	(185.114)	316.648		1.441.589
IASS	4	1.839	(1.306)	309.738	(27.477)	32.790	2.484	318.073
INAEM		40	(40)	89.877	(8.418)			81.459
IAJ		63	(13)	38.378	(3.730)	210		34.908
IAM		25	(25)	3.679	(395)		5	3.289
IAA	49.147	707	(41)	7.557	(155)		98.236	155.451
AST	3	4.533	(4.121)	23.914	(13.335)			10.993
CITA		129	(126)	17.578	(1.994)	85		15.673
IACS		4.090	(2.725)	15.699	(5.853)	17.607		28.817
BSTA		436	(417)	2.335	(1.908)			446
INAGA		1.072	(915)	975	(648)			485
ACPUA		11	(10)	69	(33)			37
Total	703.494	180.579	(71.204)	4.303.333	(631.967)	611.272	429.993	5.525.500

7.1.2. Altas de inmovilizado

Según consta en la Cuenta General del ejercicio 2014, las altas de inmovilizado del conjunto de entidades fiscalizadas ascienden a 264,26 millones de euros.

Se ha comprobado que la Cuenta General no refleja correctamente las altas y bajas de inmovilizado en las notas de la memoria sobre inmovilizado no financiero, sino que ambas magnitudes están sobrevaloradas, ya que incluyen asientos de corrección de apuntes contables.

Además, hay que señalar que no todas las obligaciones reconocidas en el capítulo 6 del presupuesto de gastos (inversiones reales) constituyen verdaderamente activos fijos, ya que solo se ha activado aproximadamente el 64 % de los créditos presupuestarios, imputándose el resto a cuentas de gasto corriente (44,30 millones de euros en 2014). En el cuadro siguiente se recoge la conciliación de los datos de la cuenta general con los datos presupuestarios:

Cuadro 57

Entidad	Total Altas (según inventario)	Total Altas (según nota memoria)	ORN Cap. 6	ORN Cap. 2	Traspasos activos en curso	Altas extrapresupuestarias
Administración	179.323	189.128	53.257	977	71.076	63.818
SALUD	62.218	62.218	17.411	0	548	44.259
IASS	1.820	1.774	231	4	0	1.539
INAEM	29	49	28	2	0	20
IAJ	21	24	15	6	0	3
IAM	6	6	0	0	0	6
IAA	5.652	8.312	5.646	0	0	2.666
AST	1.675	1.935	1.213	5	0	717
CITA	203	200	195	0	0	5
IACS	361	487	398	4	0	86
BSTA	10	10	10	0	0	0
INAGA	118	118	118	0	0	0
ACPUA	2	2	2	0	0	0
Total	251.438	264.263	78.524	998	(1) 71.624	(2) 113.117

(1) Datos obtenidos de la memoria de la Cuenta General (incluye incorrectamente asientos de corrección de apuntes contables). Los traspasos de activos en curso han sido realmente 66.947 miles de euros (ver cuadro nº 60)

(2) Incluyen las altas en la cuenta puente 409 (8,97 millones en la Administración de la CA, 2,65 millones de euros en IAA y 0,63 millones de euros en el resto de entidades)

Se ha seleccionado una muestra de altas del ejercicio 2014 para revisar la documentación soporte y su adecuada contabilización (excluidas las altas por traspasos de inmovilizado en curso que se analizan en epígrafe separado):

Cuadro 58: Muestra de altas de inmovilizado no financiero

Entidad	Nº altas analizadas	Importe muestra	% s/ altas (sin traspasos en curso)
Administración	27	63.683	53,9 %
SALUD	8	59.517	95,7 %
IASS	5	1.105	62,3 %
INAEM	2	18	37,1 %
IAJ	4	21	86,2 %
IAM	1	6	99,3 %
IAA	3	3.075	37,0 %
AST	4	460	23,8 %
CITA	3	39	19,3 %
IACS	12	176	36,1 %
BSTA	2	4	43,0 %
INAGA	9	114	96,5 %
ACPUA	2	1	47,1 %
Total general	82	128.219	66,6 %

En el cuadro siguiente se resumen las incidencias más significativas detectadas en la muestra.

Cuadro 59

ENTIDAD	INCIDENCIAS MUESTRA ALTAS INMOVILIZADO
Administración	Retraso en la contabilización desde la comunicación dada por la D.G. de Patrimonio y Contratación al Servicio de Contabilidad: - Activo fijo 210000001024 "Construcción Centro I+D DE SEGURIDAD AGROALIMENTARIA (Montañana)" por importe de 11,32 millones de euros, se ha contabilizado el 1 de enero de 2014, cuando el acta de recepción de obras era de 28 de octubre de 2005. - Activo fijo 210000001036 "CS FRAGA- CENTRO DE ALTA RESOLUCION BAJO CINCA", por importe de 875 miles de euros, se ha contabilizado el 1 de enero de 2014, cuando el acta de adscripción es de fecha 16 de mayo de 2008.
SALUD	Retraso en la contabilización desde la comunicación dada por la D.G. de Patrimonio y Contratación al Servicio de Contabilidad. El activo fijo 210000000147 "Edificio Consultas Externas Hospital Miguel Servet", por importe de 44,01 millones de euros, se ha contabilizado el 1 de enero de 2014, cuando debió de adscribirse al SALUD en 2009 (comunicación del Servicio de Patrimonio al Servicio de Contabilidad de fecha 15 de abril de 2009).

Además, a partir de la prueba en detalle sobre gasto corriente (apartado 7.7.6 de este informe), se ha detectado que el valor del inmovilizado del organismo autónomo SALUD está infravalorado por el incorrecto registro de las adquisiciones de inmovilizado mediante arrendamiento financiero. Las cuotas pagadas en cada ejercicio se contabilizan financiera y presupuestariamente como gasto corriente del ejercicio (capítulo 2). En el momento del ejercicio de la opción de compra se da de alta el inmovilizado en el inventario de activos por el valor de la opción de compra que se imputa presupuestariamente al capítulo 6, Inversiones reales, y comienza a dotarse la amortización en un periodo de 14 años, y no en función de su vida útil estimada.

Se ha comprobado que existen al menos 41 activos adquiridos en régimen de arrendamiento financiero, cuyo valor de adquisición conjunto fue de 23,34 millones de euros. A cierre del ejercicio 2014 el SALUD había ejercido la opción de compra de 28 activos, cuyo valor neto contable ascendía a 797 miles de euros. La Cámara de Cuentas no ha podido calcular el ajuste que debería realizarse al no haber dispuesto del importe de los gastos financieros y de mantenimiento que deberían descontarse del coste de adquisición de los activos, ni de la estimación de la vida útil.

Finalmente, existen otras incidencias que se mantienen en el presente ejercicio y que se describen en el apartado 7.1.6 sobre seguimiento de incidencias de ejercicios anteriores.

7.1.3. Bajas de inmovilizado

La conciliación entre los datos que constan en la Cuenta General del ejercicio 2014 y las bajas y traspasos del inventario de inmovilizado se presentan en el siguiente cuadro:

Cuadro 60

	Bajas según CG 2014	Bajas según Inventario	Traspasos inmovilizado curso	Cuenta puente 409 2299	Otros ajustes y reclasificaciones
Administración	175.080	95.377	66.802	6.688	6.213
SALUD	5.706	5.561	145	0	0
IASS	4.059	4.047	0	12	0
INAEM	824	824	0	0	0
IAJ	2.508	2.508	0	0	0
IAM	0	0	0	0	0
IAA	0	0	0	0	0
AST	12.723	0	0	0	(*) 12.723
CITA	sin información	1	0	0	0
IACS	22	0	0	22	0
BSTA	0	0	0	0	0
INAGA	6	6	0	0	0
ACPUA	5	5	0	0	0
Total general	200.933	108.329	66.947	6.722	18.936

(*) Liquidación de activos anteriores a 2006 no incorporados al módulo de Activos Fijos de SERPA y considerados completamente amortizados.

De las bajas registradas en el ejercicio (108,33 millones de euros, sin considerar las bajas por traspasos de inmovilizado en curso), sólo 9,7 millones de euros corresponden bajas por venta, que han generado unos ingresos presupuestarios en el capítulo 6, Enajenación de inversiones reales, de 8,99 millones de euros. Además, se han contabilizado bajas por bienes entregados en cesión y en adscripción, cuyo coste asciende a 63,04 millones de euros (ver epígrafe 7.4 de fondos propios), bajas por reversión de activos (21,96 millones de euros en la Administración de la CA y 2,64 millones de euros en el resto de entidades fiscalizadas) y el resto corresponde a bajas por pérdida, obsolescencia y otros.

Destaca en el ejercicio 2014 la venta del local situado en el Paseo de la Independencia nº 32, que albergaba las antiguas dependencias de la D.G. de Tributos, por un importe de venta de 7,5 millones de euros. El valor neto contable del local ascendía a 7,48 millones, dando la operación de venta como resultado un beneficio contable de 22 miles de euros.

Se ha seleccionado la siguiente muestra sobre las bajas registradas en el Inventario General (excluidos los traspasos de inmovilizado en curso, que se analizan en epígrafe separado):

Cuadro 61: Muestra de bajas seleccionadas de inmovilizado no financiero

Entidad	Bajas de Inventario	Muestra seleccionada	% Cobertura
Administración	95.377	83.179	87,21
SALUD	5.561	4.705	84,61
IASS	4.047	3.074	75,97
IAJU	2.508	2.069	82,46
INAEM	824	818	99,24
Total general	108.317	93.845	86,63

En el análisis de la muestra de bajas se han puesto de manifiesto las siguientes incidencias:

- Al igual que ocurría en ejercicios anteriores, se ha comprobado que las cuentas de beneficios y pérdidas por venta de inmovilizado están sobrevaloradas. La CA da de baja el inmovilizado por el valor neto contable con cargo a la cuenta 671 "Pérdidas procedentes del inmovilizado" y registra el precio venta con cargo a cuentas de tesorería y abono a la cuenta 771 "Beneficios procedentes del inmovilizado". Debería contabilizarse el beneficio por la diferencia entre ambos valores y la pérdida en caso contrario.
- Existe un importante retraso a la hora de dar de baja activos en contabilidad y en el Inventario General, como se aprecia en el siguiente cuadro:

Cuadro 62

Entidad	Nº Activo Fijo	Denominación	Coste	Fecha de acta Adscripción/ cesión	Fecha de baja contable
Administración	210000000006	EDIFICIO MUFACE: CONSULTAS HCU M.SERVET	47.902	05/05/2008	01/01/2014
	200000000000	EQUIPAMIENTO DEPORTIVO	3.325	22/12/2008	01/01/2014
	200000000003	APARCAMIENTO	5.043	22/12/2008	01/01/2014
	200000000004	EQUIPAMIENTO SOCIOCULTURAL	3.805	22/12/2008	01/01/2014
	200000000006	EQUIPAMIENTO ESCOLAR	2.879	22/12/2008	01/01/2014
	210000000385	CONSERVATORIO PROFESIONAL DE MUSICA	2.406	01/02/2008	01/01/2014
IAEM	210000000003	CENTRO DE FORMACION PROFESIONAL	818	15/02/2013	01/01/2014
SALUD	210000000078	HOSPITAL GERIÁTRICO SAN JORGE	3.830	01/02/2011	01/01/2014

7.1.4. Análisis del Inmovilizado en curso

El sistema contable SERPA permitía que los centros gestores dieran de alta inmovilizado en curso, sin que mediara comunicación a la Dirección General de Contratación, Patrimonio y Organización, lo que provocó disfunciones y una excesiva activación y dispersión de dicho inmovilizado.

Para resolver estos problemas con fecha 26 noviembre de 2010 se dictaron instrucciones al respecto, de forma que a partir del ejercicio 2011 los centros gestores no tenían habilitación para dar de alta inmovilizado en curso, debiendo solicitarlo al Servicio de Patrimonio adjuntando la documentación correspondiente.

De acuerdo con las recomendaciones emitidas por la Cámara de Cuentas en informes anteriores, en el ejercicio 2013 la Administración de la CA comenzó a depurar los saldos de inmovilizado en curso traspasando en ese ejercicio un importe de 233 millones de euros a las correspondientes cuentas de Activos Fijos (aproximadamente el 50 % del saldo del ejercicio 2012). En el ejercicio 2014 se han regularizado 67 millones de euros de la cuenta de activos en curso, quedando un saldo de 243,93 millones de euros al cierre de 2014 en cuentas de inmovilizado en curso (ver cuadro nº 63).

El proceso de depuración prácticamente no se ha iniciado en el resto de entidades "SERPA", cuyo saldo conjunto asciende a 367,34 millones de euros al cierre de 2014, tal como se pone de manifiesto en el cuadro siguiente:

Cuadro 63

Entidad	Saldo inicial		Altas	Bajas	Saldos finales	
	Nº AF	Importe			Nº AF	Importe
Administración	735	304.890	5.844	(66.802)	653	243.932
SALUD	95	301.632	15.161	(145)	89	316.648
IASS	373	32.790	0	0	373	32.790
IAJU	4	210	0	0	4	210
CITA	1	83	2	0	1	85
IACS	1	17.607	0	0	1	17.607
Total general	1.209	657.212	21.007	(66.947)	1.121	611.272

Los departamentos que han regularizado un mayor volumen de activos en curso han sido el de Educación, Universidad, Cultura y Deporte (25,76 millones de euros), el de Economía y Empleo (25,64 millones de euros) y el de Industria e Innovación (8,54 millones de euros). Estos dos últimos prácticamente han depurado en su totalidad la situación de los activos en curso del ejercicio anterior. Sin embargo, los departamentos de Presidencia y Justicia, Agricultura y Ganadería y de Medio Ambiente mantienen un total de 137 activos en curso valorados en 62,4 millones de euros y no han realizado ninguna operación de revisión de sus activos fijos en curso durante el ejercicio.

En el cuadro siguiente se recoge el proceso de regularización de activos de la Administración de la CA por departamento:

Cuadro 64

ACTIVOS EN CURSO ADMINISTRACIÓN (clasificados por departamento)	31/12/2013		Altas		Trasposos		31/12/2014	
	Nº AF	Importe	Nº AF	Importe	Nº AF	Importe	Nº AF	Importe
10. Presidencia y Justicia	41	37.809					41	37.809
11. Política Territorial e Interior	13	24.016	1	6	1	(995)	12	23.027
12. Hacienda y Administración Pública	5	12.756	1	734	2	(2.358)	2	11.132
13. Obras Públicas, Urbanismo y Vivienda	54	20.849			15	(1.871)	40	18.978
14. Agricultura y Ganadería	38	13.152	3	538			38	13.690
15. Economía y Empleo	6	25.643			4	(25.639)	2	4
16. Sanidad, Bienestar y Familia	38	16.415			12	(1.639)	26	14.776
17. Industria e Innovación	6	8.834	1	1.525	4	(8.539)	2	1.819
18. Educación, Universidad, Cultura y Dep.	476	133.996	9	3.041	44	(25.760)	432	111.276
19. Medio Ambiente	58	11.421					58	11.421
Total general	735	304.890	15	5.844	82	(66.802)	653	243.932

De los trabajos de fiscalización realizados por la Cámara de Cuentas se desprende que, al menos 613 activos (508 de la Administración, 83 del SALUD y 22 del IASS), cuyo valor conjunto asciende a 532,15 millones de euros, deberían reclasificarse a sus cuentas de activos definitivos o darse de baja contra pérdidas extraordinarias. El impacto en la cuenta del resultado económico patrimonial de la dotación a la amortización de estos activos sería de 8,04 millones de euros en el ejercicio 2014 (1,91 millones de euros del inmovilizado inmaterial y 6,13 millones del inmovilizado material). No puede calcularse la amortización acumulada porque se desconoce para cada activo la fecha de puesta en marcha de los mismos.

En el cuadro siguiente se recoge la reclasificación propuesta (incluido el ajuste de los bienes construidos por SVA, el cual se explica en el apartado 7.1.6 de seguimiento de incidencias de ejercicios anteriores):

Cuadro 65

AJUSTE INMOVILIZADO EN CURSO	TOTAL		Administración		SALUD		IASS	
	Nº	Importe	Nº	Importe	Nº	Importe	Nº	Importe
200 Terrenos y bienes naturales	43	11.837	43	11.837				
215 Aplicaciones informáticas	51	12.021	51	12.021				
221 Construcciones	327	420.085	222	117.112	83	276.155	22	26.817
230 Inversiones Gest. para otros ent. públ	184	83.031	184	83.031				
679 Gastos y pérdidas de ejerci. anteriores	8	5.179	8	2.824		2.355		
24x Construcciones en curso	613	(532.152)	508	(226.824)	83	(278.510)	22	(26.817)

7.1.5. Análisis del cálculo de la dotación a la amortización y de la amortización acumulada

La amortización es la expresión contable de la depreciación que normalmente sufren los bienes del inmovilizado por el funcionamiento, uso y disfrute de los mismos, debiéndose valorar, en su caso, la obsolescencia que pueda

afectarlos. La dotación anual que se realiza expresa la parte que corresponde al ejercicio de la distribución del precio de adquisición o coste de producción durante la vida útil estimada del inmovilizado.

El sistema informático calcula correctamente la dotación a la amortización de acuerdo con el coeficiente de amortización incorporado al sistema. Sin embargo, tal como se indicaba en anteriores informes de fiscalización, se ha comprobado que la CA utiliza siempre períodos máximos de amortización que no responden a una evaluación correcta de la vida útil estimada. Por esta razón, tanto la dotación a la amortización como la amortización acumulada podrían estar infravaloradas.

La Cámara de Cuentas ha seleccionado una muestra de activos de la cuenta 221 "Construcciones" para comprobar el adecuado cálculo de la amortización acumulada y de la dotación del ejercicio. El método de amortización utilizado, según la información facilitada por el Servicio de Contabilidad, es el método lineal considerando una vida útil de 100 años.

En el análisis de la muestra se ha comprobado que cuando se registra en contabilidad un bien cuya entrada en funcionamiento ya se había producido con anterioridad, el periodo de amortización no se corrige en función de la vida útil que le resta a dicho activo. Este es el caso de los bienes mantenidos incorrectamente en cuentas de inmovilizado en curso (que no inician su amortización mientras se encuentran en curso, aunque se encuentren en funcionamiento) o de los bienes transferidos a la CA como consecuencia de la transferencia de competencias (por ejemplo, en materia de enseñanza no universitaria en virtud del Real Decreto 1982/1998, de 18 de septiembre, sobre traspaso de funciones y servicios de la Administración del Estado a la Comunidad Autónoma que fueron registrados contablemente el 1/1/1999 y en materia de gestión de la asistencia sanitaria de la Seguridad Social en virtud del Real Decreto 1475/2001, de 27 de diciembre, sobre traspaso a la Comunidad Autónoma de Aragón de las funciones y servicios del Instituto Nacional de Salud).

Los resultados del análisis de la Cámara de Cuentas arrojan diferencias muy significativas, que requerirían un cálculo exhaustivo de cada uno de los elementos y de las reformas que se han podido producir desde su transferencia, que han podido alargar su vida útil.

En el cuadro siguiente se recogen los resultados obtenidos por la Cámara de Cuentas sobre una muestra de 18 elementos, que suponen que el inmovilizado material está sobrevalorado en, al menos, 81,66 millones de euros en la Administración de la CA y en 44,85 millones de euros en el SALUD.

Cuadro 66: Ajuste amortización del inmovilizado no financiero

Entidad	Denominación	Valor adquisición	Valor Neto Contable	Año inauguración	Ajuste Cámara de Cuentas	
					VNC	Diferencia
Admón.	Universidad Laboral (IES ITACA)	139.830	126.316	1967	106.929	19.388
	IES Goya	63.322	57.195	1959	46.436	10.759
	IES Pirámide CEI	33.370	30.076	1967	25.442	4.634
	IES Corona de Aragón	28.198	25.494	1962	21.037	4.457
	IES Santiago Hernández	25.479	23.021	1987	20.846	2.174
	IES Virgen del Pilar	23.763	21.466	1956	17.093	4.373
	Palacio Congresos Expo 2008	89.353	87.381	2008	83.545	3.836
	Edificio Pignatelli	139.810	124.554	1987	100.664	23.891
	Biblioteca Pública de Aragón	25.635	22.902	1990	19.227	3.675
	Escuela de Artes Actur	27.706	27.124	2009	23.504	3.620
	C. Tecno. Edificio I+D de Seguridad Agraria	11.636	10.606	2009	9.755	851
	TOTAL AJUSTE ADMINISTRACIÓN CA	608.003	556.135		474.476	81.659
SALUD	HOSPITAL MIGUEL SERVET. AREA 2 Y 5	203.676	184.838	1971	165.303	19.536
	HOSPITAL C.U. LOZANO BLESA	157.120	142.390	1974	128.751	13.639
	HOSPITAL SAN JORGE-AREA 1	35.705	32.358	1967	28.564	3.794
	HOSPITAL ERNEST LLUCH	27.865	25.257	1985	23.501	1.757
	HOSPITAL OBISPO POLANCO-AREA 4	26.353	23.882	1953	19.635	4.247
	HOSPITAL DE BARBASTRO	21.726	19.891	1984	18.281	1.610
	HOSPITAL DE ALCAÑIZ	3.102	2.816	1974	2.542	274
	TOTAL AJUSTE SALUD	475.546	431.432		386.576	44.856

La Cámara de Cuentas ha comprobado que al cierre del ejercicio 2014 existen 42.275 activos que se encuentran amortizados en su totalidad, cuyo valor de adquisición conjunto asciende a 234,25 millones de euros. No consta ninguna información en la memoria sobre aquellos bienes amortizados al 100% que continúen en uso.

Cuadro 67: Activos amortizados al 100 %

Entidad	Valor de coste	Nº activos
Administración	175.246	4.159
SALUD	48.515	33.131
IASS	1.565	507
INAEM	295	59
IAJ	65	66
IAM	44	27
IAA	88	27
AST	5.457	1.107
CITA	291	2.533
IACS	663	111
BSTA	1.649	530
IAGA	364	13
ACPUA	7	5
Total	234.248	42.275

A la vista de las incidencias detectadas en el área de inmovilizado no financiero, se recomienda una profunda revisión y actualización del inventario general de bienes y derechos de la Comunidad Autónoma y de los activos registrados en el módulo de contabilización de activos fijos del sistema de información contable y la regularización contable de las diferencias. Concretamente se recomienda dar de baja aquellos activos completamente amortizados y que no se encuentran en uso, actualizar las tablas de amortización a las vidas útiles reales estimadas para corregir los defectos de amortización que se han ido acumulando en ejercicios pasados tanto en bienes transferidos y bienes reclasificados desde inmovilizado en curso, realizar recuentos periódicos de bienes de inmovilizado para comprobar el estado de los mismos y registrar las bajas que se hayan podido producir.

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

1. El módulo de contabilización de activos fijos del sistema contable SERPA no recoge todos los elementos de activo que muestra el balance de situación, existiendo una diferencia de 443,25 millones de euros para el conjunto de entidades.

Cuadro 68: Importes no incluidos en el módulo de activos fijos SERPA

Cuenta	Administración	SALUD	IASS	INAEM	IAA	AST	Total general
201	0	41.479	0	0	49.147	0	90.626
210	89.161	1.794	300	0	120	0	91.375
216	0	0	0	0	461	0	461
220	0	0	0	50	422	0	472
221	0	82.443	43.816	7.347	0	0	133.606
222	0	0	805	0	3.740	0	4.545
223	0	11.064	2.343	2.081	0	2.014	17.502
224	0	0	1	0	0	0	1
226	37.724	5.810	13.258	1.459	420	38	58.710
227	27.939	4.160	2.013	1.105	0	0	35.218
228	0	1.053	424	56	0	0	1.533
229	0	8.241	96	10	5	0	8.352
230	0	0	0	0	849	0	849
Total general	154.824	156.045	63.056	12.108	55.165	2.052	443.250

Las diferencias proceden de registros anteriores al ejercicio 2006 que no pudieron ser cargados en el módulo de activos fijos por no tener consistencia patrimonial, y que deberían regularizarse. Sólo las entidades AST e INAGA han dotado amortizaciones a lo largo de estos ejercicios, siendo el valor neto contable al cierre de 2014 de 2,05 millones de euros en AST y cero en INAGA.²⁸

Esta incidencia debería corregirse en contabilidad, dando de baja estos activos con contrapartida en pérdidas del ejercicio por importe de 154,82 millones de euros en la Administración de la CA, 156,04 millones de euros en SALUD, 63,06 millones de euros en IASS, 12,11 millones de euros en INAEM, 55,16 millones de euros en IAA y 2,05 millones de euros en AST.

La mayoría de estos saldos corresponden a activos completamente amortizados que deberían darse de baja con contrapartida en pérdidas extraordinarias, salvo en el caso del SALUD, IASS, INAEM e IAA, que reflejan saldos en cuentas de construcciones y e infraestructuras que requieren de un análisis pormenorizado que asegure que no existen activos en uso pendientes de inventariar que respalden estos saldos de inmovilizado.²⁹

2. No hay instrucciones dirigidas a los centros gestores para aplicar criterios homogéneos de activación, ni por naturaleza ni por importe, salvo las dictadas en el año 2010 para la contabilización de inmovilizado en curso que se han señalado en el apartado 7.1.4.

3. Los bienes inmuebles transferidos en 2010 por el Estado a la Comunidad Autónoma de Aragón en virtud del acuerdo transaccional relativo al procedimiento contencioso de reclamación de deudas tributarias, continúan registrados por sus valores catastrales, por importe conjunto de 9,87 millones de euros, en lugar de por su valor de adquisición. La valoración dada a estos inmuebles por la Administración del Estado ascendía a 95,10 millones (según el Informe de la Dirección General de Patrimonio del Estado incorporado en el expediente sometido al Consejo de Estado que dio lugar al Dictamen del nº 85/2010 de 25 de Febrero de 2010). Dada la significativa diferencia de valores y ante la imposibilidad de aplicar a este caso concreto los criterios de precio de adquisición, coste de producción o valor neto del adscribiente previstos en el PGCPA procedería determinar el precio de adquisición mediante tasación de perito especializado, valores medios de mercado, listas de precios de proveedores u otros procedimientos generalmente aceptados, que son los criterios previstos en la normativa contable para determinar el valor venal de un bien (apartado 4 de la norma 2º del PGCPA), que es el que se utiliza para las adquisiciones gratuitas y por cesión, y a supuestos como el que nos ocupa, en los que no existe un valor de adquisición.

4. La Administración de la CA ha contabilizado el ajuste propuesto por la Cámara de Cuentas en el informe de fiscalización de los ejercicios 2012-2013 por la falta de registro de la donación y compraventa de la colección de arte CIRCA que se produjo en diciembre de 2013. El alta de inmovilizado se ha contabilizado

²⁸ Alegación nº 1 de la Aragonesa de Servicios Telemáticos. Párrafo incorporado en virtud de alegación.

²⁹ Alegación nº 4 de la Intervención General. Párrafo incorporado en virtud de alegación.

extrapresupuestariamente en 2014 con abono en cuentas de proveedores de inmovilizado y en la cuenta de ingresos por subvenciones de capital por el importe de la donación (5,61 millones de euros).

5. Seguimiento de las incidencias detectadas relativas a los activos en curso construidos por Suelo y Vivienda, S.L.U. en virtud de encomiendas de gestión:

El Gobierno de Aragón y la empresa pública SVA suscribieron acuerdos para la construcción y financiación de varios colegios de educación infantil y primaria (CEIP), institutos de educación secundaria (IES) y varios centros de salud (en estos últimos, la Administración CA participa junto al SALUD en la financiación en un porcentaje del coste de construcción). Se acordó el reembolso a SVA de todos los costes en los que efectivamente hubiera incurrido con ocasión de la edificación de dichos centros, así como de los intereses generados por el aplazamiento de pago convenido (se establece un calendario hasta 2016, que incluye intereses generados por aplazamiento en el pago).

Todos estos centros constan contabilizados en la cuenta 241, Construcciones en curso, a pesar de que se había producido la entrega de los mismos con anterioridad al cierre del ejercicio 2012, tal como se comprobó en las actas de entrega revisadas.

La CA registró contablemente la activación de los costes en cuentas de inmovilizado (tanto por edificabilidad como por intereses) en función de la corriente monetaria de pagos, lo cual es incorrecto. Tal como recomendó la Cámara de Cuentas en su informe, de acuerdo con el principio contable público 8.3.2, la totalidad del coste de construcción se debe registrar en el momento de la entrega de los centros en la cuenta del activo definitivo, sin incorporar los gastos financieros devengados una vez que los activos ya han sido entregados, por lo que deberían darse de baja con cargo a resultados en una cuenta de gastos financieros.

En el ejercicio 2014, se han regularizado algunos de los activos en curso fiscalizados en ejercicios anteriores: CEIP Cuarte de Huerva (-4,43 millones de euros), CEIP Cadrete (-3,02 millones de euros), CEIP Pedro I de Barbastro (-4,20 millones de euros), IES Parque Goya II (-4,95 millones de euros) e IES Segundo Chomón de Teruel (-5,86 millones de euros). No obstante, se ha comprobado que no se ha realizado el ajuste por la amortización acumulada no dotada desde su puesta en marcha, ni de la incorrecta activación de los intereses financieros por el pago aplazado a Suelo y Vivienda. Se recomienda dar de baja el número de activo en curso, una vez traspasados los saldos a sus números de activo definitivos.

Se ha comprobado que la CA no ha corregido tampoco el error detectado en el coste activado del centro de salud de Fraga (nº activo 41000000546), que incorporaba dos pagos correspondientes al centro de salud de Tarazona (nº activo 41000000542) por importe de 2,38 millones de euros.

En conclusión, debería contabilizarse el siguiente ajuste para regularizar los siguientes activos ya entregados por SVA:

Cuadro 69

Ajuste Administración CA	Activo		PASIVO		Cuenta de Resultados
Descripción inmueble	Coste activo	Baja Inmov. Curso (241)	Acreedores inmovilizado L/P	Acreedores inmovilizado C/P	Gastos financieros indebidamente activados
C. Alta Resolución Bajo Cinca (FRAGA)	5.290	(7.955)			282
C.S. Tarazona	4.964	(2.581)			0
Total cuenta 221 . Construcciones	10.254	(10.536)			282
IES Segundo Chomón (Teruel)	737			(1.597)	860
CEIP Monzón	4.195	(4.366)			171
CEIP Miralbueno	(*) 2.182	(2.347)			166
CEIP Novallas	1.359	(1.434)			75
Total cuenta 230 . Inversiones gestión.	8.473	(8.147)		(1.597)	1.272

(*) Se propone la reclasificación de la parte de infantil (2.182 miles de euros de coste sin gasto financiero). Queda pendiente en la cuenta de inmovilizado en curso la parte de primaria que se recibió en 2015 (2.263 miles de euros sin gasto financiero).

Cuadro 70

Ajuste SALUD	Activo		PASIVO		Cuenta de Resultados
Descripción inmueble	Coste activo	Baja Inmov. Curso (241)	Acreedores inmovilizado L/P	Acreedores inmovilizado C/P	Gastos financieros indebidamente activados
C. Alta Resolución Bajo Cinca (FRAGA)	5.334	(6.882)			1.548
C.S. Tarazona	3.041	(3.313)			272
C.S. Parque Goya II	9.577	(10.112)			535
C.S. Teruel Urbano	9.309	(9.309)			0
Total cuenta 221. Construcciones	27.262	(29.617)			2.355

6. Se ha comprobado que en el ejercicio 2012 el CITA corrigió la incidencia detectada en el informe de fiscalización del ejercicio 2011, relativa al expediente de mutación demanial de varias parcelas del CITA, que estaban adscritas a los anteriores departamentos de Agricultura, Medio Ambiente y Ciencia y Tecnología. El CITA había contabilizado en 2011 este inmovilizado por valor de 12,28 millones de euros, sin tener en cuenta que parte de estos activos ya estaban contabilizados por valor de 6,53 millones. En el ejercicio 2012, el CITA regularizó esta situación dando de baja los activos doblemente contabilizados por valor de 6,53 millones de euros.

Por el lado de la Administración de la CA, en 2011 se contabilizó la baja de estos bienes por importe de 3,36 millones de euros (la diferencia con el valor de adscripción del CITA se debe a que no constaban en el inventario la totalidad de los activos). Se ha comprobado que en 2014 continúa existiendo un activo en la Administración cuya descripción coincide con uno de los inmuebles adscritos al CITA (nº 0000000224-225 "Vedado Bajo del Horno, Zuera", cuyo valor neto contable al cierre de 2014 asciende a 2,24 millones de euros, que según la documentación aportada en fase de alegaciones, está correctamente contabilizado, dado que este valor corresponde a la superficie de la parte de la finca no adscrita al CITA (1.271,36 hectáreas de monte).³⁰

7. No se ha corregido la incidencia detectada en anteriores informes de fiscalización sobre la activación practicada de gastos correspondientes al Aula de Medio Ambiente Urbano de Aragón (0,49 millones de euros en el ejercicio 2014 de capítulo 2), que no son inversión.

La misma incidencia se ha detectado en la entidad AST, en la que se han activado los gastos derivados de la encomienda de gestión de mantenimiento de equipos ejecutada por AST por importe de 0,42 millones de euros imputados presupuestariamente al capítulo 2.

8. El Activo fijo 100000000245 "1ª fase proyecto museográfico Pablo Serrano", cuyo valor neto contable a 31/12/2014 es de 0,34 millones de euros (importe de los gastos del proyecto de edificación activados en 2011), consta clasificado como Gastos de Investigación y Desarrollo, cuando debería formar parte del activo fijo nº 210000000010 "Museo Pablo Serrano".

9. En el IAM no se ha corregido la incidencia relativa al bien inmueble denominado "Centro de los derechos de información de la mujer", sito en Plaza Santa Marta de Zaragoza. Ante la ausencia de Acuerdo de adscripción en favor del IAM y de los antecedentes analizados, no debería figurar en la contabilidad del IAM sino en la contabilidad de la DGA. El valor neto contable de este activo asciende a 2,94 millones de euros según consta en el inventario del IAM (valor de adquisición de 3,23 millones de euros y 0,29 millones de euros de amortización acumulada al cierre de 2014). Este inmueble se encuentra cedido al Ayuntamiento de Zaragoza, por lo tanto, el ajuste no tiene efecto en el inmovilizado de la Administración de la CA (el ajuste de alta del activo se vería compensado con el asiento de baja por la cesión al Ayuntamiento de Zaragoza con contrapartida en la cuenta de "Patrimonio entregado en cesión").

7.2. DEUDORES

En el cuadro siguiente se presenta el detalle del epígrafe de deudores de las entidades fiscalizadas, cuyo saldo conjunto al cierre del ejercicio 2014 asciende a 1.691,51 millones de euros (1.519,90 millones de euros en 2013).

No obstante, hay que tener en cuenta que los principales saldos deudores de las entidades dependientes son precisamente los saldos pendientes de cobro de la Administración de la CA por transferencias corrientes y de

³⁰ Alegación nº 2 del Centro de Investigación y Tecnología Agroalimentaria de Aragón. Párrafo modificado en virtud de alegación

capital (821,67 millones de euros según el detalle del cuadro nº 73). En el epígrafe 7.7.3 se analiza conjuntamente los saldos acreedores y deudores entre las entidades vinculadas.

Por otro lado, en el epígrafe de deudores no presupuestarios, la Administración de la CA incluye un saldo deudor de 488,59 millones de euros por los reembolsos de las deudas de las comerciales de las entidades dependientes pagadas a través de los Mecanismos extraordinarios de pago a proveedores a los que se ha acogido la CA en los últimos ejercicios (ver apartado 7.2.3).

Cuadro 71: Deudores. Ejercicio 2014

ENTIDAD	DEUDORES PRESUPUESTARIOS	DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS	ADMINISTRACIÓN PÚBLICA	OTROS DEUDORES	PROVISIONES	TOTAL
Administración	340.744	(*) 539.053	7.825	16.380	(130.198)	773.804
SALUD	626.827	1.373	4.619	1	0	632.821
IASS	128.459	835	1.957	5	(104)	131.151
INAEM	66.617	43	611	166	(919)	66.518
IAJ	12.979	59	1.241	22	0	14.300
IAM	3.030	14	125	0	0	3.169
IAA	23.981	11	4	0	0	23.996
AST	18.254	5	40	0	0	18.299
CITA	4.455	5	0	20	0	4.480
IACS	7.967	0	-1	175	0	8.141
BSTA	14.115	0	0	0	0	14.115
INAGA	631	5	0	0	0	636
ACPUA	80	0	0	0	0	80
TOTAL	1.248.138	541.403	16.422	16.770	(131.221)	1.691.512

(*) Incluye el saldo deudor por la asunción de deudas de las entidades dependientes a través del MEPP (488.597 miles de euros a 31/12/2014).

Las principales variaciones de los saldos de deudores del ejercicio 2014 han sido las siguientes:

- Aumento de los saldos pendientes de cobro de la Administración por importe de 125 millones en el conjunto de entidades SERPA, siendo los crecimientos más significativos las deudas al SALUD (+86,7 millones de euros), al IASS (+40,19 millones de euros) y al IAA (+8,37 millones de euros).
- Importante reducción de los saldos pendientes de cobro de las Administraciones públicas, que han pasado de 39,54 millones de euros al cierre del ejercicio 2013 a 16,42 millones de euros a 31/12/2014 (casi exclusivamente por la reducción de los saldos deudores una vez practicada la liquidación del Convenio con la Seguridad Social de 2014, que se analiza en el apartado 7.7.5).
- Dotación provisión para insolvencias de los saldos deudores de la Administración de la CA, que han pasado de 56,86 a 130,19 millones de euros en 2014.

7.2.1. Deudores presupuestarios

En el cuadro siguiente se recoge el detalle de los deudores presupuestarios según la clasificación económica, tanto del ejercicio corriente como de ejercicios cerrados:

Cuadro 72

ENTIDAD	Cap. 1	Cap. 2	Cap. 3	Cap. 4	Cap. 5	Cap. 6	Cap. 7	Cap. 8	Cap. 9	TOTALES
Admin. CA	61.328	10.985	10.844	3.260	3.125	475	5.039		19.650	114.706
SALUD			5.337	601.774	126		12.155			619.392
IASS			1.533	121.543			608			123.684
INAEM			1.011	63.500			225			64.736
IAJ			172	4.771	7		190			5.140
IAM				3.029			1			3.030
IAA		1.859	59	5.699	53		12.422	293		20.385
AST		0	1.496	11.141			3.542			16.179
CITA			234	2.248	298		1.128			3.908
IACS			58	4.122			503			4.683
BSTA			7.596							7.596
INAGA				528			103			631
ACPUA				79			1			80
TOTAL CORRIENTE	61.328	12.844	28.340	821.615	3.609	475	35.916	293	19.650	984.070
Admin. CA	92.591	110.320	18.548	666	1.889	292	1.267			225.573
SALUD			7.268	141	3					7.412
IASS			2.585				2191			4.776
INAEM			1.802	79						1.881
IAJ			106	7.538			184			7.828
IAM										0
IAA		2.363	609		78			544		3.594
AST				1.449			312			1.761
CITA			54		179		175			408
IACS			24	637			2509			3.170
BSTA			6.519							6.519
INAGA										0
ACPUA										0
TOTAL CERRADOS	92.591	112.683	37.515	10.510	2.149	292	6.638	544	0	262.922
TOTAL DEUDORES PRESUPUESTARIOS	153.919	125.527	65.855	832.125	5.758	767	42.554	837	19.650	1.246.992

Nota: La diferencia con los importes totales de deudores presupuestarios que figuran en el cuadro nº 71 se deben al tratamiento extrapresupuestario del IVA deducible de la venta de productos del BSTA.

Como se ha indicado al inicio de este apartado, los principales saldos deudores de las entidades dependientes son precisamente los saldos pendientes de cobro de la Administración de la CA (821,66 millones de euros), cuyo detalle se recoge a continuación. El saldo pendiente de cobro de la Administración representa más del 90 % del saldo deudor de las entidades dependientes y se ha incrementado en 125 millones respecto de 2013. Incluso en algunas entidades el saldo deudor alcanza a ejercicios cerrados, como ocurre en el IAJ, que se remonta a 2011 (0,57 millones de euros de 2011, 5,33 millones de euros de 2012 y 1,68 millones de euros de 2013).

Cuadro 73

ENTIDAD	EJERCICIO CORRIENTE			EJERCICIOS CERRADOS			TOTAL DEUDA Admón. CA	TOTAL DEUDORES PRESUP.	% sobre total deudores presup.
	Cap. 4	Cap. 7	Total ej. Corriente	Cap. 4	Cap. 7	Total ej. Cerrados			
SALUD	601.732	12.155	613.887			0	613.887	626.827	97,9%
IASS	121.543	608	122.151			0	122.151	128.459	95,1%
INAEM	30.350	225	30.575			0	30.575	66.617	45,9%
IAJ	4.771	190	4.961	7.400	184	7.584	12.545	12.979	96,7%
IAM	3.029	1	3.030			0	3.030	3.030	100,0%
IAA	5.699	12.422	18.121			0	18.121	23.981	75,6%
AST	10.647	1.629	12.276	1.447	312	1.759	14.035	18.254	76,9%
CITA	2.248	321	2.569			0	2.569	4.455	57,7%
IACS	3.535	503	4.038	4		4	4.042	7.967	50,7%
BSTA (*)			0			0	0	(*) 14.115	0,0%
INAGA	528	103	631			0	631	631	100,0%
ACPUA	79	1	80			0	80	80	100,0%
TOTALES	784.161	28.158	812.319	8.851	496	9.347	821.666	907.395	90,6%

(*) BSTA no tiene saldos pendientes de cobro de la Administración de la CA, aunque sí del SALUD por importe de 13,31 millones de euros (de los que 6,31 millones de euros son de ejercicios cerrados).

7.2.2. Análisis de la antigüedad de la deuda. Provisión por insolvencias

Como se aprecia en el cuadro nº 71, solo la Administración de la CA y las entidades IASS e INAEM calculan la correspondiente provisión al cierre del ejercicio para incorporar la corrección valorativa por los saldos deudores que se estiman con riesgo de insolvencia. No obstante, como se ha señalado en el apartado anterior, el 90,61 % de los saldos deudores de las entidades dependientes son deudas de la propia Administración de la CA, que se consideran cobrables y, por lo tanto, no procede dotar provisión por insolvencias.

Descontados los saldos deudores de la Administración de la CA con sus entidades dependientes (sólo entorno SERPA) y de BSTA con SALUD, el conjunto de saldos deudores con terceros asciende a 411,8 millones de euros. De este importe el 93 % son deudores de la Administración y sus organismos autónomos, por lo que el análisis de la Cámara de Cuentas se ha centrado en estas entidades.

La Administración de la CA ha constituido una provisión al cierre del ejercicio 2014 de 130,19 millones de euros, frente a los 56,86 millones de euros de 2013. El criterio que aplica la Intervención General consiste en dotar todos los saldos pendientes anteriores a los cuatro últimos ejercicios, independientemente del capítulo presupuestario de procedencia. La provisión incluye también las deudas suspendidas por procesos concursales que, al cierre de 2014, ascendieron a 75,99 millones de euros.

Como se ha repetido en anteriores informes de fiscalización, del análisis de la evolución de los cobros y anulaciones de los saldos deudores de ejercicios cerrados se desprende que el importe de la provisión es insuficiente. Por ello, en aplicación del principio de prudencia previsto en el PGCPA, se mantiene la recomendación de establecer un procedimiento para el cálculo de los deterioros que tenga en consideración las circunstancias singularizadas de cada deuda y no exclusivamente la antigüedad de los saldos pendientes.

En el cuadro siguiente se recoge la evolución de los saldos anulados y cobrados en los últimos ejercicios para estimar la provisión de insolvencias (criterio seguido en anteriores informes de fiscalización):

Cuadro 74: Evolución de los saldos deudores en la Administración CA. Ejercicios 2010-2014

Año	Ejercicios		DPC inicial	2010		2011		2012		2013		2014	
	DRN	Cobros		Anulaciones	Cobros	Anulaciones	Cobros	Anulaciones	Cobros	Anulaciones	Cobros	Anulaciones	Cobros
2008	5.218.992	97,73%	118.518	3,18%	1,40%	1,90%	0,84%	2,30%	0,26%	0,54%	0,58%	0,01%	0,04%
2009	5.452.236	96,99%	163.892	3,72%	61,89%	4,80%	2,36%	9,15%	0,79%	2,15%	0,39%	1,29%	0,16%
2010	5.579.022	97,48%	140.536			11,84%	55,45%	4,55%	1,95%	3,71%	0,43%	3,13%	0,71%
2011	4.804.197	97,24%	132.545					11,11%	41,51%	4,31%	2,53%	0,77%	2,57%
2012	5.292.009	97,80%	116.120							3,69%	40,31%	1,40%	2,50%
2013	4.939.234	97,07%	144.383									0,59%	31,89%
2014	5.084.875	97,74%	114.707										

De dicho análisis se obtienen las siguientes conclusiones:

- En los últimos ejercicios la media de cobro en el ejercicio corriente de los DRN alcanza el 97,5 %, quedando pendiente de cobro al cierre de cada ejercicio aproximadamente un 2,5 %, que se incorpora al saldo de deudores de ejercicios cerrados.
- La media de cobro de dichos derechos en el ejercicio inmediato siguiente a su reconocimiento (n+1 color amarillo) representa aproximadamente un 50 %.
- La media de cobro en el ejercicio n+2 (color verde) es de un 2 %.
- En ejercicios sucesivos (color azul) la media de cobro anual se reduce a un 0,7 %.
- La media de las anulaciones en ejercicios cerrados representa un 4 %.

Del análisis anterior sobre la evolución de las deudas de ejercicios cerrados, se concluye que la dotación de provisión por dudoso cobro está infravalorada, por lo que se propone la siguiente escala para su aplicación a los derechos pendientes de cobro (corriente y cerrados) al cierre de 2014:

Cuadro 75: Propuesta de provisión para insolvencias

CALCULO PROVISIÓN INSOLVENCIAS	Media cobro (acumulado 5 años)	Estimación Provisión Insolvencias
DPC DEL EJERCICIO 2014:	55%	45%
DPC DEL EJERCICIO 2013:	5%	95%
DPC DE EJERCICIOS 2012:	2%	98%
DPC DEL EJERCICIO 2011:	1%	99%
DPC 2010 y ANTERIORES	0%	100%

Cuadro 76: Diferencia provisión insolvencias. Administración CA.

Ejercicio	Derechos pendientes de cobro	Provisión s/ Administración CA		Provisión s/ Cámara de Cuentas		Diferencia
		%	Importe	%	Importe	
2009 y anteriores	30.861	100%	30.861	100%	30.861	0
2010	23.348	100%	23.348	100%	23.348	0
2011	36.652			99%	36.285	(36.285)
2012	56.099			98%	54.977	(54.977)
2013	78.614			95%	74.683	(74.683)
2014	(1) 86.757			45%	39.041	(39.041)
Total	312.331					
Deudas suspendidas en procesos concursales		100	75.989	(2)		75.989
Total provisión insolvencias			130.198		259.195	(128.997)

(1) Para el cálculo de la provisión se han minorado los saldos de los capítulos 4, 7 y 9 (considerarlos 100% cobrables).

(2) Se desconoce por la Cámara los ejercicios a los que corresponde la deuda suspendida en procesos concursales; no obstante, se considera incluida en el importe provisionado.

El mismo criterio de análisis que se ha descrito para la Administración de la CA se ha aplicado para comprobar la suficiencia de la provisión por insolvencias de los organismos autónomos. El resultado del análisis de la Cámara de Cuentas se resume en el siguiente cuadro:

Cuadro 77

Entidad		Derechos pendientes de cobro (sólo terceros)	Provisión insolvencias constituida	Estimación Cámara de Cuentas	Diferencia
Administración CA		340.281	130.198	259.195	(128.997)
Organismos autónomos	SALUD	12.916	0	8.546	(8.546)
	IASS	6.308	104	5.134	(5.030)
	INAEM	36.042	919	2.083	(1.164)
	IAJ	423	0	303	(303)
	IAM	0	0	0	0
(*) Entidades de Derecho público	IAA	5.857	0	213	(213)
	AST	3.904	0	0	0
	CITA	1.745	0	38	(38)
	IACS	3.811	0	2.542	(2.542)
	BSTA	511	0	137	(137)
Total		411.798	131.221	278.191	(146.970)

(*) La provisión propuesta por la Cámara de Cuentas se ha calculado con el criterio de la Intervención General (100% provisión para los saldos de 2010 y anteriores).

Además de la infravaloración de la provisión por insolvencias en todas las entidades, se desprenden las siguientes conclusiones:

- No existe un criterio uniforme para el cálculo de la provisión por insolvencias en los organismos autónomos.
- Las entidades de derecho público no dotan ninguna provisión por insolvencias.

7.2.3. Deudores no presupuestarios

Administración de la CA:

El saldo más importante se recoge en la cuenta de mayor 4490000013 "Deudores CPFF", 488,59 millones de euros, que contiene los derechos a cobrar por la CA del SALUD y otras doce entidades y empresas dependientes de la Comunidad Autónoma por la cancelación de sus obligaciones comerciales con cargo a los mecanismos especiales de pago a proveedores de los últimos ejercicios, que inyectaron a la CA un total 508,98 millones de euros según el siguiente detalle:

- En el ejercicio 2012 se pagaron 425,43 millones de euros (408,83 millones de euros por asunción de deuda de 11 entidades, principalmente del SALUD).
- En el ejercicio 2013 se cancelaron 9,94 millones de euros, de las que 6,36 millones de euros correspondían al SALUD y 0,14 millones al CASAR.
- En el ejercicio 2014, la CA se ha acogido a un nuevo mecanismo extraordinario de pago a proveedores que ha permitido cancelar 73,61 millones de euros, de los que 73,19 millones de euros eran obligaciones del SALUD, 0,07 de CASAR y el resto de la Administración de la CA.

Para compensar a la Administración por el pago de estas obligaciones, el SALUD y el resto de las entidades dependientes han contabilizado extrapresupuestariamente una deuda financiera y la Comunidad Autónoma el correlativo derecho de cobro, también en cuentas no presupuestarias (en la cuenta 4490000013 "Deudores CPFF" citada). Estas operaciones financieras, que el SALUD y el resto de entidades denominan "préstamos", no están soportadas ni documentadas en actos, acuerdos o disposiciones de los órganos competentes de las entidades intervinientes en los que se contengan las condiciones de las operaciones y las obligaciones de las partes, como ya se puso de manifiesto en el informe de la Cámara de Cuentas sobre las Cuentas Generales de los ejercicios 2012 y 2013.

En la Administración de la Comunidad Autónoma no existe un acuerdo expreso autorizando la asunción de la deuda de las entidades que participaron en los MEPP de 2012 a 2014, ni documentación (como liquidaciones o reclamaciones del pago) que dé soporte a la deuda a cobrar a las entidades dependientes por importe conjunto de 488,59 millones de euros por los reembolsos de los préstamos recibidos (441,38 millones de euros al SALUD, 18,18 millones de euros a Ciudad del Motor de Aragón, S.A.U., 10,67 millones de euros a Televisión Autonómica de Aragón, S.A.U. y 18,36 millones de euros al resto de entidades), que figura contabilizada en el activo de la Administración en una cuenta específica de deudores no presupuestarios. Tampoco existe ninguna documentación en la que se establezcan las condiciones de devolución y remuneración de estos préstamos a las entidades dependientes.

La cuenta 442, Deudores por servicio de recaudación, cuyo importe asciende a 7,98 millones de euros (7,96 millones de euros en 2013), recoge los créditos a favor de la Administración de la Comunidad Autónoma cuya gestión de cobro se realiza por entidades colaboradoras y por las oficinas liquidadoras de distrito hipotecario correspondientes a los tributos cedidos y los derechos de cobro en vía ejecutiva gestionados por la AEAT.

Las cuentas 443 y 444 recogen los deudores por aplazamientos y fraccionamientos a corto y largo plazo, respectivamente, y han aumentado significativamente en 2014 alcanzando un importe conjunto de 41,71 millones de euros (20,48 millones de euros en 2013).

La cuenta 440, Deudores por IVA repercutido, no ha tenido movimientos en los últimos ejercicios fiscalizados, por lo que debería depurarse.

Finalmente, la cuenta 449999999 "Deudores no presupuestarios" presenta un saldo idéntico al de 2013 (125 miles de euros), que debería regularizarse en su caso.

Resto de entidades:

La cuenta 449 recoge los anticipos de retribuciones de personal, que debieron ser objeto de imputación al capítulo 8 del presupuesto de gastos, Activos financieros, al desembolso del crédito, y al capítulo 8 del presupuesto de ingresos, a la cancelación total o parcial del mismo.

En contabilidad patrimonial, la concesión del anticipo se debería reflejar a través de un cargo en la cuenta 544, Créditos a corto plazo al personal, si el vencimiento es a corto plazo o 252, Créditos a largo plazo, si su vencimiento es a largo plazo.

Cuadro 78

Tipo de entidad	Entidad	Saldo inicial	Pagos	Cobros	Saldo final
Administración	Admón. CA	477	1.224	1.094	606
Organismos Autónomos	SALUD	599	1.432	1.435	596
	IASS	104	154	147	111
	INAEM	15	18	25	8
	IAJ	13	9	6	16
	IAM	5	2	3	4
Entidades de Derecho Público	AST	1	13	9	5
	CITA	5	10	11	5
	BSTA	2	0	2	0
	INAGA	7	13	15	5
Total general		1.228	2.875	2.747	1.356

Se propone una reclasificación dentro de los epígrafes del activo circulante desde la cuenta 449, Otros deudores no presupuestarios, a la cuenta 544, Inversiones financieras temporales, por los importes recogidos en la tabla anterior.

Asimismo, afectaría a los resultados presupuestarios. En el ejercicio 2014 se incrementarían las ORN en cada entidad por los importes de los pagos y los DRN por los importes de los cobros.

7.2.4. Administraciones públicas y otros deudores

Las cuentas deudoras con Administraciones públicas se analizan conjuntamente con sus homólogas acreedoras en el apartado 7.7.5.

Además, en la Administración de la CA cabe destacar dentro del epígrafe de "Otros deudores" el saldo de la cuenta 555, Pagos pendientes de aplicación, por importe de 15,55 millones de euros al cierre de 2014 (10,35 millones de euros en 2013), que recoge principalmente los desembolsos de capital efectuados pendientes de escriturar. Esta cuenta debería únicamente recoger los pagos realizados por la entidad cuando de forma excepcional se desconozca su origen y aquellos que no pueden aplicarse definitivamente. Dado que el origen de estos pagos es conocido por la Administración, puesto que se trata de aportaciones a CEPA para que pueda acudir a las ampliaciones de capital de sus sociedades dependientes, se propone su reclasificación a la cuenta 540, Inversiones financieras temporales en capital, previstas en el PGCPA para recoger transitoriamente de forma separada las aportaciones realizadas pendientes de escriturar. En el ejercicio 2014 no se han formalizado las ampliaciones de capital para las que se le aportaron los fondos.

7.3. TESORERÍA

En el cuadro siguiente se presenta el detalle de las cuentas de tesorería de las entidades fiscalizadas, cuyo importe total líquido al cierre del ejercicio 2014 asciende a 79,94 millones de euros (72 cuentas de caja efectivo y 347 cuentas bancarias, según la relación de cuentas certificada por cada uno de los entes y por la Dirección General de Presupuestos, Financiación y Tesorería).

El saldo de tesorería se ha reducido respecto del ejercicio 2013 en 136,71 millones de euros, principalmente en la Administración (-93,24 millones de euros), INAEM (-27,29 millones de euros), e IASS (-11 millones de euros).

Cuadro 79

ENTIDADES	Caja efectivo (570)		Cuentas operativas (571)		Cuentas restringidas de recaudación (572)		Cuentas restringidas recaudación OOLL (573)		Cuentas restringidas de pagos (575)		Cuentas MEPP (576)		TOTAL CUENTAS TESORERÍA	
	Nº	Importe	Nº	Importe	Nº	Importe	Nº	Importe	Nº	Importe	Nº	Importe	Nº	Importe
ADMINISTRACIÓN (*)	35	4	46	34.655	27	23.860	93	4.415	32	533	23	238	256	63.705
SALUD	10	3	7	8.980	16	486			13	68			46	9.537
IASS	22		4	858	17	304			22	511			65	1.673
INAEM			3	141					4	14			7	155
IAJ	1		2	221	11	139			3	20			17	380
IAM	1		2	16					1	2			4	18
IAA	1	2	6	514	1	413							8	929
AST			1	57									1	57
CITA	1		5	1.333									6	1.333
IACS			3	1.863									3	1.863
BSTA	1		2	217									3	217
INAGA			2	64									2	64
ACPUA			1	6									1	6
TOTAL	72	9	84	48.925	72	25.202	93	4.415	75	0	23	238	419	79.937

(*) No se incluyen las cuentas de tesorería de centros docentes públicos no universitarios (509 cuentas para gastos de funcionamiento y 76 cuentas de recaudación de precios públicos), que no forman parte del saldo de tesorería del balance de la Administración de la CA.

El Estado de la Tesorería de la Administración de la CA y de los organismos autónomos que consta en la Cuenta General del ejercicio 2014, se resume a continuación:

Cuadro 80

CONCEPTO	ADMINISTRACIÓN CA	SALUD	IASS	INAEM	IAJ	IAM
1.- COBROS	9.167.421	1.937.763	290.340	70.128	6.766	3.336
Presupuesto corriente	5.324.305	930.871	174.609	14.721	1.129	141
Presupuesto cerrado	55.291	528.687	83.166	43.983	3.738	2.617
Operaciones no presupuestarias	3.787.825	478.204	32.564	11.424	1.899	577
2.- PAGOS	9.260.660	1.930.428	301.342	97.422	6.591	3.337
Presupuesto corriente	4.437.020	1.385.928	250.724	35.752	3.818	2.222
Presupuesto cerrado	1.012.732	163.070	18.896	50.666	1.056	712
Operaciones no presupuestarias	3.810.904	381.430	31.722	11.004	1.717	403
I. Flujo neto de tesorería del ejercicio (1-2)	(93.239)	7.334	(11.002)	(27.294)	175	(1)
3.- Saldo inicial de tesorería	156.944	2.203	12.675	27.449	205	19
II. Saldo final de tesorería (I+3)	63.705	9.537	1.673	155	381	18

Se ha verificado por la Cámara de Cuentas la totalidad de los saldos a 31 de diciembre con pruebas de circularización a todas las entidades financieras con cuentas abiertas a nombre de la Administración de la Comunidad Autónoma y del resto de entidades SERPA (347 cuentas bancarias según consta en el cuadro anterior), así como de las conciliaciones bancarias remitidas por cada una de las entidades.

No se han encontrado incidencias significativas, salvo por la que se describe a continuación:

- En los trabajos de revisión de las conciliaciones bancarias del SALUD se ha puesto de manifiesto una partida conciliatoria muy significativa por importe de 7,74 millones de euros (menor saldo en bancos según las confirmaciones obtenidas). Se trata de una orden de pago efectuada el 30/10/2014 que se anuló contablemente con posterioridad por error y se corrige en 2015 una vez cerrado el ejercicio 2014. Por lo tanto, los saldos de tesorería y acreedores están sobrevalorados en 7,74 millones de euros.

7.4. FONDOS PROPIOS

Administración de la CA

Sólo la Administración de la CA refleja valores negativos en el epígrafe de fondos propios a causa de las pérdidas que han venido acumulando en los últimos ejercicios. En 2014 continúa esta evolución negativa llegando a alcanzar los fondos propios un valor negativo de -3.028,75 millones de euros (-2.374,20 millones de euros al cierre del ejercicio 2013).

Además, considerando los ajustes que se proponen en este informe por importe de -408,56 millones de euros, los fondos propios alcanzarían un valor negativo de -3.437,31 millones, que requerirá la adopción de medidas de saneamiento para el restablecimiento del equilibrio patrimonial.

La variación del ejercicio 2014 en los fondos propios de la Administración de la CA se explica a continuación:

- Las pérdidas generadas en el ejercicio 2014, que ascienden a -592,86 millones de euros, un 33,4 % peor que en 2013 (-444,45 millones de euros).
- La regularización contable de varios inmuebles que habían sido entregados a entidades dependientes en ejercicios anteriores (ver epígrafe 7.1.3 sobre inmovilizado). En 2014 se ha contabilizado la entrega de bienes en adscripción por importe de 44,02 millones de euros y de bienes entregados en cesión por importe de 15,09 millones de euros.
- Además, se han contabilizado bienes recibidos en cesión por valor de 0,60 millones de euros y se han registrado ajustes contra patrimonio por valor de 3,16 millones de euros (el más significativo es la reversión al Ayuntamiento de Zaragoza del Conservatorio Superior de Música por valor neto contable de 2,20 millones de euros).

La Memoria no ofrece información sobre las transacciones realizadas por la Comunidad Autónoma con bienes de su patrimonio. Esta información no es obligatoria de acuerdo con lo establecido en el PGCPA aunque sería recomendable su incorporación para ofrecer una información más completa.

Además, se recomienda que la memoria de la Cuenta General de la Administración de la CA, en línea con la normativa contable más actual, contenga en la nota dedicada a las bases de presentación de las cuentas anuales,

información detallada respecto a la situación económico-patrimonial y sobre los factores que inciden en el funcionamiento normal de la CA relacionados con el sistema de financiación, y aquellos otros que los mitigan, como la posible disposición de planes viables de reequilibrio financiero.

Resto de entidades fiscalizadas

Las variaciones que se producen en el epígrafe de fondos propios durante el ejercicio 2014 son las siguientes:

- Los resultados del ejercicio 2014: se obtienen pérdidas en SALUD (-202,49 millones de euros), IAJ (-1,24 millones de euros), BSTA (-0,44 millones de euros), IACS (-0,19 millones de euros), ACPUA (-0,14 millones de euros) y INAGA (-0,09 millones de euros) y beneficios en IASS (17,62 millones de euros), INAEM (2,20 millones de euros), IAA (11,06 millones de euros), CITA (0,69 millones de euros) IAM (0,54 millones de euros) y AST (0,22 millones de euros).
- La regularización contable de varios inmuebles entregados en adscripción por la Administración al SALUD (44,01 millones de euros) y a AST (12 miles de euros), que se ha comentado anteriormente.
- Finalmente, en 2014 se han registrado incrementos en el patrimonio de varias entidades por la contabilización de bienes recibidos en cesión (0,24 millones de euros en SALUD, 0,65 millones de euros en IASS y 0,01 millones de euros en IAM).

7.5. PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS

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

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

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

Ninguna de las entidades fiscalizadas tiene constituida provisión por responsabilidades. La Cámara de Cuentas considera que debería dotarse esta provisión para cubrir las siguientes obligaciones ciertas o probables que han surgido en los trabajos de fiscalización realizados, que suponen un importe total de 94,64 millones de euros en las entidades fiscalizadas (23,55 millones de euros en la Administración de la CA, 49,21 millones de euros en el SALUD, 21,03 millones de euros en IASS y 0,85 millones de euros en el resto de entidades fiscalizadas), por los siguientes motivos:

- De la revisión del estado de gastos plurianuales de la Administración de la CA se desprenden obligaciones ciertas que deberían incluirse en el cálculo de la provisión por responsabilidades: indemnizaciones del PLAN RED por importe de 10,18 millones de euros (excluidos los intereses que se devengarán en los ejercicios futuros). No se incluye la posible contingencia que podría derivarse del riesgo del posible rescate de la concesión de la autopista ARA-A1 debido a la situación concursal de la concesionaria (concurso de acreedores declarado el 4/11/2014), por carecer de datos sobre el coste no amortizado de la inversión (ver aclaración en el apartado 6.2).
- A partir de la solicitud de información sobre demandas, litigios y reclamaciones en curso en el ejercicio 2014 de importe superior a 1 millón de euros, la Dirección General de los Servicios Jurídicos elaboró un informe en el que detalla la situación de dichas actuaciones, que se resumen en los cuadros siguientes. La Cámara de Cuentas considera que debería dotarse una provisión por responsabilidades para cubrir las obligaciones más probables por importe de 11,02 millones de euros (10,47 millones de euros del SALUD, 0,44 millones de euros del ITA y 0,10 millones de euros de la Administración de la CA). El cuadro siguiente resume los litigios en curso en el ejercicio 2014:

Cuadro 81

Objeto litigios	Número	Demandado/Demandante	Cuantía (miles de euros)	Provisión según CCA
Responsabilidad civil por resolución contractual	1	Instituto Tecnológico de Aragón	1.777	(B) 444
Responsabilidad patrimonial por asistencia sanitaria	2	Gobierno de Aragón	1.400	(M) 100
Revisión de oficio convocatoria de farmacias	1	Gobierno de Aragón	Sin determinar	0
Materia de contratos públicos y convenios	5	Gobierno de Aragón (4), Expo Zaragoza y Ayto. de Zaragoza (1)	110.697	0
Pago proveedores (reclamación cantidad + intereses + anatocismo)	9	SALUD	10.475	(A) 10.475
Empresas concesionarias (indemnización por resol. contrato)	2	Instituto Aragonés del Agua	27.745	0
Materia laboral	2	IASS	Sin determinar	
TOTAL CA DEMANDADA	22			11.019
Concurso acreedores	1	Sociedad Concesionaria Puente del Ebro, S.A.		No aplica
Reclamación aval Real Zaragoza	1	Ibercaja Banco, S.A. y Bantierra	5.418	No aplica
Acción procesal reivindicatoria de las pinturas de la Sala Capitular del Monasterio de Sijena	1	Estado, Generalitat y Museo Nacional de Arte de Cataluña, (MNAC)	Entre 4 y 5 millones €	No aplica
Liquidación convenio IT	1	Instituto Nacional de Seguridad Social	1.096	No aplica
Cálculo déficit presupuestario 2012	1	Mº de Hacienda y Administraciones Públicas	Sin determinar	No aplica
Materia laboral	2	Fomento de Construcciones y Contratas, S.A., Recolim, S.L. y Universidad de Zaragoza	Sin determinar	No aplica
TOTAL CA DEMANDANTE	7			0

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

- Además, se ha realizado el seguimiento de la situación de los litigios sobre los que la Cámara de Cuentas propuso provisión en el ejercicio 2013 (27,56 millones de euros), que se mantiene en su mayor parte en 2014. En el ejercicio 2014 se han atendido 1,8 millones de euros por sentencias firmes de pago a proveedores y quedan pendientes de pago 7,76 millones de euros con sentencia favorable al demandante. Además, la Cámara de Cuentas estimó una provisión de 18 millones de euros para hacer frente al abono de la parte devengada (44 días) de paga extra suprimida en 2014, que ha sido pagada en 2015 (10,77 millones de euros de la Administración de la CA, 6,68 millones de euros del SALUD, 0,89 millones de euros del IASS, 0,18 millones de euros del INAEM y 0,31 millones de euros del resto de entidades fiscalizadas).

- Por otro lado, en el análisis de la morosidad (apartado 7.7.2 de este informe) la Cámara de Cuentas ha estimado unos intereses devengados de 27,48 millones de euros, calculados en función de los días en mora de los saldos acreedores pendientes de pago a 31/12/2014 (2,5 millones de euros en la Administración de la CA, 24,30 millones de euros en el SALUD, 0,29 millones de euros en IASS y 0,39 millones de euros en el resto de entidades fiscalizadas).

- Finalmente, la Cámara de Cuentas ha realizado un seguimiento de las conclusiones del informe de fiscalización de los ejercicios 2012 y 2013 relativas compromisos devengados derivados del sistema de dependencia, que se estiman en 19,85 millones de euros.

La concesión de las prestaciones económicas se desarrolla en dos fases:

- FASE I: se reconoce la situación de dependencia y se fija el grado y nivel reconocido.

- FASE II: se aprueba el programa individualizado de atención (PIA), en el que se determina cuál es la mejor prestación con los medios disponibles para atender la solicitud atendiendo al grado y nivel de dependencia. Esta fase se desglosa a su vez en las siguientes:

o Fase II A. Desde que se reconoce la dependencia hasta que se elabora la propuesta por los técnicos del Programa Individualizado de Atención (PIA).

o Fase II B. Desde que se elabora la propuesta del PIA hasta que se dicta la resolución definitiva reconociendo la prestación económica al beneficiario de la misma.

En el informe de fiscalización de los ejercicios 2012 y 2013 se analizaron los plazos medios de tramitación de los expedientes para la concesión de prestaciones económicas (473 días de media en el ejercicio 2012 y 531 días en el ejercicio 2013). Teniendo en cuenta que la legislación vigente establece un plazo máximo de resolución en 6 meses, con la excepción para las prestaciones económicas para el entorno familiar, que podrán ser suspendidas durante 24 meses, una vez superados estos plazos, se generan derechos económicos a percibir por los beneficiarios de las prestaciones económicas, en concepto de atrasos.

La estimación sobre los efectos económicos que estos atrasos podrían tener se ha cuantificado en 19,85 millones de euros al 31 de diciembre de 2014:³¹

- 6,90 millones de euros corresponden a las propuestas de PIA para las que a 31/12/2014 ha transcurrido el plazo de 6 meses desde la solicitud, sin haberse dictado resolución (3.647 expedientes).
- 3,98 millones de euros corresponden a las revisiones de PIA aprobadas para las que a 31/12/2014 ha transcurrido el plazo de 6 meses desde la solicitud, sin haberse dictado resolución (1.462 expedientes).
- 6,49 millones de euros corresponden a las personas con propuesta de PIA que han fallecido con posterioridad al plazo de 6 meses desde la solicitud (2.566 expedientes).
- 2,46 millones de euros corresponden a las personas con propuesta de revisión de PIA que han fallecido con posterioridad al plazo de 6 meses desde la solicitud (1.137 expedientes).

7.6. ACREEDORES A CORTO Y LARGO PLAZO POR ENDEUDAMIENTO FINANCIERO

En este apartado se presentan los aspectos contables de las operaciones de suscripción y amortización de endeudamiento financiero del ejercicio 2014, su adecuada clasificación a corto y largo plazo, la conciliación con la ejecución presupuestaria, así como del gasto financiero devengado y pagado en dicho ejercicio.

En el apartado 9 de este memorando se analiza la situación del endeudamiento global de la CA (no sólo de los entes fiscalizados), la evolución desde el ejercicio 2009 (ver cuadro nº 102 y gráfico nº 11), la situación de la CA comparativamente con otras CCAA, el cumplimiento de los límites de la LOFCA y del límite de deuda impuesto por el objetivo de estabilidad y, finalmente, la situación de los avales y garantías concedidas por la CA.

Tal como se refleja en el Balance de situación (cuadros nº 54 y 55), las únicas entidades "SERPA" que tienen operaciones de endeudamiento financiero son la Administración de la CA y las entidades de Derecho público IAA, AST, CITA e IACS.

7.6.1 Endeudamiento financiero de la Administración de la CA. Aspectos contables

La información relativa a las operaciones de endeudamiento figura en el apartado 4.10 de la memoria de la Cuenta General (Tomo II), donde se distingue entre los pasivos financieros a largo plazo y a corto plazo, y los avales concedidos.

³¹ Alegación nº 1 de la expresidenta de la Comunidad Autónoma de Aragón. Párrafo modificado en virtud de alegación

Cuadro 82: Suscripciones y amortizaciones endeudamiento. Ejercicio 2014

Nº CUENTA	TIPO DE ENDEUDAMIENTO	SALDO INICIAL	AUMENTOS		TRASPASOS c/p	AMORTIZACIONES		SALDO FINAL
			Para refinanciar	Nuevos		Anticipadas refinanciación	Resto amortizaciones	
150	Obligaciones y bonos	1.996.646	529.200	750.000	(414.114)			2.861.732
170	Entidades de crédito	1.493.912	500.314	275.000	(66.626)	(594.518)		1.608.082
171	Sector Público	1.339.014	0	(1) 279.756	(187.718)	(408.407)	(614)	1.022.031
TOTAL LARGO PLAZO		4.829.572	1.029.514	1.304.756	(668.458)	(1.002.925)	(614)	5.491.845
500	Obligaciones y bonos	486.422			414.114		(486.422)	414.114
520	Entidades financieras (préstamos)	153.229			66.626		(153.229)	66.626
520	Entidades financieras (cuentas de crédito)	342		62.442			(342)	62.442
521	Sector Público (2)	209.733			187.718	(26.589)	(183.144)	187.718
TOTAL CORTO PLAZO		849.726	0	62.442	668.458	(26.589)	(823.137)	730.900
TOTAL ENDEUDAMIENTO 2014 (según Balance de situación)		5.679.298	1.029.514	1.367.198	0	(1.029.514)	(823.751)	6.222.745
Datos según presupuesto 2014 (cap. 9 Ingresos/Gastos)				1.177.147			(644.937)	

(1) Incluye la concesión del aplazamiento de pago a 120 mensualidades (92,78 millones del ejercicio 2014 y 92,78 millones de euros para registrar el ajuste propuesto por la Cámara de Cuentas en el ejercicio 2013)

(2) Esta deuda se incluye dentro del epígrafe de Acreedores a corto plazo (III.3 Otros acreedores)

En los anexos 6, 7 y 8 de este informe consta el detalle de las emisiones de deuda pública, préstamos con entidades financieras y préstamos con sector público al cierre del ejercicio 2014, con sus principales características.

La Cámara de Cuentas ha analizado todas las operaciones de suscripción de endeudamiento (8 operaciones de emisión de deuda por un importe nominal de 1.279,2 millones de euros, 4 nuevas operaciones de crédito por un importe total de 775,31 millones de euros), así como los préstamos suscritos con el Sector Público por importe de 94,19 millones de euros (de los que 73,85 millones de euros se formalizaron con el ICO para la financiación de la 3ª fase del mecanismo de financiación para pago a proveedores, aprobado por el Real Decreto-Ley 8/2013, de 28 de junio).

La Comunidad Autónoma ha obtenido las autorizaciones preceptivas del Consejo de Ministros para cada una de las operaciones de endeudamiento anteriores en todos los casos, excepto para la formalización de un préstamo con el Banco Santander por 275 millones de euros (1ª disposición).

Se han conciliado satisfactoriamente todos los datos de endeudamiento con las respuestas obtenidas de la circularización al Banco de España y a entidades financieras. Se han analizado también todas las operaciones de amortización, sin que se hayan detectado incidencias.

7.6.1.1. Suscripción de deuda. Conciliación con presupuesto

La Ley de presupuestos de la CA para 2014, en su art. 34.1 autorizaba a emitir deuda pública, bonos u otros instrumentos financieros o concertar operaciones de crédito a largo plazo hasta un importe de 1.159,89 millones de euros. No se han contabilizado modificaciones presupuestarias; por lo tanto, las previsiones definitivas coinciden con las previsiones iniciales aprobadas en la Ley de presupuestos.

Los DRN del capítulo 9 del presupuesto de ingresos de la Administración de la CA fueron 1.177,15 millones de euros, por lo que se superó el límite del endeudamiento autorizado la Ley de Presupuestos, con un exceso de 17,26 millones de euros suscrito sin la autorización legal de las Cortes de Aragón que exige el art. 110 del Estatuto de Autonomía. En el importe de los DRN se incluyen los 73,61 millones de euros de ingresos del MEPP de 2014 y no se computan las operaciones de refinanciación por importe de 1.029,51 millones de euros.

La conciliación entre los datos de contabilidad patrimonial (2.396,71 millones de euros) y presupuestaria (1.177,15 millones de euros) se explica a continuación:

- En primer lugar, el importe de la refinanciación de deuda (1.029,51 millones de euros) que no se ha imputado a presupuesto, dado que a diferencia del ejercicio anterior, la Ley de presupuestos no preveía partidas de ingresos

y gastos para refinanciaciones (ver análisis de las operaciones de refinanciación formalizadas en 2014 en el apartado 7.6.1.3).

- Otra de las diferencias se debe al efecto de la devolución de las liquidaciones aplazadas del sistema de financiación, que presupuestariamente no se registran en capítulo 9, Pasivos financieros, de ingresos sino que se van imputando como devoluciones de ingresos en los capítulos 1 a 4 de ingresos en los que se registra el menor ingreso según su naturaleza (IRPF, IVA y Transferencias del Estado). En el cuadro anterior, en contabilidad patrimonial figura un aumento en la cuenta 171, Deudas a largo plazo, por el importe del aplazamiento de pago a 120 mensualidades (92,78 millones del ejercicio 2014 y 92,78 millones de euros para registrar el ajuste propuesto por la Cámara de Cuentas en el ejercicio 2013).
- Las emisiones de deuda pública bajo par se registran financieramente por el nominal y la diferencia no cobrada se contabiliza en el activo (4,84 millones de euros en la cuenta 271, Gastos a distribuir en varios ejercicios). Estos rendimientos implícitos se irán trasladando a gasto financiero en virtud del principio de devengo. Presupuestariamente, estas emisiones se contabilizan de acuerdo con la corriente monetaria sin atender al principio de devengo; por ello, en 2014 se imputa al capítulo 9 de ingresos un menor importe de -4,37 millones (correspondiente a las emisiones bajo par que han pasado por presupuesto) y en el momento del vencimiento (en ejercicios futuros) se llevará como gasto financiero el importe total de la prima de emisión negativa.
- Finalmente, existe una diferencia de 0,11 miles de euros por el registro en contabilidad patrimonial de un préstamo del sector público que por error no se contabilizó en el ejercicio 2013, aunque presupuestariamente se reflejó en dicho ejercicio (ver anexo 8).

7.6.1.2. Amortización de deuda. Conciliación con presupuesto

Respecto de las amortizaciones, la Ley de presupuestos de 2014, recogía unos créditos iniciales del capítulo 9 de gastos de 728,62 millones de euros (igual que los créditos definitivos al no haber modificaciones presupuestarias). Las obligaciones reconocidas netas ascendieron a 644,94 millones de euros, lo que supone una ejecución presupuestaria del 88,51 %.

La menor ejecución presupuestaria por importe de 83,68 millones de euros se debe a una incorrecta estimación del capítulo 9 en la elaboración del presupuesto de gastos, ya que cuando se aprobó el Proyecto de Ley todavía no se había llevado a cabo la refinanciación de 153 millones de euros efectuada a finales de 2013. En las dotaciones del presupuesto de gastos para la cobertura las cuotas de amortización previstas para el ejercicio 2014 estaban incluidos algunos de los vencimientos de préstamos que se cancelaron con dicha refinanciación, que no fueron disminuidos en el procedimiento legislativo de aprobación de la Ley de Presupuestos ni dados de baja durante la ejecución presupuestaria con el correlativo ajuste en los ingresos previstos por captación de pasivos financieros. En esta situación, las obligaciones reconocidas netas finalmente ascendieron a 644,94 millones de euros (83,68 millones de euros menos de lo previsto en el presupuesto), mientras que los ingresos reconocidos por el endeudamiento formalizado fueron superiores a lo previsto, lo que dio lugar a un endeudamiento neto mayor (ver análisis en apartado 10.2)

El importe ejecutado difiere significativamente de las amortizaciones registradas en contabilidad patrimonial por importe de 1.853,32 millones de euros. La conciliación entre los datos de contabilidad patrimonial y presupuestaria se explica a continuación:

- El importe de la refinanciación de deuda (1.029,51 millones de euros) comentada anteriormente que no se ha imputado a presupuesto.
- La anualidad correspondiente a 2014 de las liquidaciones negativas aplazadas del sistema de financiación (que, como se ha comentado, presupuestariamente no se registran en capítulo 9, Pasivos financieros, del presupuesto de gastos sino que se van imputando como anulaciones y devoluciones de ingresos en los capítulos 1 a 4 del presupuesto de ingresos en los que se registra el menor ingreso según su naturaleza (IRPF, IVA y Transferencias del Estado). En el cuadro anterior, en la contabilidad patrimonial figura una amortización en la cuenta 521 por el importe del aplazamiento de pago en 60 mensualidades (178,69 millones de euros del ejercicio 2014).
- El importe de las primas de emisión negativas imputadas presupuestariamente al capítulo 3, Gastos financieros, del presupuesto de gastos, mientras que financieramente se ha amortizado por el nominal.

7.6.1.3. Operaciones de refinanciación de deuda

En el cuadro siguiente se detallan las operaciones de refinanciación del ejercicio 2014:

Cuadro 83

ENDEUDAMIENTO CONCERTADO					ENDEUDAMIENTO REFINANCIADO (VTO. ANTICIPADO)				
Nº	DESCRIPCIÓN	IMPORTE CONCERTADO	VTO.	TIPO INTERÉS	Nº	DESCRIPCIÓN	IMPORTE VIVO	VTO.	TIPO INTERÉS
135	1º emisión deuda	24.200	2028	4,42%	68	Ptmo. BVV(alemán)	24.200	2029	4,82%
141	5º emisión deuda	125.000	2020	2,10%	122	ICO MEPP 2012	425.430	2022	
142	6º emisión deuda	300.000	2017	1,15%					
142	7º emisión deuda	50.000	2017	1,15%	82	CAI	10.000	2018	euribor+1,1%
					102	Bankinter	15.000	2017	euribor+3,2%
					107	CAI	15.000	2019	euribor+3%
					134	ICO MEPP 2013	9.942	2023	3,34%
143	Santander	127.100	2024	3,40%	40	Santander	16.150	2018	4,34%
					90	Banesto	10.950	2020	4,23%
					119	Santander	100.000	2017	5,93%
144	Santander	311.714	2024	euribor+1,42%	80	Santander	85.714	2020	euribor+139pb
					91	Santander	73.000	2020	euribor+2%
					133	Santander	153.000	2018	euribor+2,7%
145	8º emisión deuda	30.000	2016	0,75%	81	Bankia	30.000	2018	euribor+1,15%
146	Bancaixa	61.500	2018	euribor+1,2%	69	La Caixa	12.500	2016	3,42%
					85	La Caixa	24.000	2016	euribor+1,45%
					95	Helaba Landesbank	25.000	2015	euribor+3,52%

Como se ha señalado en el apartado 7.6.1.1, el importe de la refinanciación de deuda (1.029,51 millones de euros) no se ha imputado a presupuesto, dado que a diferencia del ejercicio anterior, la Ley de presupuestos no preveía partidas de ingresos y gastos para refinanciaciones. Aunque la operación de refinanciación no suponga aumento del endeudamiento neto (puesto que los ingresos obtenidos se destinan exactamente por el mismo importe a la cancelación anticipada de los préstamos), la falta de registro presupuestario de los ingresos obtenidos y de los gastos por la cancelación anticipada distorsiona los datos de la ejecución presupuestaria.

La refinanciación de la deuda consiste en la sustitución de la misma por otra de características y condiciones diferentes y está constituida por dos operaciones simultáneas: amortización de una deuda y creación de otra nueva. Ambas operaciones deben seguir el proceso de contabilización e imputación presupuestaria aplicable a la emisión y amortización de deudas, que consiste en que simultáneamente al reconocimiento del pasivo debe reconocerse el derecho de cobro de los capitales tomados a préstamo, imputándose en ese momento al capítulo de Pasivos Financieros del presupuesto de ingresos en vigor y, por la amortización anticipada, simultáneamente al reconocimiento del obligación de reembolso, debe imputarse al capítulo de Pasivos Financieros de presupuesto de gastos en vigor el valor de la emisión o efectivo de la deuda objeto de amortización, y al capítulo de Gastos Financieros el importe de las retribuciones implícitas. La única peculiaridad de las operaciones de refinanciación es que los cobros y pagos serán normalmente en formalización, especialidad que no transforma la naturaleza presupuestaria de estas operaciones, que en el ordenamiento jurídico aragonés se prevé en el artículo 108 del TRLHCA.

Las únicas especialidades legales relativas a las operaciones de refinanciación o sustitución de deudas se contemplan en el art. 102 TRLHCA y, para el ejercicio fiscalizado, en el art. 34.3 de la Ley de presupuestos de 2014, y son de orden competencial, no contable. Ambos preceptos permiten que el Gobierno pueda refinanciar la deuda hasta el límite de las autorizaciones aprobadas sin necesidad de contar con una nueva autorización de las Cortes de Aragón para estas operaciones. En concreto se establece que "corresponde al Consejero de Hacienda y Administración Pública acordar la refinanciación o sustitución del endeudamiento vivo de la Comunidad Autónoma con el objeto de disminuir el importe de los costes financieros actuales o futuros o mejorar la distribución temporal de la carga financiera, dando cuenta al Gobierno y a la Comisión de Hacienda, Presupuestos y Administración

Pública de las Cortes de Aragón". De estos dos preceptos no es posible interpretar que exista una habilitación legal para tratar de forma no presupuestaria los ingresos y gastos de las refinanciaciones. Bien el contrario, el art. 108 TRLHCA citado establece con toda claridad que "el producto del endeudamiento se ingresará en la Tesorería de la Comunidad Autónoma de Aragón y se aplicará al estado de ingresos del Presupuesto" contemplando como única excepción "las operaciones por plazo inferior a un año reguladas en el artículo 96 de esta Ley, que se contabilizarán como operaciones extrapresupuestarias aplicándose al estado de ingresos del Presupuesto, en su caso, por el saldo vivo existente al finalizar el ejercicio presupuestario".

Por lo tanto, la contabilización extrapresupuestaria de la refinanciación o sustitución de la deuda citada no se ajusta al criterio legal del artículo 108 del TRLHCA, que exige su registro presupuestario, resultando como consecuencia que la liquidación del presupuesto de 2014 se encuentra infravalorada pues no refleja los ingresos y los gastos realizados en el ejercicio por importe de 1.029,5 millones de euros correspondientes a las operaciones de refinanciación de la deuda, como resulta preceptivo.

7.6.1.4. Gastos financieros. Conciliación con presupuesto

El tipo de interés de las emisiones de deuda se ha situado entre el 0,75 % y el 5,15 % (dependiendo de los plazos de vencimiento). El coste del endeudamiento suscrito con entidades de crédito se situó en torno a euribor + 1,3 % (en el caso de interés variable), y el 3,4 % (en el caso de interés fijo). El endeudamiento con el Sector Público tiene unos tipos de interés muy ventajosos (entre el 0 % y el 3,34 %).

Como se puede observar, los tipos de interés del endeudamiento suscrito en 2014 han disminuido respecto de ejercicios anteriores que en algunas emisiones llegó a ser del 8,25 %. Las refinanciaciones de deuda llevadas a cabo en los ejercicios 2013 y 2014 han conseguido rebajar sensiblemente los tipos de interés.

En el ejercicio 2014, el gasto financiero registrado en el capítulo 3, Gastos financieros, del presupuesto de gastos ascendió a 212,47 millones de euros y el gasto imputado a la cuenta de resultados ascendió a 235,39 millones de euros, lo que supone un tipo de interés medio del 4,4 %. La diferencia de conciliación reside en la periodificación de los gastos devengados en cada ejercicio, dado que la cuenta del resultado económico-patrimonial recoge los gastos financieros en función de la corriente financiera y no según la corriente monetaria.

Cuadro 84

DENOMINACIÓN	Intereses pagados	Periodificación 2013	Periodificación 2014	Cuenta Resultados
Intereses de deuda	134.506	-79.414	(*) 94.354	149.446
Intereses de préstamos del interior y del exterior	76.724	-21.817	26.144	81.051
Otros gastos (formalización, periodif. primas bajo par, etc)	1.244	-215	(**) 3.864	4.893
TOTAL	212.474	-101.446	124.362	235.396

(*) La diferencia con el importe reflejado en el epígrafe del balance Intereses de obligaciones y otros valores (94.541 miles de euros) corresponde al cupón corrido pagado en 2014 por importe de 187 miles de euros.

(**) Importe de la periodificación de la Prima de emisión negativa (emisiones bajo par) imputada a gasto financiero en función del principio de devengo con contrapartida en la cuenta 271, Gastos a distribuir en varios ejercicios.

La Cámara de Cuentas ha revisado los cálculos de los intereses y de las cuentas de periodificación de activo y pasivo, sin que se hayan obtenido diferencias significativas.

Aunque la periodificación de intereses está adecuadamente contabilizada en las cuentas previstas en el PGCPA, el Balance de Situación no presenta de forma separada los intereses devengados pendientes de pago de deudas con entidades de crédito del vencimiento a corto de los mismos, en el epígrafe E) II.1. Por ello, la Cámara de Cuentas propone la siguiente reclasificación: recoger de forma separada en el epígrafe del Balance de situación E) II. Deudas con Entidades de crédito, los apartados 1. Préstamos y otras deudas, por importe de 129,06 millones de euros, y apartado 2. Deudas por intereses, por importe de 25,21 millones de euros.

Finalmente, tal como se indicaba en los informes de fiscalización de ejercicios anteriores, la Comunidad Autónoma comenzó a contabilizar correctamente las emisiones bajo par en el ejercicio 2011. Hasta entonces las primas de emisión negativas se llevaron a gasto de forma anticipada. El ajuste al cierre del ejercicio 2014 para registrar correctamente la diferencia entre el precio de emisión y el nominal ascendería a 12,58 millones de euros (carga en Gastos a distribuir en varios ejercicios con abono a ingresos y beneficios de ejercicios anteriores).

7.6.2. Endeudamiento financiero del resto de entidades

En el siguiente cuadro se resume el endeudamiento de las entidades fiscalizadas a 31 de diciembre de 2014, cuyo detalle consta en el anexo 9.

Cuadro 85

ENDEUDAMIENTO FINANCIERO	IAA	AST	CITA	IACS
Endeudamiento L/P	3.374	1.633	280	5.406
Con entidades de crédito	3.374			
Con Sector Público		1.633	280	5.373
Endeudamiento C/P	2.241	0	49	5.406
Con entidades de crédito	2.241			
Con Sector Público			49	506
TOTAL 2014	5.615	1.633	329	5.879

Las principales conclusiones de la fiscalización han sido las siguientes:

- Instituto Aragonés del Agua: No se han concertado nuevos préstamos. El importe de las deudas con entidades de crédito se ha reducido en 3,04 millones de euros respecto de 2013. Se ha reclasificado correctamente a corto plazo el vencimiento de 2015. Sin embargo, existen a 31 de diciembre intereses devengados no vencidos que no se han contabilizado.
- Aragonesa de Servicios Telemáticos: La deuda procede de un préstamo del Ministerio de Industria a través del Plan Avanza concertado en 2008. La variación del ejercicio coincide con la anualidad amortizada. La entidad no ha procedido a la reclasificación a corto plazo del vencimiento de 2015 (181 miles de euros).
- Centro de Investigación y Tecnología Agroalimentaria de Aragón: La deuda financiera corresponde a un préstamo del Ministerio de Educación y Ciencia concertado en 2005. La variación del ejercicio coincide con la anualidad amortizada (49 miles de euros). Se ha reclasificado correctamente a corto plazo el vencimiento de 2015.
- Instituto Aragonés de Ciencias de la Salud: En 2014 no se han concertado nuevos préstamos. Toda su deuda financiera se compone de préstamos del Sector Público concertada en los ejercicios 2008 y 2009. La variación del ejercicio coincide con las anualidades amortizadas (512 miles de euros). Se ha reclasificado correctamente a corto plazo el vencimiento de 2015.

7.7. ACREEDORES A CORTO PLAZO

7.7.1. Detalle por entidades y principales variaciones del ejercicio 2014

En el cuadro siguiente se presenta el desglose por entidades fiscalizadas de los saldos del epígrafe del balance de situación D.III, Acreedores a corto plazo, cuyo saldo conjunto al cierre del ejercicio 2014 asciende a 2.596,98 millones de euros, que supone un aumento de 340,93 millones de euros respecto de los saldos acreedores al cierre de 2013 (2.256,05 millones de euros). No obstante, como se ha repetido a lo largo de este informe (apartados 4.4.2 y 7.2), hay que tener en cuenta que los principales saldos acreedores de la Administración de la CA son precisamente los constituidos por el pendiente de pago a sus entidades dependientes por transferencias corrientes y de capital, que al cierre del ejercicio 2014 alcanzaban la cifra de 973,54 millones de euros (ver cuadro nº 22 y anexo 10). De este total, el saldo pendiente de pago a las entidades fiscalizadas asciende a 821 millones de euros.

Además, en el saldo de acreedores no presupuestarios, en la cuenta 41900001, Otros acreedores no presupuestarios. Acreedor DGA CPFF, las entidades dependientes del entorno "SERPA" incluyen un saldo conjunto acreedor de 452,19 millones de euros por las cantidades a reintegrar a la Administración de la CA por las deudas asumidas a través de los Mecanismos Extraordinarios de Pago a Proveedores en los últimos ejercicios (ver apartado 7.2.3 y nota 1 en cuadro nº 86). Conviene volver a recordar que en la Cuenta General presentada por el Gobierno el vencimiento de esta deuda está clasificado a corto plazo y por esta razón la Cámara de Cuentas lo analiza en este apartado del informe, aunque como ya se ha señalado en los epígrafes relativos a la fiscalización del MEPP y del Remanente de tesorería no se puede asegurar que sea correcta su clasificación a c/p, al no estar fijados documentalmente las condiciones de devolución de estos préstamos.

Si descontamos las posiciones deudoras y acreedoras "intergrupo" del entorno de entidades SERPA", el importe total de acreedores con "terceros" asciende a 31/12/2014 a 981 millones de euros (ver cuadros nº 23 y 24). En el epígrafe 7.7.3 se analizan conjuntamente los saldos acreedores y deudores entre las entidades vinculadas.

Cuadro 86: Acreedores. Ejercicio 2014

Entidad	Acreedores presupuestarios		Acreedores no presupuestarios 419 (*)	Administraciones Públicas		Otros acreedores		Fianzas	TOTAL ACREEDORES
	400	409		475	476	55	52 (**)		
ADMINISTRACIÓN	1.115.467	57.462	2.401	17.224	15.310	66.862	189.046	1.879	1.465.651
SALUD	123.699	414.416	443.069	19.244	15.776	942	-	-	1.017.146
IASS	23.410	4.603	1.907	1.173	1.582	361	-	-	33.036
INAEM	35.520	523	1	326	329	243	-	-	36.942
IAJ	898	82	-	192	793	296	-	-	2.261
IAM	361	17	52	55	140	4	-	-	629
IAA	7.514	10.155	-	60	9	480	-	-	18.218
AST	5.594	58	2.965	84	14	-	-	-	8.715
CITA	31	43	1	177	33	-	49	-	334
IACS	562	149	235	408	-	67	506	-	1.927
BSTA	1.964	3.132	5.925	42	50	-	-	-	11.113
INAGA	376	441	-	83	10	54	-	-	964
ACPUA	29	-	-	19	2	-	-	-	50
TOTAL	1.315.425	491.081	456.556	39.087	34.048	69.309	189.601	1.879	2.596.986

(*) Incluye el saldo acreedor con la Administración por la asunción de deudas de las entidades dependientes a través del MEPP (saldo conjunto de 452.196 miles de euros a 31/12/2014).

(**) El saldo principal de la Administración de la CA corresponde a la parte que vence a corto plazo del endeudamiento financiero con el SP (187,72 millones de euros) que se analiza en el epígrafe 7.6.1 de endeudamiento.

Las principales variaciones de los saldos de acreedores del ejercicio 2014 en el conjunto de entidades "SERPA" han sido las siguientes:

- Aumento de los acreedores presupuestarios por importe conjunto de 240,17 millones, fundamentalmente por la demora en el pago de las transferencias de la Administración de la CA a sus entidades dependientes (ver Anexo 10) y por el aumento del saldo de la cuenta 409 (ver cuadro nº 8).
- Los acreedores no presupuestarios aumentan en 60,90 millones de euros, debido a la asunción de deudas del SALUD por valor de 73,19 millones de euros pagados a través del MEPP 2014 (que incrementa el saldo acreedor no presupuestario del SALUD en dicha cuantía) y la reducción del saldo de la cuenta 419 en la Administración de la CA en 11,9 millones de euros.
- Finalmente, los saldos acreedores con Administraciones Públicas aumentan en 17,3 millones de euros y otros acreedores en 22 millones.

En los siguientes cuadros se presentan los saldos de las cuentas 400 y 409 por capítulos de la clasificación económica del presupuesto de gastos:

Cuadro 87

ENTIDAD	Cuenta 400, Acreedores presupuestarios (clasificación por capítulos)								Total 400
	1	2	3	4	6	7	8	9	
ADMINISTRACIÓN	446	31.697	10	876.363	23.237	182.953	455	238	1.115.399
SALUD	125	97.422		24.076	2.071	6			123.700
IASS		14.456		8.752	96	102			23.406
INAEM		1.205		34.129	27	160			35.521
IAJ		340		543	7				890
IAM		5		356					361
IAA	37	3.513		26	1.662	2.273			7.511
AST	69	4.620			655				5.344
CITA	1	28			2				31
IACS	153	203		63	123				542
BSTA	2	1.960			3				1.965
INAGA	50	299			27				376
ACPUA	5	23			1				29
CASAR	289	4							293
Total	1.177	155.775	10	944.308	27.911	185.494	455	238	1.315.368

Cuadro 88

ENTIDAD	Cuenta 409, Acreedores pendientes de aplicar a presupuesto (clasificados por capítulos)							Total 409
	No especificado	1	2	3	4	6	7	
ADMINISTRACIÓN	12.479	1	25.612	1	10.220	8.971	178	57.462
SALUD	(*) 8.569	3	378.473		26.910	461		414.416
IASS	227		4.310		1	65		4.603
INAEM			38		466	20		524
IAJ	1		78			3		82
IAM	2		15					17
IAA			7.495			2.659		10.154
AST			58					58
CITA		4	25			14		43
IACS			86			63		149
BSTA			3.132					3.132
INAGA			441					441
ACPUA								0
Total	21.278	8	419.763	1	37.597	12.256	178	491.081

(*) Incluye la cuenta 409000001, Albaranes pendientes de recibir factura (8.490 miles de euros a 31/12/2014)

7.7.2. Antigüedad de los acreedores presupuestarios y morosidad

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

Cuadro 89

ENTIDAD	2014	2013	2012	2011	2010 y anteriores	TOTAL 400
ADMINISTRACIÓN	1.036.912	21.272	36.311	20.876	29	1.115.400
SALUD	112.291	10.200	1.106	9	95	123.701
IASS	23.172				235	23.407
INAEM	35.472	38			10	35.520
IAJ	890					890
IAM	357			4		361
IAA	7.512					7.512
AST	5.310	34				5.344
CITA	31					31
IACS	483	7	37		14	541
BSTA	1.964					1.964
INAGA	376					376
ACPUA	29					29
Total	1.224.799	31.551	37.454	20.889	383	1.315.076

Cuadro 90

ENTIDAD	2014	2013	2012	2011	2010 y anteriores	Sin fecha	TOTAL 409
ADMINISTRACIÓN	32.907	9.984	4.555	5.236	1.587	3.192	57.461
SALUD	324.414	89.487		1	37	477	414.416
IASS	3.827	715	37	16	9		4.604
INAEM	58					466	524
IAJ	82						82
IAM	17						17
IAA	10.155						10.155
AST	58						58
CITA	43						43
IACS	134	14	1				149
BSTA	3.132						3.132
INAGA	441						441
ACPUA	0						0
Total	375.268	100.200	4.593	5.253	1.633	4.135	491.081

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

- La normativa de lucha contra la morosidad (Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales).
- Las normas relativas a la estabilidad presupuestaria y de sostenibilidad financiera (Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, por el que se desarrolla la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas y las condiciones y el procedimiento de retención de recursos de los regímenes de financiación, previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera), que se trata en el apartado 10.3.

La información que debe suministrarse difiere tanto en los plazos para rendirla como en la forma de cálculo de dichas magnitudes, resultando valores muy diferentes como se aprecia en el siguiente cuadro. El dato según la Ley 3/2004 refleja el PMP real y la base de cálculo son todas las obligaciones reconocidas pendientes de pago al

cierre del ejercicio, mientras que el dato según el RD 635/2014 refleja el plazo medio de pago excedido sobre el periodo legal de pago (30 días en 2014) y la base de cálculo se restringe a las obligaciones reconocidas en el ejercicio 2014.

Cuadro 91

Información sobre morosidad a 31/12/20104 (CA de Aragón)	
PMP s/ Ley 3/2004	132 días
PMP s/ R.D. 635/2014	84 días

Por lo tanto, de acuerdo con la información suministrada, el plazo legal de pago, que se fija en 30 días, queda ampliamente superado.

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

El incumplimiento de los plazos de pago por parte de las entidades públicas deriva en el devengo de intereses a favor del acreedor (ver datos sobre litigios en curso sobre reclamación de intereses por acreedores en apartado 7.5). La Cámara de Cuentas ha estimado el importe devengado en concepto de intereses para los saldos acreedores pendientes de pago, cuya antigüedad supera el PMP legal a 31/12/2014, que asciende a 27,48 millones de euros (2,5 millones de euros en la Administración de la CA, 24,3 millones de euros en el SALUD, 0,29 millones de euros en IASS y 0,39 millones de euros en el resto de entidades fiscalizadas), que la Cámara de Cuentas propone incluir en la provisión por responsabilidades (ver apartado 7.5).

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

Comprobación del cálculo de los periodos medios de pago (Ley 3/2004)

La Cámara de Cuentas ha comprobado los cálculos realizados por la CA según los criterios de la Ley 3/2004 y según el Real Decreto 635/2014 (ver apartado 10.3).

Los datos suministrados por la CA respecto al cumplimiento de los plazos de pago conforme a lo previsto en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, son los siguientes:

Cuadro 92

Morosidad según Ley 3/2004	Ejercicio 2014		Ejercicio 2013	
	PMP	Antigüedad del pte de pago	PMP	Antigüedad del pte de pago
Cap. 2 y cap. 4	155	268	233	233
Capítulo 6	107	138	282	104
Total Sanidad	153	267	237	230
Cap. 2 y cap. 4 (conciertos)	118	73	124	57
Capítulo 6	74	48	93	50
Total Educación	102	67	112	54
Cap. 2 y cap. 4 (conciertos)	70	63	79	31
Capítulo 6	75	104	87	49
Total Servicios Sociales	70	63	79	31
Capítulo 2	105	492	154	379
Capítulo 6	109	194	120	91
Total resto sectores	106	426	143	279
Cap. 2 y cap. 4 (conciertos y convenios)	136	286	182	257
Capítulo 6	102	167	142	88
Total CA Aragón	132	281	174	233

Nota: Las entidades que se consideran para este cálculo son todas las que integran el perímetro SEC en el ejercicio 2014.

La Cámara de Cuentas ha revisado el cálculo del PMP y no se han obtenido diferencias significativas en el cómputo total.

Cuadro 93

Entidad	Cálculo PMP 2014 según Cámara de Cuentas		
	Capítulo 2	Capítulo 6	PMP entidad
ADMINISTRACIÓN CA	112	119	115
SALUD (*)	282	88	268
IASS	71	75	71
INAEM	102	90	101
IAJ	96	88	95
IAM	52	156	52
IAA	86	55	84
AST	89	88	88
CITA	41	38	40
IACS	99	96	99
BSTA	316	71	314
INAGA	48	51	48
ACPUA	59	71	59
Total PMP ponderado	133	103	129

(*) La diferencia entre el PMP de este cuadro y el calculado por la CA se debe al efecto que tiene el PMP del capítulo 4 (27 días), que no se ha considerado en este cuadro.

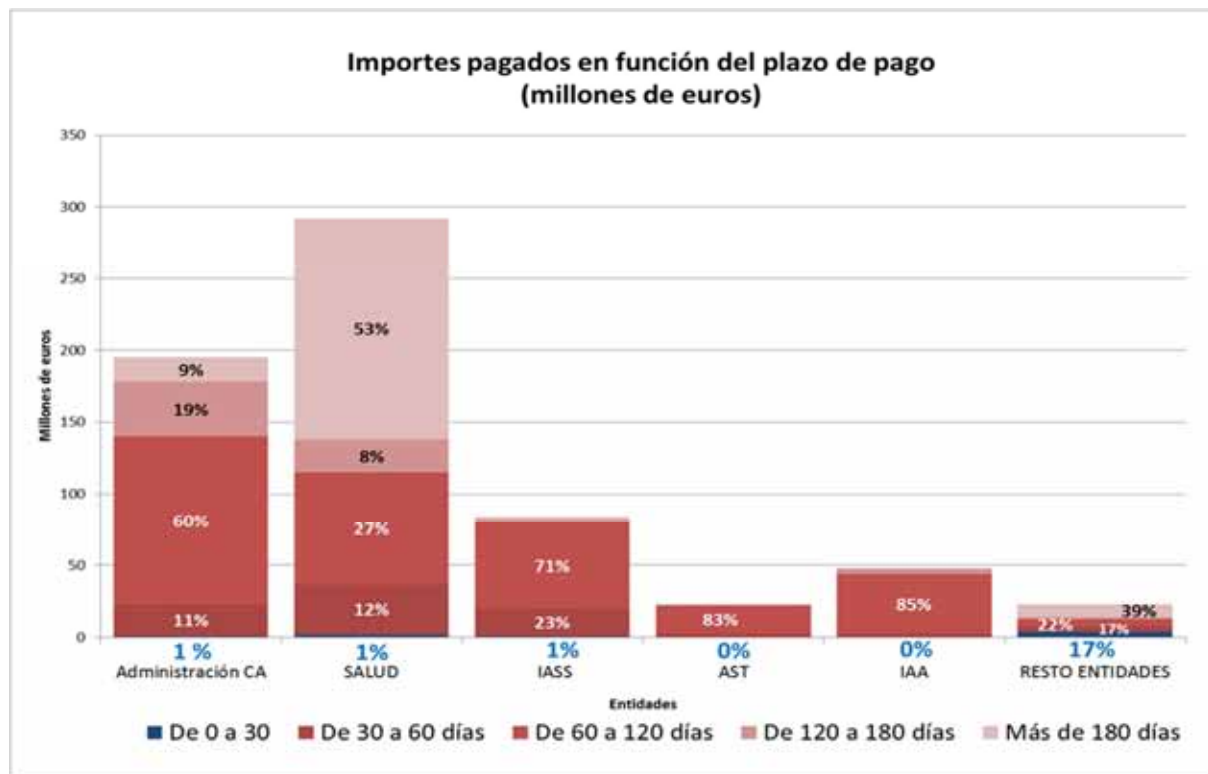
Análisis de las frecuencias de pago a proveedores

La Cámara de Cuentas ha analizado el tiempo que transcurre desde que el proveedor entrega la factura en el Registro de facturas de la CA hasta que se produce el pago material de la misma. El análisis ha sido realizado sobre pagos efectuados durante el ejercicio 2014 (tanto de corriente como de cerrados) de facturas de los capítulos presupuestarios 2 y 6 eliminando las transacciones entre partes vinculadas.

El resultado por entidades es el que figura en el siguiente gráfico, que se resume a continuación:

- Los pagos realizados en el plazo legal de 30 días (color azul de la gráfica) sólo representan el 1 % en la Administración de la CA, SALUD e IASS. En AST e IAA los porcentajes son cercanos al 0%, mientras que el resto de entidades fiscalizadas realiza un 17 % de sus pagos en el plazo legal de 30 días.
- En la Administración de la CA el 60 % de los pagos se realiza entre 60-120 días y sólo el 12% de los pagos se realiza en los primeros 60 días.
- En el SALUD el 53 % de los pagos se realiza pasados 180 días desde la fecha del registro de la factura, el 27 % se paga entre 60-120 días y sólo el 13 % se paga en los primeros 60 días.
- En el IASS el 71 % de los pagos se efectúa entre 60-120 días y el 24 % en los primeros 60 días.
- El IAA y AST pagan normalmente entre 60-120 días (85 % y 83 % de su volumen de pagos, respectivamente).

Gráfico 7



7.7.3. Análisis de la deuda entre la Administración de la CA y sus entidades dependientes

En los trabajos de fiscalización se ha analizado la posición acreedora/deudora existente entre la Administración de la CA (entidad matriz) y sus entidades dependientes del denominado entorno "SERPA" (incluidos, además, por su relevancia los saldos del CASAR) y la conciliación entre sus saldos.

Cuadro 94: Evolución de los saldos acreedores pendientes de pago por la Administración a las entidades fiscalizadas

ACREEDORES		Saldos pendientes de pago en la Administración de la CA (detalle en anexo 10)			Variación 2013/2012		Variación 2014/2013	
		31/12/2012	31/12/2013	31/12/2014	Importe	%	Importe	%
O.O.AA.	SALUD	648.968	527.180	613.887	(121.788)	-19 %	86.707	16 %
	IASS	74.997	81.956	122.151	6.959	9 %	40.195	49 %
	INAEM	16.271	43.743	30.575	27.472	169 %	(13.168)	-30 %
	IAJ	9.750	11.301	12.544	1.551	16%	1.243	11 %
	IAM	2.587	2.617	3.030	30	1 %	413	16 %
E.D.P.	IAA	7.277	9.753	18.122	2.476	34 %	8.369	86%
	AST	13.181	13.327	13.241	146	1 %	(86)	-1 %
	CITA	2.962	2.778	2.572	(184)	-6 %	(206)	-7 %
	IACS	8.151	3.667	4.045	(4.484)	-55 %	378	10 %
	BSTA (*)							
	INAGA	1.157	466	631	(691)	-60 %	165	35 %
	ACPUA			80			80	
TOTAL ENT. "SERPA"		785.301	696.788	820.878	(88.513)	-11 %	124.090	18 %
Consort.	CASAR	3.438	4.158	3.255	720	21 %	(903)	-22%
TOTAL (incluido CASAR)		788.739	700.946	824.133	(87.793)	-11 %	123.187	18 %

(*) La entidad BSTA no tiene saldos pendiente de cobro de la Administración de la CA, sino del SALUD por importe de 13,31 millones de euros (ver cuadros nº 73 y 95).

Como se desprende del cuadro anterior, los saldos acreedores pendientes de pago de la Administración a las entidades dependientes "SERPA" han crecido un 18 % en 2014 (124 millones de euros más que en el ejercicio 2013). Es destacable el incremento de la deuda con el SALUD (86,7 millones de euros más), IASS (40,19 millones de euros más) e IAA (8,4 millones de euros más). El retraso en el pago de las transferencias de la Administración de la CA a sus entidades dependientes tiene un efecto directo en la demora de estas con sus acreedores

"terceros". Esta relación se analiza en el cuadro nº 95 siguiente y en los gráficos que se acompañan para ilustrarlo.

Por otro lado, como se ha señalado al inicio del epígrafe 7.7.1, la Administración de la CA mantiene un saldo deudor por las cantidades pendientes de cobro de sus entidades dependientes por los reembolsos de las obligaciones comerciales de estas entidades canceladas por la CA a través de los MEPP de los ejercicios 2012, 2013 y 2014. La Cámara de Cuentas ya recomendó en el informe de fiscalización de la Cuenta General de la CA de los ejercicios 2012 y 2013 la compensación entre los saldos deudores y acreedores mantenidos con una misma entidad.

En el cuadro siguiente se desagregan los saldos deudores y acreedores de las entidades fiscalizadas para determinar la posición neta acreedora o deudora a corto plazo (incluida la posición neta de los saldos "intergrupo") y para analizar la suficiencia presupuestaria al cierre del ejercicio 2014 y el impacto de la demora de los pagos de la Administración en los saldos acreedores de sus entidades dependientes.

La información se presenta en dos bloques y colores para facilitar la identificación de la posición deudora y acreedora en los gráficos que se acompañan al cuadro:

- En el primer bloque se recogen los saldos deudores de las entidades dependientes (color azul en el cuadro adjunto), desagregando los saldos por derechos pendientes de cobro de la Administración y/o el SALUD (saldos "intergrupo" señalados con rayas en el gráfico).
- En el segundo bloque se recogen los saldos acreedores de las entidades dependientes (color rojo en el gráfico adjunto), separando el importe pendiente de pago a la Administración por el MEPP (saldo "intergrupo" señalado con rayas en el gráfico), del saldo pendiente de pago a otros acreedores ya aplicado a presupuesto (cuentas 400), y pendiente de aplicar (cuentas 409) y del resto de saldos pendientes de pago con Administraciones Públicas y otros.
- Finalmente, se obtiene la posición neta deudora/acreedora a corto plazo total y la posición neta "intergrupo" (señalada en gris en el cuadro siguiente).

Cuadro 95

Entidad		Deudores C/P				Acreedores C/P				Posición neta Deudor - Acreedor	Posición neta "intergrupo"	
		Admin. CA	SALUD	AA.PP. y otros	Total deudores	Admin. CA (MEPP)	Cuenta 400	Cuenta 409	AA.PP. y otros			Total Acreed.
O.O.AA.	SALUD	613.887	0	18.934	632.821	441.378	123.700	414.416	37.653	1.017.147	-384.326	172.509
	IASS	122.151	0	9.000	131.151	1.877	23.410	4.603	3.147	33.037	98.114	120.274
	INAEM	30.575	0	35.943	66.518	0	35.521	523	898	36.942	29.576	30.575
	IAJ	12.544	0	1.756	14.300	0	898	82	1.281	2.261	12.039	12.544
	IAM	3.030	0	139	3.169	52	361	17	199	629	2.540	2.978
E.D.P.	IAA	18.122	0	5.874	23.996	0	7.514	10.154	548	18.216	5.780	18.122
	AST	13.241	415	4.643	18.299	2.965	5.594	58	99	8.716	9.583	10.691
	CITA	2.572	0	1.908	4.480	0	31	43	260	334	4.146	2.572
	IACS	4.045	390	3.706	8.141	0	547	149	1.230	1.926	6.215	4.435
	BSTA	0	13.319	796	14.115	5.924	1.964	3.132	93	11.113	3002	7.395
	INAGA	631	0	5	636	0	376	441	147	964	-328	631
	ACPUA	80	0	0	80	0	29	0	21	50	30	80
TOTAL "SERPA"		820.878	14.124	82.704	917.706	452.196	199.945	433.618	45.576	1.131.335	-213.629	382.806
CASAR		3.255	0	114	3.369	5.563	292	15.904	350	22.109	-18.740	-2.308
TOTAL (con CASAR)		824.133	14.124	82.818	921.075	457.759	200.237	449.522	45.926	1.153.444	-232.369	380.498

Como puede apreciarse en el cuadro 95 anterior y en los gráficos que se presentan a continuación, si la Administración y el SALUD (deudora de BSTA) hubieran cancelado todas sus obligaciones al cierre del ejercicio, todas las entidades fiscalizadas (excepto SALUD y CASAR) habrían podido cancelar sus deudas con "terceros" e incluso compensar los saldos deudores y acreedores "intergrupo", quedando remanentes para poder ser utilizados en ejercicios futuros (ver segmento verde en el gráfico nº 9 adjunto).

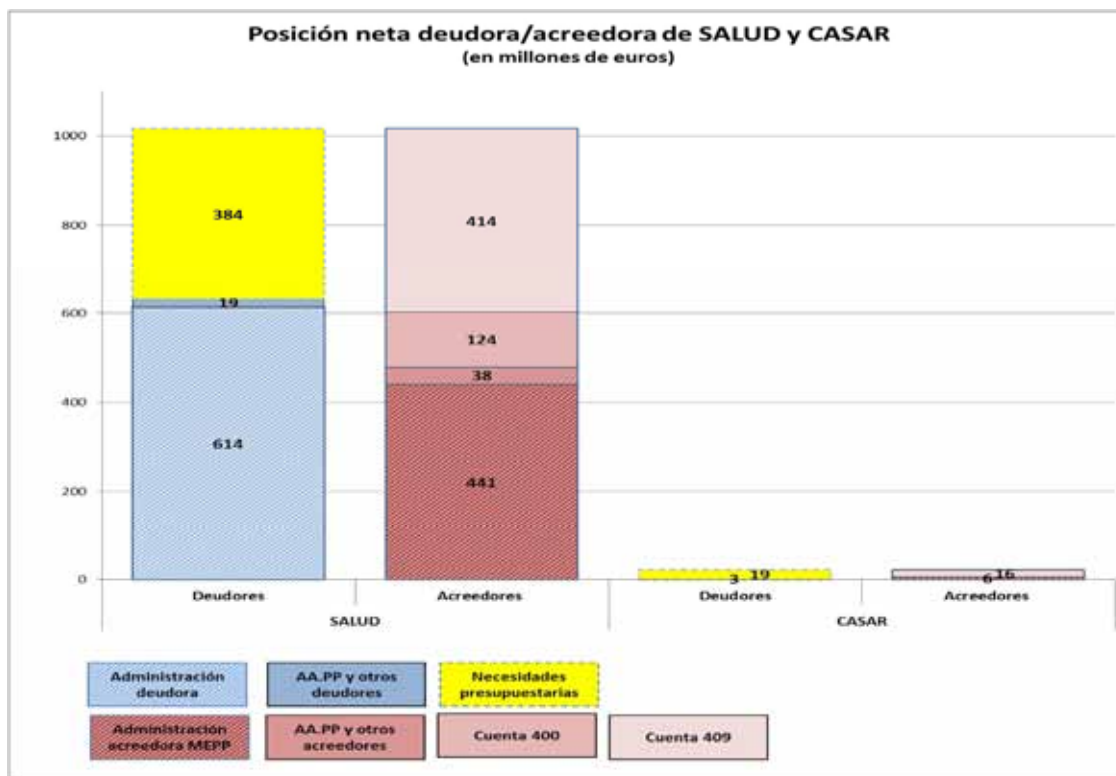
Sin embargo, el SALUD y CASAR no resolverían de esta forma su problema de la morosidad comercial, que requeriría aportaciones presupuestarias extraordinarias. A partir de 1/1/2015, una vez concluido el proceso de

extinción y liquidación, los saldos del CASAR se han acumulado a los del SALUD por subrogación en todos los derechos y obligaciones del consorcio, lo que agrava la situación financiera del Servicio Aragonés de Salud. La compensación de saldos deudores y acreedores "intergrupo" de los organismos del ámbito del sector sanitario, solo sirve para simplificar el flujo de derechos y obligaciones entre entidades pero pone de manifiesto unas necesidades presupuestarias adicionales de 384 millones de euros en el SALUD y de 19 millones en el CASAR (que ha sido absorbido por el SALUD) para hacer frente a todos sus acreedores, incluida la Administración de la CA, que debería valorar la condonación o aplazamiento de la deuda generada por los pagos del MEPP. En otro caso, para resolver esta comprometida situación, sería conveniente ampliar los créditos para gastos del Servicio Aragonés de Salud de forma excepcional con el objetivo de regularizar presupuestariamente los abultados saldos pendientes de pago de la cuenta 409 y de la cuenta de Acreedores no presupuestarios.

La distinta situación financiera de los organismos instrumentales de la CA que se desprende del cuadro anterior se presenta gráficamente a continuación.

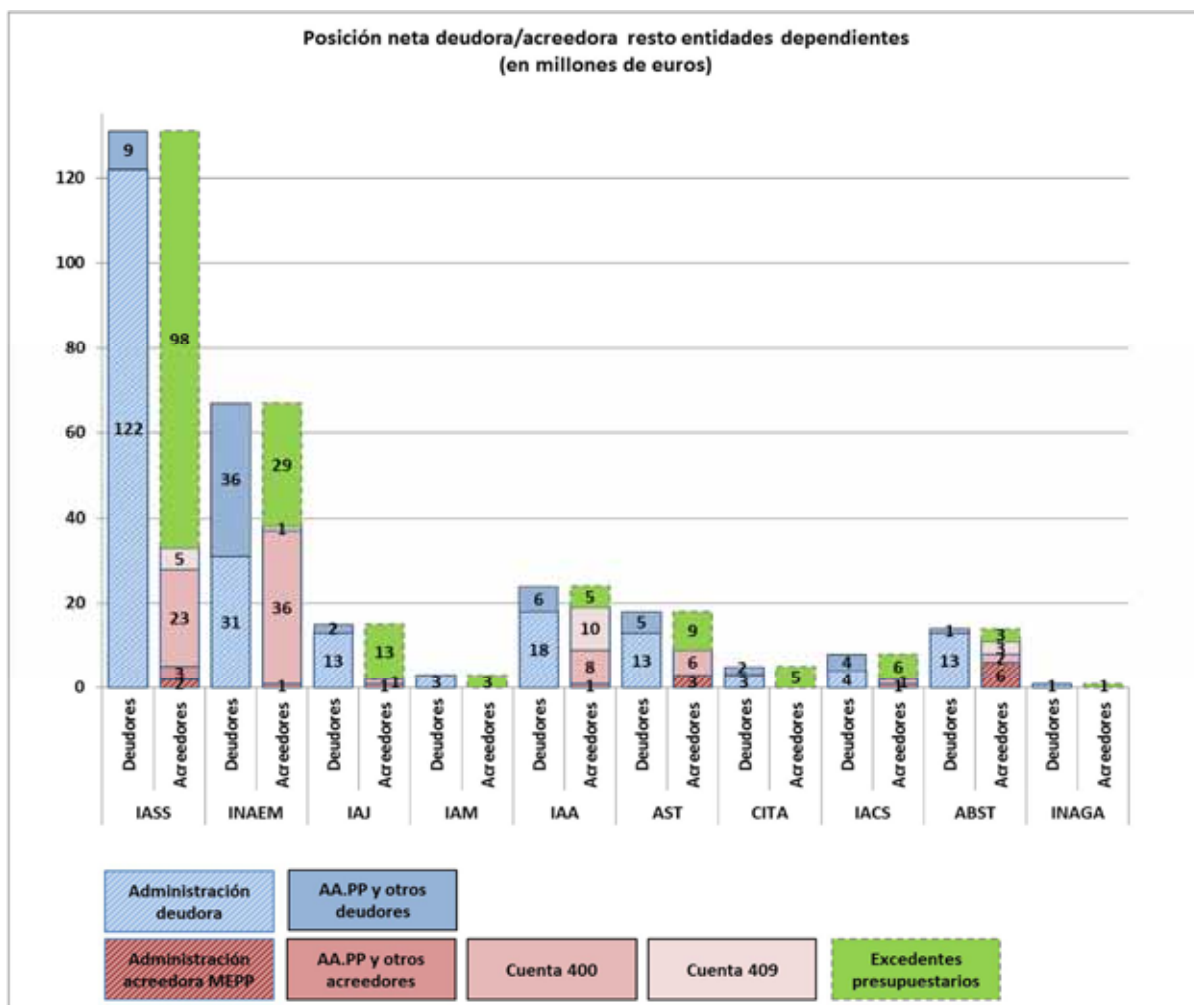
Por un lado, en el gráfico nº 8 se aprecia que el grupo formado por el SALUD y el CASAR (cuyos saldos han quedado integrados después de la disolución del consorcio) necesitaría aportaciones presupuestarias extraordinarias para poder cancelar todos sus acreedores (cuando la barra roja –que representa a los acreedores– supera la barra azul –deudores–, simbolizando el segmento en amarillo el importe de las necesidades presupuestarias).

Gráfico 8



Por el contrario, el resto de organismos dependientes obtienen excedentes presupuestarios incluso después de cancelar todos sus acreedores (cuando la barra azul supera la barra roja en el gráfico nº 9) cuyo importe se refleja lógicamente en el Remanente de tesorería de las distintas entidades. No obstante, en el caso del IASS hay que tener en cuenta que existen atrasos por prestaciones de dependencia sin reconocer, que al cierre del ejercicio 2014 se han estimado por la Cámara de Cuentas en 19,85 millones de euros (ver apartado 7.5).

Gráfico 9



7.7.4. Circularización de acreedores presupuestarios

La Cámara de Cuentas ha fiscalizado los saldos de acreedores mediante pruebas de circularización. Se ha seleccionado una muestra de 311 acreedores (286 terceros y 25 vinculados), cuyo saldo conjunto asciende a 1.549,98 millones de euros, que representa el 86 % del saldo conjunto de las cuentas 400 y 409. Se ha obtenido respuesta de 230 acreedores, cuyo saldo conjunto asciende a 1.379 millones de euros (89 % del saldo circularizado y el 76 % del epígrafe de acreedores presupuestarios).

Cuadro 96

ENTIDAD	Saldo total acreedores (400 + 409)	Acreedores circularizados			Contestaciones recibidas			
		Nº	Importe	% sobre total	Nº	Importe	% sobre circularizado	
ADMINISTRACIÓN CA	1.172.862	72	1.058.162	90%	60	1.039.084	98%	
O.O.AA.	SALUD	538.116	83	444.930	83%	55	297.445	67%
	IASS	28.013	40	20.926	75%	37	19.816	95%
	INAEM	36.044	6	1.999	6%	6	1.999	100%
	IAJ	980	20	655	67%	20	655	100%
	IAM	378	5	133	35%	4	131	98%
E.D.P.	IAA	17.668	19	12.720	72%	14	10.803	85%
	AST	5.652	9	4.730	84%	8	4.621	98%
	CITA	74	7	57	77%	6	54	95%
	IACS	696	21	519	75%	9	184	35%
	BSTA	5.096	10	4.869	96%	6	4.270	88%
	INAGA	817	15	265	32%	2	11	4%
	ACPUA	29	4	11	38%	3	10	91%
TOTAL	1.806.449	311	1.549.976	86%	230	1.379.083	89%	
Cuenta 400	1.315.368		1.146.893	87%				
Cuenta 409	491.081		403.083	82%				

A continuación se describen las incidencias más significativas que se desprenden del análisis de las respuestas obtenidas y de la conciliación de los saldos. Además, sobre todos aquellos saldos de los que no se ha recibido respuesta del acreedor se han realizado pruebas alternativas de verificación de la documentación justificativa del saldo al cierre de 2014.

Administración de la CA: Se han detectado pasivos omitidos en los siguientes acreedores:

- 24.750 miles de euros en Ayuntamiento de Zaragoza por la falta de reconocimiento de las anualidades de 2013 y 2014 del convenio para la financiación del Tranvía.
- 755 miles de euros en AST por encomiendas (E17/2013 y E31/2007). Existe además una partida conciliatoria de 1,9 millones de euros por DRN por AST de subvención FEDER, que la Administración de la CA no ha registrado.
- 1.721 miles de euros en SARGA por facturas no registradas (incluido el reconocimiento de deuda por incendios de los ejercicios 2011 a 2012).
- 1.071 miles de euros de RENFE VIAJEROS, S.A. por servicios prestados en cuarto trimestre 2014.
- 200 miles de euros en ITA por encomienda ATIC 2014.
- 270 miles de euros en Expo Zaragoza Empresarial, S.A. por obras de acondicionamiento de la sede de la Comisaría de la Policía Nacional facturadas.
- 525 miles de euros de Pavimentos auxiliares del Pirineo, S.A.

SALUD: Se han detectado pasivos omitidos en los siguientes acreedores:

- 421 miles de euros de Bayer Hispania, S.L. devengado en 2014 y no contabilizado en la cuenta 400 ni 409.
- 814 miles de euros de Siemens, S.A. por una factura de 31/12/2014.
- 2.995 miles de euros del Grupo Gasmedi, S.L por las facturas del contrato de oxigenoterapia de 2014, que fueron devueltas al acreedor por incorrección del IVA y fueron contabilizadas en 2015.

IAA: Se ha comprobado que el gasto devengado en el mes de diciembre de 2014 por la ejecución de algunos contratos de concesión de obra pública de las plantas de depuración de aguas residuales, que asciende a 3.550 miles de euros, se ha facturado y contabilizado enero de 2015.

En 2014 se registraron las facturas correspondientes a los meses de noviembre 2013 (2.548 miles de euros facturado en diciembre de 2013) y diciembre 2013 (2.560 miles de euros facturado en enero 2014).

En resumen se ha detectado una infravaloración de las cuentas 409 y 411 por los siguientes importes:

Cuadro 97

ENTIDAD	Infravaloración 409	Infravaloración 411	TOTAL PASIVOS OMITIDOS
ADMINISTRACIÓN CA	4.542	24.750	29.292
SALUD	4.230		4.230
IAA		3.550	3.550
TOTAL	8.772	28.300	37.072

7.7.5. Administraciones públicas

El detalle de los saldos acreedores y deudores con Administraciones Públicas al cierre del ejercicio 2014 se presenta en el siguiente cuadro:

Cuadro 98

Entidad	AA.PP. Deudoras			AA.PP. Acreedoras		
	Hacienda Pública deudor	Hacienda Pública, I.V.A. soportado.	Organismos de Previsión Social, deudores.	Hacienda Pública acreedor	Hacienda Pública, I.V.A. repercutido.	Organismos de Previsión Social, acreedores.
ADMINISTRACIÓN	172		7.653	17.224		15.310
SALUD			4.619	19.170	74	15.776
IASS	8		1.949	1.173		1.582
INAEM			611	326	0	329
IAJ		109	1.132	49	143	793
IAM			125	55		140
IAA		4		56		9
AST	40			84		14
CITA				177		33
IACS		-1		408		0
BSTA				42		50
INAGA				83		10
ACPUA				19		2
Total	221	111	16.089	38.867	220	34.047

Cuentas deudoras:

- La cuenta 470, Hacienda Pública deudor por diversos conceptos, de la Administración de la CA no ha registrado ningún movimiento en los últimos ejercicios fiscalizados, por lo que se recomienda su depuración (172 miles de euros desde 2012).
- La cuenta 471, Organismos de previsión social, deudores, por importe de 16,08 millones de euros, recoge el saldo a cobrar de la liquidación con la Tesorería General de la Seguridad Social, como consecuencia del pago de anticipos a cuenta por cuantía superior a la que finalmente resultó de los documentos de cotización emitidos en el ejercicio. La liquidación se efectúa por el periodo de diciembre 2013 a noviembre 2014, salvo en la enseñanza concertada que el periodo de liquidación es de noviembre 2013 a octubre 2014 (que ha resultado acreedora por importe de -1,89 millones de euros y su saldo consta en la cuenta acreedora 476).

Cuentas acreedoras:

- La cuenta 475, Hacienda Pública acreedor por diversos conceptos, por importe de 38,87 millones de euros, recoge principalmente el saldo acreedor pendiente de pago por las retenciones de IRPF practicadas a los trabajadores en la nómina del mes de diciembre y pendientes de ingreso a la Hacienda Pública.
- La cuenta 476, Organismos de previsión social, acreedores, por importe de 34,05 millones de euros, recoge el saldo pendiente de pago por las cuotas de los trabajadores y las cuotas patronales de Seguridad Social del mes de diciembre, y de otros regímenes (MUFACE, MUJEJU y otros). Es importante destacar que la cuota patronal de la enseñanza concertada de los meses de noviembre y diciembre no consta en esta cuenta, sino en la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto, por importe de 4,93 millones de euros.

7.7.6. Prueba en detalle de gasto corriente

Se ha seleccionado una muestra de 236 facturas (17 de las cuales se han registrado presupuestariamente en el capítulo 6, aunque financieramente no se corresponden con altas de inmovilizado sino que se contabilizan como gasto corriente):

Cuadro 99

ENTIDAD	Muestra de facturas de gastos corrientes					
	Capítulo 2		Capítulo 6		Total	
	Nº	Importe	Nº	Importe	Nº	Importe
Administración	39	11.812	13	3.993	52	15.806
SALUD	43	10.968			43	10.968
IASS	32	4.145			32	4.145
INAEM	10	224			10	224
IAJ	10	245			10	245
IAM	10	85			10	85
IAA	15	7.056			15	7.056
AST	10	2.484	4	416	14	2.900
CITA	10	109			10	109
IACS	10	167			10	167
BSTA	10	1.119			10	1.119
INAGA	10	227			10	227
ACPUA	10	17			10	17
TOTAL	219	38.659	17	4.410	236	43.069

Se recogen a continuación las incidencias más significativas:

- Se ha comprobado que el organismo autónomo SALUD contabiliza incorrectamente las adquisiciones de inmovilizado mediante arrendamiento financiero. Esta incorrección ya ha sido considerada en el apartado 7.1.2 de este informe sobre inmovilizado.
- Las facturas del contrato de oxigenoterapia de 2014 del Grupo Gasmedi, S.L. (2.995 miles de euros) fueron devueltas al acreedor por incorrección del IVA y se contabilizaron en 2015, aunque su devengo corresponde a 2014. Esta incorrección ya ha sido considerada en el apartado 7.7.4.
- Algunas incidencias recurrentes en la muestra analizada son las siguientes: no queda suficientemente documentado el proceso de comprobación de los bienes y servicios prestados (no consta la certificación del servicio prestado o el albarán de entrada no está firmado por persona responsable o la firma no identifica al firmante), retrasos en el registro contable del gasto o inadecuada clasificación en cuenta contable específica. Son especialmente significativas estas incidencias en el IACS, las cuales se relacionan a continuación:
 - Los documentos contables están sin fechar ni firmar por la persona competente que propone y aprueba el gasto. Además, las facturas tienen la misma fecha en el registro de la factura, en la contabilización y en el pago.
 - No se ha podido comprobar el pago material de las facturas al no haberse remitido el justificante bancario.
 - No hay certificado ni conformidad del servicio prestado o del suministro recibido.
 - La documentación que dispone la Dirección de Gestión de la entidad (remitidas por los investigadores de los centros para su contabilización y pago) son fotocopias de las facturas sin conformar.
 - La documentación y los presupuestos que constan en los expedientes de contratación de algunos servicios son muy deficientes.

Finalmente, del análisis del gasto por consumo de existencias en el SALUD se ha puesto de manifiesto un problema del interfaz entre las aplicaciones informáticas de gestión de compras de producto farmacéutico y de gestión económico-financiera, que impidió que se contabilizasen los consumos en la cuenta del resultado económico patrimonial. En consecuencia, las existencias de productos farmacéuticos del SALUD al cierre del ejercicio 2014 están sobrevaloradas en 14,7 millones de euros y los consumos infravalorados en ese mismo importe. Se ha

comprobado que la CA ha corregido el valor de las existencias en noviembre de 2015 contra pérdidas de dicho ejercicio.

8. CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL

Cuadro 100

DEBE	Administración CA	ORGANISMOS AUTÓNOMOS						ENTIDADES DE DERECHO PÚBLICO					
		SAUD	INAEM	IAS	IAU	IAM	IAA	AST	CITA	IACS	ABST	INAGA	ACPIA
A) GASTOS	4.530.712	1.753.168	77.062	281.054	7.512	2.625	58.150	26.883	11.273	10.147	8.868	5.720	423
1. Aprovisionamientos	37.340	332.635	-	73.011	-	-	-	-	-	-	(85)	-	-
a) Consumos	-	309.513	-	73.011	-	-	-	-	-	-	(85)	-	-
b) Otros gastos externos	37.340	23.122	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2. Gastos de funcionamiento de los servicios y prestaciones sociales	1.366.161	1.111.540	25.069	96.813	4.536	2.146	51.536	26.880	11.252	9.267	8.695	5.720	421
a) Gastos de personal	826.423	926.167	16.874	76.179	2.952	891	2.341	3.840	6.537	5.748	2.392	2.951	346
a.1) Sueldos, salarios y asimilados	729.217	729.057	13.572	59.462	2.315	727	1.860	2.971	5.110	4.370	1.873	2.369	277
a.2) Cargas sociales	97.206	197.110	3.302	16.717	638	165	482	869	1.427	1.378	519	582	69
c) Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado	43.501	17.927	1.021	3.422	437	47	47	2.596	359	1.465	452	207	6
d) Variación de provisiones de tráfico	80.492	-	2.372	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
a.2) Variación de provisiones y pérdidas de créditos incobrables	80.492	-	2.372	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
e) Otros gastos de gestión	176.773	167.447	4.803	17.212	1.147	1.208	48.960	20.443	4.357	2.054	5.851	2.562	69
e.1) Servicios exteriores	175.716	164.855	4.767	16.781	1.128	1.208	48.960	20.434	4.348	2.054	5.817	2.558	69
e.2) Tributos	1.056	2.592	36	431	18	1	-	10	8	-	35	4	-
f) Gastos financieros y asimilables	235.408	-	-	-	-	-	187	-	-	-	-	-	-
f.1) Por deudas	235.396	-	-	-	-	-	187	-	-	-	-	-	-
f.2) Pérdidas de inversiones financieras	12	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
g) Variación de las provisiones de inversiones financieras	3.564	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
3. Transferencias y subvenciones	3.089.106	304.656	49.714	107.978	645	479	6.614	843	-	843	258	-	-
a) Transferencias y subvenciones corrientes	2.780.035	304.656	49.294	107.864	645	479	26	843	-	843	258	-	-
b) Transferencias y subvenciones de capital	309.071	-	420	114	-	-	6.588	-	-	-	-	-	-
4. Pérdidas y gastos extraordinarios	38.105	4.336	2.278	3.252	2.331	-	-	3	20	37	-	-	2
a) Pérdidas procedentes de inmovilizado	17.579	5.052	753	3.228	2.331	-	-	-	-	-	-	-	2
d) Gastos extraordinarios	-	(1.198)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
e) Gastos y pérdidas de otros ejercicios	20.527	483	1.526	24	-	-	-	3	20	37	-	-	-
AHORRO (BENEFICIO)	-	-	2.205	-	-	546	11.060	224	686	-	-	-	-

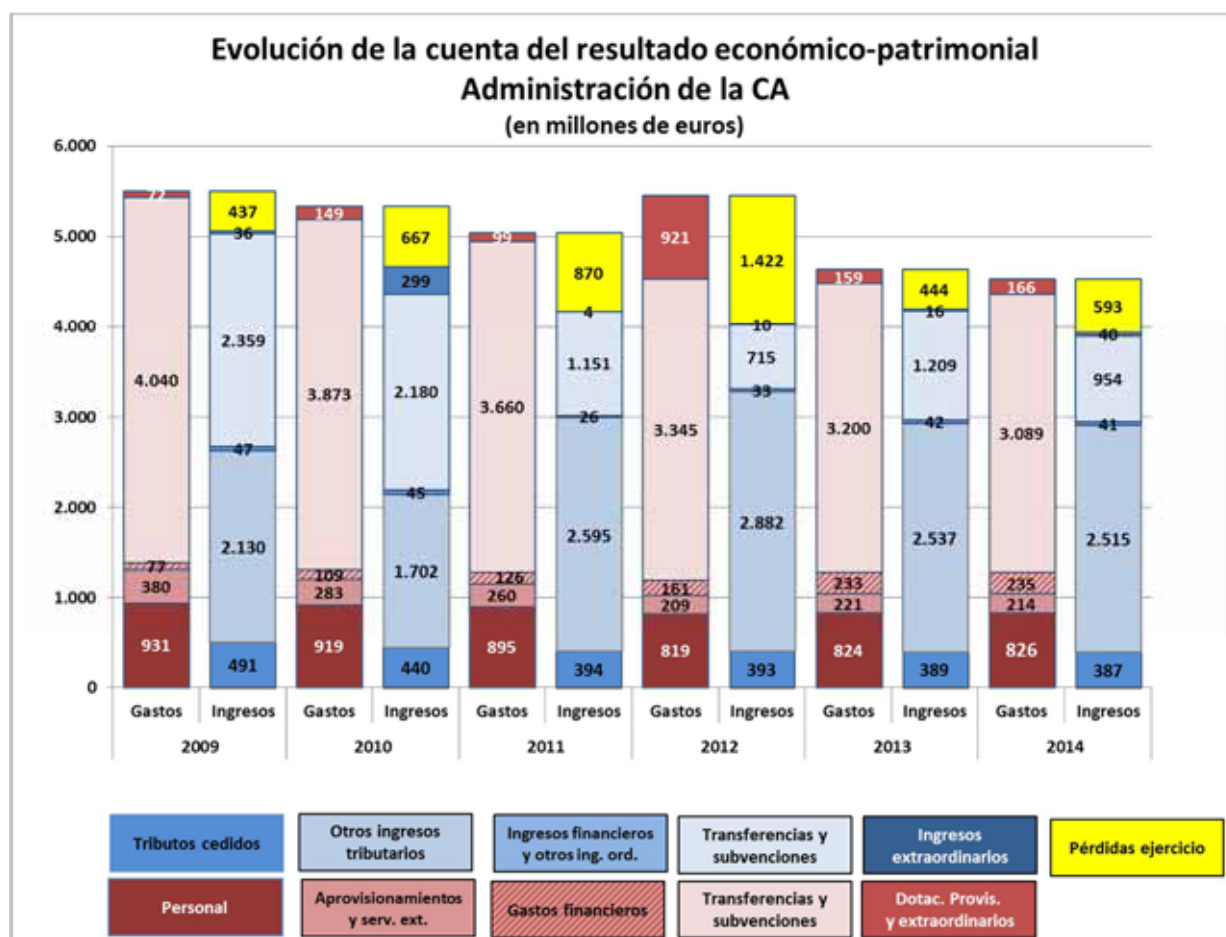
Cuadro 101

HABER	Administración CA	ORGANISMOS AUTÓNOMOS					ENTIDADES DE DERECHO PÚBLICO						
		SALUD	INAEM	IASS	IAJ	IAM	IAA	AST	CITA	IACS	ABST	INAGA	ACPUA
B) INGRESOS	3.937.849	1.550.677	79.267	298.672	6.266	3.171	69.210	27.107	11.959	9.955	8.432	5.632	281
1. Ingresos de gestión ordinaria	2.917.413	19.507	1	11.049	1.287	-	46.223	3.769	1.040	332	-	3.720	-
a) Ingresos tributarios	2.901.711	295	-	-	-	-	46.111	-	-	189	-	3.720	-
a.0) Impuesto sobre la renta de las personas físicas	1.023.573	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
a.1) Impuesto sobre sucesiones y donaciones	184.863	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
a.2) Impuesto sobre el patrimonio	28.883	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
a.3) Impuestos medioambientales	7.058	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
a.5) Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos de	123.680	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
a.6) Impuesto sobre el valor añadido	958.438	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
a.7) Impuestos especiales	525.728	-	-	-	-	-	46.075	-	-	-	-	-	-
a.8) Tasas por prestación de servicios o realización de actividades	9.012	295	-	-	-	-	36	-	-	189	-	3.720	-
a.9) Tasas fiscales	40.477	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
b) Ingresos por ventas y prestación de servicios	7.397	17.918	-	11.035	1.283	-	-	3.769	464	-	-	-	-
b.1) Ingresos por ventas y prestación de servicios	7.397	17.918	-	11.035	1.283	-	-	3.769	464	-	-	-	-
c) Prestaciones de servicios	8.305	1.295	1	14	4	-	111	-	577	144	-	-	-
c.1) Precios públicos por prestación de servicios o realización de ac	118	-	1	-	-	-	111	-	-	143	-	-	-
c.2) Precios públicos por utilización privativa o aprovechamiento e	8.188	1.295	-	14	4	-	-	-	577	1	-	-	-
2. Otros ingresos de gestión ordinaria	26.421	1.168	3.091	1.103	19	-	470	11	101	153	8.432	2	-
a) Reintegros	4.739	682	3.003	688	1	-	-	8	47	5	-	-	-
c) Otros ingresos de gestión	15.460	449	18	340	18	-	376	1	54	146	8.427	1	-
c.1) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente	13.532	449	18	340	18	-	376	1	54	146	8.427	1	-
c.2) Exceso de provisiones de riesgos y gastos	1.928	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
f) Otros intereses e ingresos asimilados	6.222	37	70	75	-	-	95	3	1	2	5	2	-
f.1) Otros intereses	6.222	37	70	75	-	-	95	3	1	2	5	2	-
3. Transferencias y subvenciones	954.236	1.529.567	76.175	286.135	4.961	3.171	22.484	23.063	10.814	9.467	-	1.909	281
a) Transferencias corrientes	327.767	1.495.819	42.725	284.458	4.771	3.170	6.840	18.266	7.720	3.921	-	1.754	-
b) Subvenciones corrientes	470.515	1.030	33.150	204	-	-	36	521	-	4.901	-	-	279
c) Transferencias de capital	-	32.633	-	1.460	190	1	14.252	3.036	680	646	-	155	2
d) Subvenciones de capital	155.954	84	300	13	-	-	1.355	1.239	2.413	-	-	-	-
4. Ganancias e ingresos extraordinarios	39.780	435	-	385	-	-	33	265	3	2	-	-	-
a) Beneficios procedentes del inmovilizado	17.157	407	-	385	-	-	1	265	3	-	-	-	-
c) Ingresos extraordinarios	21.018	12	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
d) Ingresos y beneficios de otros ejercicios	1.605	16	-	-	-	-	32	-	-	2	-	-	-
DESAHORRO (PÉRDIDAS)	592.863	202.491	-	17.618	1.246	-	-	-	-	192	436	89	142

Como se ha indicado en el apartado 4.4.3. la conciliación de los datos presupuestarios y financieros ha resultado satisfactoria.

A continuación se presenta un gráfico sobre la evolución en el periodo 2009-2014 de la cuenta del resultado económico-patrimonial de la Administración de la CA, dado que es la más representativa del conjunto de entidades fiscalizadas (se generan el 97 % de los ingresos consolidados) y en la que se producen las principales pérdidas.

Gráfico 10



En el gráfico anterior destacan las pérdidas del ejercicio 2012, que se deben fundamentalmente al efecto del ajuste contabilizado en ese ejercicio por las liquidaciones negativas del sistema de financiación de 2008 y 2009 (-773 millones de euros, según se indica en el apartado 4.3.3, reflejados en el gráfico como gastos extraordinarios).

El gráfico anterior muestra una evolución con un patrón similar al que se recoge en el apartado 4.1.1.3 sobre la liquidación presupuestaria del "estado consolidado", con las diferencias lógicas derivadas de la conciliación entre datos presupuestarios y financieros (amortizaciones, provisiones, suscripción y amortización de deuda, etc) y de las eliminaciones de consolidación por las transferencias internas a los entes fiscalizados (ver apartado 4.1.3).

9. ENDEUDAMIENTO DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA

El cuadro siguiente recoge la evolución del endeudamiento del conjunto de las entidades del sector público autonómico de la CA en el periodo 2009-2014, que prácticamente se ha triplicado (según los datos de la Cuenta General).

Desde el ejercicio 2012 todas las entidades han ido reduciendo el endeudamiento, salvo la Administración de la CA (cuya evolución se detalla en el cuadro nº 104).

Cuadro 102

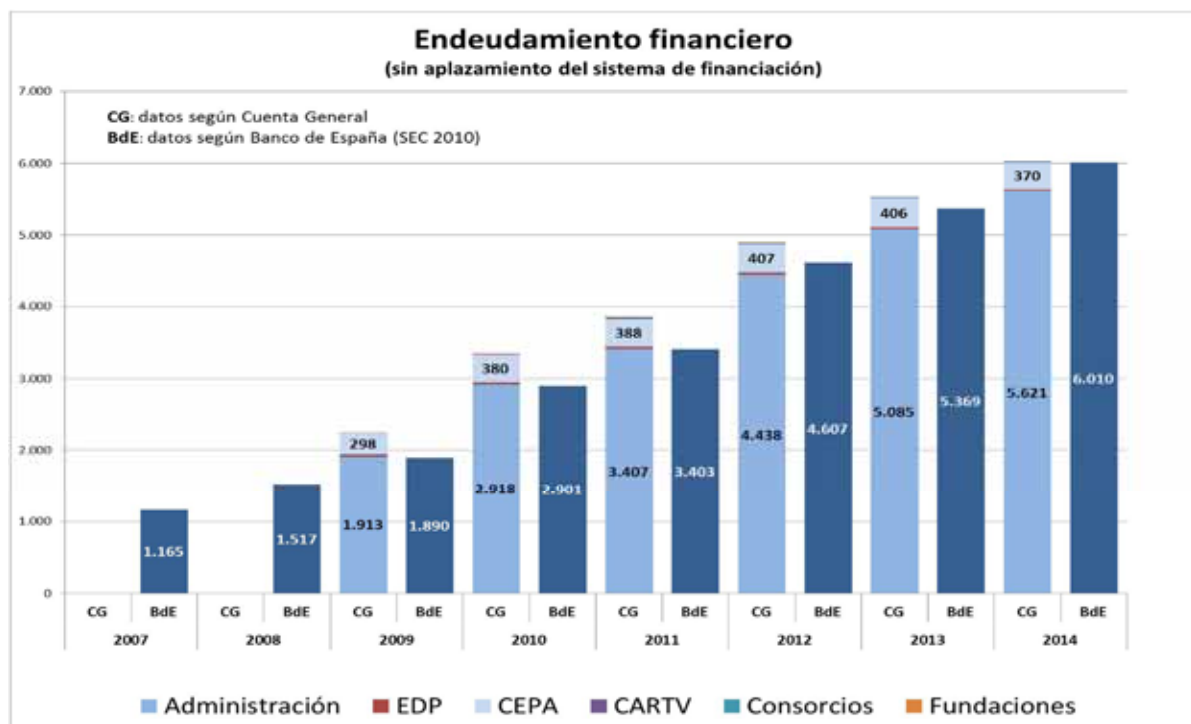
Endeudamiento Financiero	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Administración de la CA Aragón (*)	1.912.665	2.918.325	3.406.526	4.437.940	5.084.559	5.621.365
Entidades de Derecho Público (agregado)	33.677	30.432	32.952	32.722	27.245	21.335
Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U. (consolidado)	297.976	380.042	387.911	407.398	405.805	370.328
Corporación Aragonesa de Radio y TV (agregado)	2.000	7.207	11.491	10.123	6.775	6.182
Consortios (agregado)	0	3.398	6.829	7.087	2.883	2.883
Fundaciones (agregado)	1.696	668	746	704	(**)	86
Total Endeudamiento Financiero (c/p + I/p)	2.248.014	3.340.072	3.846.455	4.895.974	5.527.353	6.022.408

(*) Se excluye el endeudamiento derivado del aplazamiento de las liquidaciones negativas del sistema de financiación de 2008 y 2009 (601,38 millones de euros al cierre del ejercicio 2014).

(**) La caída en el dato de endeudamiento de Fundaciones del ejercicio 2013 se debe a la falta de rendición de cuentas de la Fundación Parque Científico Tecnológico Aula Dei (que en el ejercicio 2012 tenía un endeudamiento de 605 miles de euros)

En el gráfico siguiente se presentan comparativamente los datos del cuadro anterior (elaborado a partir de los informes emitidos por la Cámara de Cuentas sobre la Cuenta General de la CA) con la evolución del endeudamiento de la CA de Aragón que publica el Banco de España.

Gráfico 11



A continuación se analiza la evolución de la deuda de la CA en comparación con las demás Comunidades Autónomas. La Cámara de Cuentas ha manejado para este análisis los datos estadísticos oficiales del Banco de España para el seguimiento del cumplimiento del Protocolo de Déficit Excesivo (PDE) por parte de las Comunidades Autónomas y los datos de la población empadronada en cada una de ellas del INE.

Para el cálculo del endeudamiento en el marco del Protocolo sobre Déficit Excesivo, el Banco de España consolida los datos de deuda asumida por la Administración de la Comunidad Autónoma (componente principal del endeudamiento autonómico) con la deuda del resto de entidades del sector público autonómico incluidas en el sector de las Administraciones Públicas en Sistema europeo de cuentas nacionales y regionales y el endeudamiento asumido por la Universidad de Zaragoza. En definitiva, el Banco de España considera en sus estadísticas como endeudamiento de la CA el acumulado por todas las entidades públicas y privadas incluidas en el denominado perímetro de consolidación de la CA (ver las entidades que lo forman en el anexo 3). El Banco de España utilizó

en 2014 la metodología del nuevo SEC2010 corrigiendo los importes de ejercicios anteriores utilizados en los informes de fiscalización de la Cuenta General 2010 y 2011.

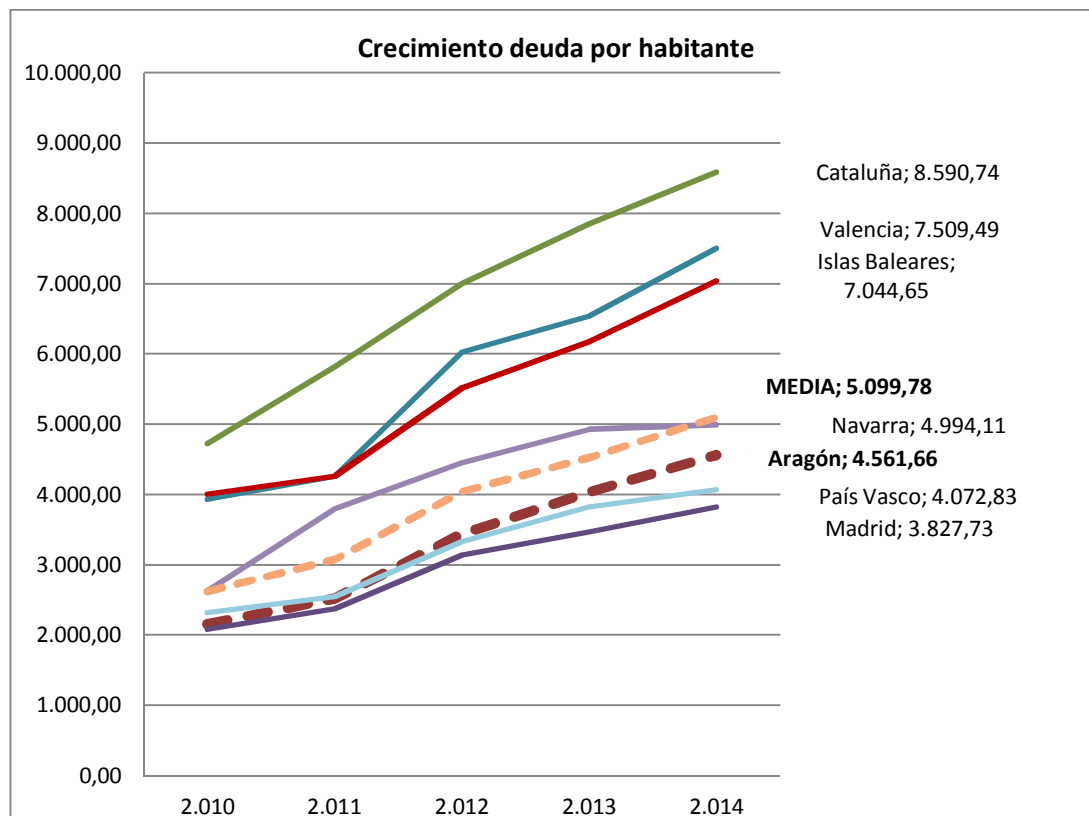
La evolución de la deuda por habitante en Aragón y en el resto de Comunidades Autónomas ha sido la siguiente:

Cuadro 103

Deuda por habitante	2.010	2.011	2.012	2.013	2.014
Andalucía	1.491,20	1.750,65	2.509,66	2.912,86	3.471,33
Aragón	2.154,81	2.521,74	3.442,41	4.030,95	4.561,66
Cataluña	4.723,85	5.824,27	7.000,74	7.851,06	8.590,74
Madrid	2.080,69	2.379,30	3.138,10	3.470,72	3.827,73
Comunidad Valencia	3.931,65	4.261,82	6.028,65	6.540,16	7.509,49
Galicia	2.213,98	2.545,03	3.013,79	3.353,22	3.646,84
Asturias	1.572,83	2.000,26	2.505,15	2.882,03	3.310,44
Islas Baleares	4.004,98	4.264,64	5.521,95	6.171,92	7.044,65
Canarias	1.550,71	1.755,14	2.226,36	2.496,94	2.837,06
Cantabria	1.672,51	2.177,28	3.443,85	3.706,06	4.150,85
Castilla la Mancha	2.888,43	3.245,22	4.865,38	5.461,68	6.246,24
Castilla y León	1.809,68	2.279,58	3.149,86	3.416,59	3.787,93
Extremadura	1.574,77	1.823,79	2.212,60	2.397,55	2.831,36
La Rioja	2.247,99	2.781,13	3.279,57	3.630,54	4.090,68
Región de Murcia	1.433,27	1.903,08	3.165,55	3.791,70	4.661,06
Navarra	2.633,75	3.794,80	4.455,75	4.925,95	4.994,11
País Vasco	2.320,78	2.549,37	3.334,40	3.822,39	4.072,83
MEDIA	2.624,30	3.080,35	4.046,93	4.526,87	5.099,78

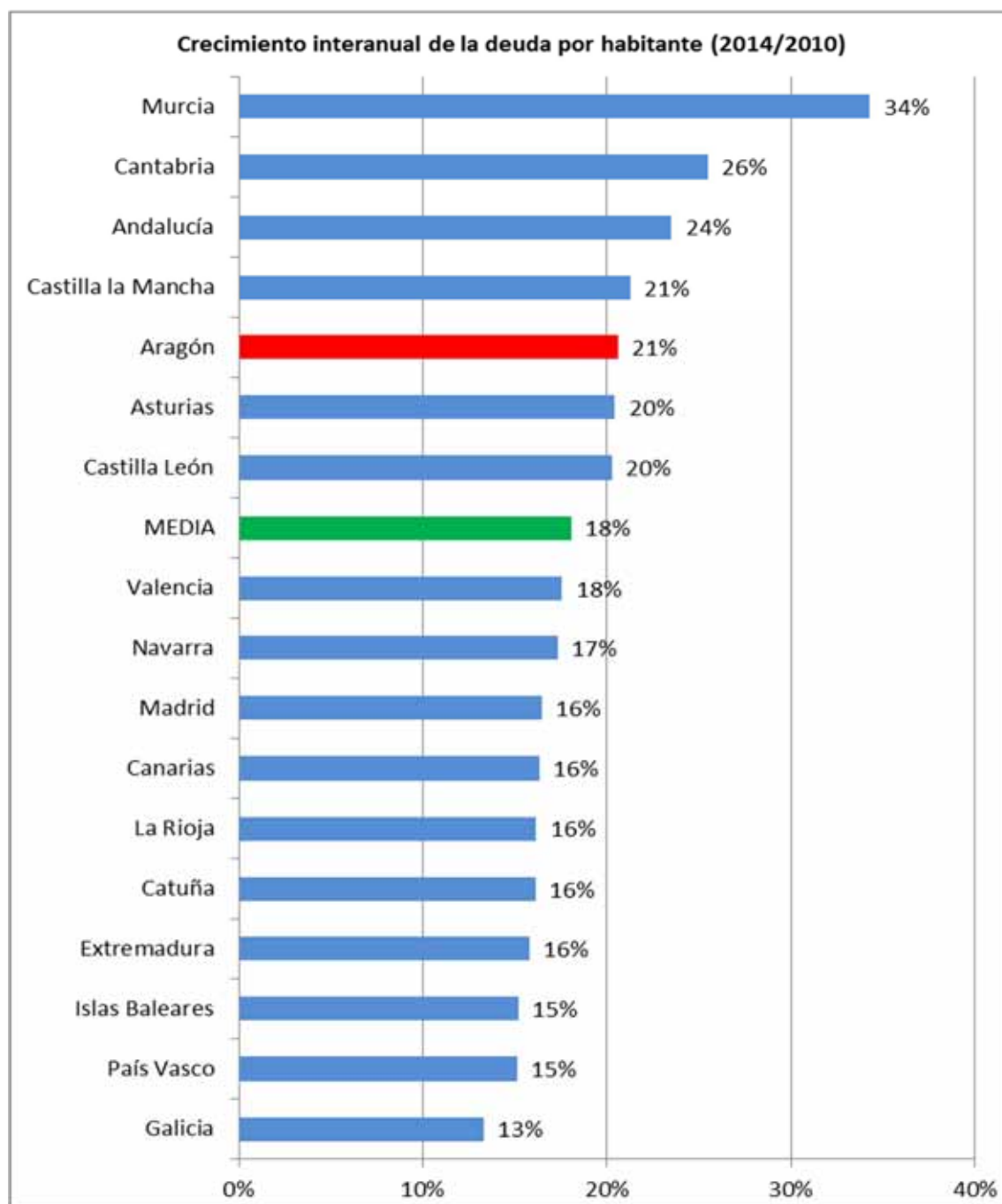
En el siguiente gráfico se muestra la evolución de la deuda en varias Comunidades Autónomas significativas y la posición comparativa con Aragón:

Gráfico 12



En términos relativos por habitante, el endeudamiento autonómico muestra las siguientes tasas medias de crecimiento interanual.

Gráfico 13

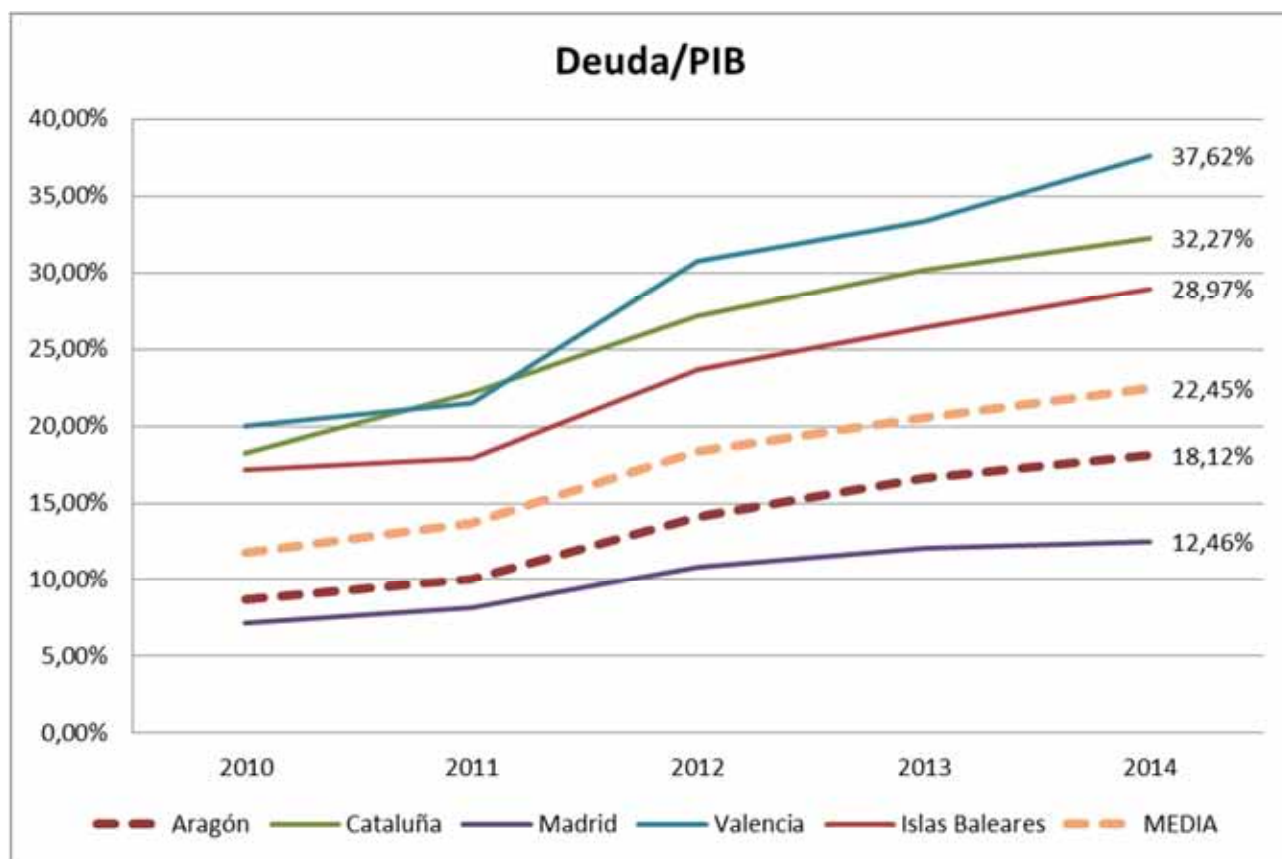


Siete Comunidades Autónomas tienen en el periodo 2010-2014 una tasa de crecimiento de la deuda por habitante superior a la media nacional. En concreto, la CA de Aragón presenta crecimientos interanuales de un 21 %, tres puntos porcentuales superiores a la media nacional y solo superada por cuatro Comunidades Autónomas.

A pesar del fuerte incremento interanual del endeudamiento de la CA de Aragón, la deuda por habitante es inferior a la media nacional en todo el ciclo analizado y significativamente inferior a otras comunidades como Cataluña, Valencia o Islas Baleares.

La siguiente gráfica relaciona la deuda con la capacidad de generación de riqueza de seis comunidades autónomas, medida a través del PIB regional.

Gráfico 14



La deuda de la CA representa en 2014 el 18,12 % del PIB regional y se mantiene por debajo de la media nacional (22,45 %), siendo el diferencial en el ejercicio 2014 del 4,33 %. No obstante, la ratio deuda/PIB, ha pasado de representar un 8,72 % en 2010 a un 18,12 % en 2014.

9.1. ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA

Desde el año 2009 el endeudamiento de la Administración de la CA de Aragón se ha triplicado. Al cierre del ejercicio 2009 el endeudamiento ascendía a 1.912 millones de euros y en el ejercicio 2014 alcanza 6.222 millones de euros. El cuadro siguiente recoge la evolución del endeudamiento en el periodo 2009-2014:

Cuadro 104: Evolución del endeudamiento. Ejercicios 2009-2014

ENDEUDAMIENTO	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Deuda pública	820.965	907.965	1.172.965	1.788.650	2.483.068	3.275.846
Préstamos Entidades Crédito	1.036.720	1.751.289	1.807.559	1.800.698	1.647.140	1.737.150
Banco Europeo de Inversiones	6.511	200.000	350.000	350.000	450.000	450.000
Total deuda financiera	1.864.196	2.859.254	3.330.524	3.939.348	4.580.208	5.462.996
Préstamos Ministerios	48.468	59.071	76.001	73.161	68.979	84.753
Aplazamiento Sistema de Financiación	0	0	0	773.205	(1) 594.508	601.382
Mecanismo extraordinario pago proveedores	0	0	0	425.430	435.372	(2) 73.616
Total deuda con el sector público	48.468	59.071	76.001	1.271.796	1.098.859	759.751
TOTAL ENDEUDAMIENTO	1.912.665	2.918.325	3.406.526	5.211.145	5.679.067	6.222.747
Incremento neto anual	423.647	1.005.660	488.201	1.804.619	467.922	543.680

(1) El saldo vivo real era de 687.293 miles de euros (en 2014 se ha contabilizado el ajuste propuesto por la Cámara de Cuentas por importe de 92.785 miles de euros).

(2) En 2014 se ha refinanciado la deuda de los Mecanismos extraordinarios de pago a proveedores de 2012 y 2013 (cancelación anticipada de 435,37 millones de euros). En 2014 se concierta un nuevo MEFF por importe de 73,61 millones de euros.

En 2014 el endeudamiento financiero neto se ha incrementado en 543,68 millones de euros (9,6 % respecto del ejercicio anterior), fundamentalmente deuda pública, que se incrementa en 792,77 millones de euros, mientras que las deudas con el sector público se reducen por la comentada refinanciación del MEPP 2012-2013 (ver nota 2 del cuadro anterior).

En 2014 se han realizado 8 emisiones de deuda por un importe total de 1.279 millones de euros. El tipo de interés medio de la deuda se situó en torno al 4,95 % en 2014. Los vencimientos de las nuevas emisiones son muy variables (el 78 % vence entre 3 y 5 años, mientras que otras se alargan hasta 14 y 23 años).

La deuda con entidades de crédito se ha incrementado también en 90,01 millones de euros. Se han concertado préstamos a largo plazo por importe de 775,31 millones de euros y el saldo dispuesto en cuentas de crédito a corto plazo se ha colocado en 62,44 millones de euros.

Es preciso indicar que la mayor parte de las emisiones de deuda y de los préstamos concertados se han utilizado para refinanciar deuda ya existente, lo que ha supuesto un vencimiento anticipado de 1.029,51 millones de euros (ver apartado 7.6.1), que han reducido los tipos de interés, y por lo tanto el gasto financiero futuro, y en algunos casos un alargamiento del plazo de vencimiento.

9.2. VENCIMIENTO DE LAS OPERACIONES DE ENDEUDAMIENTO FINANCIERO

Las operaciones de endeudamiento vivas a 31 de diciembre de 2014 figuran en la siguiente tabla (de forma comparativa con los vencimientos de la deuda de 2013), así como los vencimientos en los próximos ejercicios (ver detalle en anexos 6 a 8).

Cuadro 105: Vencimientos del endeudamiento 2014

ENDEUDAMIENTO 2014	Saldo vivo 31/12/2014	Vencimientos				
		2015	2016	2017	2018	Ej. Posteriores
Entidades Financieras (*)	1.674.707	66.626	29.793	22.142	302.080	1.254.065
Deuda pública	3.275.846	414.114	285.500	469.744	327.288	1.779.200
Ministerios	84.753	5.021	4.767	5.946	7.050	61.969
BEI	450.000	4.000	13.333	23.333	35.834	373.500
MEPP	73.616	0	6.901	9.202	9.202	48.310
Aplazamiento sistema de financiación 2008-09	601.382	178.697	178.697	178.697	65.291	0
TOTAL 2014	6.160.304	668.458	518.991	709.064	746.745	3.517.044
TOTAL 2013	5.679.067	731.453	585.396	456.718	743.385	2.405.516

(*) No se incluye el saldo dispuesto de las cuentas de crédito a corto plazo (62.442 miles de euros).

Respecto de los vencimientos de la deuda con el Estado por las liquidaciones negativas del sistema de financiación, cuyo saldo al cierre del ejercicio 2014 asciende a 601,38 millones de euros, conviene aclarar lo siguiente. La CA ha registrado como deudas a c/p con el Sector público el importe correspondiente de la anualidad a devolver calculada sobre la base de 60 mensualidades (178,69 millones de euros), y no de 120 mensualidades (85,92 millones de euros), debido a que el nuevo plazo está condicionado al cumplimiento del objetivo de estabilidad (ver calendario en cuadro del apartado 4.3.3). Por este motivo en el cuadro anterior se presentan los vencimientos de esta deuda de acuerdo con el calendario inicial (178,69 millones de euros cada año).

La disposición adicional 36ª de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 condiciona el aplazamiento de las devoluciones en 120 mensualidades al cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria. La Comunidad Autónoma de Aragón ha incumplido el objetivo de déficit en los ejercicios 2013 y 2014 por lo que el Estado podría reducirle el calendario de devoluciones tal como señala la disposición adicional citada. Tanto la Intervención General como la Dirección General de Presupuestos de la CA han confirmado a la Cámara de Cuentas el mantenimiento del aplazamiento por parte de la Administración del Estado, aunque no se

ha acreditado documentalmente ni la solicitud por la CA del nuevo aplazamiento ni la concesión por los órganos estatales.

No obstante, en la fiscalización de los ejercicios 2012, 2013 y 2014 ha quedado acreditado la autorización del aplazamiento a 120 mensualidades mediante la concesión de un crédito anual de 92,78 millones de euros (ver nota 1 del cuadro nº 82). Por este motivo la anualidad devuelta en cada ejercicio ha sido de 85,91 millones de euros, es decir, calculada según el nuevo calendario de plazos de 120 mensualidades (ver cuadros nº 17 y 18).

9.3. CUMPLIMIENTO DE LOS LÍMITES LEGALES DEL ENDEUDAMIENTO DE LA LOFCA

El artículo 14.2.b) de la LOFCA exige que la carga financiera del endeudamiento (suma de los gastos financieros del capítulo 3 y de los gastos por amortización de capital de las operaciones de endeudamiento a largo plazo vigentes del capítulo 9) sea inferior al 25 % de los ingresos corrientes en el año.

De acuerdo con los datos de ejecución presupuestaria del ejercicio 2014, la carga financiera alcanzó en el año un importe de 857,41 millones de euros (644,93 millones de euros por amortizaciones y 212,47 millones de euros por intereses), que no superan el 25 % de los ingresos corrientes, por lo que la CA cumple con este límite impuesto por la LOFCA (no se han tenido en cuenta los vencimientos anticipados procedentes de las refinanciaciones y que no figuran en ORN ni en DRN).

Por su parte, el artículo 14.2.a) de la LOFCA establece que todas las operaciones de endeudamiento suscritas en el ejercicio deben destinarse a la realización de gastos de inversión. Así se recoge también en el documento número 8 "Gastos con financiación afectada" de los Principios Contables Públicos, aprobados por la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas.

En el cuadro siguiente se recoge la revisión efectuada por la Cámara de Cuentas sobre el cumplimiento de esta condición legal. La comprobación realizada es muy sencilla y admite como financiables con endeudamiento la totalidad de las obligaciones reconocidas contabilizadas en los capítulos 6, 7, 8 y 9, criterio que sin duda excede del concepto legal de gasto de inversión, y dentro de ellas no excluye los gastos de los capítulos 6 y 7 que ya cuentan con otras fuentes de financiación afectada (los cuales deberían deducirse). Tampoco se han eliminado las obligaciones reconocidas en capítulo 6 pagadas a través del MEPP 2014 (0,58 millones de euros en 2014), ni los gastos del capítulo 6 no activados por tener naturaleza de gasto corriente (44,30 millones en 2014), ni las subvenciones corrientes incorrectamente clasificadas en capítulo 7.

Como se desprende del cuadro siguiente, la CA en 2014 cumple con el límite del artículo 14.2.a) de la LOFCA.

Cuadro 106: Revisión del cumplimiento del art. 14.2 a) LOFCA. Ejercicio 2014

Ingresos por emisión de empréstitos (art. 90)	745.630
Ingresos por préstamos concertados (art. 91 y 92)	(*) 295.459
Total ingresos por operaciones de endeudamiento en 2014	1.041.089
Obligaciones reconocidas netas en el capítulo 6, Inversiones reales	90.992
Obligaciones reconocidas netas en capítulo 7, Transferencias de capital	308.694
Obligaciones reconocidas netas en el capítulo 8, Activos financieros	93.290
Obligaciones reconocidas netas en el capítulo 9, Pasivos financieros	644.937
Total gastos por operaciones de capital y financieras	1.137.913
Diferencia de ingresos financieros sobre gastos de capital y financieros	-96.824

(*) No incluye el mecanismo extraordinario de pago a proveedores (73,61 millones de euros) ni los préstamos a c/p para la financiación de circulante (62,44 millones de euros), ni los ingresos por operaciones de refinanciación.

9.4. AVALES Y OTRAS GARANTÍAS

Avales

El importe de los avales concedidos vivos al cierre de 2014 asciende a 163,08 millones de euros, sin que se hayan concedido avales nuevos.

El art.36.3 de la Ley de presupuestos de 2014, establece un límite conjunto para la concesión de avales y otras garantías de 150 millones de euros. Dado que no se ha formalizado nuevas operaciones de avales y otras garantías, se cumple con dicho límite.

El detalle de los avales se recoge en el cuadro siguiente (datos obtenidos de la nota 4.10.3 de la memoria de la Cuenta General):

Cuadro 107

Entidad Avalada	Fecha aval	Importe aval	Vencimiento	Finalidad	Importe vivo 31/12/2013	Importe vivo 31/12/2014
Iberconst, SAL	15/09/1987	12	15/09/1991	Préstamo para inversión	4	0
Torrelabad, S.A. (en la actualidad Frigraus ind. Cárnicas 2002)	17/04/2002	210	01/04/2007	Préstamo para inversión	68	68
Conservas Cárnicas Valle la Fueva, S.L.	21/07/2004	511	01/07/2009	Préstamo para inversión	204	204
Real Zaragoza, S.A.D.	29/03/2004	8.000	29/03/2016	Préstamo saneamiento fin.	3.748	3.067
Frigraus Industria Cárnica 2002, S.A.	29/07/2004	150	14/07/2009	Préstamo para inversión	100	100
Entaban Biocombustibles Pirineo, S.A.	27/07/2005	1.700	30/12/2009	Préstamo para inversión	1.163	0
Expozaragoza Empresarial, S.A.	09/05/2011	68.000	31/03/2022	Préstamo para inversión	68.000	60.000
Expozaragoza Empresarial, S.A.	11/09/2012	37.800	31/03/2022	Préstamo para inversión	37.800	0
Plaza S.A.	17/07/2012	69.810	18/07/2021	Préstamo para inversión	69.810	69.810
Zaragoza Alta Velocidad	02/07/2012	20.000	31/12/2012	Garantía aportaciones	20.000	20.000
Aramon montañas de Aragón	27/01/2012	6.000	05/02/2015	Garantía cta. crto.	6.000	6.000
Platea Gestión, S.A.	19/12/2012	3.840	31/12/2021	Préstamo para inversión	3.840	3.840
TOTAL		216.034			210.737	163.089

En el ejercicio 2014 se han producido disminuciones por importe de 47,64 millones de euros, como consecuencia de la cancelación por ejecución del aval (por ejemplo, el del Real Zaragoza), por inexistencia del riesgo avalado o por prescripción de las acciones de la entidad prestataria frente al avalista.

El importe vivo del aval prestado al Real Zaragoza, S.A.D. ha disminuido como consecuencia del pago efectuado por la Administración CA por la ejecución de la garantía al no haber atendido la sociedad cuotas del préstamo avalado al vencimiento (631 miles de euros en 2014). Igual que ocurría en anteriores ejercicios, la CA ha registrado estos pagos en el concepto presupuestario 770109, Cancelación de préstamos por insolvencias, que no es el adecuado para este tipo de gastos. Presupuestariamente, los pagos derivados de la ejecución de un aval se deben registrar en el capítulo 8, Activos financieros, del presupuesto de gastos, aunque en contabilidad nacional este gasto se considera de carácter no financiero y aumenta el déficit de la Comunidad Autónoma.

El importe acumulado de los pagos atendidos en los últimos ejercicios alcanza 2,35 millones de euros (principal e intereses), que deberían haberse contabilizado en el activo como créditos concedidos (con la consiguiente provisión, si se estima que resulta de difícil recuperación, por lo que no procedería ajuste en la cuenta del resultado económico-patrimonial).

Otras garantías

En los cuadros siguientes se presenta un resumen de las cartas de compromiso emitidas por la CA tanto por el Gobierno de Aragón como por la Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U.

El importe total del riesgo asumido por el Gobierno de Aragón por este concepto asciende a 746,58 millones, sin variación respecto de 2013, sin que conste información sobre estas garantías en la Cuenta General.

Cuadro 108: Cartas de compromiso del Gobierno de Aragón.

Entidad avalada	Fecha formalización	Situación a 31/12/2013	Situación a 31/12/2014	Fecha de vencimiento
Zaragoza Alta Velocidad	17/11/2008	360.000	360.000	31/12/2012
Feria de Zaragoza	21/06/2010	20.000	20.000	24/06/2028
PLHUS	01/07/2010	9.000	9.000	30/06/2017
PLHUS	27/07/2010	10.500	10.500	03/08/2017
Fomento y Desarrollo Valle de Benasque	15/07/2008	12.000	12.000	
Aramon montañas de Aragón	30/12/2011	59.837	59.837	05/05/2015
Expozaragoza Empresarial	09/05/2011	132.250	132.250	
Formigal, S.A.	12/01/2005	30.000	30.000	12/01/2015
Plataforma Logística de Zaragoza, S.A.	17/07/2012	113.000	113.000	
TOTAL		746.587	746.587	

El importe total del riesgo asumido por la Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L.U. por este concepto asciende a 84,1 millones.

Cuadro 109: Cartas de compromiso de la CEPA

Entidad Avalada	Fecha formalización	Importe préstamo para el que se solicita el compromiso	Fecha de vencimiento
Nieve de Teruel	05/06/2009	5.000	05/06/2016
PLHUS	18/06/2010	8.000	18/06/2017
PLHUS	29/07/2010	9.000	31/07/2017
PLHUS	29/07/2010	4.500	18/06/2017
Plataforma Desarrollo Logístico	18/05/2011	6.000	30/04/2036
Plataforma Desarrollo Logístico	15/04/2008	51.600	30/04/2036
TOTAL		(*) 84.100	

(*) De acuerdo con la nota de la memoria de las Cuentas Anuales de CEPA, el importe actualizado de dichos compromisos asciende a 70,2 millones de euros al cierre del ejercicio 2014.

La fiscalización de estas operaciones, que implican un riesgo financiero para la CA, se ve limitada por la falta de regulación de los requisitos sobre capacidad, forma y límites cuantitativos para el otorgamiento de estas garantías atípicas en la legislación financiera autonómica. La Comunidad Autónoma ha regulado en el art. 36 de la Ley de Presupuestos para 2014, dedicado a los avales y garantías financieras, los límites sobre las garantías no típicas que otorgue la Comunidad Autónoma para asegurar las operaciones de crédito que concedan las entidades de crédito a organismos públicos y empresas de ella dependientes. Sería recomendable que esta regulación se adopte mediante la modificación del artículo 94 del texto refundido de la Ley de Hacienda para incluir en esta disposición, con carácter estable, las prohibiciones y requisitos sobre capacidad, forma y límites cuantitativos para el otorgamiento de estas garantías atípicas por los órganos y entidades del sector público de la Comunidad Autónoma.

10. ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA Y SOSTENIBILIDAD FINANCIERA

10.1. ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA (OBJETIVO DE DÉFICIT)

La Cuenta General de la CA incluye en el apartado 6 de la Memoria la información sobre el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria medido según los criterios del Sistema Europeo de Cuentas (SEC). Los datos

que se recogen en dicho apartado de la Cuenta General no son definitivos pues se refieren al "avance" que realiza el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (MINHAP) en su informe sobre el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria de 1 de abril de 2015, en el que se estimaba inicialmente el déficit de la CA de Aragón al cierre del ejercicio 2014 en -551 millones de euros, que representa el -1,66 % del PIB regional de Aragón (calculado sobre datos de ejecución presupuestaria de 2014 al 30 de enero de 2015, anteriores al cierre definitivo del ejercicio, ver apartado 6 del Tomo II de la Cuenta General de la CA, pág. 619 y siguientes). En el cuadro siguiente se resume la información sobre la evolución de la necesidad de financiación desde el ejercicio 2010 hasta el ejercicio 2014. Los datos de este cuadro difieren de los que constan en las Cuentas Generales de cada ejercicio, puesto que la Cámara de Cuentas ha incorporado los que se contienen en los informes sobre el déficit más actualizados de los publicados por el MINHAP hasta el mes de octubre de 2015. Así, para todos los ejercicios, las cifras consignadas en el cuadro nº 110 son ya definitivas (y, por tanto, no sujetas a revisión ni por MINHAP ni por EUROSTAT), salvo las del año 2014, que todavía tienen la consideración de "provisionales".

Cuadro 110

CAPACIDAD O NECESIDAD DE FINANCIACIÓN a efectos del cumplimiento del Objetivo de Estabilidad Presupuestaria	2010	2011	2012	2013	2014 (P)
DÉFICIT EN CONTABILIDAD NACIONAL	(998)	(899)	(543)	(721)	(591)
En porcentaje del PIB regional	-2,90%	-2,65%	-1,66%	-2,23%	-1,81%
Objetivo en %	-2,40%	-1,30%	-1,50%	-1,30%	-1,00%
En millones	(826)	(441)	(491)	(420)	(327)
Desviación en %	-0,50%	-1,35%	-0,16%	-0,93%	-0,81%
En millones	(172)	(458)	(52)	(301)	(264)
PIB regional Aragón (según INE Base 2010)	34.406	33.917	32.552	32.658	33.793

Del cuadro se desprende que la CA de Aragón incumplió en el ejercicio 2014 el objetivo de estabilidad presupuestaria, alcanzando un déficit de -591 millones de euros, que representa el -1,81 % del PIB regional de Aragón. Este déficit supone una desviación respecto del objetivo fijado del 0,81 % del PIB regional de Aragón o de -264 millones de euros en valor absoluto.

La principal diferencia entre los datos de "avance" (publicados por el MINHAP en el mes de abril 2015) y los datos "provisionales" (mes de octubre 2015) se produce en los ajustes negativos por la variación de la cuenta 409. En el dato de "avance" se cuantificó en 217 millones de euros, mientras que finalmente, una vez cerrada la cuenta general, la variación alcanzó 248 millones de euros.

La Cámara de Cuentas ha identificado obligaciones no contabilizadas en la cuenta 409 (ver apartado 7.7.4) en la Administración de la CA por importe de 4,54 millones de euros y en el organismo autónomo SALUD por importe de 4,23 millones de euros, que tienen incidencia en el déficit público de 2014. Además, la Cámara de Cuentas ha detectado otros pasivos omitidos en la Cuenta de 2014: en la Administración de la CA por 24,75 millones de euros por la falta de registro de las anualidades de los ejercicios 2013 y 2014 del Convenio con el Ayuntamiento de Zaragoza para la financiación de la línea de tranvía Norte-Sur; en el IASS por 19,85 millones de euros por prestaciones devengadas de dependencia; y 3,55 millones de euros en el IAA por gasto devengado en el mes de diciembre de 2014 relativo a las concesiones y contratos de mantenimiento de las instalaciones de depuración que se han facturado y contabilizado en 2015.

Análisis del incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria del ejercicio 2014

Los presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para 2014 fueron elaborados bajo la previsión de un objetivo de déficit del 1 % de su Producto Interior Bruto (PIB regional) y un límite de endeudamiento del 17,5 %, que habían sido fijados para la CA de Aragón por el Consejo de Ministros, previo informe del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas (CPFF), para el cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera en dicho ejercicio.

En consecuencia, el límite máximo de gasto no financiero del presupuesto autonómico para el ejercicio 2014 se fijó en 4.634,62 millones de euros y el límite de endeudamiento autorizado en 1.159,89 millones de euros, conforme se establece en el art. 34.1 de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2014.

Conviene resaltar la incongruencia que se produce en el propio Proyecto de ley de presupuestos al utilizar dos valores de PIB distintos en el mismo documento (33.123 millones de euros para el cálculo del límite de deuda y 33.673 millones para el cálculo del límite de déficit). Por lo tanto, en el mismo momento de aprobación de la Ley de Presupuestos, ya se incurría en una desviación de entre 5-6 millones de euros (en función del PIB considerado), lo que subraya la importancia de una adecuada estimación del PIB en las previsiones de déficit y de endeudamiento que se utilizan para elaborar el presupuesto.

La diferencia entre el PIB estimado en la Ley de Presupuestos y el PIB utilizado en el informe del MINHAP de octubre de 2015 no repercute de forma significativa en la desviación respecto del objetivo de estabilidad, ya que supone 10 millones de euros. La causa principal de la desviación de 264 millones de euros (según consta en el cuadro nº 110 anterior) se debe a la evolución de la cuenta 409. En el informe económico-financiero de la Ley de presupuestos se estimaba un ajuste negativo de 10 millones de euros de variación de la cuenta 409 y, sin embargo, la variación final ha sido de 248 millones de euros como se ha señalado al principio de este epígrafe. El resto de las desviaciones se producen en las estimaciones del déficit no financiero, puesto que el Proyecto de LP contemplaba una previsión de inejecución de gastos de 125 millones de euros, mientras que realmente la inejecución real ha sido de 53 millones (-239 millones de euros en los capítulos 1 a 7 del estado de gastos "consolidado", pero también una inejecución en ingresos de -186 millones de euros en los mismos capítulos), lo que produce una desviación respecto de las previsiones de 72 millones de euros.

10.2. SOSTENIBILIDAD DE LA DEUDA FINANCIERA (OBJETIVO DE DEUDA)

En cuanto al cumplimiento del objetivo de deuda, el objetivo para el ejercicio 2014 para la CA de Aragón se fijó en el 17,5 % del PIB regional, que según las estimaciones del informe económico-financiero que acompaña al Proyecto de Ley de presupuestos permitían un incremento neto del endeudamiento de 427 millones de euros, que sumado al dato consolidado de deuda (en términos SEC) que publica el Banco de España (5.369 millones de euros a 31/12/2013, en base 2010), suponía alcanzar un volumen de deuda de 5.796 millones de euros al cierre de 2014.

La Ley de presupuestos de 2014 aprobó un aumento de dicho endeudamiento neto por importe de 427,48 millones de euros (diferencia entre los ingresos del capítulo 9 por importe de 1.159,89 millones de euros y los gastos del capítulo 9 para amortización de deuda de 732,40 millones de euros).

Tal como se explica en el apartado 7.6.1.2 de este informe, las previsiones de amortización de endeudamiento del ejercicio 2014 eran incorrectas y estaban sobrevaloradas en 83,68 millones, ya que cuando se redactó el Proyecto de Ley no se había llevado a cabo todavía la operación de refinanciación de 153 millones de euros ejecutada a finales de 2013. En las dotaciones del presupuesto de gastos para cobertura de las cuotas de amortización previstas para el ejercicio 2014 estaban incluidos algunos de los vencimientos de préstamos que se cancelaron con dicha refinanciación, que no fueron disminuidos en el procedimiento legislativo de aprobación de la Ley de Presupuestos ni dados de baja durante la ejecución presupuestaria con el correlativo ajuste en los ingresos previstos por captación de pasivos financieros. En esta situación, las obligaciones reconocidas netas finalmente ascendieron a 648,72 millones de euros (83,68 millones de euros menos de lo previsto en el presupuesto) y los ingresos reconocidos por el endeudamiento formalizado se ajustaron a lo previsto, lo que dio lugar a un incremento neto de endeudamiento mayor.

La variación neta del endeudamiento en el ejercicio 2014 finalmente fue de 528,42 millones de euros, que supone una desviación de 100 millones sobre la previsión inicial. No obstante, el objetivo de deuda final se incrementó hasta el 18,2 % por las excepciones previstas en el acuerdo del Consejo de Ministros de 27 de junio de 2014 (74 millones del MEPP 2014 y 103 millones de euros por la deuda de entes sectorizados en 2014).

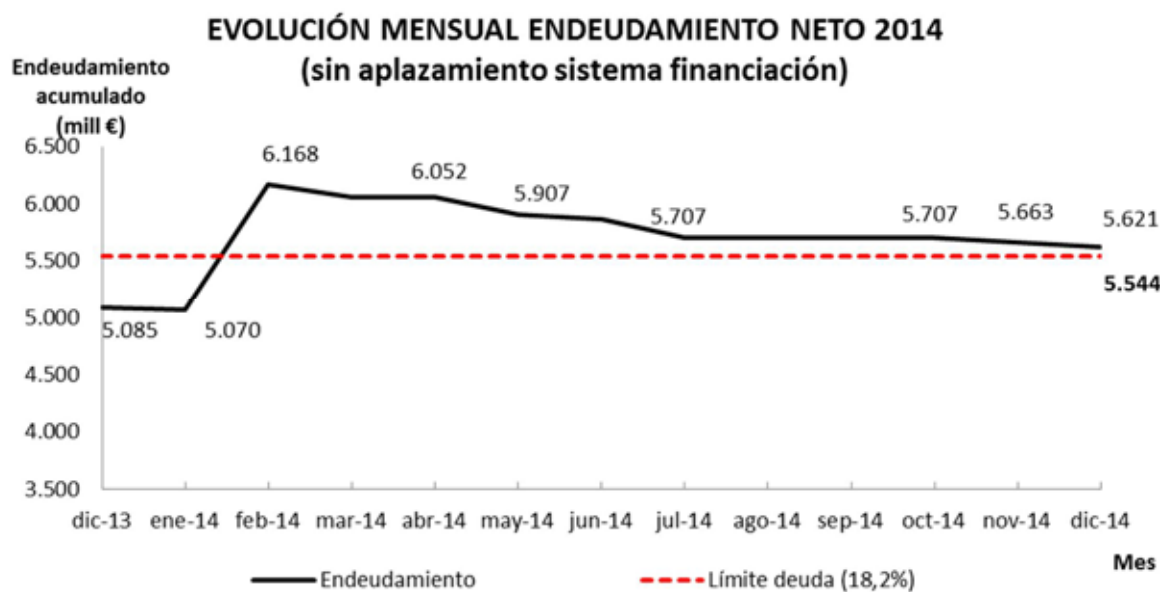
En consecuencia, el dato consolidado de deuda (en términos SEC) al cierre del ejercicio 2014 alcanzó un total de 5.933 millones de euros (18,4 % sobre el PIB regional), según consta en el informe del MINHAP de octubre de 2015, lo que supone una desviación de 77 millones de euros respecto del objetivo 2014 (-0,2 % sobre el PIB regional).

Según se establece en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF), el incumplimiento de los objetivos de déficit o de deuda, dará lugar a medidas correctivas (formulación de un Plan de Equilibrio Financiero supervisado por la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, información periódica de la ejecución presupuestaria, autorización por el Estado de todas las operaciones de endeudamiento, avales y garantías y concesión de subvenciones del Estado con informe favorable del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, entre otras) y coercitivas (en caso de incumplimiento del Plan de Equilibrio Financiero o de incumplimiento del objetivo de sostenibilidad de la deuda comercial), que se aplicarán de forma progresiva. Además, la disposición adicional 36 de Ley de presupuestos del Estado para el

año 2012, condiciona al cumplimiento del objetivo de estabilidad el aplazamiento en 120 mensualidades de las devoluciones de la deuda por las liquidaciones negativas del sistema de financiación de 2008 y 2009.

En el gráfico siguiente se muestra la evolución mensual del endeudamiento neto acumulado de la Administración de la CA (excluido el aplazamiento del sistema de financiación), que es la entidad que absorbe prácticamente la totalidad del aumento del endeudamiento neto (536 millones de euros de incremento en el ejercicio 2014), de forma comparada con el objetivo de deuda de 2014 (del que se ha deducido la deuda de los entes sectorizados, por importe de 389 millones de euros). En dicho gráfico se observa que la Administración de la CA se sitúa durante casi todo el año por encima del objetivo de deuda, acercándose sensiblemente al objetivo en el segundo semestre de 2014, especialmente a 31 de diciembre de 2014. Esto va a hacer que a partir de julio la CA tenga que endeudarse con los proveedores y que la cuenta 409 empiece a crecer hasta alcanzar 500 millones de euros.

Gráfico 15



10.3. SOSTENIBILIDAD DE LA DEUDA COMERCIAL

Como se explica en el apartado 7.7.2, en el ejercicio 2014 se incorpora un nuevo método para medir la morosidad según el criterio establecido en 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.

Esta metodología está orientada a obtener un indicador de sostenibilidad de la deuda comercial a partir de la facturación recibida desde 1 de enero de 2014, a los efectos de la normativa estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera de las Administraciones Públicas, pero ni desplaza ni sustituye las normas sobre morosidad comercial previstas en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, y en sus correspondientes actualizaciones, que obligan a informar sobre el cumplimiento de los plazos legalmente previstos de pago de las obligaciones de cada entidad (ver cálculo morosidad real en apartado 7.7.2).

El PMP correspondiente al ejercicio 2014 calculado según la metodología del Real Decreto 635/2014 (art. 3) fue de 84 días para el conjunto de entes que conforman el perímetro SEC en 2014, y refleja el periodo medio de pago excedido sobre los 30 días establecidos legalmente.

La Cámara de Cuentas ha revisado estos cálculos y no ha obtenido desviaciones significativas. En el cuadro siguiente se recoge el periodo medio de pago de las entidades objeto de fiscalización:

Cuadro 111

ENTIDADES	RATIO DE OPERACIONES PAGADAS	RATIO DE OPERACIONES PENDIENTES DE PAGO	PERIODO MEDIO DE PAGO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA	57,00	21,47	32,22
SERVICIO ARAGONÉS DE SALUD	50,34	113,53	105,12
INSTITUTO ARAGONÉS DE SERVICIOS SOCIALES	30,38	6,22	17,77
INSTITUTO ARAGONÉS DE EMPLEO	92,69	9,45	22,42
INSTITUTO ARAGONÉS DE LA JUVENTUD	77,55	32,32	46,02
INSTITUTO ARAGONÉS DE LA MUJER	(9,97)	183,99	(7,77)
INSTITUTO ARAGONÉS DEL AGUA	60,07	15,54	45,92
ENTIDAD PÚBLICA ARAGONESA DE SERVICIOS TELEMÁTICOS (AST)	37,44	6,08	19,06
CTRO. IN. Y TECNOLOGÍA AGROALIMENTARIA DE ARAGÓN (CITA)	(12,92)	50,94	(10,52)
INSTITUTO ARAGONÉS DE CIENCIAS DE LA SALUD (IACS)	65,54	42,06	56,57
ENTIDAD PÚBLICA ARAGONESA DEL BANCO DE SANGRE Y TEJIDOS	188,18	149,12	153,39
INSTITUTO ARAGONÉS DE GESTIÓN AMBIENTAL (INAGA)	9,58	(2,02)	5,56
AGENCIA DE CALIDAD Y PROSPECTIVA UNIVERSITARIA DE ARAGÓN	22,57	(4,36)	10,06
CONSORCIO ARAGONÉS SANITARIO DE ALTA RESOLUCIÓN	136,08	145,18	144,31

Fuente: Página web Gobierno de Aragón. Intervención General

Nota: Los valores negativos indican que se está pagando antes del PMP legal de 30 días.

El incumplimiento del objetivo de sostenibilidad de la deuda comercial tiene consecuencias. Así, el art. 20.5 LOEPSF establece que cuanto el periodo medio de pago supere en más de 30 días el plazo máximo de la normativa de morosidad (30 días en 2014) durante dos meses consecutivos desde la actualización de su plan de tesorería, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas iniciará el procedimiento de adopción de las medidas automáticas de corrección. Según consta en el último informe publicado por el Ministerio sobre plazos de pago a proveedores y deuda comercial de las Comunidades Autónomas (noviembre 2015), el 11 de septiembre de 2015 se produjo la comunicación por parte del Ministerio del inicio de la adopción de las medidas automáticas de corrección que debe adoptar la CA, que son las siguientes:

- Todas aquellas modificaciones presupuestarias que conlleven un aumento neto del gasto no financiero de la CA y que, de acuerdo con la normativa autonómica vigente no se financien con cargo al fondo de contingencia o con baja en otros créditos, requerirán la adopción de un acuerdo de no disponibilidad de igual cuantía, del que se informará al MINHAP.
- Todas las operaciones de endeudamiento a largo plazo precisarán de autorización del Estado.
- La CA deberá incluir en la actualización de su plan de tesorería nuevas medidas para cumplir con el plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad.

Si continúa el incumplimiento, el art. 20.6 LOEPSF prevé que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas inicie el procedimiento de retención de los recursos de los regímenes de financiación para pagar directamente a los proveedores, como acaba de producirse en el mes de abril de 2016.

10.4. VARIACIÓN DEL PERÍMETRO DE CONSOLIDACIÓN SEC EN EL EJERCICIO 2014

Las entidades incluidas en el perímetro de consolidación de la Comunidad Autónoma de Aragón (sector "Administraciones Públicas" de la Comunidad Autónoma delimitado según la metodología del sistema europeo de cuentas nacionales) que computaron a efectos del cumplimiento de los objetivos de estabilidad financiera y sostenibilidad de la deuda fueron 65 en 2014. Estas se identifican en el Anexo 3 de este informe.

Las variaciones en el perímetro de consolidación del SEC del ejercicio 2013 al 2014 han sido las siguientes (señalados en gris las nuevas incorporaciones):

Cuadro 112

Ejercicio 2013	Ejercicio 2014	Entidad
Sí	-	Sociedades Mercantiles
Sí	-	INFRAESTRUCTURAS Y SERVICIOS DE TELECOMUNICACIONES, S.A.U. (Extinción 12/2013)
-	Sí	NIEVE DE ARAGÓN, S.A. (Fusión por Absorción 09/2014)
-	Sí	PLHUS PLATAFORMA LOGÍSTICA, S.L.
-	Sí	SUELO Y VIVIENDA DE ARAGÓN, S.L.
		Fundaciones
Sí	-	FUNDACIÓN BIBLIOGRÁFICA VICENTE MARTÍNEZ TEJERO (Extinción 12/2013)
Sí	-	FUNDACIÓN ECONOMÍA ARAGONESA (FUNDEAR) Extinción 07/2013
-	Sí	FUNDACIÓN BEULAS
-	Sí	FUNDACIÓN CENTRO DE CIENCIAS DE BENASQUE PEDRO PASCUAL
		Consortios
Sí	-	CONSORCIO EXPOZARAGOZA 2008

11. ÁREA DE PERSONAL

La Cámara de Cuentas ha fiscalizado el área de personal de la Administración de la CAA, SALUD, IASS E INAEM con el alcance definido en el epígrafe 1.4.

11.1. PROBLEMÁTICA INICIAL GENERAL

11.1.1 Recopilación de la normativa autonómica

La Cámara de Cuentas inició la fiscalización de los gastos de personal con la recopilación de la normativa autonómica vigente en materia de personal al servicio de la Administración de la CAA y de sus organismos autónomos (no solo en materia retributiva) ya que este trabajo pretende ser un punto de partida de posteriores informes y trabajos específicos sobre el área de personal que esta Cámara tiene previsto realizar en los próximos ejercicios.

Al respecto, la Cámara de Cuentas ha detectado lo siguiente:

- En la Administración de la CAA conviven, en materia de personal, cuatro ámbitos sectoriales: Administración General, docentes no universitarios, Administración de Justicia y personal estatutario de los servicios de salud. La normativa aplicable al personal funcionario y al personal laboral es distinta en función del ámbito sectorial en el que se incluye el personal. Por lo tanto, la normativa es muy amplia.
- La regulación no siempre se ha realizado en normas de rango legal o reglamentario adecuado, sino que, en ocasiones, también se ha efectuado, sin ninguna formalidad procedimental, a través de Acuerdos de Mesas Sectoriales, Convenios, Acuerdos del Gobierno de Aragón, Resoluciones o Instrucciones de órganos directivos de la Administración o de los organismos autónomos, sin mediar informes jurídicos ni de la Intervención. En aquellos casos en los que la regulación supone una innovación del ordenamiento jurídico con vocación de permanencia y de general aplicación (tras la ratificación por el órgano de gobierno del Pacto o Acuerdo con la representación de las Organizaciones Sindicales, de conformidad con el artículo 38.3 EBEP) debería haberse tramitado la correspondiente disposición de carácter general de rango legal o reglamentario. Entre otros, destacan, los Acuerdos o Pactos relativos a retribuciones y permisos o licencias.
- La normativa aplicable al personal de cada ámbito sectorial está dispersa (especialmente en el caso del personal estatutario) y no existe, en ninguno de los ámbitos sectoriales, una recopilación de la misma ordenada por temas, actualizada y de acceso público. Tampoco la Dirección General de la Función Pública dispone de una recopilación de toda la normativa autonómica vigente en materia de personal.

11.1.2. Competencias en materia de personal

De conformidad con el artículo 6 del Decreto 208/1999, de 17 de noviembre, del Gobierno de Aragón, por el que se distribuyen las competencias en materia de personal entre los diferentes órganos de la Administración de la CA de Aragón, a la Dirección General de la Función Pública le corresponden, sin perjuicio de las competencias atribuidas a los departamentos y organismos competentes en materia de Educación, Salud y Justicia, entre otras, las siguientes funciones:

- La gestión integral, y la planificación de los recursos humanos de la Diputación General de Aragón, así como la relación y comunicación ordinaria con las organizaciones sindicales que representan al personal al servicio de la Administración de la CAA.
- Ejecutar la política de personal de la Diputación General de Aragón.
- Cuidar de la correcta aplicación de las normas legales y reglamentarias para la ordenación de la Función Pública, a través de instrucciones y circulares.
- Gestionar los asuntos de carácter general referentes a los regímenes jurídicos de Derecho Administrativo y Laboral que regulan las relaciones de empleo.

En la actualidad, la Dirección General de la Función Pública únicamente dirige, planifica y gestiona (incluyendo en la gestión, entre otros aspectos, la selección, provisión y retribución) el personal incluido en el ámbito sectorial Administración General (11.203 efectivos que incluyen personal de organismos autónomos³²). La gestión del personal docente no universitario (14.423 efectivos a 31 de diciembre de 2014), de Administración de Justicia (1.231 efectivos) y de los centros sanitarios y del Centro de Gestión de Proyectos Integrados (22.341 efectivos) corresponde, respectivamente, a los Departamentos de Educación, Cultura y Deporte y Presidencia y Justicia y al organismo autónomo Servicio Aragonés de Salud. Además, en este último organismo, comparten la gestión de personal la Dirección General de la Función Pública (personal de órganos centrales -139 efectivos-) y el SALUD (personal de los centros sanitarios -22.331 efectivos- y del Centro de Gestión de Proyectos Integrados -10 efectivos).

En la presente fiscalización, al no estar la información centralizada, la Cámara de Cuentas ha debido solicitar toda la documentación a los tres Departamentos y al organismo autónomo citados.

11.2. VISIÓN GENERAL DEL PERSONAL DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA CA, SALUD, IASS E INAEM

El número de empleados (excluidos Altos cargos -68 empleados- y personal eventual -74 empleados-) en situación de servicio activo a 31 de diciembre de 2014 de la Administración de la CA, SALUD, IASS e INAEM asciende a 49.198. Se muestra en el siguiente cuadro, diferenciando al personal, además, con colores, por ámbitos sectoriales (Administración General, docentes no universitarios, Administración de Justicia y personal estatutario de centros sanitarios).³³

Cuadro 113

Entidad	FUNCIONARIOS			LABORALES			ESTATUTARIOS				TOTAL	
	F. de carrera	Interin.	Total func.	Lab. fijo + indef no fijo	Lab. temp.	Total lab.	Estat. Fijo + direct	Estat. Temp	Person. en form.	Total Estat.	Total General	%
ADMINISTRACIÓN DE LA CAA	14.679	6.246	20.925	1.879	906	2.785	7	-	-	7	23.717	48,21%
Servicios generales	3.756	1.630	5.386	1.879	791	2.670	7	-	-	7	8.063	16,39%
Docentes no universitarios	9.832	4.476	14.308	-	115	115	-	-	-	-	14.423	29,32%
Administración de Justicia	1.091	140	1.231	-	-	-	-	-	-	-	1.231	2,50%
SALUD	1.244	33	1.277	208	68	276	10.975	9.050	902	20.927	22.480	45,69%
Órganos centrales	84	33	117	7	1	8	14	-	-	-	139	0,28%
Centros sanitarios y CGIPC	1.160	-	1.160	201	67	268	10.961	9.050	902	20.913	22.341	45,41%
IASS	648	693	1.341	696	496	1.192	4	-	-	4	2.537	5,16%
INAEM	224	182	406	47	11	58	-	-	-	-	464	0,94%
Total	16.795	7.154	23.949	2.830	1.481	4.311	10.986	9.050	902	20.938	49.198	100,00%
%	34,14%	14,54%	48,68%	5,75%	3,01%	8,76%	22,33%	18,40%	1,83%	42,56%	100,00%	
Ambito sectorial %	Administración General 22,77%		Docente no universitario 29,32%			Administración de Justicia 2,50%				Estatutario 45,41%		

Fuente: información remitida por la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios, Departamento de Educación, Cultura y Deporte, Departamento de Presidencia y SALUD.

Nota 1: no se incluye altos cargos ni personal eventual.

Nota 2: Todos los funcionarios que prestan servicios en centros sanitarios (1.160 efectivos) figuran como funcionarios de carrera (sin distinguir entre funcionarios de carrera y funcionarios interinos).

Nota 3: En el presente cuadro se denomina personal de servicios generales al personal de los Departamentos excluido el personal docente no universitario y el personal de Administración de Justicia.

³² SALUD, IASS e INAEM. No se ha considerado por no ser objeto del presente Informe, el personal del IAJ y del IAM.

³³ Párrafo y cuadro modificados en virtud de alegación nº 5 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

El detalle por cuerpos y clases de especialidad (personal funcionario) o categorías profesionales (personal laboral y estatutario) se muestra en el Anexo 13.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El número de efectivos de personal funcionario, laboral y estatutario de los servicios de salud de la Administración de la CAA, SALUD, IASS e INAEM, a 31 de diciembre de 2014, asciende a 49.198 efectivos: 23.949 funcionarios, 4.311 laborales y 20.938 estatutarios.
- El 36 % de los empleados son funcionarios interinos (7.154 efectivos), personal laboral temporal (1.481 efectivos) o personal estatutario temporal (9.050 efectivos).
- El colectivo con mayor porcentaje de personal temporal es el personal estatutario de centros sanitarios con un 45 % del total.

El número de puestos de trabajo permanentes de la Administración de la CAA, SALUD, IASS e INAEM asciende a 41.404³⁴, de los cuales, 21.281 están reservados a personal funcionario y 3.087 (7,46 %) están reservados a personal laboral. Los puestos de los centros sanitarios (17.036) pueden ser cubiertos por personal funcionario, personal laboral o personal estatutario. Se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 114

Entidad	Puestos de trabajo permanentes						
	Reservados a personal funcionario		Reservados a personal laboral		Puestos de centros sanitarios (*)		Total puestos
	Nº	%	Nº	%	Nº	%	
Administración de la CAA	19.168	89,35%	2.284	10,65%	-	-	21.452
Servicios generales	5.848	71,91%	2.284	28,09%	-	-	8.132
Docentes no universitarios	12.138	100,00%	-	-	-	-	12.138
Administración de Justicia	1.182	100,00%	-	-	-	-	1.182
Servicio Aragonés de Salud	162	0,94%	10	0,06%	17.036	99,00%	17.208
Centros sanitarios	-	-	-	-	17.025	100,00%	17.025
Órganos centrales	162	94,19%	10	5,81%	-	-	172
CGIPC	-	-	-	-	11	100,00%	11
Instituto Aragonés de Servicios Sociales	1.510	66,46%	762	33,54%	-	-	2.272
Instituto Aragonés de Empleo	441	93,43%	31	6,57%	-	-	472
Total	21.281	51,40%	3.087	7,46%	17.036	41,15%	41.404

(*) Los puestos de los centros sanitarios pueden ser cubiertos por personal funcionario, personal laboral o personal estatutario.

Las entidades con mayor diferencia entre número de puestos fijos y número de efectivos son el SALUD (22.480 efectivos y 17.208 puestos fijos), entre otros, por la cobertura de puestos fijos con personal estatutario temporal y por la necesidad de cubrir todas las ausencias, y la Administración de la CAA -ámbito sectorial docentes no universitarios- (14.423 efectivos y 12.138 puestos fijos).

La Administración de la CAA (ámbito sectorial Administración General), órganos centrales del SALUD e INAEM, al tener puestos vacantes sin ocupar, tienen menor número de efectivos que puestos fijos.

11.3. ADMINISTRACIÓN DE LA CAA

La Cámara de Cuentas ha analizado en la Administración General de la CAA de forma diferenciada los tres ámbitos sectoriales (personal de servicios generales adscrito al ámbito sectorial de Administración General -8.202 efectivos-, docentes no universitarios -14.423 efectivos- y Administración de Justicia -1.231 efectivos-), dado que la

³⁴ El número de empleados a 31 de diciembre de 2014 no coincide con el número de puestos fijos principalmente por dos motivos: 1. Puestos que están ocupados por dos o más empleados por baja del titular del puesto cuyo sustituto puede estar a su vez de baja. 2. Nombramiento de interinos, personal laboral temporal o personal estatutario temporal para la ejecución de programas de carácter temporal o el exceso o acumulación de tareas. Al desarrollar tareas de carácter temporal, no son puestos fijos y no figuran por tanto ni en relación de puestos de trabajo ni en plantilla orgánica (SALUD).

gestión se realiza de forma independiente. El resultado de la fiscalización se presenta de forma separada para cada ámbito sectorial.

11.3.1. Ámbito sectorial Administración General

11.3.1.1. Número de efectivos a 31 de diciembre de 2014

El número de efectivos de la Administración de la CAA (ámbito sectorial Administración General) a 31 de diciembre de 2014, por clase de personal y gasto, se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 115

Clase de empleado	Nº efectivos 31/12/14		Importe	
	Total	%	Total	%
Altos cargos	65	0,79%	4.333	1,87%
Personal eventual	74	0,90%	2.818	1,22%
Personal funcionario	5.386	65,67%	170.269	73,54%
Personal laboral	2.670	32,55%	53.788	23,23%
Personal estatutario	7	0,09%	323	0,14%
TOTAL	8.202	100,00%	231.531	100,00%

*Fuente: Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios y nómina SIRHGA. El número de efectivos es el personal en servicio activo a 31 de diciembre de 2014.

El artículo 18 TRLOFPCA prevé que en los Presupuestos anuales de la Comunidad Autónoma se fije el número de dotaciones que constituyen las plazas de cada Cuerpo, las de los eventuales y las del personal laboral. Esto es, en el Presupuesto debe figurar la plantilla de todo el personal al servicio de la Comunidad Autónoma: la plantilla del personal funcionario (totalidad de las plazas que integran los distintos Cuerpos y Escalas de la Administración de la CAA), la plantilla del personal laboral (totalidad de plazas de esta naturaleza que integran las distintas categorías) y la plantilla del personal eventual.

Al respecto, la Cámara de Cuentas ha constatado que en el Presupuesto de la CA del ejercicio 2014 no figura una plantilla con todo el personal al servicio de la misma.

Por otra parte, el Plan General de Contabilidad Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón, en su cuarta parte (Cuentas anuales) recoge que la Memoria contenga información sobre número de personas incluidas dentro de cada uno de los grupos de personal (funcionario, laboral, eventual, otro personal) clasificadas en las categorías y escalas en que se distribuya cada grupo. Sin embargo, la Memoria no contiene la citada información detallada ya que solo contiene una cifra global.

Al no incluir información detallada sobre la plantilla y el número de efectivos ni en el Presupuesto ni en la Cuenta General, la Cámara de Cuentas, con objeto de analizar la composición del personal al servicio de la Administración de la CAA (ámbito sectorial Administración General) a 31 de diciembre de 2014, ha solicitado información sobre los efectivos a esa fecha clasificados por cuerpos y escalas/ categorías a la Dirección General de la Función Pública. El resumen por especialidades y categorías del personal funcionario y laboral al servicio de la Administración de la CAA (ámbito sectorial Administración General) a 31 de diciembre de 2014 se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 116

PERSONAL EN SERVICIO ACTIVO A 31/12/14 (ADMINISTRACIÓN GENERAL)	FUNCIONARIOS				LABORALES			ESTAT.	TOTAL	
	CLASE DE ESPECIALIDAD/ CATEGORÍA PROFESIONAL	F. de carrera, (propio)	F. de carrera, (otras adm.)	Interin.	Total Func.	Lab. fijo + indef no fijo	Lab. temp.	Total lab.	Estat. propio	Total General
Veterinario	301	1	84	386	-	-	-	-	386	4,79%
Administrador sup.	143	-	79	222	-	-	-	-	222	2,75%
Ingeniero	103	1	44	148	-	-	-	-	148	1,84%
Facultativo superior	85	-	37	122	-	-	-	-	122	1,51%
Farmacéutico	68	-	18	86	-	-	-	-	86	1,07%
Médico	33	1	18	52	-	-	-	-	52	0,64%
Arquitecto	24	-	16	40	-	-	-	-	40	0,50%
Inspector médico / farmac.	19	-	9	28	-	-	-	-	28	0,35%
Letrado de los Servicios Jurídicos	18	-	2	20	-	-	-	-	20	0,25%
Economista	9	-	7	16	-	-	-	-	16	0,20%
Otros	27	93	6	126	21	7	28	2	156	1,93%
Subtotal efectivos subgrupo A1	830	96	320	1.246	21	7	28	2	1.276	15,83%
Ingeniero técnico	231	1	119	351	-	-	-	-	351	4,35%
Técnico de gestión general	161	-	26	187	-	-	-	-	187	2,32%
Facultativo técnico	17	-	39	56	-	-	-	-	56	0,69%
Arquitecto técnico	28	-	15	43	-	-	-	-	43	0,53%
Fisioterapeuta	26	-	11	37	-	-	-	-	37	0,46%
Otros	115	93	71	279	37	16	53	5	337	4,18%
Subtotal efectivos subgrupo A2	578	94	281	953	37	16	53	5	1.011	12,54%
Administrativo	710	-	167	877	17	14	31	-	908	11,26%
Agente protecc. naturaleza	291	-	57	348	-	-	-	-	348	4,32%
Técnico jardín infancia	49	-	51	100	14	31	45	-	145	1,80%
Analista laboratorio	20	-	15	35	-	-	-	-	35	0,43%
Ejecutivo informática	27	-	22	49	-	-	-	-	49	0,61%
Delineante	16	-	10	26	1	-	1	-	27	0,33%
Otros	36	92	6	134	199	59	258	-	392	4,86%
Subtotal efectivos subgrupo C1	1.149	92	328	1.569	231	104	335	-	1.904	23,61%
Auxiliar administrativo	716	7	457	1.180	24	7	31	-	1.211	15,02%
Auxiliar educac. especial	67	-	223	290	7	18	25	-	315	3,91%
Oficial primera	-	-	-	-	164	77	241	-	241	2,99%
Oficial segunda	-	-	-	-	110	63	173	-	173	2,15%
Otros	54	38	21	113	96	28	124	-	237	2,94%
Subtotal efectivos subgrupo C2	837	45	701	1.583	401	193	594	-	2.177	27,00%
Personal serv. auxiliares	-	-	-	-	649	114	763	-	763	9,46%
Pers. esp. serv. domésticos	-	-	-	-	399	285	684	-	684	8,48%
Peón especializado	-	-	-	-	127	66	193	-	193	2,39%
Otros	35	-	-	35	14	6	20	-	55	0,68%
Subtotal efectivos grupo E	35	-	-	35	1.189	471	1.660	-	1.695	21,02%
TOTAL ADMÓN CA	3.429	327	1.630	5.386	1.879	791	2.670	7	8.063	100,00%
%	42,53%	4,06%	20,22%	66,80%	23,30%	9,81%	33,11%	0,09%	100,00%	

Fuente: Información remitida por la Dirección General de la Función Pública.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El número de efectivos de personal funcionario y laboral de la Administración de la CAA, ámbito sectorial Administración General, a 31 de diciembre de 2014, asciende a 8.063 efectivos: 5.386 funcionarios, 2.670 laborales y 7 estatutarios.
- El 30 % de los empleados son funcionarios interinos (1.630 efectivos) o personal laboral temporal (791 efectivos).
- El 30,26 % de los funcionarios (1.630) son funcionarios interinos.
- En los Subgrupos A1 y A2, la mayor parte de los efectivos son funcionarios (97,65% y 94,26 % respectivamente). Sin embargo, en el Grupo E, la mayor parte son personal laboral (97,93 %).
- El Subgrupo con mayor número de efectivos es el C2 con 2.177 efectivos (27 % del total).
- En el Subgrupo A1, las especialidades con mayor número de efectivos son: Veterinarios (386 efectivos), Administradores Superiores (222), Facultativos superiores (122), Ingenieros (148) y Facultativos Superiores (122). En el Subgrupo A2: Ingeniería Técnica (351) y Técnicos de Gestión General (187). En el Subgrupo C1: Administrativo (908), Agentes de protección de la Naturaleza (348) y Técnicos de Jardín de Infancia (145). En el

Subgrupo C2, la especialidad Auxiliar Administrativa (1.211) y en el Grupo E, las categorías Personal de Servicios Auxiliares (763) y Servicios Domésticos (684).

- Las funciones comunes al ejercicio de la actividad administrativa corresponden a los funcionarios de la Escala General Administrativa (Administrativos) y de la Escala Auxiliar Administrativa (Auxiliares Administrativos). Sin embargo sus funciones son desempeñadas por personal funcionario y personal laboral.

11.3.1.2. Ordenación del personal

De conformidad con el artículo 74 EBEP, la Administración de la CAA debe estructurar su organización a través de relaciones de puesto de trabajo u otros instrumentos organizativos similares que deben comprender, al menos, la denominación de los puestos, los grupos de clasificación profesional, los cuerpos o escalas, en su caso, a que estén adscritos, los sistemas de provisión y las retribuciones complementarias.

El artículo 17 TRLOFPCA prevé que la Diputación General de Aragón apruebe las relaciones de puestos de trabajo de los Departamentos, en las que figuren todos los puestos permanentes de su organización, con expresión de su naturaleza de puesto de funcionario, de contratado laboral o de personal eventual, especificando en los dos primeros casos la denominación, el nivel o categoría, el modo de provisión, los requisitos exigidos para su desempeño y las retribuciones complementarias que le correspondan.

Las normas sobre relaciones de puestos de trabajo se contienen en el Decreto 140/1996, de 26 de julio, del Gobierno de Aragón.³⁵

Los Departamentos disponen de relación de puestos de trabajo actualizada y publicada en el ejercicio 2014 relativa a los puestos del ámbito sectorial Administración General. No obstante, la Cámara de Cuentas no ha analizado el contenido de la relación de puestos de trabajo.

De acuerdo con la información contenida en la relación de puestos de trabajo y remitida por la Dirección General de la Función Pública, el número total de puestos de trabajo de personal funcionario y laboral de la Administración de la CAA (ámbito sectorial Administración General) a 31 de diciembre de 2014 asciende a 8.132 (5.848 puestos reservados a personal funcionario y 2.284 puestos reservados a personal laboral). Se muestra en el siguiente cuadro junto con su comparativa a 31 de diciembre de 2011.

Cuadro 117

Administración de la CAA (excluidos puestos personal ámbito sectorial docente no universitario y Justicia)	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Puestos reservados a funcionarios	6.039	71,55%	5.848	71,91%	(191)	(3,16%)
Puestos reservados a personal laboral	2.401	28,45%	2.284	28,09%	(117)	(4,87%)
Total puestos	8.440	100,00%	8.132	100,00%	(308)	(3,65%)

De los 8.132 puestos, 5.381 (66 %) están cubiertos de forma definitiva, 2.351 (29 %) están vacantes pero ocupados de forma temporal y 400 (4,92 %) están vacantes sin ocupar. El detalle de los puestos cubiertos y vacantes reservados a personal funcionario y laboral es el siguiente:

³⁵ Párrafo modificado en virtud de alegación nº 5 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

Cuadro 118

Administración de la CAA (excluidos puestos personal ámbito sectorial docente no universitario y Justicia)	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Reservados a funcionarios						
Cubiertos con carácter definitivo	3.953	65,46%	3.610	61,73%	(343)	(8,68%)
Vacantes ocupados de forma temporal	1.784	29,54%	1.874	32,05%	90	5,04%
Vacantes sin ocupar	302	5,00%	364	6,22%	62	20,53%
Total puestos funcionarios	6.039	100,00%	5.848	100,00%	(191)	(3,16%)
Reservados a personal laboral						
Cubiertos con carácter definitivo	1.809	75,34%	1.771	77,54%	(38)	(2,10%)
Vacantes ocupados de forma temporal	481	20,03%	477	20,88%	(4)	(0,83%)
Vacantes sin ocupar	111	4,62%	36	1,58%	(75)	(67,57%)
Total puestos personal laboral	2.401	100,00%	2.284	100,00%	(117)	(4,87%)
Total puestos						
Total puestos cubiertos con carácter definitivo	5.762	68,27%	5.381	66,17%	(381)	(6,61%)
Vacantes ocupados de forma temporal	2.265	26,84%	2.351	28,91%	86	3,80%
Vacantes sin ocupar	413	4,89%	400	4,92%	(13)	(3,15%)
Total	8.440	100,00%	8.132	100,00%	(308)	(3,65%)

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Del 2011 al 2014 ha habido una disminución del 3,65 % del número total de puestos (308), una disminución del 6,61 % de los puestos cubiertos con carácter definitivo (381) y un aumento del 3,80 % de los puestos vacantes ocupados de forma temporal (86).

De los 5.381 puestos cubiertos de forma definitiva, 4.614 (86 %) están ocupados por su titular y 767 (14 %) no están ocupados por su titular, siendo mayor en el caso de los funcionarios, el porcentaje de los puestos no ocupados por su titular (20,80 %).

Cuadro 119

Administración de la CAA (excluidos puestos personal ámbito sectorial docente no universitario y Justicia)	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Reservados a funcionarios						
Ocupados por su titular	2.962	74,93%	2.859	79,20%	(103)	(3,48%)
No ocupados por su titular	991	25,07%	751	20,80%	(240)	(24,22%)
Reservados a personal laboral						
Ocupados por su titular	1.770	97,84%	1.755	99,10%	(15)	(0,85%)
No ocupados por su titular	39	2,16%	16	0,90%	(23)	(58,97%)

La forma de provisión de los puestos reservados a personal funcionario a 31 de diciembre de 2014, con su comparativa a 31 de diciembre de 2011, es la siguiente:

Cuadro 120

Forma de ocupación de los puestos de trabajo a 31/12	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos reservados a funcionarios						
Nombramiento definitivo	2.791	50,98%	2.720	51,84%	(71)	(2,54%)
Nombramiento interino	1.236	22,58%	1.362	25,96%	126	10,19%
Nombramiento en comisión de servicios	1.003	18,32%	737	14,05%	(266)	(26,52%)
Adscripción provisional	213	3,89%	236	4,50%	23	10,80%
Ocupado por personal laboral	171	3,12%	139	2,65%	(32)	(18,71%)
Ocupado por personal laboral temporal	61	1,11%	53	1,01%	(8)	(13,11%)
Total	5.475	100,00%	5.247	100,00%	(228)	(4,16%)

*No se incluyen puestos cubiertos de forma definitiva no ocupados por estar su titular en otro puesto con reserva de puesto de trabajo (237 puestos en 2014).

*El número de funcionarios interinos (1.630 – cuadro 116-) no coincide con el número de puestos ocupados por personal con nombramiento interino (1.362) porque no solo son nombrados por la existencia de plazas vacantes o para sustituir a los titulares de los puestos, sino también para la ejecución de programas de carácter temporal o por exceso o acumulación de tareas, en cuyo caso, no ocupan un puesto fijo o permanente.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Solo el 54,49 % de los puestos reservados a personal funcionario están ocupados a 31 de diciembre de 2014 por personal con nombramiento definitivo (51,84 % por personal funcionario con nombramiento definitivo y 2,65 % por personal laboral).
- El 45 % de los puestos reservados a personal funcionario están ocupados por funcionarios con nombramiento interino, en comisión de servicios o en adscripción provisional.
- Del 2011 al 2014 ha habido un incremento del 10 % de funcionarios interinos (de 1.236 a 1.362) y una disminución del 26 % del número de funcionarios en comisión de servicios (de 1.003 a 737).
- Del 2011 al 2014 ha habido una disminución del 4,16 % de los puestos ocupados (-228 puestos).
- A 31 de diciembre de 2014, 192 puestos reservados a personal funcionario están ocupados por personal laboral.

En relación con los nombramientos en comisión de servicios (mediante el cual un puesto de trabajo puede ser cubierto, en caso de urgente e inaplazable necesidad por un funcionario que reúna los requisitos para su desempeño en la relación de puestos de trabajo), el artículo 31 del Reglamento de provisión de puestos de trabajo, carrera administrativa y promoción profesional de personal funcionario de la CAA, prevé una duración máxima de seis meses prorrogables por otros seis meses para las comisiones de servicio administrativas y de dos años para las comisiones de servicios de carácter interadministrativo (artículo 32 del mismo texto normativo).

La duración de las comisiones de servicio y de los nombramientos interinos que se mantienen a 31 de diciembre de 2014, según datos remitidos por la Dirección General de la Función Pública, se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 121

Año de nombramiento	Comisiones de servicio				Nombramientos interinos	
	Administrativas (art. 31 Decreto 80/1997)		Interadministrativas (art. 32 Decreto 80/1997)			
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
2014	273	37,71%	13	61,90%	434	26,63%
2013	166	22,93%	3	14,29%	164	10,06%
2012	75	10,36%	1	4,76%	146	8,96%
2011	51	7,04%	0	0,00%	112	6,87%
2010	54	7,46%	0	0,00%	120	7,36%
2009	29	4,01%	1	4,76%	69	4,23%
2008 y anteriores	76	10,50%	3	14,29%	585	35,89%
Total	724	100,00%	21	100,00%	1.630	100,00%

*El número de nombramientos interinos (1.630) no coincide con el número de puestos ocupados por personal con nombramiento interino (1.362) porque no solo son nombrados por la existencia de plazas vacantes o para sustituir a los titulares de los puestos, sino también para la ejecución de programas de carácter temporal o por exceso o acumulación de tareas, en cuyo caso, no ocupan un puesto fijo o permanente.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El 62 % de las comisiones de servicio administrativas vigentes a 31 de diciembre de 2014 han sobrepasado el plazo máximo previsto en el artículo 31 del Decreto 80/1997 (seis meses prorrogables por otros seis) y el 24 % de las comisiones de servicio interadministrativas han sobrepasado el plazo máximo de dos años.
 - El 63 % de los nombramientos interinos vigentes a 31 de diciembre de 2014 (1.032 nombramientos) llevan en esa situación más de dos años.
 - La Dirección General de la Función Pública no realiza control de la duración de las comisiones de servicios.
- La forma de provisión de los puestos reservados a personal laboral a 31 de diciembre de 2014, con su comparativa a 31 de diciembre de 2011, es la siguiente:

Cuadro 122

Forma de ocupación de los puestos de trabajo a 31/12	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos reservados a personal laboral						
Contratados de forma indefinida	1.721	75,65%	1.716	76,50%	(5)	(0,29%)
Contratados de forma temporal	480	21,10%	475	21,18%	(5)	(1,04%)
Ocupados por funcionarios	49	2,15%	39	1,74%	(10)	(20,41%)
Adscripción provisional	25	1,10%	13	0,58%	(12)	(48,00%)
Total	2.275	100,00%	2.243	100,00%	(32)	(1,41%)

*No se incluyen puestos cubiertos de forma definitiva no ocupados por estar su titular en otro puesto con reserva de puesto de trabajo (5 puestos en 2014).

11.3.1.3. Oferta de empleo público

El artículo 23 TRLOFPCA prevé que la Diputación General de Aragón apruebe anualmente la oferta de empleo pública que incluya las plazas dotadas cuya provisión se considere necesaria, durante el ejercicio presupuestario, para el adecuado funcionamiento de los servicios, y que, hallándose vacantes, no puedan ser cubiertas con los efectivos de personal existentes en la CAA ni se reserven, en su caso, para su provisión con arreglo a lo dispuesto en el artículo 19 TRLOFPCA (movilidad).

El artículo 10.4 EBEP (y en términos similares el artículo 7.4 TRLOFPCA) prevé que las plazas vacantes desempeñadas por funcionarios interinos deben incluirse en la oferta de empleo público correspondiente al ejercicio en que se produce su nombramiento y, si no fuera posible, en la siguiente, salvo que se decida su amortización.

Dentro de los tres meses siguientes a la publicación de la oferta de empleo público en el BOA, la Administración debe convocar las pruebas selectivas para acceder a las plazas ofertadas, debiendo desarrollarse la ejecución de la citada oferta en un plazo improrrogable de tres años (artículos 24 TRLOFPCA y 70 EBEP).

Las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para los años 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015 fijaron un límite en el número total de plazas a incluir en las ofertas de empleo público que se cuantificaba en un porcentaje de la tasa de reposición de efectivos (15 % en el ejercicio 2010, 10 % en el ejercicio 2011 y 10 % en los ejercicios 2012, 2013 y 2014 -50 % en el ejercicio 2015- para, entre otros, plazas de docentes y centros sanitarios).

Las ofertas de empleo público aprobadas por el Gobierno de Aragón para los citados años (excepto en el ejercicio 2012 que no se aprobó oferta), fueron aprobadas, según la Dirección de la Administración Pública, respetando la tasa de reposición de efectivos fijada en la Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada ejercicio (incluyendo dentro de ese límite los puestos desempeñados por funcionarios interinos), y fueron recurridas, entre otros, por la Asociación para la Defensa de la Función Pública Aragonesa ante la jurisdicción contencioso-administrativa por, entre otras causas, no haber incluido todas las plazas reservadas a funcionarios y a trabajadores que se hallaban cubiertas por personal interino y personal laboral eventual, habiendo recaído sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón respecto a las ofertas de empleo público de los ejercicios 2010, 2011, 2013, 2014 y 2015. Las ofertas de 2010, 2011, 2014 y 2015 han sido anuladas y dejadas sin efecto en cuanto no incluyen todas las plazas vacantes cubiertas con funcionarios interinos, vulnerando así el

principio de igualdad en el acceso de la función pública recogido en el artículo 23.2 CE, "pues no hay mayor negación del derecho consagrado en el artículo 23.2 de la Constitución que la negación de los procesos públicos de selección legalmente establecidos". Respecto a la oferta de empleo del ejercicio 2013, relativa al ámbito sectorial docentes no universitarios, la demanda ha sido desestimada por Sentencia 730/2015, de 11 de diciembre, con el siguiente fundamento: "La Administración autonómica a la hora de elaborar la Oferta de Empleo Público para el año 2013,... , actuó limitada por la prescripción impuesta en el artículo 23 de la Ley 17/2012, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013".

Respecto a los ejercicios 2007 y 2011, el Gobierno de Aragón, en ejecución de sentencia, con fechas 18 febrero de 2014 y 27 de enero de 2015, aprobó dos ofertas de empleo público complementarias y una adicional incluyendo un número adicional de 1.112 plazas del ámbito sectorial Administración General.

El resumen de las plazas del ámbito sectorial Administración General incluidas en las últimas ofertas de empleo público y convocadas se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 123

Ofertas de empleo público (ámbito sectorial Administración General)							
Año	Nº inicial plazas OEP			Total plazas ofertadas	Nº plazas convocadas (*)	Nº plazas OEP complem. 2007/11	Nº plazas convocadas OEP complem. 2007/11 (*)
	Personal funcionario	Personal laboral	Promoción interna				
2007	251	85	198	534	534	558	-
2008	-	-	-	-	-	-	-
2009	124	10	68	202	202	-	-
2010	152	20	62	234	234	-	-
2011	155	2	81	238	238	476	-
2013	-	-	-	-	-	-	-
2014	-	-	-	-	-	-	-
2015	51	-	65	116	27	-	-
Total inicial	733	117	474	1.324	1.235	-	-
OEP Adicional 2007/2011	-	-	-	-	-	78	-
OEP Complementaria 2007/2011	-	-	-	-	-	1.112	1.072

(*) A 27 de enero de 2016.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El número total de plazas del ámbito sectorial Administración General incluidas en las ofertas de empleo público desde 2007 hasta 2015 asciende a 2.436 plazas (1.324 previstas inicialmente y 1.112 incluidas en las ofertas complementarias y adicionales).
- Las ofertas de empleo público iniciales (referidas a las plazas del ámbito sectorial Administración General) de los ejercicios 2007-2014 (1.208 plazas) estaban ejecutadas a 31 de diciembre de 2014 (excepto 40 plazas de la especialidad Administrativo de la oferta de 2011 cuyo nombramiento se publicó el 9 de marzo de 2015).
- Las ofertas de empleo público complementarias y adicional de los ejercicios 2007 y 2011 (1.112 plazas), a 31 de diciembre de 2014, estaban en ejecución, habiendo sido ya convocadas, a fecha 27 de enero de 2016, 1.072 plazas (con 162 plazas de empleados ya nombrados o seleccionados a esa fecha).
- Finalizada la ejecución de las ofertas de empleo público complementarias, el número de 3.563 puestos permanentes vacantes ocupados temporalmente a 31 de diciembre de 2014 (2.351 en Departamentos- ver epígrafe 11.3.1.2-, 60 en el SALUD –ámbito sectorial Administración General epígrafe 11.4.2-, 925 en el IASS- ver epígrafe 11.5.2, 202 en el INAEM- ver epígrafe 11.6.2-, 4 en el IAM y 21 en el IAJ) debería descender, aproximadamente, en 1.112 puestos, quedando todavía un número de puestos vacantes ocupados temporalmente de 2.451.

11.3.1.4. Análisis de las retribuciones de los funcionarios

11.3.1.4.1. Estructura retributiva

La estructura retributiva de los funcionarios de la Administración de la CAA (ámbito sectorial Administración General) está regulada en los artículos 23 y 24 LMRFP, de conformidad con la DF 4.2 EBEP y el artículo 47 TRLOFPCA. Es la siguiente:

1. Retribuciones básicas

- Sueldo
- Trienios
- Pagas extraordinarias

2. Retribuciones complementarias

- Complemento de destino
- Complemento específico
- Complemento de productividad
- Gratificaciones

No obstante lo anterior, la Cámara de Cuentas, en el análisis de la estructura de las retribuciones realmente satisfechas al personal funcionario, ha detectado lo siguiente:

- El personal funcionario de carrera incluido en el ámbito sectorial de la Administración General de la Administración de la CAA percibe, además del complemento general del complemento específico, los dos siguientes complementos singulares del complemento específico (conocidos como "sexenios") como medida transitoria para anticipar el futuro desarrollo legal autonómico de la carrera profesional de los empleados públicos:

- Componente singular de perfeccionamiento profesional (3.939 miles de euros en el ejercicio 2014): Se reconoce a los empleados que acrediten 6 años o más de servicio activo. Fue creado por Acuerdo de 26 de mayo de 2005 de la Mesa Sectorial de Administración General.
- Anticipo a cuenta de Desarrollo Profesional (3.467 miles de euros en el ejercicio 2014): Se reconoce a los empleados que reciben el primer nivel o, en su caso, el segundo nivel del anteriormente mencionado componente singular de perfeccionamiento profesional del complemento específico. Retribuye por tanto, como el anterior, la antigüedad. Fue creado por 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.

Al respecto, la Cámara de Cuentas ha constatado las siguientes incidencias:

- El artículo 16.1 EBEP prevé que los funcionarios de carrera tienen derecho a la promoción profesional (el apartado 3 recoge que las Leyes de Función Pública que se dicten en desarrollo del EBEP regularán la carrera profesional aplicable que podrá consistir en una carrera horizontal, una carrera vertical, una promoción interna vertical o una promoción interna horizontal). No obstante, la DF 4.2 EBEP 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.

- La CAA no ha aprobado ninguna Ley de Función Pública que desarrolle el EBEP, continuando 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. Por lo tanto, el sistema de carrera profesional establecido a través de sendos Acuerdos de la Mesa Sectorial de Administración General y Gobierno de Aragón de 26 de mayo de 2005 y 9 de septiembre de 2008 (creando los dos componentes singulares del complemento específico: el componente singular de perfeccionamiento profesional y el anticipo a cuenta de desarrollo profesional), al no haberse previsto por una Ley de Función Pública autonómica, incumple el artículo 16.3 EBEP y es por tanto, disconforme a derecho y anulable. Así lo ha considerado el Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en su Sentencia nº 1054/09, relativa a un recurso interpuesto contra una resolución de la Consejería de Economía y Administración Pública del Principado de Asturias que regula un procedimiento de incorporación a la carrera profesional de determinados empleados públicos cuando no existe un desarrollo legal de esa carrera, al declarar: "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”.

- Respecto al inadecuado procedimiento utilizado para crear los dos componentes singulares del complemento específico (Acuerdos de Mesa Sectorial y Gobierno de Aragón respectivamente), la Comisión Jurídica Asesora del Gobierno de Aragón, con fecha 24 de noviembre de 2009, en su dictamen sobre el Proyecto de Decreto por el que se regula el régimen transitorio de consolidación de grado personal por especialización y permanencia en el puesto de trabajo, que tiene su origen en el citado anteriormente 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, manifiesta: “la mayor parte de los efectos económicos provienen, realmente, de la suscripción del acuerdo sectorial en lo relativo al “anticipo a cuenta de desarrollo profesional” que, por cierto, no ha sido objeto de ningún tipo de desarrollo reglamentario sino, sin más, de su aplicabilidad directa a través de la Orden del Departamento de Presidencia de 18 de diciembre de 2008. Cuestión que, aunque no sea objeto de nuestro dictamen, sí que debe ser señalada aquí a efectos de resaltar la paradoja que sucede en torno a determinadas medidas (como este Proyecto de Decreto) para las que el ordenamiento parece exigir (y exige) determinadas formalidades antes de su aplicación (la confección de una memoria económica, por ejemplo), mientras que otras (el acuerdo sindical elevado a Acuerdo del Gobierno de Aragón publicado por Orden del Departamento de Presidencia) son las que tienen reales y sustantivos efectos económicos y, sin embargo, pasan del acuerdo a la realidad sin que exista ningún tipo de formalidad procedimental y, desde luego, sin que esta Comisión Jurídica Asesora deba de pronunciarse en ningún momento sobre la regularidad de lo acaecido”. Al respecto, en el expediente no consta ni informe jurídico ni de ningún otro tipo ni fiscalización por la Intervención, incumpliendo el artículo 68.1.a) TRLHCA.

- 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, si bien inicialmente, se preveía la necesidad de acreditar la realización de un mínimo de horas de formación, el Gobierno de Aragón, en el apartado III.5.4.s del Acuerdo de 9 de septiembre de 2008 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, elimina la exigencia de la acreditación de la formación mínima prevista en el anterior Acuerdo. Por lo tanto, en la actualidad, la antigüedad se está retribuyendo a través de los trienios (retribución básica) y a través de estos dos componentes singulares.

- A efectos presupuestarios, en el año 2014, estos complementos se recogieron en el art. 19.1.d) de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón, 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”. Estos términos no figuran en el precepto citado en el que no se establece su cuantía ni las reglas para su devengo y reconocimiento, y tampoco se regulan en ninguna otra disposición de carácter general.³⁶

Además, la Cámara de Cuentas ha detectado las siguientes incidencias:

- ³⁷

- La cuantía del concepto retributivo paga extraordinaria (en concreto, la parte del complemento específico “que corresponde”, que no es igual a una mensualidad de complemento específico) aplicable 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, no figura en la Ley de Presupuestos de la CAA para 2014, incumpliendo el principio de publicidad formal recogido en el artículo 24.2 Ley 30/1984, de 2 de agosto.³⁸

11.3.1.4.2. Comprobación de las retribuciones satisfechas

El gasto de personal de la Administración de la CAA (ámbito sectorial Administración General) por conceptos retributivos y tipo de personal en el ejercicio 2014, excluido el gasto relativo a cuotas a cargo de la entidad a los regímenes de seguridad social y de pensiones y otros gastos sociales que asciende a 55.408 miles de euros, es el siguiente:

³⁶ Párrafo incluido en virtud de alegación n.º 2 de la expresidenta de la CA.

³⁷ Párrafo suprimido en virtud de alegación n.º 5 de la expresidenta de la CA.

³⁸ Párrafo incluido en virtud de alegación n.º 4 de la expresidenta de la CA.

Cuadro 124

Conceptos retributivos	Altos cargos	Personal eventual	Personal funcionario	Personal laboral	Personal estatut.	Total	%
1. Retribuciones básicas	1.198	1.099	82.290	46.097	150	130.833	56,51%
▪ Sueldo	821	892	51.656	34.244	85	87.698	37,88%
▪ Trienios	164	51	11.050	3.806	29	15.100	6,52%
▪ Pagas extraordinarias	212	156	19.584	8.047	36	28.035	12,11%
2. Retribuciones complementarias	2.617	-	83.510	3.345	172	89.645	38,72%
▪ Complemento de destino	756	-	29.102	-	54	29.911	12,92%
▪ Complemento específico	1.862	-	54.325	3.339	119	59.644	25,76%
Componente general	1.862	-	46.919	754	106	49.642	21,44%
Componente singular perfecc. prof. (1er nivel)	-	-	1.894	623	3	2.520	1,09%
Componente singular perfecc. prof. (2º nivel)	-	-	2.045	647	4	2.695	1,16%
Anticipo a cuenta desarrollo profesional	-	-	3.467	1.315	5	4.787	2,07%
▪ Complemento de productividad	-	-	-	-	-	-	-
▪ Gratificaciones	-	-	84	6	-	90	0,04%
3. Otras retribuciones complementarias	518	1.719	4.469	4.346	-	11.052	4,77%
▪ De puesto de trabajo	304	1.649	122	761	-	2.837	1,23%
▪ De cantidad o calidad del trabajo	-	2	148	244	-	395	0,17%
▪ Otros	214	67	4.198	3.341	-	7.820	3,38%
TOTAL	4.333	2.818	170.269	53.788	323	231.530	100,00%
%	1,87%	1,22%	73,54%	23,23%	0,14%	100,00%	

* La estructura del gasto de los altos cargos, del personal eventual y del personal laboral se ha adaptado por la Cámara de Cuentas a la estructura de las retribuciones del personal funcionario con objeto de realizar una comparativa por conceptos homogéneos.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- La representatividad de las retribuciones básicas (56,51 %) es mayor que la de las retribuciones complementarias (43,49 %). No obstante, en el caso del personal funcionario, la representatividad de las retribuciones complementarias es mayor que la de las básicas.
- Los conceptos retributivos con mayor importe y representatividad son el sueldo (37,88 %) y el complemento específico (25,76 %).
- Las retribuciones al personal funcionario suponen el 73,54 % del total de las retribuciones.

La Cámara de Cuentas, con objeto de verificar la adecuación de los importes de las retribuciones satisfechas al personal funcionario (ámbito sectorial Administración General) en el ejercicio 2014 a las Leyes de Presupuestos para 2014 y al Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014, ha realizado una prueba masiva de comprobación de retribuciones satisfechas en la nómina del mes de diciembre de 2014 y, posteriormente, ha seleccionado una muestra de 270 funcionarios para verificar los datos utilizados para la prueba masiva.

La comprobación masiva ha consistido en recalcular cuatro conceptos retributivos (sueldo, trienios, complemento de destino y complemento específico -incluyendo el componente singular de perfeccionamiento profesional y el anticipo a cuenta de desarrollo profesional-) percibidos por el personal funcionario según los importes que figuran en la Ley de Presupuestos y en el citado Acuerdo y comparar el resultado con los importes satisfechos.

Se trata de conceptos retributivos de importes representativos (representan el 96,96 % de una nómina mensual) y de carácter fijo.

El desarrollo de la prueba se detalla en el Anexo 14.

De acuerdo con la prueba realizada, los cuatro conceptos retributivos comprobados (sueldo, trienios, complemento de destino y complemento específico) se satisfacen según los importes y en los supuestos fijados en las Leyes de Presupuestos para 2014 y en el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014.

No obstante lo anterior, en la revisión de los expedientes personales de los empleados y en la realización de la prueba en detalle se han detectado, además de las incidencias relativas a la estructura retributiva que figuran en el apartado anterior, las siguientes:

- En 71 de los 270 expedientes, el reconocimiento del componente singular del complemento específico de perfeccionamiento profesional no se realiza por resolución de la Dirección General de la Función Pública aplicando el criterio séptimo del Acuerdo del Gobierno de Aragón de 6 de septiembre de 2005 (que ratifica un Acuerdo de la Mesa Sectorial de Administración General por el que se establecen los criterios y el régimen del primer nivel del componente singular del complemento específico de perfeccionamiento profesional) que prevé que "el personal que cumpla los requisitos del devengo del primer nivel desde la firma del Acuerdo de 26 de mayo de

2005, de la Mesa Sectorial de Administración General, devengará dicho importe desde el 1 de julio de 2005, sin necesidad de reconocimiento explícito previo, sin perjuicio de las adaptaciones de gestión precisas a los efectos de su constancia en los correspondientes expedientes de personal y demás efectos". Sin embargo, la falta de una resolución administrativa por el órgano competente es contraria al artículo 42 LRJAP y PAC que prevé que "la Administración está obligada a dictar resolución expresa en todos los procedimientos y a notificarla cualquiera que sea su forma de iniciación".³⁹

- En un expediente no consta la resolución de nombramiento de funcionario interino. Solo consta una diligencia del Director Provincial de Salud y Consumo de Zaragoza en el impreso de concesión de un permiso al empleado al que sustituye el funcionario interino.

-⁴⁰

- En dos expedientes se retribuye el complemento no ordinario de Jefatura de parque de maquinaria (total de 279,76 euros), de acuerdo con la cuantía prevista en el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014, sin que conste justificación para la percepción de tal concepto retributivo fijo.

-⁴¹

- En ocho expedientes, los partes justificativos de la Subdirección de Carreteras de Huesca para el cobro de determinados conceptos variables (doble función variable, penosidad variable y guardias localizadas y de presencia física) no están firmados.

- En un expediente, se retribuyen guardias localizadas en fin de semana sin que conste la acreditación de la realización de las mismas.

11.3.2. Ámbito sectorial docentes no universitarios

El traspaso de funciones y servicios de la Administración del Estado a la CAA en materia de enseñanza no universitaria se realizó por el Real Decreto 1982/1998, de 18 de septiembre, y fue efectivo el 1 de enero de 1999.

11.3.2.1. Número de efectivos a 31 de diciembre de 2014

El número de efectivos de la Administración de la CAA (ámbito sectorial docentes no universitarios) a 31 de diciembre de 2014 asciende a 14.423 efectivos, 14.308 funcionarios y 115 laborales. El detalle por cuerpos y categorías profesionales se muestra en el siguiente cuadro.

³⁹ Párrafo modificado en virtud de alegación nº 6 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

⁴⁰ Párrafo suprimido en virtud de alegación nº 8 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

⁴¹ Párrafo suprimido en virtud de alegación nº 9 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

Cuadro 125

EFECTIVOS DOCENTES NO UNIVERSITARIOS 31/12/14	FUNCIONARIOS				LABORALES		TOTAL	
	F. de carrera (propio)	F. de carrera (otras adm.)	Interin.	Total Func.	Lab. temp.	Total lab.	Total General	%
Profesor enseñanza secundaria	3.348	11	1.658	5.017	-	-	5.017	34,78%
Profesor música y artes escencias	158	3	123	284	-	-	284	1,97%
Profesor escuela oficial idiomas	110	-	98	208	-	-	208	1,44%
Catedrático enseñanza secundaria	192	-	-	192	-	-	192	1,33%
Profesor artes plasticas y diseño	58	-	66	124	-	-	124	0,86%
Profesor religión	-	-	-	-	69	69	69	0,48%
Catedrático musica y artes escenicas	5	-	60	65	-	-	65	0,45%
Inspector educación	41	-	-	41	-	-	41	0,28%
Asesor lingüístico	-	-	-	-	34	34	34	0,24%
Otros	12	-	-	12	12	12	24	0,17%
Subtotal efectivos subgrupo A1	3.924	14	2.005	5.943	115	115	6.058	42,00%
Maestro	5.386	12	2.084	7.482	-	-	7.482	51,88%
Profesor técnico FP	481	1	378	860	-	-	860	5,96%
Maestro taller artes pl. y diseño	9	-	9	18	-	-	18	0,12%
Otros	5	-	-	5	-	-	5	0,03%
Subtotal efectivos subgrupo A2	5.881	13	2.471	8.365	-	-	8.365	58,00%
TOTAL NÓM EDUCACIÓN	9.805	27	4.476	14.308	115	115	14.423	100,00%
%	67,98%	0,19%	31,03%	99,20%	0,80%	0,80%	100,00%	

Fuente: información remitida por el Departamento de Educación, Cultura y Deporte.

Nota. Los efectivos son personal en servicio activo a 31 de diciembre de 2014.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El 99 % de los efectivos son personal funcionario, de los cuales el 31 % son funcionarios interinos. Destacan los porcentajes de funcionarios interinos de los Cuerpos de Catedrático de música y artes escénicas (92 %), Profesor de música y artes escénicas (43 %), Profesor de escuela oficial de idiomas (48 %) y de Profesor de artes plásticas y diseño (53 %).
- Los cuerpos con mayor número de efectivos son: Profesor de Enseñanza Secundaria (5.017 efectivos con un % de interinidad del 33 %) y Maestro (7.482 efectivos con un % de interinidad del 28 %).

11.3.2.2. Ordenación de personal

Los puestos de trabajo del personal docente no universitario al servicio de la CA (12.138 puestos que suponen el 57 % del total de puestos de la citada Administración), se ordenan a través de plantillas orgánicas por centros y cupos y no mediante relaciones de puestos de trabajo. Sin embargo, no existe regulación de estos instrumentos especiales de ordenación del personal docente en norma legal o reglamentaria, como resultaría preceptivo en virtud del art. 2.3 EBEP, del art. 1.2 de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, de la disposición adicional sexta de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, y del art. 17 TRLOFPCA.⁴²

De acuerdo con la información remitida por el Departamento de Educación, Cultura y Deporte, el número total de puestos fijos o permanentes de docentes no universitarios a 31 de diciembre de 2014 asciende a 12.138 (todos reservados a personal funcionario). Se muestra en el siguiente cuadro junto con su comparativa a 31 de diciembre de 2011.

⁴² Párrafo modificado en virtud de alegación nº 7 de la expresidenta de la CA.

Cuadro 126

Administración de la CAA (docentes no universitarios)	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Puestos reservados a funcionarios	12.440	100,00%	12.138	100,00%	(302)	(2,43%)
Puestos reservados a personal laboral	-	-	-	-	-	-
Total puestos	12.440	100,00%	12.138	100,00%	(302)	(2,43%)

De los 12.138 puestos, 9.640 están cubiertos de forma definitiva y 2.498 (20,58 % del total) están vacantes pero ocupados de forma temporal. El detalle de los puestos cubiertos y vacantes es el siguiente:

Cuadro 127

Administración de la CAA (docentes no universitarios)	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Reservados a funcionarios						
Cubiertos con carácter definitivo	10.129	81,42%	9.640	79,42%	(489)	(4,83%)
Vacantes ocupados de forma temporal	2.311	18,58%	2.498	20,58%	187	8,09%
Vacantes sin ocupar	-	-	-	-	-	-
Total puestos funcionarios	12.440	100,00%	12.138	100,00%	(302)	(2,43%)

De los 9.640 puestos cubiertos de forma definitiva, a 31 de diciembre de 2014, 8.679 están ocupados por su titular y 961 (9,97 %) no están ocupados por el titular.

Cuadro 128

Administración de la CAA (docentes no universitarios)	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo cubiertos con carácter definitivo a 31/12						
Reservados a funcionarios						
Ocupados por su titular	9.210	90,93%	8.679	90,03%	(531)	(5,77%)
No ocupados por su titular	919	9,07%	961	9,97%	42	4,57%

El Departamento de Educación, Cultura y Deporte no dispone de una herramienta que relacione puestos de docentes no universitarios y ocupantes por lo que no ha podido facilitar datos sobre forma de provisión de los puestos fijos ocupados a 31 de diciembre de 2014.

No obstante lo anterior, ha remitido información sobre número de efectivos a 31 de diciembre de 2014 (ocupando puestos fijos -12.138- y no fijos -2.289-) y relación jurídica con el citado personal. Se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 129

Tipo de relación con los empleados a 31/12/2014	Administración de la CAA (docentes no universitarios)					
	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Personal funcionario						
Nombramiento definitivo	9.262	62,13%	8.721	60,45%	(541)	(5,84%)
Nombramiento provisional	546	3,66%	342	2,37%	(204)	(37,36%)
Nombramiento interino	4.230	28,37%	4.476	31,03%	246	5,82%
Nombramiento en comisión de servicios	748	5,02%	773	5,36%	25	3,34%
Personal laboral						
Personal laboral temporal	122	0,82%	115	0,80%	(7)	(5,74%)
Total	14.908	100,00%	14.427	100,00%	(481)	(3,23%)

* Los funcionarios en comisión de servicios son funcionarios con nombramiento definitivo. No obstante, en el presente cuadro, solo aparecen como funcionarios en comisión de servicios (situación a 31 de diciembre).

** Existe, según la información remitida, un descuadre de cuatro empleados entre el número de efectivos clasificados por cuerpos a 31 de diciembre (14.423) –cuadro 125- y el número de efectivos clasificados por su relación jurídica con la Administración a esa fecha (14.427) que figura en el presente cuadro.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El 36,39 % de los efectivos son funcionarios con nombramiento interino o en comisión de servicios.
- Del 2011 al 2014 ha habido un incremento del 10 % de funcionarios interinos (de 4.230 a 4.476) y de funcionarios en comisión de servicios (de 748 a 773).
- Del 2011 al 2014 ha habido una disminución del 3,23 % de los efectivos (-481).

En relación con los nombramientos en comisión de servicios, además de las comisiones administrativas e interadministrativas recogidas en el Decreto 80/1997, el artículo 3 Real Decreto 1364/2010, de 29 de octubre, regula las comisiones de servicio de personal funcionario de carrera dependiente de otra Administración educativa, no pudiendo exceder del comienzo del curso escolar siguiente a aquel en el que concedan.

La duración de las comisiones de servicio y de los nombramientos interinos que se mantienen a 31 de diciembre de 2014, según datos remitidos por el Departamento de Educación, Cultura y Deporte, se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 130

Año de nombramiento	Comisiones de servicio				Nombramientos interinos	
	Administrativas (art. 31 Decreto 80/1997)		Interadministrativas (art. 32 Decreto 80/1997) u otras *			
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
2014	298	48,85%	65	39,88%	4.476	100,00%
2013	103	16,89%	9	5,52%	-	-
2012	78	12,79%	34	20,86%	-	-
2011	49	8,03%	14	8,59%	-	-
2010	20	3,28%	10	6,13%	-	-
2009	62	10,16%	31	19,02%	-	-
Total	610	100,00%	163	100,00%	4.476	100,00%

* Otras comisiones de servicio reguladas en el artículo 10 Real Decreto 1364/2010, de 29 de octubre, por el que se regula el concurso de traslados de ámbito estatal entre personal funcionario de los cuerpos docentes, en la Orden de 5 de febrero de 2010, del Departamento de Educación, Cultura y Deporte, por la que se regula el procedimiento de adaptación del puesto de trabajo por motivos de salud, y otras comisiones de servicio.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Al menos, el 51 % de las comisiones de servicio administrativas vigentes a 31 de diciembre de 2014 (312 nombramientos) han sobrepasado el plazo máximo previsto en el artículo 31 del Decreto 80/1997 (seis meses

prorrogables por otros seis) y el 55 % de la comisiones de servicio interadministrativas u otro tipo de comisiones han sobrepasado el plazo de dos años.

- Todos los nombramientos interinos vigentes a 31 de diciembre de 2014 son de 2014.

11.3.2.3. Oferta de empleo público

El resumen de las plazas de docentes no universitarios incluidas en las últimas ofertas de empleo público y convocadas se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 131

Ofertas de empleo público (docentes no universitarios)				
Año	Nº inicial plazas OEP	Nº plazas convocadas (*)	Nº plazas OEP complementaria 2011	Nº plazas convocadas OEP complementaria 2011 (*)
2007	800	800	-	-
2008	439	439	-	-
2009	511	511	-	-
2010	445	445	-	-
2011	332	332	536	386
2012	sin oferta	-	-	-
2013	105	105	-	-
2014	36	-	-	-
2015	163	-	-	-
Total inicial	2.831	2.632	536	386

(*) A 20 de enero de 2016.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El número total de plazas del ámbito sectorial docentes no universitarios incluidas en las ofertas de empleo público desde 2007 hasta 2015 asciende a 3.367 plazas (2.831 previstas inicialmente y 536 incluidas en la oferta complementaria y adicional de 2011).
- Las ofertas de empleo público iniciales de los ejercicios 2007-2013 (2.632 plazas) estaban ejecutadas a 31 de diciembre de 2014.
- La oferta de empleo público complementaria y adicional del ejercicio 2011 (536 plazas) está en ejecución, habiendo sido convocadas, a fecha 20 de enero de 2016, 386 plazas.
- Finalizada la ejecución de las ofertas de empleo público de 2014, 2015 y la complementaria de 2011, el número de 2.498 puestos permanentes vacantes ocupados por funcionarios interinos a 31 de diciembre de 2014 debería descender, aproximadamente, en 735 puestos, quedando todavía un número de puestos vacantes ocupados temporalmente de 1.763.

11.3.2.4. Análisis de las retribuciones de los funcionarios

11.3.2.4.1. Estructura retributiva

La estructura retributiva del personal funcionario docente no universitario no tiene una regulación legal específica. De conformidad con el artículo 20 de la Ley de Presupuestos de la CAA para 2014, la disposición final 4.2 EBEP y el artículo 47 TRLOFPCA le resultan de aplicación los artículos 23 y 24 LMRFP. No obstante, su estructura real mantiene la prevista en el Acuerdo del Consejo de Ministros de 11 de octubre de 1991, acuerdo que no consta que haya sido objeto de publicación.⁴³ Es la siguiente:

1. Retribuciones básicas

- Sueldo
- Trienios
- Pagas extraordinarias

2. Retribuciones complementarias

⁴³ Párrafo modificado en virtud de alegación nº 4 de la expresidenta de la CA.

- Complemento de destino
- Complemento específico:
 - Componente general en función del puesto de la función pública docente desempeñado.
 - Componente singular:
 - a) Por el desempeño de cargos de gobierno unipersonales.
 - b) Por el desempeño de puestos de trabajo docentes singulares.
 - c) Por ejercer la función de inspección educativa.
 - Componente por formación permanente (sexenios): Asociado a la permanencia durante periodos de seis años como funcionarios de carrera en la función pública docente, siempre que se acrediten durante dicho periodo, como mínimo, cien horas de actividades de formación.

Al respecto, la Cámara de Cuentas ha detectado las siguientes incidencias:

- Según establece el artículo 20 de la Ley de Presupuestos de la CAA para 2014, la estructura retributiva del personal funcionario docente no universitario para ese ejercicio es la misma que la que de los funcionarios incluidos en el ámbito de aplicación de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, que se recoge en el artículo 19 de la citada Ley de presupuestos al que se remite en bloque el primer artículo citado. En ninguno de los dos artículos citados se desarrollan los conceptos retributivos específicos que perciben los docentes ni se contemplan los conceptos retributivos con que fueron transferidos a la Comunidad Autónoma. Sin embargo, las retribuciones que en el ejercicio 2014 se liquidaron al personal docente no se ajustaron a lo previsto en el citado artículo 19 ya que percibieron en los meses de junio y diciembre paga extraordinaria y paga adicional de complemento específico, siendo que el artículo 19 incluye los dos conceptos en la paga extraordinaria.⁴⁴

- El desarrollo de los distintos componentes del complemento específico no se ha realizado por la CAA a través de una norma reglamentaria o, en su caso, una Ley (siendo que se trata de una innovación del ordenamiento jurídico con vocación de permanencia y general aplicación a todo el personal docente no universitario), sino a través de un acuerdo anual del Gobierno de Aragón (en el caso del ejercicio 2014, de 18 de febrero de 2014) que no ha sido publicado oficialmente.

-⁴⁵

- Las cuantías de los conceptos retributivos paga extraordinaria y paga adicional, no figuran en la Ley de Presupuestos de la CAA para 2014, incumpliendo el principio de publicidad formal recogido en el artículo 24.2 Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública.⁴⁶

- La regulación de otras retribuciones complementarias (1. Gratificación extraordinaria por labores de vigilancia en el servicio de comedor y en los recreos anterior y posterior a éste y 2. Retribución por la función tutorial y/o coordinador del Programa That's English) no se ha realizado a través de una norma, sino a través de un Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014.

- La regulación de la indemnización por los Km semanales realizados por el personal docente itinerante no se ha realizado a través del instrumento jurídico adecuado, esto es, a través de una norma, sino a través de los siguientes Acuerdos del Gobierno de Aragón:

- Acuerdo del Gobierno de Aragón de 27 de julio de 2004 de compensación económica al profesorado singular itinerante en Centros de Educación Infantil, Primaria, Educación Especial, E.P.A. y maestros singulares.
- Acuerdo del Gobierno de Aragón de 5 de septiembre de 2006 por el que se establecen determinadas medidas en relación con el profesorado singular itinerante.
- Instrucción del Director General de gestión de personal de 2 de junio de 2011 sobre compensaciones económicas docentes itinerantes.
- No consta regulación de la estructura de las retribuciones del personal laboral British Council.

11.3.2.4.2. Comprobación de las retribuciones satisfechas

El gasto de personal de la Administración de la CAA (docente no universitario) por conceptos retributivos y clase de personal en el ejercicio 2014, excluido el gasto relativo a cuotas a cargo de la entidad a los regímenes de seguridad social y de pensiones que asciende a 35.786 miles de euros, es el siguiente:

⁴⁴ Párrafo modificado en virtud de alegación nº 4 de la expresidenta de la CA.

⁴⁵ Párrafo suprimido en virtud de alegación nº 5 de la expresidenta de la CA.

⁴⁶ Párrafo incluido en virtud de alegación nº 4 de la expresidenta de la CA.

Cuadro 132

Concepto retributivo	Funcionarios	Laborales	Profesores religión	TOTAL	%
1. Retribuciones básicas	244.581	993	875	246.449	54,05%
▪ Sueldo	159.109	798	590	160.498	35,20%
▪ Trienios	31.081	17	117	31.215	6,85%
▪ Pagas extraordinarias	54.390	178	169	54.737	12,00%
2. Retribuciones complementarias	207.934	75	606	208.615	45,75%
▪ Complemento de destino	81.613			81.613	17,90%
▪ Complemento específico	125.740	75	606	126.422	27,72%
Componente general	85.589	75	606	86.270	18,92%
Componente singular	9.071			9.071	1,99%
Componente form. permanente (sexenio)	31.080			31.080	6,82%
▪ Gratificaciones**	580			580	0,13%
3. Otros	908	17	5	931	0,20%
▪ Función tutorial/coord. Progr. That's English	140			140	0,03%
▪ Indemnización Km personal doc. itinierante	204			204	0,04%
▪ Acción social docentes	1.329			1.329	0,29%
▪ Otros	(765)	17	5	(742)	(0,16%)
TOTAL	453.423	1.086	1.486	455.995	100,00%
%	99,44%	0,24%	0,33%	100,00%	

* La estructura de las retribuciones del personal laboral y de los profesores de religión se ha adaptado por la Cámara de Cuentas a la estructura de las retribuciones del personal funcionario con objeto de realizar una comparativa por conceptos homogéneos.

** El importe de gratificaciones corresponde a la gratificación extraordinaria por la tarea de atención al alumnado en el servicio de comedor y en los recreos anterior y posterior a éste prevista en el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014.

*** En otros figuran en negativo (724 miles de euros) las retribuciones no satisfechas (16 % del importe de la nómina) por el disfrute de un curso parcialmente retribuido, sin prestación de servicios, de los funcionarios docentes no universitarios de la CAA, según Orden de 3 de abril de 2008, del Departamento de Educación, Cultura y Deporte, por la que se establecen las condiciones para el reconocimiento del derecho del personal docente no universitario al disfrute de un curso escolar sin prestación de servicios, en aplicación del Acuerdo de 29 de junio de 2006, de la Mesa Sectorial de Educación.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- La representatividad de las retribuciones básicas (54,05 %) es mayor que la de las retribuciones complementarias (45,75%).
- Los conceptos retributivos con mayor importe y representatividad son el sueldo (35,20 %) y el complemento específico (27,72 %).
- Las retribuciones al personal funcionario suponen el 99,44 % del total de las retribuciones.

La Cámara de Cuentas, con objeto de verificar la adecuación de los importes de las retribuciones pagadas al personal funcionario docente no universitario en el ejercicio 2014 a la Ley de Presupuestos y al Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014, ha realizado una prueba masiva de comprobación de retribuciones satisfechas en la nómina del mes de diciembre de 2014 y, posteriormente, ha seleccionado una muestra de 180 empleados para verificar los datos utilizados para la prueba masiva.

La comprobación masiva ha consistido en recalcular cuatro conceptos retributivos (sueldo, trienios, complemento de destino y dos componentes del complemento específico -componente general y componente singular-) percibidos por el personal funcionario docente no universitario según los importes que figuran en la Ley de Presupuestos y en el Acuerdo del Gobierno de Aragón citado y comparar el resultado con los importes satisfechos. Se trata de conceptos retributivos de importes representativos (representan el 90,99 % de una nómina mensual) y de carácter fijo.

El desarrollo de la prueba se detalla en el Anexo 15.

De acuerdo con la prueba realizada, los cuatro conceptos retributivos comprobados (sueldo, trienios, complemento de destino y dos componentes del complemento específico -componente general y componente singular) se satisfacen según los importes y en los supuestos fijados en las Leyes de Presupuestos para 2014 y en el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014.

No obstante, en la revisión de los expedientes personales de los empleados y en la realización de la prueba en detalle se han detectado, además de las incidencias relativas a la estructura retributiva que figuran en el apartado anterior, las siguientes:

- En dos expedientes no consta la resolución de nombramiento como funcionario de carrera.

- En dos expedientes no consta la titulación del empleado requerida para el acceso a la condición de funcionario.
- En 10 expedientes no consta la resolución de asignación a maestros de las labores docentes en el primer ciclo de la Educación Secundaria Obligatoria. Dicha asignación conlleva la percepción del componente singular del complemento específico en los términos de un Acuerdo del Gobierno de Aragón de 30 de noviembre de 1999 (términos que deberían ser regulados e incluidos en la Ley de Presupuestos de conformidad con el artículo 48 TRLOFPCA).
- En 47 expedientes del Servicio Provincial de Zaragoza, si bien consta la resolución de reconocimiento del componente por formación permanente (sexenio), no consta la acreditación documental del cumplimiento de los requisitos de formación para el reconocimiento del citado componente.
- En un expediente no consta la resolución que acredite la inclusión del empleado en el programa de inglés a distancia "That's English", que determina la percepción del complemento salarial procedente (392,75 euros/mes).

11.3.3. Ámbito sectorial Administración de Justicia

El traspaso de funciones y servicios de la Administración del Estado a la CAA en materia de provisión de medios personales, materiales y económicos para el funcionamiento de la Administración de Justicia se realizó por el Real Decreto 1702/2007, de 14 de diciembre, con efectos 1 de enero de 2008.

11.3.3.1. Número de efectivos a 31 de diciembre de 2014

A 31 de diciembre de 2014, el número de efectivos de la Administración de la CAA (ámbito sectorial Administración de Justicia) asciende a 1.231 funcionarios. El detalle por cuerpos se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 133

EFECTIVOS ADMÓN. JUSTICIA 31/12/14	FUNCIONARIOS			TOTAL	
	F. de carrera (propio)	Interin.	Total Func.	Total General	%
Médico forense	27	4	31	31	2,52%
Facultativo del I.N. Toxicología y C. Forenses	1	-	1	1	0,08%
Subtotal efectivos subgrupo A1	28	4	32	32	2,60%
Gestión procesal y admva.	324	19	343	343	27,86%
Subtotal efectivos subgrupo A2	324	19	343	343	27,86%
Tramitación procesal y admva.	498	75	573	573	46,55%
Ayudante laboratorio	2	-	2	2	0,16%
Subtotal efectivos subgrupo C1	500	75	575	575	46,71%
Auxilio judicial	239	42	281	281	22,83%
Subtotal efectivos subgrupo C2	239	42	281	281	22,83%
TOTAL ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA	1.091	140	1.231	1.231	100,00%
%	88,63%	11,37%	100,00%	100,00%	

Fuente: información remitida por el Departamento de Presidencia.

Nota. El número de efectivos son los funcionarios en servicio activo a 31 de diciembre de 2014.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- La mayor parte de los efectivos pertenecen a los Cuerpos de Gestión Procesal y Administrativa (27,86 %), de Tramitación Procesal y Administrativa (46,55 %) y de Auxilio Judicial (22,83 %).

11.3.3.2. Ordenación de personal

Los puestos del personal del ámbito sectorial Administración de Justicia del Departamento de Presidencia y Justicia (puestos de las Oficinas Judiciales), a excepción de los puestos de trabajo de Médicos Forenses y Facultativos del

Instituto de Medicina Legal de Aragón, no están ordenados en una relación de puestos de trabajo, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 520 y siguientes de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, introducidos por la Ley Orgánica 19/2003, de 23 de diciembre, de modificación de la citada Ley, en la forma prevista en la disposición transitoria cuarta de esta última en su redacción dada por la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre, estando pendientes de creación a la fecha de elaboración de este Informe las Oficinas Judiciales.
47

De acuerdo con la información remitida por el Departamento de Presidencia, el número total de puestos fijos o permanentes de la Administración de Justicia a 31 de diciembre de 2014 asciende a 1.182 (todos reservados a personal funcionario). Se muestra en el siguiente cuadro junto con su comparativa a 31 de diciembre de 2012 (no se dispone de datos del ejercicio 2011).

Cuadro 134

Administración de la CAA (Administración de Justicia)	2012		2014		Incremento 2014/2012	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Puestos reservados a funcionarios	1.182	100,00%	1.182	100,00%	-	-
Puestos reservados a personal laboral	-	-	-	-	-	-
Total puestos	1.182	100,00%	1.182	100,00%	-	-

De los 1.182 puestos, 1.148 están cubiertos de forma definitiva y 34 están vacantes (aunque ocupados de forma temporal). El detalle de los puestos cubiertos y vacantes es el siguiente:

Cuadro 135

Administración de la CAA (Administración de Justicia)	2012		2014		Incremento 2014/2012	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Reservados a funcionarios						
Cubiertos con carácter definitivo	1.163	98,39%	1.148	97,12%	(15)	(1,29%)
Vacantes ocupados de forma temporal	19	1,61%	34	2,88%	15	78,95%
Vacantes sin ocupar	-	-	-	-	-	-
Total puestos funcionarios	1.182	100,00%	1.182	100,00%	-	-

De los 1.148 puestos cubiertos de forma definitiva, 1.031 están ocupados por su titular y 117 no están ocupados por el titular.

Cuadro 136

Administración de la CAA (Administración de Justicia)	2012		2014		Incremento 2014/2012	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo cubiertos con carácter definitivo a 31/12						
Reservados a funcionarios						
Ocupados por su titular	1.005	86,41%	1.031	89,81%	26	2,59%
No ocupados por su titular	158	13,59%	117	10,19%	(41)	(25,95%)

El Departamento de Presidencia y Justicia no tiene relación de puestos de trabajo ni una herramienta que relaciones puestos y ocupantes por lo que no ha podido facilitar datos sobre forma de provisión de los puestos ocupados a 31 de diciembre de 2014. No obstante, ha remitido información sobre número de efectivos a 31 de diciembre de 2014 (ocupando puestos fijos y no fijos) y relación jurídica con el citado personal. Se muestra en el siguiente cuadro.

47 Párrafo modificado en virtud de alegación nº 3 de la Dirección General de Justicia e Interior (Departamento de Presidencia).

Cuadro 137

Tipo de relación con los empleados a 31/12/2014	Administración de la CAA (Administración de Justicia)					
	2012		2014		Incremento 2014/2012	
Personal funcionario	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Nombramiento definitivo	1.041	84,16%	1.057	85,87%	16	1,54%
Nombramiento provisional	26	2,10%	21	1,71%	(5)	(19,23%)
Nombramiento interino	152	12,29%	140	11,37%	(12)	(7,89%)
Nombramiento en comis. servicios	15	1,21%	9	0,73%	(6)	(40,00%)
Adscripción provisional	3	0,24%	4	0,32%	1	33,33%
Total	1.237	100,00%	1.231	100,00%	(6)	(0,49%)

* Los funcionarios en comisión de servicios son funcionarios con nombramiento definitivo. No obstante, en el presente cuadro, solo aparecen como funcionarios en comisión de servicios (situación a 31 de diciembre).

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El 14,49 % de los efectivos son funcionarios con nombramiento interino, en comisión de servicios, en adscripción provisional o con nombramiento provisional.

La duración de las comisiones de servicio y de los nombramientos interinos que se mantienen a 31 de diciembre de 2014, según datos remitidos por el Departamento de Presidencia, se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 138

Año de nombramiento	Comisiones de servicio		Nombramientos interinos	
	Nº	%	Nº	%
2014	8	88,89%	50	35,71%
2013	0	0,00%	19	13,57%
2012	1	11,11%	14	10,00%
2011	0	0,00%	17	12,14%
2010	0	0,00%	16	11,43%
2009	0	0,00%	8	5,71%
2008 y anteriores	0	0,00%	16	11,43%
Total	9	100,00%	140	100,00%

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Una comisión de servicio vigente a 31 de diciembre de 2014 ha sobrepasado el plazo máximo previsto en el artículo 73 del Real Decreto 1451/2005, de 7 de diciembre por el que se aprueba el Reglamento de Ingreso, Provisión de Puestos de Trabajo y Promoción Profesional del Personal Funcionario al Servicio de la Administración de Justicia (un año prorrogable por otro).

- El 50 % de los nombramientos interinos vigentes a 31 de diciembre de 2014 llevan en esa situación más de dos años.

11.3.3.3. Oferta de empleo público

El personal funcionario al servicio de la Administración de Justicia es seleccionado por el Ministerio de Justicia (artículo 483 LOPJ).

11.3.3.4. Análisis de las retribuciones de los funcionarios

11.3.3.4.1. Estructura retributiva

La estructura retributiva del personal funcionario incluido en el ámbito sectorial de la Administración de Justicia de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón está regulada en los artículos 515 y siguientes de la Ley Orgánica 6/1986 del Poder Judicial. Es la siguiente:

1. Retribuciones básicas
 - Sueldo
 - Antigüedad o Trienios
 - Pagas extraordinarias
2. Retribuciones complementarias fijas
 - Complemento general del puesto
 - Complemento específico
3. Retribuciones complementarias variables
 - Complemento de productividad
 - Gratificaciones
4. Otras retribuciones
 - Guardias

No obstante lo anterior, la Cámara de Cuentas, en el análisis de la estructura de las retribuciones realmente satisfechas al personal funcionario, ha detectado lo siguiente:

- Además de las retribuciones previstas en los artículos 515 y siguientes LOPJ, el personal funcionario de carrera incluido en el ámbito sectorial de la Administración de Justicia de la Administración de la CAA, percibe un complemento autonómico transitorio. 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.

Al respecto, la Cámara de Cuentas ha detectado la siguiente incidencia:

- Tras la ratificación por el Gobierno de Aragón del citado Acuerdo Marco Sectorial Administración-Sindicatos del Personal Funcionario de la Administración de Justicia de la CAA de 22 de mayo de 2008 de creación del complemento transitorio, el Gobierno de Aragón, de conformidad con el artículo 38.3 EBEP, debería haber tramitado el correspondiente reglamento o, en su caso, Proyecto de Ley, dado que el contenido material del citado Acuerdo se refiere a una materia que debe ser regulada en una disposición de carácter general puesto que innova el ordenamiento jurídico –al crear un nuevo complemento autonómico transitorio y regular su cuantificación y condiciones de percepción- con vocación de permanencia y de general aplicación a todo el personal funcionario de carrera e interino perteneciente a los Cuerpos de funcionarios al servicio de la Administración de Justicia, otorgando incluso a dicha regulación eficacia retroactiva al 1 de enero de 2008.⁴⁸

- A efectos presupuestarios, este complemento se contempló para el año 2014 en el art. 26 de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2014, 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.⁴⁹

11.3.3.5. Comprobación de las retribuciones satisfechas

El gasto de personal al servicio de la Administración de Justicia de la Administración de la CAA por conceptos retributivos en el ejercicio 2014, excluido el gasto relativo a cuotas a cargo de la entidad a los regímenes de seguridad social y de pensiones que asciende a 1.354 miles de euros, es el siguiente:

⁴⁸ Párrafos suprimidos y párrafo incluido en virtud de alegación nº 1 de la Dirección General de Justicia e Interior (Departamento de Presidencia) y alegación nº 3 de la expresidenta de la CA.

⁴⁹ Párrafo incluido en virtud de alegación nº 1 de la Dirección General de Justicia e Interior (Departamento de Presidencia) y alegación nº 3 de la expresidenta de la CA.

Cuadro 139

Concepto retributivo	Personal funcionario	Total	%
1. Retribuciones básicas	22.857	22.857	64,01%
▪ Sueldo	14.092	14.092	39,46%
▪ Trienios	4.006	4.006	11,22%
▪ Pagas extraordinarias	4.759	4.759	13,33%
2. Retribuciones complementarias fijas	4.476	4.476	12,53%
▪ Complemento general del puesto	4.239	4.239	11,87%
▪ Complemento específico	236	236	0,66%
3. Retribuciones complementarias variables	4	4	0,01%
▪ Gratificaciones	4	4	0,01%
4. Otras retribuciones	8.375	8.375	23,45%
▪ Guardias	1.742	1.742	4,88%
▪ Complemento autonómico transitorio	6.326	6.326	17,72%
▪ Penosidad	31	31	0,09%
▪ Acción social	186	186	0,52%
▪ Otros	90	90	0,25%
TOTAL	35.710	35.710	100,00%
%	100,00%	100,00%	

De su análisis se extrae lo siguiente:

- La cuantía de las retribuciones básicas (64,01 %) es mayor que la de las retribuciones complementarias (12,53 %) y otras retribuciones (23,45 %).
- Los conceptos retributivos con mayor importe y representatividad son el sueldo (39,46 %) y el complemento autonómico transitorio (17,72 %).

La Cámara de Cuentas, con objeto de verificar la adecuación de los importes de las retribuciones pagadas al personal de la Administración de Justicia en el ejercicio 2014 a la Ley de Presupuestos y al Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014, ha realizado una prueba masiva de comprobación de retribuciones satisfechas en la nómina del mes de diciembre de 2014 y, posteriormente, ha seleccionado una muestra de 64 empleados para verificar los datos utilizados para la prueba masiva. Asimismo, ha realizado una prueba masiva para comprobar si las cuantías satisfechas al personal que desempeña funciones de Secretario en los Juzgados de Paz se ajustan a las previstas en la DA 19ª de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

La comprobación masiva ha consistido en recalcular cinco conceptos retributivos (sueldo, trienios, complemento general del puesto, complemento específico y complemento autonómico transitorio) según los importes que figuran en la Ley de Presupuestos y en el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014 y comparar el resultado con los importes satisfechos.

Se trata de conceptos retributivos de importes representativos (representan el 94,28 % de la nómina de diciembre) y de carácter fijo.

El desarrollo de la prueba se detalla en el Anexo 16.

De acuerdo con la prueba realizada, de los cinco conceptos retributivos comprobados, cuatro (todos menos los trienios) se satisfacen según los importes fijados en la Ley de Presupuestos y en el citado Acuerdo del Gobierno de Aragón. Sin embargo, en el pago de trienios se han detectado errores en cuatro expedientes al haber satisfecho a los funcionarios importes por trienios correspondientes a Cuerpos distintos a los que pertenece el empleado o un número de trienios que no le corresponde.

Además de los errores detectados en el reconocimiento de trienios, en la revisión de los expedientes personales de los empleados y en la realización de la prueba en detalle, se han detectado, además de las incidencias relativas a la estructura retributiva que figuran en el apartado anterior, las siguientes:

- En un expediente no le consta a la Dirección General de Justicia e Interior la resolución de nombramiento de funcionario de carrera. La Dirección General debe adoptar las medidas oportunas para confirmar la existencia o inexistencia de nombramiento del funcionario y tomar, en su caso, la resolución correspondiente.⁵⁰

⁵⁰ - 51

⁵¹ - 52

⁵⁰ Párrafo modificado en virtud de alegación nº 6 de la Dirección General de Justicia e Interior (Departamento de Presidencia).

⁵¹ Párrafo suprimido en virtud de alegación nº 7 de la Dirección General de Justicia e Interior (Departamento de Presidencia).

⁵² Párrafo suprimido en virtud de alegación nº 8 de la Dirección General de Justicia e Interior (Departamento de Presidencia).

- En siete expedientes, el informe acreditativo de las guardias realizadas no contiene la identidad personal y funcional del firmante.
- En 8 expedientes el empleado se encuentra en situación de baja desde hace más de 180 días sin que conste que se esté llevando a cabo un seguimiento de la misma.⁵³

11.4. SERVICIO ARAGONÉS DE SALUD (SALUD)

El traspaso de funciones y servicios del Instituto Nacional de la Salud a la CAA se realizó a través del Real Decreto 1475/2001, de 27 de diciembre, siendo efectivo el 1 de enero de 2002.

El SALUD gestiona (ordenación, selección, provisión y retribución) el personal que presta servicios en centros sanitarios (22.331 efectivos) y en el Centro de Gestión Integrada de Proyectos Corporativos (10 efectivos). La Dirección General de la Función Pública gestiona el personal de órganos centrales del citado organismo (139 efectivos).

11.5. Número de efectivos a 31 de diciembre de 2014

El número de efectivos del SALUD a 31 de diciembre de 2014 por clase y categoría de personal se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 140

EFECTIVOS SALUD 31/12/14 CLASE DE ESPECIALIDAD/ CATEGORÍA PROFESIONAL	Funcion.	Laborales			Estatutarios			Pers. en formac.	Direct.	TOTAL	
		Fijos	Temp.	Total lab.	Fijos	Temp.	Total estatut.			Total General	%
Facultativo especialista de área	127	1	-	1	1.264	872	2.136	-	-	2.264	10,07%
Médico de familia y otros	371	-	-	-	702	675	1.377	-	-	1.748	7,78%
Pediatra en atención primaria	-	-	-	-	136	51	187	-	-	187	0,83%
Licenciado en formación (MIR)	-	-	-	-	-	-	-	852	-	852	3,79%
Otros	45	-	1	1	102	42	144	-	68	258	1,15%
Subtotal efectivos subgrupo A1	543	1	1	2	2.204	1.640	3.844	852	68	5.309	23,62%
Enfermera / Matrona	413	3	-	3	3.559	2.752	6.311	-	-	6.727	29,92%
Fisioterapeuta	4	-	-	-	96	78	174	-	-	178	0,79%
Enfermera en formación	-	-	-	-	-	-	-	50	-	50	0,22%
Otros	26	1	1	2	158	68	226	-	29	283	1,26%
Subtotal efectivos subgrupo A2	443	4	1	5	3.813	2.898	6.711	50	29	7.238	32,20%
Técnico sup. laboratorio	-	2	-	2	168	162	330	-	-	332	1,48%
Técnico sup. radiodiagnóstico	-	-	-	-	134	150	284	-	-	284	1,26%
Grupo admvo. función admva.	-	1	1	2	257	19	276	-	-	278	1,24%
Otros	12	13	5	18	122	152	274	-	-	304	1,35%
Subtotal efectivos subgrupo C1	12	16	6	22	681	483	1.164	-	-	1.198	5,33%
Téc. cuidados aux. enfermería	210	94	32	126	2.020	1.938	3.958	-	-	4.294	19,10%
Grupo aux. admvo. función admva.	-	1	-	1	995	457	1.452	-	-	1.453	6,46%
Otros	59	24	4	28	172	264	436	-	-	523	2,33%
Subtotal efectivos subgrupo C2	269	119	36	155	3.187	2.659	5.846	-	-	6.270	27,89%
Celador	-	18	4	22	738	890	1.628	-	-	1.650	7,34%
Pinche	-	-	-	-	214	325	539	-	-	539	2,40%
Otros	10	50	20	70	70	126	196	-	-	276	1,23%
Subtotal efectivos grupo E	10	68	24	92	1.022	1.341	2.363	-	-	2.465	10,97%
TOTAL SALUD	1.277	208	68	276	10.907	9.021	19.928	902	97	22.480	100,00%
%	5,68%	0,93%	0,30%	1,23%	48,52%	40,13%	88,65%	4,01%	0,43%	100,00%	

Fuente: información remitida por la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios y por el SALUD.

Nota: El personal directivo no incluye al director-gerente. En órganos centrales no se incluyen dos efectivos con contrato de Alta Dirección ni un funcionario en prácticas, "Administrativo".

Nota 2: Todos los funcionarios que prestan servicios en centros sanitarios (1.277 efectivos) figuran como funcionarios de carrera (sin distinguir entre funcionarios de carrera y funcionarios interinos).

⁵³ A través de la Orden PRE/78/2016, de 28 de enero, se ha establecido la colaboración de los Consejeros de Presidencia y Sanidad en relación al control y seguimiento de las situaciones de incapacidad temporal del personal funcionario de la Administración de Justicia transferido a la Comunidad Autónoma de Aragón y sujeto al régimen de la Mutualidad General Judicial (BOA 23/02/2016). Nota al pie incluida en virtud de alegación nº 10 de la Dirección General de Justicia e Interior (Departamento de Presidencia).

De su análisis se extrae lo siguiente:

- De los 22.480 efectivos, el 88,65 % (19.928) es personal estatutario. En concreto, el 48,52 % es personal estatutario fijo y el 40,13 % es personal estatutario temporal.
- El Subgrupo con mayor número de efectivos es el A2 con 7.238 efectivos (32,20 % del total), 6.727 de los cuales pertenecen a la categoría Enfermera/Matrona.
- Las categorías con mayor número de efectivos son: Enfermera/Matrona (6.727 efectivos), Técnico de cuidados auxiliar de enfermería (4.294 efectivos), Facultativo especialista de área (2.264 efectivos) y Médico de familia y otros Médicos (1.748 efectivos).

11.5.1. Ordenación del personal

El personal que presta servicios en centros sanitarios y en el Centro de Gestión Integrada de Proyectos Corporativos está ordenado en plantillas orgánicas y el personal de órganos centrales en una relación de puestos de trabajo. Su análisis se presenta, a continuación, de forma separada.

Centros sanitarios y Centro de Gestión Integrada de Proyectos Corporativos

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

Al respecto, se han detectado las siguientes incidencias:

- No consta que las plantillas orgánicas de los centros sanitarios hayan sido aprobadas por el Gobierno de Aragón (art. 4.3) ni que hayan sido objeto de publicación en el BOA (art. 5.5).
- Las plantillas no contienen toda la información exigida por el Decreto 115/2003, de 3 de junio, del Gobierno de Aragón. En concreto, no detallan los requisitos de desempeño del concreto puesto de trabajo (artículo 1.2), no distinguen los puestos desempeñados por personal estatutario, personal funcionario y personal laboral (artículo 3.1) y no incluyen todas las retribuciones complementarias (artículo 3.3).
- 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.

De acuerdo con la documentación remitida, el número total de puestos fijos o permanentes en la plantilla orgánica de los centros sanitarios y del Centro de Gestión Integrada de Proyectos Corporativos a 31 de diciembre de 2014 asciende a 17.036 y pueden ser cubiertos por personal funcionario, personal laboral o personal estatutario. Se muestra en el siguiente cuadro junto con su comparativa a enero de 2012 que pone de manifiesto que el número de puestos permanentes en los centros sanitarios se mantiene constante (variación del 0,46 %).

Cuadro 141

Puestos fijos o permanentes a 31/12	2011 (*)		2014		Incremento	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Centros sanitarios						
Cubiertos con carácter definitivo	13.295	77,73%	12.437	73,05%	(858)	(6,45%)
Vacantes ocupados de forma temporal	3.074	17,97%	3.569	20,96%	495	16,10%
Vacantes sin cubrir	734	4,29%	1.019	5,99%	285	38,83%
Total	17.103	100,00%	17.025	100,00%	(78)	(0,46%)
CGIPC						
Cubiertos con carácter definitivo	-	-	1	9,09%	1	100,00%
Vacantes ocupados de forma temporal	5	55,56%	9	81,82%	4	80,00%
Vacantes sin cubrir	4	44,44%	1	9,09%	(3)	(75,00%)
Total	9	100,00%	11	100,00%	2	22,22%

* Datos a 1 de enero de 2012.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- En los centros sanitarios, de los 17.025 puestos, 12.437 están cubiertos de forma definitiva (73,05 %), 3.569 (20,96 %) están vacantes pero ocupados de forma temporal y 1.019 (5,99 %) están vacantes sin ocupar.
- En el CGIPC, de los 11 puestos, 1 está cubierto de forma definitiva (9,09 %), 9 (81,82 %) están vacantes pero ocupados de forma temporal y 1 está vacante sin ocupar.

- En los centros sanitarios, del 2011 al 2014 ha habido una disminución del 6,45 % de los puestos cubiertos con carácter definitivo (858) y un aumento del 16,10 % de los puestos vacantes ocupados de forma temporal (495).

El Servicio Aragonés de Salud no ha podido ofrecer datos del porcentaje de puestos cubiertos con carácter definitivo que están ocupados por su titular a 31 de diciembre de 2014.

La forma de provisión de los puestos a 31 de diciembre de 2014 con su comparativa a 1 de enero de 2012, es la siguiente:

Cuadro 142

Forma ocupación puestos fijos o permanentes a 31/12	Servicio Aragonés de Salud (Centros sanitarios y CGIPC)					
	2011 (*)		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Centros sanitarios						
Nombramiento definitivo	13.295	81,22%	12.437	77,70%	(858)	(6,45%)
Promoción interna temporal	538	3,29%	661	4,13%	123	22,86%
Nombramiento interino	2.075	12,68%	2.662	16,63%	587	28,29%
Nombramiento en comisión de servicios	336	2,05%	182	1,14%	(154)	(45,83%)
Adscripción / Reingreso provisional	125	0,76%	64	0,40%	(61)	(48,80%)
Total	16.369	100,00%	16.006	100,00%	(363)	(2,22%)
CGIPC						
Nombramiento definitivo	-	-	1	10,00%	1	100,00%
Nombramiento interino	2	40,00%	8	80,00%	6	300,00%
Nombramiento en comisión de servicios	3	60,00%	1	10,00%	(2)	(66,67%)
Total	5	100,00%	10	100,00%	5	100,00%

* Datos a 1 de enero de 2012.

**Los empleados con nombramiento definitivo que, a su vez, han sido nombrados en comisión de servicios, figuran en el presente cuadro, como nombramiento definitivo.

Además, en los centros sanitarios, en los casos de puestos vacantes sin ocupar (1.019 puestos), en ocasiones, se da cobertura a la necesidad asistencial mediante nombramientos de carácter eventual. Los datos de este supuesto son los siguientes.

Cuadro 143

	2011 (*)	2014	Incremento 2014/2011	
	Nº	Nº	Nº	%
Eventuales de duración superior 6 meses	2.122	2.060	(62)	(2,92%)

* Datos a 1 de enero de 2012.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El 22 % de los puestos (3.569 puestos) están ocupados por personal con nombramiento interino, en comisión de servicios, en adscripción provisional o con promoción interna temporal.
- Del 2011 al 2014 ha habido un incremento del 27 % de personal interino en los centros sanitarios (de 2.075 a 2.662) y de personal en promoción interna temporal (de 538 a 661).

La duración de las comisiones de servicio y de los nombramientos interinos en los centros sanitarios que se mantienen a 31 de diciembre de 2014, se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 144

Año de nombramiento	Comisiones de servicio (*)		Nombramientos interinos (**)	
	Nº	%	Nº	%
2014	97	43,69%	908	34,67%
2013	17	7,66%	548	20,92%
2012	15	6,76%	60	2,29%
2011	30	13,51%	423	16,15%
2010	21	9,46%	580	22,15%
2009	5	2,25%	90	3,44%
2008	2	0,90%	5	0,19%
2005-2007	20	9,01%	4	0,15%
Antes 2005	15	6,76%	1	0,04%
Total	222	100,00%	2.619	100,00%

(*) Incluye las comisiones de servicio en puesto vacante como en puesto temporalmente desatendido.

(**) No incluye nombramientos interinos para sustituir personal con reserva de puesto.

Fuente: SALUD

La duración de las comisiones de servicio y de los nombramientos interinos en el CGIPC que se mantienen a 31 de diciembre de 2014, se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 145

Año de nombramiento	Comisiones de servicio		Nombramientos interinos	
	Nº	%	Nº	%
2014	-	-	2	25,00%
2013	-	-	1	12,50%
2012	-	-	-	-
2011	1	100,00%	-	-
2010	-	-	1	12,50%
2009	-	-	2	25,00%
2008	-	-	2	25,00%
Total	1	100,00%	8	100,00%

Del análisis de ambos cuadros se extrae lo siguiente:

- Casi el 50 % de los empleados con nombramiento interino o en comisión de servicios a 31 de diciembre de 2014 llevan en esa situación más de dos años.

De conformidad con el artículo 55 del Decreto 37/2011, de 8 de marzo, del Gobierno de Aragón, de selección de personal estatutario y provisión de plazas en los centros del Servicio Aragonés de Salud, por necesidades del servicio, y cuando una plaza o puesto de trabajo se encuentre vacante o temporalmente desatendido por ausencia del titular que la tiene reservada, podrá ser cubierta en comisión de servicios, con carácter temporal, por personal fijo de la correspondiente categoría y especialidad. Las comisiones de servicio y sus prórrogas se deben autorizar por periodos de un año.

Órganos centrales

El Servicio Aragonés de Salud dispone de relación de puestos de trabajo de los órganos centrales actualizada y publicada en el ejercicio 2014.

De acuerdo con la información remitida por la Dirección General de la Función Pública, el número total de puestos de trabajo de los órganos centrales del SALUD a 31 de diciembre de 2014 asciende a 172 (162 puestos reservados a personal funcionario y 10 puestos reservados a personal laboral). Se muestra en el siguiente cuadro con su comparativa a 31 de diciembre de 2011.

Cuadro 146

SERVICIO ARAGONÉS DE SALUD (órganos centrales)	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Puestos reservados a funcionarios	202	88,99%	162	94,19%	(40)	(19,80%)
Puestos reservados a personal laboral	25	11,01%	10	5,81%	(15)	(60,00%)
Total puestos	227	100,00%	172	100,00%	(55)	(24,23%)

De los 172 puestos, 95 (55,23 %) están cubiertos de forma definitiva, 60 (34,88 %) están vacantes pero ocupados de forma temporal y 17 (9,88 %) están vacantes sin ocupar. El detalle de los puestos cubiertos y vacantes reservados a personal funcionario y laboral es el siguiente:

Cuadro 147

SERVICIO ARAGONÉS DE SALUD (órganos centrales)	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Reservados a funcionarios						
Cubiertos con carácter definitivo	119	58,91%	86	53,09%	(33)	(27,73%)
Vacantes ocupados de forma temporal	68	33,66%	60	37,04%	(8)	(11,76%)
Vacantes sin cubrir	15	7,43%	16	9,88%	1	6,67%
Total puestos funcionarios	202	100,00%	162	100,00%	(40)	(19,80%)
Reservados a personal laboral						
Cubiertos con carácter definitivo	21	80,77%	9	90,00%	(12)	(57,14%)
Vacantes ocupados de forma temporal	4	15,38%	-	-	(4)	(100,00%)
Vacantes sin cubrir	1	3,85%	1	10,00%	-	-
Total puestos personal laboral	26	100,00%	10	100,00%	(16)	(61,53%)
Total puestos						
Total puestos cubiertos con carácter definitivo	140	61,40%	95	55,23%	(45)	(32,14%)
Total vacantes ocupados de forma temporal	72	31,58%	60	34,88%	(12)	(16,67%)
Total vacantes sin cubrir	16	7,02%	17	9,88%	1	6,25%
Total	228	100,00%	172	100,00%	(56)	(24,56%)

De los 95 puestos cubiertos de forma definitiva, a 31 de diciembre de 2014, 72 están ocupados por su titular y 23 (24 %) no están ocupados por su titular.

Cuadro 148

SERVICIO ARAGONÉS DE SALUD (órganos centrales)	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	2011	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo cubiertos con carácter definitivo a 31/12						
Reservados a funcionarios						
Ocupados por su titular	71	59,66%	63	73,26%	(8)	(11,27%)
No ocupados por su titular	48	40,34%	23	26,74%	(25)	(52,08%)
Reservados a personal laboral						
Ocupados por su titular	21	100,00%	9	100,00%	(12)	(57,14%)
No ocupados por su titular	-	-	-	-	-	-
Total puestos						
Total ocupados por su titular	92	65,71%	72	75,79%	(20)	(21,74%)
Total no ocupados por su titular	48	34,29%	23	24,21%	(25)	(52,08%)

La forma de provisión de los puestos reservados a personal funcionario, con su comparativa a 31 de diciembre de 2011, es la siguiente.

Cuadro 149

Forma de ocupación de los puestos de trabajo a 31/12	SERVICIO ARAGONÉS DE SALUD (órganos centrales)					
	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos reservados a funcionarios						
Nombramiento definitivo	64	36,99%	63	47,01%	(1)	(1,56%)
Nombramiento interino	46	26,59%	34	25,37%	(12)	(26,09%)
Nombramiento en comisión de servicios	46	26,59%	28	20,90%	(18)	(39,13%)
Adscripción provisional	10	5,78%	9	6,72%	(1)	(10,00%)
Ocupado por personal laboral	7	4,05%	-	-	(7)	(100,00%)
Total	173	100,00%	134	100,00%	(39)	(22,54%)

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Solo el 47 % de los puestos reservados a personal funcionario están ocupados por personal con nombramiento definitivo.
- El 53 % de los puestos reservados a personal funcionario están ocupados por funcionarios con nombramiento interino, en comisión de servicios o en adscripción provisional.

La forma de provisión de los puestos reservados a personal laboral, con su comparativa a 31 de diciembre de 2011, es la siguiente.

Cuadro 150

Forma de ocupación de los puestos de trabajo a 31/12	SERVICIO ARAGONÉS DE SALUD (órganos centrales)					
	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos reservados a personal laboral						
Contratados de forma indefinida	14	58,33%	7	77,78%	(7)	(50,00%)
Contratados de forma temporal	2	8,33%	-	-	(2)	(100,00%)
Ocupados por funcionarios	7	29,17%	2	22,22%	(5)	(71,43%)
Adscripción provisional	1	4,17%	-	-	(1)	(100,00%)
Total	24	100,00%	9	100,00%	(15)	(62,50%)

La duración de las comisiones de servicio y de los nombramientos interinos en órganos centrales que se mantienen a 31 de diciembre de 2014, según datos remitidos por la Dirección General de la Función Pública, se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 151

Año de nombramiento	Comisiones de servicio				Nombramientos interinos	
	Administrativas (art. 31 Decreto 80/1997)		Interadministrativas (art. 32 Decreto 80/1997)			
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
2014	12	46,15%	1	50,00%	6	18,18%
2013	7	26,92%	1	50,00%	-	-
2012	1	3,85%	-	-	3	9,09%
2011	3	11,54%	-	-	-	-
2010	1	3,85%	-	-	3	9,09%
2009	2	7,69%	-	-	-	-
2008 y anteriores	-	-	-	-	21	63,64%
Total	26	100,00%	2	100,00%	33	100,00%

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El 54 % de las comisiones de servicio administrativas vigentes a 31 de diciembre de 2014 han sobrepasado el plazo máximo previsto en el artículo 31 del Decreto 80/1997 (seis meses prorrogables por otros seis).
- El 82 % de los nombramientos interinos vigentes a 31 de diciembre de 2014 llevan en esa situación más de dos años.

7.1.1. Oferta de empleo público

El resumen de las plazas de personal estatutario del Servicio Aragonés de Salud incluidas en las últimas ofertas de empleo público y convocadas se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 152

Ofertas de empleo público (Personal estatutario de Salud)				
Año	Nº inicial plazas OEP	Nº plazas convocadas (*)	Nº plazas OEP complement. 2011	Nº plazas convocadas OEP complement. 2011 (*)
2007	1.953	1.953	-	-
2008	-	-	-	-
2009	-	-	-	-
2010	771	771	-	-
2011	500	500	1.364	897
2012	-	-	-	-
2013	-	-	-	-
2014	325	68	-	-
2015	425	-	-	-
Total inicial	3.974	3.292	1.364	897

* A 20 de enero de 2016.

Fuente: SALUD

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El número total de plazas del ámbito sectorial personal estatutario incluidas en las ofertas de empleo público desde 2007 hasta 2015 asciende a 5.338 plazas (3.974 previstas inicialmente y 1.364 incluidas en la oferta complementaria del 2011).
- Las ofertas de empleo público iniciales de los ejercicios 2007-2011 (3.224 plazas) estaban ejecutadas a 31 de diciembre de 2014.

- Finalizada la ejecución de las ofertas de empleo público de 2014, 2015 y la complementaria de 2011, el número de 4.588 puestos permanentes vacantes ocupados por personal estatutario temporal⁵⁴ a 31 de diciembre de 2014 debería descender, aproximadamente, en 2.114 puestos, quedando todavía un número de puestos vacantes ocupados de 2.474.

11.5.2. Análisis de las retribuciones del personal estatutario

11.5.2.1. Estructura retributiva

La estructura retributiva del personal estatutario del Servicio Aragonés de Salud está regulada en los artículos 41 y siguientes de la Ley 55/2003, de 16 de diciembre, del Estatuto Marco del Personal Estatutario de los Servicios de Salud y figura por primera vez en la Ley 12/2005, de 30 de diciembre, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el año 2006 (artículo 22). Es la siguiente:

1. Retribuciones básicas

- Sueldo
- Trienios
- Pagas extraordinarias

2. Retribuciones complementarias

- Complemento de destino
- Complemento específico
 - Complemento específico componente general (Modalidad A): retribuye las condiciones de trabajo de todos los puestos, determinándose su cuantía en atención a su responsabilidad y/o especial dificultad técnica.
 - Complemento específico por dedicación (Modalidad B): destinado a retribuir la mayor dedicación horaria que supone la realización de una tarde/mañana a la semana, hasta un total de 150 horas/año. Debe ser objeto de autorización expresa.
 - Complemento específico por condiciones especiales de trabajo (Modalidad C).
 - Complemento específico por incompatibilidad (Modalidad D): retribuye la prestación de servicios en exclusiva para el sector público.
- Complemento de productividad fija y variable
- Complemento de atención continuada: destinado a remunerar al personal para atender a los usuarios de los servicios sanitarios de manera permanente y continuada
- Complemento de carrera

Al respecto, la Cámara de Cuentas ha detectado las siguientes incidencias:

- En la CAA, el desarrollo de los artículos 42 y siguientes del Estatuto Marco, relativos al nuevo modelo retributivo, 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, únicamente, 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. A su vez, este acuerdo profesional ha sido desarrollado por resoluciones e instrucciones del Director Gerente del Servicio Aragonés de Salud, convenios y Acuerdos del Gobierno de Aragón que ratifican Acuerdos alcanzados en la Mesa sectorial, que en, en ocasiones, ni siquiera son objeto de publicación (ver apartado de normativa). El artículo 22 de la Ley 12/2005, de 30 de diciembre, que recoge por vez primera esta estructura, únicamente reproduce el artículo 43 del Estatuto Marco y relaciona las modalidades del complemento específico.
- 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, únicamente, 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 de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la CAA para el ejercicio 2014, 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

⁵⁴ 3.569 puestos vacantes ocupados de forma temporal y 1.019 puestos vacantes cubiertos con personal eventual.

conseguidos. Sin embargo, la mayor parte del complemento de productividad (106.104 miles de euros) es de carácter fijo.

- De conformidad con el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 4 de diciembre de 2007 y de 8 de julio de 2008 que ratifican los Acuerdos alcanzados en la Mesa Sectorial de Sanidad sobre carrera profesional, retribuciones, políticas de empleo y tiempos de trabajo, jornada y horario de los centros sanitarios del Servicio Aragonés de Salud, el sistema de carrera profesional consiste en cuatro niveles para cada categoría profesional con cambios de nivel por antigüedad (5 años de permanencia en cada nivel) y evaluación según 5 factores (Actividad asistencial, compromiso con la organización, formación, docencia e investigación). Sin embargo, dicho Acuerdo prevé una fase inicial de implantación del sistema según el cual hasta el 1 de julio de 2010, se reconoce el complemento únicamente por la antigüedad, no realizándose en el cambio de nivel evaluación de ninguno de los factores previstos (Actividad asistencial, compromiso con la organización, formación, docencia e investigación) y accediendo al nivel superior por la permanencia en el nivel anterior de 5 años, esto es, no se valora la carrera sino únicamente la antigüedad. Únicamente se ha implementado la fase inicial del sistema (devengo por antigüedad), no habiéndose ejecutado hasta la fecha el sistema de carrera profesional.
- El acuerdo de Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014 por el que se aprueban las retribuciones aplicables al personal estatutario en el ejercicio 2014 no incluye en su anexo 1 las remuneraciones de determinadas categorías profesionales, fundamentalmente puestos de diplomado sanitario en áreas de salud mental (AEB2020, AEB2021 y AEB2023), al tiempo que se mantienen otras que a fecha actual ya no se aplican (AEC3001).
- La Cámara de Cuentas ha tenido conocimiento de que se satisfacen retribuciones por alargamiento y continuación de jornada (1.939 miles de euros en 2013 y 2.246 miles de euros en 2014). Sin embargo, las citadas retribuciones no están entre las previstas en el artículo 43 del Estatuto Marco ni se regulan en el artículo 25 de la Ley 1/2014, ni consta norma, acuerdo o resolución alguna que las determine.

11.5.2.2. Comprobación de las retribuciones satisfechas.

El gasto de personal del SALUD por conceptos retributivos y tipo de personal en el ejercicio 2014, excluidos los gastos por cuotas patronales a la seguridad social y otros gastos sociales que ascienden a 172.083⁵⁵ miles de euros, es el siguiente:

Cuadro 153

Conceptos	Altos cargos y personal directivo	Personal estatutario	Personal funcionario	Personal laboral	Relaciones laborales especiales y pasivos	Total General	%
1. Retribuciones básicas	173	261.140	23.013	3.818	14.746	302.890	40,20%
▪ Sueldo	116	173.070	14.181	2.594	12.056	202.017	26,81%
▪ Trienios	16	36.478	4.454	520	50	41.518	5,51%
▪ Pagas extraordinarias	41	51.592	4.378	704	2.640	59.355	7,88%
2. Retribuciones complementarias	166	362.701	37.830	1.315	11.960	413.972	54,94%
▪ Complemento de destino	50	91.058	7.683	362	159	99.312	13,18%
▪ Complemento específico A	71	42.776	3.850	146	237	47.080	6,25%
▪ Complemento específico B	-	250	886	-	-	1.136	0,15%
▪ Complemento específico C	-	8.222	225	34	-	8.481	1,13%
▪ Complemento específico D	-	7.359	1.106	-	-	8.465	1,12%
▪ Productividad fija	-	96.025	9.719	269	1	106.014	14,07%
▪ Productividad variable	45	3.351	546	-	172	4.114	0,55%
▪ Complemento at. continuada	-	68.058	6.353	149	11.389	85.949	11,41%
▪ Compl. Carrera / Des. profes.	-	45.602	7.462	355	2	53.421	7,09%
3. Prestaciones por IT / AT	-	18.716	1.172	161	141	20.190	2,68%
4. Otros	78	11.006	1.048	305	4.043	16.480	2,19%
TOTAL	417	653.563	63.063	5.599	30.890	753.532	100,00%
%	0,06%	86,73%	8,37%	0,74%	4,10%	100,00%	

⁵⁵ El importe de gastos por cuotas patronales a la Seguridad Social figura por el importe neto, esto es, deducido el importe correspondiente a los pagos delegados (13.059 miles de euros), con objeto de mostrar el dato de forma homogénea con el resto de entes. No obstante, el gasto de Seguridad Social del SALUD correspondiente al personal estatutario está correctamente imputado.

* La estructura de las retribuciones del personal laboral, del personal funcionario y de los altos cargos se ha adaptado por la Cámara de Cuentas a la estructura de las retribuciones del personal estatutario con objeto de realizar una comparativa por conceptos homogéneos.

** La clasificación por categorías de personal del cuadro es la prevista en SIRHGA. La categoría, Altos cargos y personal directivo, incluye los altos cargos (uno) y personal que ejerce en puestos directivos de servicios centrales o del CGIPC con contrato laboral de alta dirección. No obstante, según la información que tiene la Cámara de Cuentas, no todo el personal que ejerce en puestos directivos figura en tal categoría.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- La cuantía de las retribuciones complementarias (54,94 %) es mayor que la de las retribuciones básicas (40,20 %).
- Los conceptos retributivos con mayor importe y representatividad son el sueldo (26,81 %), la productividad fija (14,07 %), el complemento de destino (13,18 %) y el complemento de atención continuada (11,41 %).
- Las retribuciones al personal estatutario suponen el 86,73 % del total de las retribuciones.

La Cámara de Cuentas, con objeto de verificar la adecuación de los importes de las retribuciones pagadas por el SALUD en el ejercicio 2014 al personal estatutario, ha realizado una prueba masiva de comprobación de retribuciones satisfechas en la nómina del mes de diciembre de 2014 y, posteriormente, ha seleccionado una muestra de 214 empleados de tres hospitales para verificar los datos utilizados para la prueba masiva. En concreto, ha seleccionado a 41 empleados del Hospital Ernest LLuch de Calatayud (Área IV, Sector de Calatayud), 53 del Hospital Obispo Polanco de Teruel (Área VIII, Sector de Teruel) y 120 del Hospital Clínico Lozano Blesa de Zaragoza (Área III, Sector de Zaragoza III).

La comprobación masiva ha consistido en recalcular seis conceptos retributivos (sueldo, complemento de destino, complemento específico A, productividad fija, complemento de atención continuada de cuantía fija y complemento de carrera / desarrollo profesional) percibidos por el personal estatutario según los importes que figuran en el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014 y comparar el resultado con los importes satisfechos en el módulo de nómina. Se trata de conceptos retributivos de importes representativos (representan el 67,89 %), de carácter fijo y ordinario y pueden asociarse, directamente, a los distintos puestos que ocupan los trabajadores. No se ha efectuado recálculo sobre trienios porque la información del registro de personal facilitada por la Dirección General de la Función Pública era incompleta e inexacta, si bien se han comprobado posteriormente en la muestra seleccionada.

El desarrollo de la prueba se detalla en el Anexo 17.

De acuerdo con la prueba realizada, los seis conceptos retributivos comprobados, que suponen el 67,89 % del importe de una nómina mensual, se han satisfecho, en los tres hospitales, según los importes fijados en el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014.

No obstante, en la revisión de los expedientes personales de los empleados y en la realización de la prueba en detalle se han detectado, además de las incidencias relativas a la estructura retributiva que figuran en el apartado anterior, las siguientes:

- El Hospital Clínico Universitario Lozano Blesa no ha facilitado el expediente de un empleado que percibe el complemento de pensión.
- Algunos expedientes personales de empleados de los Hospitales Obispo Polanco de Teruel y Clínico Universitario Lozano Blesa de Zaragoza presentan deficiencias en cuanto a la documentación justificativa que acredite el derecho al cobro de determinadas retribuciones. En concreto:
 - o En siete expedientes no se incluye el nombramiento del trabajador como personal estatutario fijo o funcionario.
 - o En un expediente falta la resolución de reconocimiento de una promoción interna temporal.
 - o En seis expedientes no consta la titulación del trabajador acorde con el grupo de personal por el que se le retribuye.
 - o En seis expedientes la resolución de reconocimiento de trienios sólo indica el número de los percibidos (no se especifica el grupo al que corresponde cada uno).
 - o En tres expedientes no consta la resolución de reconocimiento del último trienio.
- Un empleado del Hospital Clínico Lozano Blesa percibe un complemento de 351,54 euros por la realización de módulos de actividad continuada establecido para facultativos mayores de 55 años exentos de realización de guardias. No obstante, en la nómina del mes de diciembre percibe también retribuciones por realización de guardias (localizadas y presenciales, tanto en festivos como en días laborables) por importe de 1.580,12 euros.
- Un total de 17 diplomados sanitarios del área de trasplantes del Hospital Clínico Lozano Blesa (de los que 3 se incluyeron en la muestra) percibieron un complemento mensual de 574,81 euros en concepto de "atención continuada por semana localizada". El derecho a su percepción se regula, indebidamente, en un Acuerdo de 10 de octubre de 2000 suscrito entre el Director-Gerente del SALUD y los trabajadores de enfermería del área de trasplantes (ampliado para el equipo de enfermería del bloque quirúrgico, mediante acuerdo de 16 de julio de 2002). No obstante, dicho acuerdo no establecía una cuantía fija mensual, sino la suma de un componente fijo y

de otro variable en función del número de trasplantes realizados. Además, ninguna norma, acuerdo o instrucción posterior recoge sus valores actualizados al ejercicio 2014 y no se incluye en el acuerdo de Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014 por el que se aprueban las retribuciones para el personal estatutario.

- No consta que las gerencias de sector hayan adoptado medidas específicas tendentes a verificar el cumplimiento de la normativa en materia de incompatibilidades para el personal facultativo que percibe la modalidad "D" del complemento específico (59 trabajadores estatutarios de la muestra y 3.600 en la nómina de diciembre del SALUD), tal y como exige el apartado h del punto primero de la Resolución de 27 de enero de 2006, de la Dirección Gerencia del Servicio Aragonés de Salud, por la que se delegan determinadas competencias en materia de personal. La percepción de este complemento presupone la incompatibilidad del trabajador para ejercer cualquier otra actividad, pública o privada, al margen del SALUD.
- El Hospital Obispo Polanco de Teruel no tiene implantado el aplicativo de Gestión y Planificación de Turnos (GPT), herramienta de gestión y planificación de recursos humanos integrada en SIRHGA que posibilita, entre otros aspectos, un mejor y más seguro seguimiento de las guardias y turnos que realiza el personal sanitario y de gestión y servicios, y que conlleva, posteriormente, el pago del complemento de atención continuada (cuantía variable).
- El cálculo de los complementos por incapacidad temporal se efectúa de forma automática en SIRHGA atendiendo, en su caso, a los registros históricos de la base de datos. No obstante, el cálculo debe comprobarse por parte del personal técnico de la sección de nóminas a fin de descartar posibles errores en su determinación. Sin embargo, en el Hospital Obispo Polanco de Teruel no se realizan estas comprobaciones.
- Con posterioridad a la fecha límite de aplicación de la fase inicial del sistema de carrera profesional (1 de enero de 2010 para licenciados y diplomados sanitarios y 1 de julio de 2011 para el personal sanitario de formación profesional y de gestión y servicios) se ha reconocido el derecho a la percepción del complemento de carrera a personal procedente del IASS (acogido a procesos de estatutización). Sin embargo, las previsiones en cuanto a homologación recogidas en ambas normas (artículo 5.1.3 del acuerdo de 13 de noviembre de 2007 y apartados segundo y tercero de la instrucción tercera de la Resolución de 19 de junio de 2009) limitan esta posibilidad, exclusivamente, a personal procedente de otros servicios de salud.
- 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 personal sanitario no facultativo jubilado de los centros sanitarios de las provincias de Zaragoza y Teruel a los que se reconoció antes del 1 de enero de 2005 un complemento de pensión adicional a la prestación básica de jubilación (reconocido en el ya derogado artículo 151 del Estatuto de Personal sanitario no facultativo aprobado por Orden de 26 de abril de 1973) percibe por el citado complemento una cuantía fija. Sin embargo, dicho complemento no debe ser fijo sino que debe ser minorado anualmente en la misma cuantía que se incrementa la pensión básica. Así lo ha afirmado el Tribunal Supremo en varias Sentencias, entre ellas, la Sentencia de 28 de junio de 1996, ya que lo que garantizaba el citado artículo 151 era la percepción por el jubilado de lo que ganaba en activo, y no un complemento fijo y permanente, pues ello equivale a sostener que desde el año siguiente a la jubilación percibe por ésta más cantidad que en activo. El TS también lo manifestó, entre otras, en Sentencia de 9 de julio de 2001 desestimando el recurso de casación para la unificación de la doctrina interpuesto contra la Sentencia de 18 de mayo de 2000 del TSJ de Aragón. En aplicación de la citada jurisprudencia, el Gobierno de Aragón en fecha 26 de julio de 2006 acordó, a partir del 1 de enero de 2007, reducir el complemento de pensión en el mismo porcentaje que se aplique para la revalorización de la pensión de jubilación. No obstante, posteriormente, el Gobierno de Aragón, con fecha 23 de marzo de 2010, acordó, incumpliendo la jurisprudencia citada, mantener invariable, a partir del 1 de enero de 2010, el complemento de pensión sin reducción alguna por la revalorización que experimente la pensión de jubilación. La cantidad pagada indebidamente por el SALUD en el ejercicio 2014 a empleados de los centros sanitarios de Zaragoza y Teruel ha ascendido a 16 miles de euros (a los empleados de los centros sanitarios de Huesca sí que se les reduce el complemento de pensión). Se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 154

Concepto	Importe	%
Total retribuciones a trabajadores pasivos con complemento de jubilación sin variación 2013/14	955	51,90%
Total retribuciones a trabajadores pasivos con complemento de jubilación reducido en 2014	885	48,10%
Total retribuciones a trabajadores pasivos	1.840	100,00%
Total masa retributiva de perceptores con idéntico importe de complemento en 2013 y 2014	955	-
Pagos indebidos en 2014 s/ estimación CCA (promedio reducción resto perceptores = 1,68%)	16	-

Fuente: elaboración propia a partir de la nómina SIRHGA del SALUD

11.6. INSTITUTO ARAGONÉS DE SERVICIOS SOCIALES (IASS)

11.6.1. Número de efectivos a 31 de diciembre de 2014

El número de empleados en servicio activo en el Instituto Aragonés de Servicios Sociales a 31 de diciembre de 2014 asciende a 2.538, 1 alto cargo, 1.341 funcionarios, 1.192 laborales y 4 estatutarios.

El resumen por especialidades y categorías del personal funcionario y laboral al servicio del IASS a 31 de diciembre de 2014 se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 155

CLASE DE ESPECIALIDAD/ CATEGORÍA PROFESIONAL	FUNCIONARIOS				LABORALES			ESTAT.	TOTAL IASS	
	F. de carrera, (propio)	F. de carrera, (otras adm.)	Interin.	Total Func.	Lab. fijo + indef no fijo	Lab. temp.	Total lab.	Estat. propio	Total General	%
Facultativo superior esp.	30	-	14	44	-	-	-	-	44	1,73%
Esp. área / méd. at. primaria	11	-	14	25	-	-	-	-	25	0,99%
Otros	4	2	15	21	12	3	15	1	37	1,46%
Subtotal efectivos subgrupo A1	45	2	43	90	12	3	15	1	106	4,18%
Asistente social	94	-	45	139	-	-	-	-	139	5,48%
ATS atención primaria / especializ.	68	-	64	132	-	-	-	-	132	5,20%
Educador	23	-	-	23	56	9	65	-	88	3,47%
Otros	34	5	29	68	38	13	51	3	122	4,81%
Subtotal efectivos subgrupo A2	219	5	138	362	94	22	116	3	481	18,96%
Técnico jardín de infancia	18	-	5	23	3	1	4	-	27	1,06%
Administrativo	82	-	39	121	2	1	3	-	124	4,89%
Jefe de unidad	-	-	-	-	30	9	39	-	39	1,54%
Ejecutivos informática	4	-	1	5	-	-	-	-	5	0,20%
Oficial primera cocinero	-	-	-	-	25	16	41	-	41	1,62%
Otros	-	2	1	3	15	2	17	-	20	0,79%
Subtotal efectivos subgrupo C1	104	2	46	152	75	29	104	-	256	10,09%
Auxiliar enfermería	203	-	413	616	74	66	140	-	756	29,80%
Auxiliar administrativo	63	-	53	116	3	2	5	-	121	4,77%
Oficial primera	-	-	-	-	24	14	38	-	38	1,50%
Oficial segunda	-	-	-	-	43	37	80	-	80	3,15%
Otros	3	1	-	4	10	3	13	-	17	0,67%
Subtotal efectivos subgrupo C2	269	1	466	736	154	122	276	-	1.012	39,89%
Pers. esp. serv. domésticos	-	-	-	-	177	263	440	-	440	17,34%
Personal serv. auxiliares	-	-	-	-	165	41	206	-	206	8,12%
Otros	1	-	-	1	19	16	35	-	36	1,42%
Subtotal efectivos grupo E	1	-	-	1	361	320	681	-	682	26,88%
TOTAL IASS	638	10	693	1.341	696	496	1.192	4	2.537	100,00%
%	25,15%	0,39%	27,32%	52,86%	27,43%	19,55%	46,98%	0,16%	100,00%	

Fuente: Dirección General de la Función Pública.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El 47 % de los empleados son funcionarios interinos (693 efectivos) o personal laboral temporal (496 efectivos).
- El 52 % de los funcionarios (693) son funcionarios interinos.
- En todos los Grupos excepto en el Grupo E, la mayor parte de los efectivos son personal funcionario.

- Las especialidades de funcionarios con mayor número de efectivos son: del Subgrupo A2, Asistente social (139) y ATS atención primaria/especializada (132); del Subgrupo C1, Administrativos (124), del subgrupo C2, Auxiliar enfermería (756) y Auxiliar administrativo (121) y del Grupo E, personal de Servicios domésticos (440) y personal de servicios auxiliares (206).

11.6.2. Ordenación de personal

El Instituto Aragonés de Servicios Sociales dispone de relación de puestos de trabajo actualizada y publicada en el ejercicio 2014.

De acuerdo con la información remitida por la Dirección General de la Función Pública, el número total de puestos de trabajo del IASS a 31 de diciembre de 2014 asciende a 2.272 (1.510 puestos reservados a personal funcionario y 762 puestos reservados a personal laboral). Se muestra en el siguiente cuadro junto con su comparativa a 31 de diciembre de 2011.

Cuadro 156

INSTITUTO ARAGONÉS DE SERVICIOS SOCIALES	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Puestos reservados a funcionarios	1.510	64,45%	1.510	66,46%	-	-
Puestos reservados a personal laboral	833	35,55%	762	33,54%	(71)	(8,52%)
Total puestos	2.343	100,00%	2.272	100,00%	(71)	(3,03%)

De los 2.272 puestos, 1.308 están cubiertos de forma definitiva, 925 (40,71 % del total) están vacantes pero ocupados de forma temporal y 39 están vacantes sin ocupar. El detalle de los puestos cubiertos y vacantes reservados a personal funcionario y laboral es el siguiente:

Cuadro 157

INSTITUTO ARAGONÉS DE SERVICIOS SOCIALES	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Reservados a funcionarios						
Cubiertos con carácter definitivo	848	56,16%	817	54,11%	(31)	(3,66%)
Vacantes ocupados de forma temporal	628	41,59%	671	44,44%	43	6,85%
Vacantes sin ocupar	34	2,25%	22	1,46%	(12)	(35,29%)
Total puestos funcionarios	1.510	100,00%	1.510	100,00%	-	-
Reservados a personal laboral						
Cubiertos con carácter definitivo	563	67,59%	491	64,44%	(72)	(12,79%)
Vacantes ocupados de forma temporal	245	29,41%	254	33,33%	9	3,67%
Vacantes sin ocupar	25	3,00%	17	2,23%	(8)	(32,00%)
Total puestos personal laboral	833	100,00%	762	100,00%	(71)	(8,52%)
Total puestos						
Total puestos cubiertos con carácter definitivo	1.411	60,22%	1.308	57,57%	(103)	(7,3%)
Vacantes ocupados de forma temporal	873	37,26%	925	40,71%	52	5,96%
Vacantes sin ocupar	59	2,52%	39	1,72%	(20)	(33,90%)
Total	2.343	100,00%	2.272	100,00%	(71)	(3,03%)

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Del 2011 al 2014 ha habido una disminución del 3,03 % del número total de puestos (71), una disminución del 7,3 % de los puestos cubiertos con carácter definitivo (103) y un aumento de 5,96 % de los puestos vacantes ocupados de forma temporal (52).

De los 1.308 puestos cubiertos de forma definitiva a 31 de diciembre de 2014, 1.152 están ocupados por su titular y 156 no están ocupados por el titular.

Cuadro 158

INSTITUTO ARAGONÉS DE SERVICIOS SOCIALES	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo cubiertos con carácter definitivo a 31/12						
Reservados a funcionarios						
Ocupados por su titular	702	82,78%	669	81,88%	(33)	(4,70%)
No ocupados por su titular	146	17,22%	148	18,12%	2	1,37%
Reservados a personal laboral						
Ocupados por su titular	543	96,45%	483	98,37%	(60)	(11,05%)
No ocupados por su titular	20	3,55%	8	1,63%	(12)	(60,00%)

La forma de provisión de los puestos reservados a personal funcionario, con su comparativa a 31 de diciembre de 2011, es la siguiente:

Cuadro 159

Forma de ocupación de los puestos de trabajo a 31/12	INSTITUTO ARAGONÉS DE SERVICIOS SOCIALES					
	2011		2014		Incremento 2014/2011	
Puestos reservados a funcionarios	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Nombramiento definitivo	472	32,40%	471	32,22%	(1)	(0,21%)
Nombramiento interino	595	40,84%	580	39,67%	(15)	(2,52%)
Nombramiento en comisión de servicios	98	6,73%	126	8,62%	28	28,57%
Adscripción provisional	16	1,10%	60	4,10%	44	275,00%
Ocupado por personal laboral	230	15,79%	198	13,54%	(32)	(13,91%)
Ocupado por personal laboral temporal	46	3,16%	27	1,85%	(19)	(41,30%)
Total	1.457	100,00%	1.462	100,00%	5	(0,34%)

Nota: No se incluyen puestos cubiertos de forma definitiva no ocupados por estar su titular en otro puesto con reserva de puesto de trabajo (29 puestos).

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Solo el 45,76 % de los puestos están ocupados a 31 de diciembre de 2014 por personal con nombramiento definitivo (32,22 % por personal funcionario con nombramiento definitivo y 13,54 % por personal laboral).
- El 52 % de los puestos están cubiertos con funcionarios con nombramiento interino, en comisión de servicios o en adscripción provisional.

La duración de las comisiones de servicio y de los nombramientos interinos que se mantienen a 31 de diciembre de 2014, según datos remitidos por la Dirección General de la Función Pública, se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 160

Año de nombramiento	Comisiones de servicio				Nombramientos interinos (*)	
	Administrativas (art. 31 Decreto 80/1997)		Interadministrativas (art. 32 Decreto 80/1997)			
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
2014	79	63,20%	1	100,00%	304	43,87%
2013	7	5,60%	0	0,00%	50	7,22%
2012	6	4,80%	0	0,00%	44	6,35%
2011	4	3,20%	0	0,00%	43	6,20%
2010	11	8,80%	0	0,00%	68	9,81%
2009	9	7,20%	0	0,00%	23	3,32%
2008 y anteriores	9	7,20%	0	0,00%	161	23,23%
Total	125	100,00%	1	100,00%	693	100,00%

*El número de nombramientos interinos (693) no coincide con el número de puestos ocupados por personal con nombramiento interino (580) – cuadro 159- porque no solo son nombrados por la existencia de plazas vacantes o para sustituir a los titulares de los puestos, sino también para la ejecución de programas de carácter temporal o por exceso o acumulación de tareas, en cuyo caso, no ocupan un puesto fijo.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Más del 35 % de las comisiones de servicio vigentes a 31 de diciembre de 2014 han sobrepasado el plazo máximo previsto en el artículo 31 del Decreto 80/1997 (seis meses prorrogables por otros seis).
- El 49 % de los nombramientos interinos vigentes a 31 de diciembre de 2014 llevan en esa situación más de dos años.

La forma de provisión de los puestos reservados a personal laboral, con su comparativa a 31 de diciembre de 2011, es la siguiente.

Cuadro 161

Forma de ocupación de los puestos de trabajo a 31/12	INSTITUTO ARAGONÉS DE SERVICIOS SOCIALES					
	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos reservados a personal laboral						
Contratados de forma indefinida	539	67,12%	482	64,96%	(57)	(10,58%)
Contratados de forma temporal	255	31,76%	255	34,37%	-	-
Ocupados por funcionarios	4	0,50%	1	0,13%	(3)	(75,00%)
Adscripción provisional	5	0,62%	4	0,54%	(1)	(20,00%)
Total	803	100,00%	742	100,00%	(61)	(7,60%)

11.6.3. Oferta de empleo público

La CA convoca de forma simultánea todas las plazas de la Administración, ámbito sectorial Administración General. Por lo tanto, la Cámara de Cuentas se remite en este apartado al epígrafe 11.3.1.3 del presente Informe.

11.6.4. Análisis de las retribuciones de los funcionarios

11.6.4.1. Estructura retributiva

La estructura retributiva de los funcionarios del Instituto Aragonés de Servicios Sociales es la misma que la de los funcionarios de la Administración (ámbito sectorial Administración General). Por lo tanto, la Cámara de Cuentas se remite en este apartado al epígrafe 11.3.1.4.1 del presente Informe.

11.6.4.2. Comprobación de las retribuciones satisfechas

El gasto de personal del Instituto Aragonés de Servicios Sociales por conceptos retributivos y tipo de personal, excluido el gasto relativo a cuotas a cargo de la entidad a los regímenes de seguridad social y de pensiones que asciende a 16.473 miles de euros en el ejercicio 2014, es el siguiente:

Cuadro 162

Concepto retributivo	Altos Cargos	Personal funcionario	Personal laboral	Personal estatutario	Total	%
1. Retribuciones básicas	16	17.428	21.483	45	38.973	65,35%
▪ Sueldo	12	11.624	16.046	28	27.711	46,46%
▪ Trienios	-	1.704	1.688	6	3.397	5,70%
▪ Pagas extraordinarias	4	4.100	3.749	11	7.865	13,19%
2. Retribuciones complementarias	48	14.633	1.297	40	16.018	26,86%
▪ Complemento de destino	14	5.884	-	15	5.912	9,91%
▪ Complemento específico	34	8.743	1.297	25	10.099	16,93%
Componente general	34	7.746	245	22	8.046	13,49%
Componente singular perfecc. prof (1er nivel)	-	263	252	1	516	0,87%
Componente singular perfecc. prof. (2º nivel)	-	271	268	1	540	0,91%
Anticipo a cuenta desarrollo profesional	-	464	533	1	997	1,67%
▪ Complemento de productividad	-	5	-	-	6	0,01%
▪ Gratificaciones	-	1	-	-	1	0,00%
3. Otras retribuciones complementarias	-	2.344	2.301	3	4.648	7,79%
▪ De puesto de trabajo	-	988	793	-	1.781	2,99%
▪ De cantidad o calidad del trabajo	-	1.083	1.205	1	2.289	3,84%
▪ Otros	-	273	304	1	578	0,97%
TOTAL	63	34.406	25.081	88	59.638	100,00%
%	0,11%	57,69%	42,06%	0,15%	100,00%	

* La estructura de las retribuciones de los altos cargos, del personal laboral y del personal estatutario se ha adaptado por la Cámara de Cuentas a la estructura de las retribuciones del personal funcionario con objeto de realizar una comparativa por conceptos homogéneos.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- La cuantía de las retribuciones básicas (65,35 %) es mayor que la de las retribuciones complementarias (26,86%).
- Los conceptos retributivos con mayor importe y representatividad son el sueldo (46,46 %) y el complemento específico (16,93 %).
- Las retribuciones al personal funcionario suponen el 57,69 % del total retribuciones.

La Cámara de Cuentas, con objeto de verificar la adecuación de los importes de las retribuciones pagadas al personal funcionario por el Instituto Aragonés de Servicios Sociales en el ejercicio 2014 a las Leyes de Presupuestos para 2014 y al Acuerdo de Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014, ha realizado una prueba masiva de comprobación de retribuciones satisfechas en la nómina del mes de diciembre de 2014 y, posteriormente, ha seleccionado una muestra de 67 funcionarios para verificar los datos utilizados para la prueba masiva.

Se trata de conceptos retributivos de importes representativos (representan el 83,83 % de la nómina de diciembre) y de carácter fijo.

La comprobación masiva ha consistido en recalcular cuatro conceptos retributivos (sueldo, trienios, complemento de destino y complemento específico –incluyendo el componente singular de perfeccionamiento profesional y el anticipo a cuenta de desarrollo profesional-) percibidos por el personal funcionario según los importes que figuran en la Ley de Presupuestos y en el citado Acuerdo y comparar el resultado con los importes satisfechos.

El desarrollo de la prueba se detalla en el Anexo 18.

De acuerdo con la prueba realizada, los cuatro conceptos retributivos comprobados (sueldo, trienios, complemento de destino y complemento específico) se satisfacen según los importes fijados en las Leyes de Presupuestos y en el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014.

No obstante, en la revisión de los expedientes personales de los empleados y en la realización de la prueba en detalle se han detectado, además de las incidencias relativas a la estructura retributiva que figuran en el epígrafe 11.3.1.4.1, las siguientes:

- En 25 de los 67 expedientes, el reconocimiento del componente singular del complemento específico de perfeccionamiento profesional no se realiza por resolución de la Dirección General de la Función Pública de conformidad con el criterio séptimo del Acuerdo del Gobierno de Aragón de 6 de septiembre de 2005 (que ratifica un Acuerdo de la Mesa Sectorial de Administración General por el que se establecen los criterios y el régimen del primer nivel del componente singular del complemento específico de perfeccionamiento profesional) que prevé que "el personal que cumpla los requisitos del devengo del primer nivel desde la firma del Acuerdo de 26 de mayo de 2005, de la Mesa Sectorial de Administración General, devengará dicho importe desde el 1 de julio de 2005, sin necesidad de reconocimiento explícito previo, sin perjuicio de las adaptaciones de gestión precisas a los efectos de su constancia en los correspondientes expedientes de personal y demás efectos". Sin embargo, la falta de una resolución administrativa por el órgano competente incumple el artículo 42 LRJAP y PAC que prevé que "la Administración está obligada a dictar resolución expresa en todos los procedimientos y a notificarla cualquiera que sea su forma de iniciación".⁵⁶
- En 7 expedientes, la resolución de reconocimiento de trienios no detalla la distribución de la totalidad de los trienios reconocidos por grupos/subgrupos y se limita a indicar el número total de trienios y el grupo que tiene el empleado en el momento del reconocimiento del último trienio. No permite comprobar la corrección del importe de los trienios percibidos en la nómina.⁵⁷
- ⁵⁸
- ⁵⁹
- En un expediente en el que ha habido reintegro de retribuciones indebidamente percibidas, no consta resolución del reintegro.
- En 2 expedientes se retribuyen diversos complementos no ordinarios (nocturnidad y atención continuada y componente variable del complemento específico por trabajos realizados en domingos y festivos), sin que conste suficiente justificación para alcanzar la cantidad satisfecha.
- El cálculo de los complementos por incapacidad temporal se efectúa de forma automática en SIRHGA atendiendo, en su caso, a los registros históricos de la base de datos. No obstante, el cálculo debe comprobarse por parte del personal técnico de la sección de nóminas a fin de descartar posibles errores en su determinación. Sin embargo, en el IASS no se realizan estas comprobaciones.
- Con carácter general, los expedientes personales de los empleados no están ordenados.

11.7. INSTITUTO ARAGONÉS DE EMPLEO (INAEM)

11.7.1. Número de efectivos a 31 de diciembre de 2014

El número de empleados en servicio activo del Instituto Aragonés de Empleo a 31 de diciembre de 2014 asciende a 465, 1 alto cargo, 406 funcionarios y 58 laborales.

El resumen por especialidades y categorías del personal funcionario y laboral al servicio del INAEM a 31 de diciembre de 2014 se muestra en el siguiente cuadro:

⁵⁶ Párrafo modificado en virtud de alegación nº 6 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

⁵⁷ Párrafo modificado en virtud de alegación nº 10 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

⁵⁸ Párrafo suprimido en virtud de alegación nº 11 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

⁵⁹ Párrafo suprimido en virtud de alegación nº 12 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

Cuadro 163

EFFECTIVOS INAEM 31/12/14	FUNCIONARIOS				LABORALES			TOTAL INAEM	
	CLASE DE ESPECIALIDAD/ CATEGORÍA PROFESIONAL	F. de carrera, (propio)	F. de carrera, (otras adm.)	Interin.	Total Func.	Lab. fijo + indef no fijo	Lab. temp.	Total lab.	Total General
Téc. sup. gestión empleo	20	-	12	32	-	-	-	32	6,90%
Administradores Superiores	4	-	9	13	-	-	-	13	2,80%
Otros	-	3	3	6	10	2	12	18	3,88%
Subtotal efectivos subgrupo A1	24	3	24	51	10	2	12	63	13,58%
Téc. medios gestión empleo	46	-	70	116	-	-	-	116	25,00%
Téc. gestión general	19	-	26	45	-	-	-	45	9,70%
Otros	10	10	3	23	10	-	10	33	7,11%
Subtotal efectivos subgrupo A2	75	10	99	184	10	-	10	194	41,81%
Administrativos	51	-	24	75	-	-	-	75	16,16%
Otros	1	7	1	9	1	1	2	11	2,37%
Subtotal efectivos subgrupo C1	52	7	25	84	1	1	2	86	18,53%
Auxiliar administrativo	44	-	34	78	-	-	-	78	16,81%
Otros	-	7	-	7	5	-	5	12	2,59%
Subtotal efectivos subgrupo C2	44	7	34	85	5	-	5	90	19,40%
Otros	2	-	-	2	21	8	29	31	6,68%
Subtotal efectivos grupo E	2	-	-	2	21	8	29	31	6,68%
TOTAL INAEM	197	27	182	406	47	11	58	464	100,00%
%	42,46%	5,82%	39,22%	87,50%	10,13%	2,37%	12,50%	100,00%	

Fuente: Información remitida por la Dirección General de la Función Pública.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- El 42 % de los empleados son funcionarios interinos (182 efectivos) o personal laboral temporal (11 efectivos).
- El 45 % de los funcionarios (182) son funcionarios interinos.
- En todos los subgrupos excepto en el Grupo E, la mayor parte de los efectivos son personal funcionario.
- Las especialidades de funcionarios con mayor número de efectivos son "Técnico Superior de Gestión de Empleo" (32), "Técnicos Medios de Gestión de Empleo" (116), "Administrativos" (75) y "Auxiliar Administrativo" (78).

11.7.2. Ordenación de personal

El Instituto Aragonés de Empleo dispone de relación de puestos de trabajo actualizada y publicada en el ejercicio 2014.

De acuerdo con la información remitida por la Dirección General de la Función Pública, el número total de puestos de trabajo del INAEM a 31 de diciembre de 2014, asciende a 472 (441 puestos reservados a personal funcionario y 31 puestos reservados a personal laboral). Se muestra en el siguiente cuadro junto con su comparativa a 31 de diciembre de 2011.

Cuadro 164

INSTITUTO ARAGONÉS DE EMPLEO	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Puestos reservados a funcionarios	416	93,06%	441	93,43%	25	6,01%
Puestos reservados a personal laboral	31	6,94%	31	6,57%	-	-
Total puestos	447	100,00%	472	100,00%	25	6,01%

De los 472 puestos, 259 están cubiertos de forma definitiva, 202 (42,80 % del total) están vacantes pero ocupados de forma temporal y 11 (2,33 %) están vacantes sin ocupar. El detalle de los puestos cubiertos y vacantes reservados a personal funcionario y laboral es el siguiente:

Cuadro 165

INSTITUTO ARAGONÉS DE EMPLEO	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo a 31/12						
Reservados a funcionarios						
Cubiertos con carácter definitivo	260	62,50%	234	53,06%	(26)	(10,00%)
Vacantes ocupados de forma temporal	147	35,34%	197	44,67%	50	34,01%
Vacantes sin ocupar	9	2,16%	10	2,27%	1	11,11%
Total puestos funcionarios	416	100,00%	441	100,00%	25	6,01%
Reservados a personal laboral						
Cubiertos con carácter definitivo	27	87,10%	25	80,65%	(2)	(7,41%)
Vacantes ocupados de forma temporal	4	12,90%	5	16,13%	1	25,00%
Vacantes sin ocupar	-	-	1	3,23%	1	-
Total puestos personal laboral	31	100,00%	31	100,00%	-	-
Total puestos						
Total puestos cubiertos con carácter definitivo	287	64,21%	259	54,87%	(28)	(9,76%)
Total vacantes ocupados de forma temporal	151	33,78%	202	42,80%	51	33,77%
Total vacantes sin ocupar	9	2,01%	11	2,33%	2	22,22%
Total	447	100,00%	472	100,00%	25	5,59%

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Del 2011 al 2014 ha habido un aumento del 5,59 % del número total de puestos (25), una disminución del 9,76 % de los puestos cubiertos con carácter definitivo (28) y un aumento del 33,77 % de los puestos vacantes ocupados de forma temporal (51).

De los 259 puestos cubiertos de forma definitiva, 203 están ocupados por su titular y 56 no están ocupados por el titular.

Cuadro 166

INSTITUTO ARAGONÉS DE EMPLEO	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos de trabajo cubiertos con carácter definitivo a 31/12						
Reservados a funcionarios						
Ocupados por su titular	178	68,46%	178	76,07%	-	-
No ocupados por su titular	82	31,54%	56	23,93%	(26)	(31,71%)
Reservados a personal laboral						
Ocupados por su titular	27	100,00%	25	100,00%	(2)	(7,41%)
No ocupados por su titular	-	-	-	-	-	-
Total puestos						
Total ocupados por su titular	205	71,43%	203	78,38%	(2)	(0,98%)
Total no ocupados por su titular	82	28,57%	56	21,62%	(26)	(31,71%)

La forma de provisión de los puestos reservados a personal funcionario, con su comparativa a 31 de diciembre de 2011, es la siguiente.

Cuadro 167

Forma de ocupación de los puestos de trabajo a 31/12	INSTITUTO ARAGONÉS DE EMPLEO					
	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos reservados a funcionarios						
Nombramiento definitivo	162	41,22%	162	38,57%	-	-
Nombramiento interino	136	34,61%	180	42,86%	44	32,35%
Nombramiento en comisión de servicios	68	17,30%	44	10,48%	(24)	(35,29%)
Adscripción provisional	3	0,76%	10	2,38%	7	233,33%
Ocupado por personal laboral	16	4,07%	16	3,81%	-	-
Ocupado por personal laboral temporal	8	2,04%	8	1,90%	-	-
Total	393	100,00%	420	100,00%	27	6,87%

*No se incluyen puestos cubiertos de forma definitiva no ocupados por estar su titular en otro puesto con reserva de puesto de trabajo (11 puestos en 2014).

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Solo el 42,38 % de los puestos reservados a personal funcionario están ocupados por personal con nombramiento definitivo (38,57 % por personal funcionario con nombramiento definitivo y 3,81 % por personal laboral).
- El 56 % de los puestos reservados a personal funcionario están ocupados por funcionarios con nombramiento interino, en comisión de servicios o en adscripción provisional.
- Del 2011 al 2014 ha habido un incremento de 136 a 180 funcionarios interinos (32%).

La duración de las comisiones de servicio y de los nombramientos interinos que se mantienen a 31 de diciembre de 2014, según datos remitidos por la Dirección General de la Función Pública, se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 168

Año de nombramiento	Comisiones de servicio administrativas (art. 31 Decreto 80/1997) (*)		Nombramientos interinos	
	Nº	%	Nº	%
2014	21	47,73%	23	12,64%
2013	12	27,27%	57	31,32%
2012	4	9,09%	18	9,89%
2011	3	6,82%	21	11,54%
2010	2	4,55%	7	3,85%
2009	2	4,55%	8	4,40%
2008 y anteriores	-	-	48	26,37%
Total	44	100,00%	182	100,00%

* Todas las comisiones de servicio que se mantienen a 31 de diciembre de 2014 son administrativas (artículo 31 Decreto 80/1987). No consta que ninguna comisión de servicios sea interadministrativa (artículo 32 Decreto 80/1987).

De su análisis se extrae lo siguiente:

- Más del 52 % de las comisiones de servicio vigentes a 31 de diciembre de 2014 han sobrepasado el plazo máximo previsto en el artículo 31 del Decreto 80/1997 (seis meses prorrogables por otros seis).
- Más del 55 % de los nombramientos interinos vigentes a 31 de diciembre de 2014 llevan en esa situación más de dos años.

La forma de provisión de los puestos reservados a personal laboral, con su comparativa a 31 de diciembre de 2011, es la siguiente:

Cuadro 169

Forma de ocupación de los puestos de trabajo a 31/12	INSTITUTO ARAGONÉS DE EMPLEO					
	2011		2014		Incremento 2014/2011	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
Puestos reservados a personal laboral						
Contratados de forma indefinida	25	80,65%	23	76,67%	(2)	(8,00%)
Contratados de forma temporal	4	12,90%	5	16,67%	1	25,00%
Ocupados por funcionarios	2	6,45%	2	6,67%	-	-
Adscripción provisional	-	-	-	-	-	-
Total	31	100,00%	30	100,00%	(1,00)	(3,23%)

11.7.3. Oferta de empleo público

La CA convoca de forma simultánea todas las plazas de la Administración, ámbito sectorial Administración General. Por lo tanto, la Cámara de Cuentas se remite en este apartado al epígrafe 11.3.1.3 del presente Informe.

11.7.4. Análisis de las retribuciones de los funcionarios

11.7.4.1. Estructura retributiva

La estructura retributiva de los funcionarios del Instituto Aragonés de Empleo es la misma que la de los funcionarios de la Administración (ámbito sectorial Administración General). Por lo tanto, la Cámara de Cuentas se remite en este apartado al epígrafe 11.3.1.4.1 del presente Informe.

11.7.4.2. Comprobación de las retribuciones satisfechas

El gasto de personal del Instituto Aragonés de Empleo por conceptos retributivos y tipo de personal, excluido el gasto relativo a cuotas a cargo de la entidad a los regímenes de seguridad social y de pensiones y otros gastos sociales que asciende a 3.223 miles de euros, en el ejercicio 2014, es el siguiente:

Cuadro 170

Concepto retributivo	Altos Cargos	Personal Funcionario	Personal Laboral	Total general	%
1. Retribuciones básicas	16	6.336	1.180	7.531	55,25%
▪ Sueldo	12	4.145	879	5.036	36,94%
▪ Trienios	-	725	92	816	5,99%
▪ Pagas extraordinarias	4	1.465	210	1.679	12,32%
2. Retribuciones complementarias	48	5.837	123	6.007	44,07%
▪ Complemento de destino	14	2.171	-	2.185	16,03%
▪ Complemento específico	34	3.666	123	3.822	28,04%
Componente general	34	3.239	52	3.325	24,39%
Componente singular perfecc. prof (1er nivel)	-	102	16	118	0,87%
Componente singular perfecc. prof. (2º nivel)	-	118	19	137	1,01%
Anticipo a cuenta desarrollo profesional	-	207	35	242	1,78%
▪ Complemento de productividad	-	-	-	-	-
▪ Gratificaciones	-	-	-	-	-
3. Otros	-	49	44	93	0,68%
TOTAL	63	12.222	1.347	13.632	100,00%
%	0,47%	89,65%	9,88%	100,00%	

Nota: La estructura de las retribuciones de los altos cargos y del personal laboral se ha adaptado por la Cámara de Cuentas a la estructura de las retribuciones del personal funcionario con objeto de realizar una comparativa por conceptos homogéneos.

De su análisis se extrae lo siguiente:

- La cuantía de las retribuciones básicas (55,25 %) es mayor que la de las retribuciones complementarias (44,07 %).
- Los conceptos retributivos con mayor importe y representatividad son el sueldo (36,94 %) y el complemento específico (28,04 %).
- Las retribuciones al personal funcionario suponen el 89,65 % del total retribuciones.

La Cámara de Cuentas, con objeto de verificar la adecuación de los importes de las retribuciones pagadas al personal funcionario por el Instituto Aragonés de Empleo en el ejercicio 2014 a las Leyes de Presupuestos para 2014 y al Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014, ha realizado una prueba masiva de comprobación de retribuciones satisfechas en la nómina del mes de diciembre de 2014 y, posteriormente, ha seleccionado una muestra de 23 funcionarios para verificar los datos utilizados para la prueba masiva.

La comprobación masiva ha consistido en recalcular cuatro conceptos retributivos (sueldo, trienios, complemento de destino y complemento específico –incluyendo el componente singular de perfeccionamiento profesional y el anticipo a cuenta de desarrollo profesional-) percibidos por el personal funcionario según los importes que figuran en la Ley de Presupuestos y en el citado Acuerdo y comparar el resultado con los importes satisfechos.

Se trata de conceptos retributivos de importes representativos (representan el 99,50 % de la nómina del mes de diciembre) y de carácter fijo.

El desarrollo de la prueba se detalla en el Anexo 19.

De acuerdo con la prueba realizada, los cuatro conceptos retributivos comprobados (sueldo, trienios, complemento de destino y complemento específico), que suponen el 99,50 % de una nómina mensual, se satisfacen según los importes fijados en las Leyes de Presupuestos y Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014.

No obstante, en la revisión de los expedientes personales de los empleados y en la realización de la prueba en detalle se ha detectado, además de las incidencias relativas a la estructura retributiva que figuran en el epígrafe 11.3.1.4.1, la siguiente:

- En 6 de los 23 expedientes verificados, el reconocimiento del componente singular del complemento específico de perfeccionamiento profesional no se produce por resolución de la Dirección General de la Función Pública de conformidad con el criterio séptimo del Acuerdo del Gobierno de Aragón que ratifica el Acuerdo de la Mesa Sectorial de Administración General por el que se establecen los criterios y el régimen del primer nivel del componente singular del complemento específico de perfeccionamiento profesional que prevé que “el personal que cumpla los requisitos del devengo del primer nivel desde la firma del Acuerdo de 26 de mayo de 2005, de la Mesa Sectorial de Administración General, devengará dicho importe desde el 1 de julio de 2005, sin necesidad de reconocimiento explícito previo, sin perjuicio de las adaptaciones de gestión precisas a los efectos de su constancia en los correspondientes expedientes de personal y demás efectos”. Sin embargo, la falta de una resolución administrativa por el órgano competente incumple el artículo 42 LRJAP y PAC que prevé que “la Administración está obligada a dictar resolución expresa en todos los procedimientos y a notificarla cualquiera que sea su forma de iniciación”.

11.8. REGULACIÓN RELATIVA A PERMISOS Y LICENCIAS

La regulación de los permisos y licencias de los funcionarios de la CAA (ámbito sectorial Administración General, docentes no universitarios y personal estatutario) se contiene en Acuerdos del Gobierno de Aragón que ratifican Acuerdos alcanzados en Mesas Sectoriales (Administración General, docentes no universitarios, personal estatutario) y en Órdenes del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo y de Educación, Cultura y Deporte. En concreto:

- Acuerdo de 9 de mayo de 2006, del Gobierno de Aragón, por el que se otorga la aprobación expresa y formal, ratificándolo, al Acuerdo de la Mesa de la Función Pública sobre conciliación de la vida personal, familiar y laboral de los empleados públicos.
- Ámbito sectorial Administración General: Acuerdo del Gobierno de Aragón de 5 de septiembre de 2006, por el que se otorga la aprobación expresa y formal, ratificándolo, al Acuerdo alcanzado en Mesa Sectorial de la Administración General sobre condiciones de trabajo del personal funcionario que presta sus servicios en el ámbito sectorial de la Administración General de la Administración de la Comunidad Autónoma.
- Ámbito sectorial personal docente no universitario: Acuerdo del Gobierno de Aragón de 9 de mayo de 2006, por el que se otorga la aprobación expresa y formal, ratificándolo, al 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 Comunidad Autónoma de Aragón, excluido el personal interino. (Orden de 10 de julio de 2006, del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo, sobre permisos y licencias del personal docente no universitario de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón).

- Acuerdo del Gobierno de Aragón de 9 de mayo de 2006, por el que se otorga la aprobación expresa y formal, ratificándolo, al Acuerdo de la Mesa de la Función Pública sobre conciliación de la vida personal, familiar y laboral de los empleados público, aplicable a los funcionarios interinos docentes no universitarios de la Comunidad Autónoma de Aragón. (Orden de 10 de julio de 2006, de los Departamentos de Economía, Hacienda y Empleo y de Educación, Cultura y Deporte, sobre permisos, licencia y medidas para la conciliación de la vida personal, familiar y laboral de los funcionarios interinos docentes no universitarios de la Comunidad Autónoma de Aragón).
- Ámbito sectorial personal estatutario: Pacto de fecha 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 Servicio Aragonés de Salud.

Al respecto, la Cámara de Cuentas ha constatado lo siguiente:

- Los permisos y licencias de los funcionarios son un derecho de los mismos y forman parte, por tanto, del estatuto de los funcionarios públicos, que de conformidad con el artículo 103 CE, está sujeto al principio de reserva de ley. Así lo manifiesta la Sentencia 99/1987 del Tribunal Constitucional: "en el régimen estatutario de los empleados públicos ha de entenderse comprendida, en principio, la normación relativa a la adquisición y pérdida de la condición de funcionario, a las condiciones de promoción en la carrera administrativa y a las situaciones que en ésta puedan darse, a los derechos y deberes y responsabilidad de los funcionarios y a su régimen disciplinario, así como a la creación e integración, en su caso, de Cuerpos y Escalas funcionariales y al modo de provisión de puestos de trabajo al servicio de las Administraciones Públicas...De manera que las normas que disciplinen estos ámbitos serán, en el concepto constitucional, ordenadoras del Estatuto de los funcionarios públicos" y dicha normación, en virtud de la reserva constitucional del artículo 103.3 CE "habrá de ser dispuesta por el legislador en términos tales que, de conformidad con lo antes observado, sea reconocible en la Ley misma una determinación material suficiente de los ámbitos incluidos en el estatuto funcional, descartándose, de este modo, todo apoderamiento explícito o implícito a la potestad reglamentaria para sustituir a la norma de Ley en la labor que la Constitución le encomienda".
- La regulación de los permisos, vacaciones y licencias ha sido homogeneizada para todas las Administraciones Públicas en los artículos 48 y 50 EBEP, en su redacción dada por el artículo 8 del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (artículo básico de conformidad con la disposición final cuarta del citado Real Decreto-ley).
- La CAA de Aragón no ha aprobado una nueva Ley reguladora de la Función Pública, manteniéndose vigente el TRLOFPCA, que no regula los permisos y licencias de los funcionarios.
- Sin embargo, la CAA, de conformidad con la Instrucción de la Dirección General de la Función Pública de 11 de mayo de 2007 sobre la entrada en vigor del EBEP y sus efectos en la normativa aragonesa actualmente vigente, ha declarado aplicables en materia de vacaciones y permisos los anteriormente citados Acuerdos alcanzados en Mesas Sectoriales (a excepción de los permisos por asuntos particulares, vacaciones y días adicionales a los de libre disposición que aplica lo dispuesto en el Real Decreto-ley 20/2012), incumpliendo el principio de reserva de ley en la regulación del estatuto de los funcionarios públicos y el artículo 48 EBEP.⁶⁰

ANEXOS

[A disposición de las señoras y de los señores diputados en la Secretaría General de las Cortes.]

PARTE III

TRÁMITE DE ALEGACIONES

1. ALEGACIONES RECIBIDAS *[A disposición de las señoras y de los señores diputados en la Secretaría General de las Cortes.]*

⁶⁰ Párrafo modificado en virtud de alegación nº 3 de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios (Departamento de Hacienda y Administración Pública).

2. TRATAMIENTO DE LAS ALEGACIONES

GOBIERNO DE ARAGÓN (INTERVENCIÓN GENERAL)

- **Alegación 1**

- **Contestación de la Cámara de Cuentas**

La Intervención solicita en esta alegación la supresión de la salvedad nº 1 del apartado 4.2 "Fundamento de la opinión de auditoría financiera" así como todas las referencias que se derivan de este epígrafe (en el apartado de resultado presupuestario, por ejemplo).

La alegación se fundamenta en la definición del presupuesto que recoge el art. 32 del TRLHCA: "El presupuesto de la Comunidad Autónoma constituye la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo se podrán reconocer y de los derechos que se prevean liquidar por parte de la misma y de sus entidades y organismos." Insiste la alegación en que la nota que determina la imputación presupuestaria no es el devengo de los gastos puesto que "es posible que haya gastos devengados en el ejercicio que, por diversos motivos, puedan tener el acto administrativo de reconocimiento de la obligación pero no sea posible su imputación al mismo", lo cual ilustra con un ejemplo: el caso de las facturas del mes de diciembre expedidas por los Colegios oficiales de farmacéuticos por las recetas dispensadas por las farmacias en ese mes cuya contabilidad en el ejercicio en que se devengan no es posible, ya que se emiten y reciben en los registros administrativos avanzado el mes de enero (el día 20, según el convenio vigente) y las obligaciones se reconocen necesariamente con posterioridad a dicha fecha tras comprobar la Administración sanitaria la corrección de los datos y efectuar los trámites necesarios a finales del citado mes.

Efectivamente, el presupuesto de las administraciones españolas y su liquidación se rigen, como ocurre en la mayoría de los países de nuestro entorno, por el llamado criterio de Caja u Obligaciones, según el cual los ingresos y gastos se reconocen cuando tiene lugar el cobro o pago o nace la obligación legal de hacerlo. Por tanto, no siguen estrictamente el principio de devengo sino que aplican el denominado principio de caja modificado o de devengo atenuado o corregido, si bien el principio contable de devengo tiene cierta influencia en las normas presupuestarias y, a través de ellas, en la liquidación de los gastos e ingresos de esta naturaleza. Aunque puedan existir supuestos como los del ejemplo citado, este tipo de gastos que se devengan en los últimos días del año y resultan exigibles (u obligatorios) una vez cerrado el ejercicio presupuestario constituyen la excepción a la regla general de imputar al presupuesto los gastos realizados en el ejercicio que rige en nuestro derecho presupuestario y no pueden servir para aceptar como normales, legalmente hablando, los abultados saldos que quedaron al cierre de 2014 en la cuenta 409, Acreedores por obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto, de más de 500 millones en las entidades fiscalizadas (incluido el CASAR).

Aunque el principio de devengo no sea de aplicación estricta y puedan existir gastos que se deslicen de un ejercicio a otro, el grueso de la ejecución presupuestaria normalmente tenderá a aproximarse a la regla del devengo, en consonancia con los principios legales de naturaleza presupuestaria de temporalidad (anualidad), universalidad (integridad de la totalidad de gastos e ingresos), equilibrio y especialidad, reconocidos en los artículos 32 a 35 del TRLHCA.

En este sentido, el artículo 33 TRLHCA es suficientemente elocuente al establecer que "el ejercicio presupuestario coincidirá con el año natural y a él serán imputados:

b) Las obligaciones reconocidas hasta el fin del mes de diciembre del correspondiente ejercicio, como consecuencia de adquisiciones, obras, servicios, prestaciones u otro tipo de gastos realizados dentro del año natural y con cargo a los respectivos créditos."

Por lo tanto, la Cámara de Cuentas mantiene la salvedad nº 1, dado que el estado de liquidación del presupuesto de gastos no expresa la imagen fiel de las obligaciones contraídas por la actividad ordinaria en las entidades fiscalizadas que se citan, que es especialmente grave en el caso del SALUD.

Las cifras que se reflejan en la salvedad son suficientemente ilustrativas. Del importe total de obligaciones reconocidas netas en la liquidación consolidada (5.175,05 millones de euros), 147,89 millones de euros corresponden a gastos devengados en ejercicios anteriores a 2014 (sin olvidar que la cuenta 409 acumula saldos antiguos anteriores a 2013 por importe de 111,67 millones de euros, pendientes de aplicar a presupuesto durante varios ejercicios). Por otro lado, el importe del gasto devengado en 2014 reflejado en la cuenta 409 asciende a 370,91 millones de euros. En general, el saldo de la cuenta 409 está integrado por obligaciones vencidas, liquidadas y exigibles, cuya aplicación al presupuesto era preceptiva, y en las que la falta de imputación presupuestaria no se debe al desarrollo de los normales trámites del procedimiento de reconocimiento de las obligaciones por parte de los órganos gestores y de control, sino a la falta de crédito adecuado y suficiente para

su debida aplicación, lo que es en sí mismo un incumplimiento de los principios presupuestarios reconocidos en los art. 32 a 35 citados.

En esta misma línea, la propia alegación de la Intervención reconoce que la cuenta 409 no sólo contiene facturas de "difícil o imposible imputación al presupuesto del ejercicio" (como el ejemplo de la facturación de farmacia del mes de diciembre), sino que "existen otras muchas para las que no existe crédito presupuestario en el ejercicio". No obstante, considera la Intervención que "esta circunstancia se debería poner de manifiesto únicamente en las salvedades relativas a la legalidad dado que no afecta a la correcta elaboración de las cuentas anuales ni su veracidad ni, por lo tanto, a la imagen fiel", opinión que respeta pero no comparte la Cámara de Cuentas.

Además de advertir en el informe del incumplimiento de legalidad que estos hechos representan (salvedad nº 10 del apartado 5.2), la Cámara de Cuentas mantiene que el estado de liquidación presupuestaria de gastos no refleja la imagen fiel de la actividad de la Comunidad Autónoma y la memoria de la Cuenta General es insuficiente para explicar los desequilibrios que produce la evolución de los saldos de la cuenta 409, o las diferencias entre los gastos devengados según la cuenta del resultado económico-patrimonial y las obligaciones reconocidas en el presupuesto.

No obstante, se modifica la redacción de la salvedad para incorporar los principios presupuestarios no citados (junto al principio de devengo) y se elimina el párrafo relativo a la liquidación del capítulo 4 del SALUD, dado que es correcta la imputación presupuestaria del gasto de receta farmacéutica en el mes de enero del ejercicio siguiente, aunque en contabilidad financiera y en contabilidad nacional (déficit público) deban ajustarse.

En conclusión, se admite parcialmente la alegación y se modifica el informe.

• **Alegación 2**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La primera parte de la alegación hace referencia al ajuste propuesto por la Cámara de Cuentas para incrementar el importe del Remanente de Tesorería mediante la incorporación del saldo deudor de la Administración de la CA derivado del mecanismo extraordinario de pago a proveedores (MEPP). Este ajuste solo afecta a la Administración ya que el resto de entidades fiscalizadas sí que incluyen los saldos acreedores correspondientes al MEPP.

La primera parte de la alegación considera incorrecto el ajuste de la Cámara de Cuentas para incorporar el saldo deudor del MEPP en la Administración de la CA por "tratarse de una deuda a largo plazo", aunque la Intervención General no indica las normas o documentos en que se basa para considerar la deuda "a largo plazo". A falta de una mínima fundamentación, la Cámara de Cuentas debe poner de manifiesto que lo alegado es contradictorio con los datos que se deducen de la contabilidad oficial presentada por el Gobierno de Aragón. Así, en las cuentas anuales de las distintas entidades que se incluyen en la Cuenta General de 2014 figuran contabilizados los derechos a cobrar y las deudas a pagar por los saldos derivados del MEPP como "a corto plazo" por lo que no resulta coherente el tratamiento que ahora propone la Intervención General en su alegación con el criterio contable seguido por la propia Comunidad Autónoma para registrar las operaciones del mecanismo de pago a proveedores. En consecuencia, debe mantenerse según la contabilidad, el carácter de deuda a corto de este saldo, procediendo en su caso, si la Administración considera que la cobrabilidad de estos saldos es dudosa, dotar la consiguiente provisión por insolvencias, lo cual tendría el mismo efecto en el remanente de tesorería de la Administración de la CA que el que se pretende con la alegación.

Es más, con independencia de su clasificación a corto o largo plazo, conviene indicar que la consideración de los saldos acreedores MEPP para el cálculo del remanente de tesorería de las entidades dependientes resulta adecuada de acuerdo con el principio de prudencia, ya que de otra forma la magnitud de los remanentes de tesorería aumentarían significativamente en SALUD (+441,38 millones de euros), BSTA (+5,92 millones de euros) y CASAR (+5,63 millones de euros), lo cual les permitiría financiar modificaciones presupuestarias en un futuro para nuevos gastos, teniendo pendientes de devolución a la Comunidad Autónoma los "préstamos" de los mecanismos de pago a proveedores. Por ello, la Cámara de Cuentas recomienda en cada informe anual desde el del año 2012 que se clarifiquen y documenten las condiciones de devolución de estos "préstamos" y el procedimiento presupuestario y contable que deberán seguir las entidades dependientes para proceder a su devolución.

En conclusión, sobre este primer aspecto de la alegación la Cámara de Cuentas considera que estos saldos deben formar parte del cálculo del remanente de tesorería, precisamente por su calificación como "deudas no presupuestarias" y ante la ausencia de certeza sobre si estos saldos terminarán siendo presupuestarios en el momento del vencimiento.

Este segundo matiz es el que utiliza la alegación para considerar improcedente que la Cámara de Cuentas compute los saldos de la cuenta 409 en el cálculo del remanente de tesorería. La Cámara de Cuentas está de

acuerdo con la segunda parte de la alegación, y así se recoge expresamente en el informe de fiscalización en el último párrafo de la salvedad nº 5 de la opinión de auditoría financiera: "Ninguna de las entidades fiscalizadas (excepto CASAR y BSTA) ha considerado para el cálculo del remanente de tesorería las obligaciones contabilizadas en la cuenta 409, Acreedores por operaciones pendientes de aplicar al presupuesto, que a 31 de diciembre de 2014 casi alcanzan 500 millones de euros, por no exigirlo la normativa contable." No obstante, continúa la salvedad nº 5 advirtiendo del impacto que el saldo acumulado en la cuenta 409 habría tenido en el remanente de tesorería de haber dispuesto de crédito adecuado y suficiente para imputar las obligaciones, pues habría empeorado significativamente esta magnitud en -487,95 millones de euros para el conjunto de entidades fiscalizadas (excluidas en las entidades que sí que reflejaron en su remanente de tesorería el saldo de la cuenta 409).

Por esta razón, al final del apartado 4.2, Fundamento de la opinión financiera con salvedades, se distingue entre "ajustes de auditoría" e "impactos" en los estados financieros. En el párrafo señalado con el nº 22 se recogen los verdaderos "ajustes" de auditoría al remanente de tesorería (saldo MEPP de la Administración y defecto de provisión de insolvencias), mientras que en el párrafo señalado con el nº 23 se presenta el "impacto" que tienen otras salvedades en los estados del remanente de tesorería y del resultado presupuestario y que condicionan su interpretación de acuerdo con el principio de imagen fiel.

En conclusión, no se acepta la alegación y no se modifica el informe.

• **Alegación 3**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

La alegación indica que no existe una regla concreta para el cálculo de la provisión de insolvencias y seguidamente explica el criterio adoptado por la Intervención General de la Administración de la CA para alcanzar el importe de la provisión (130,19 millones de euros en la Administración de la CA).

Concluye la alegación aceptando la corrección del criterio de la Cámara de Cuentas, aunque matiza que puede dar lugar a una provisión sobrevalorada debido a la autorización de numerosos aplazamientos y fraccionamientos en los años analizados. No obstante, tendrá en cuenta este criterio propuesto en ejercicios sucesivos.

La alegación recoge justificaciones o aclaraciones que no modifican el informe.

En conclusión, no se modifica el informe.

• **Alegación 4**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

La alegación recoge justificaciones y aclaraciones sobre el origen de los saldos de inmovilizado que no están respaldados por ningún activo fijo y comunica que "va a proceder a dar de baja (en el año 2016) para que en el futuro no se repita de manera reiterada esta salvedad en los informes, teniendo en cuenta que esas rúbricas con el transcurso del tiempo estarán prácticamente amortizadas".

Los saldos irregulares que constan en la salvedad nº 6 se localizan en la Administración de la CA (154,82 millones de euros), SALUD (156,04 millones de euros), IASS (63,06 millones de euros), INAEM (12,11 millones de euros), IAA (55,16 millones de euros) y AST (2,05 millones de euros, dato corregido en virtud de alegaciones).

Respecto del ajuste que se va a practicar en 2016, conviene advertir que en algunos casos no está asegurada su completa amortización, ya que algunas entidades tienen saldos en cuentas de inmovilizado por bienes cuya vida útil supera el periodo transcurrido desde la migración de Aneto a SERPA (10 años). Es el caso, por ejemplo, del IAA. Los trabajos de fiscalización que se están desarrollando actualmente en este organismo evidencian que existen activos no inventariados que seguramente forman parte de los saldos identificados con el código 999 ("carga ANETO"), como ya se indicó en el informe de fiscalización del ejercicio 2011. Concretamente, el saldo de la cuenta 201, Inversiones destinadas al uso general, por importe de 49,15 millones de euros, recoge el coste de las obras de las depuradoras ejecutadas directamente por el IAA en fechas anteriores a 2006, que aunque no estén identificadas con un número de activo concreto en el inventario, existen físicamente y están adecuadamente controladas por los responsables de la gestión del Instituto. Por lo tanto, debe realizarse un análisis exhaustivo de las instalaciones de depuración, identificando las que constan en el inventario (con nº de activo SERPA) y las que no constan. A partir de esta relación deberán incorporarse al inventario de bienes de acuerdo con el valor razonable al cierre del ejercicio 2015 (valor neto contable según la vida útil restante del activo), regularizando contra pérdidas de ejercicios anteriores los saldos que no respondan verdaderamente a ningún activo real.

Este análisis deberá realizarse también para las entidades SALUD, IASS e INAEM que tienen saldos en las cuentas de infraestructuras destinadas al uso general (201), propiedad intelectual (216), construcciones (221), instalaciones técnicas (222), otro inmovilizado (229) e inversiones gestionadas para otros entes (230), para asegurar que no existe ningún activo en uso pendiente de inventariar cuya vida útil exceda de 10 años.

Finalmente la alegación recoge justificaciones y aclaraciones sobre los incumplimientos descritos en las salvedades señaladas con los números 7, 8 y 9 en el informe.

En conclusión, se modifica el informe para incorporar esta aclaración.

- **Alegación 5**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

La alegación recoge justificaciones o aclaraciones sobre la falta de contabilización de provisiones para riesgos y gastos que no modifican el contenido del informe.

En conclusión, no se modifica el informe.

- **Alegación 6**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

La Intervención alega que el saldo correcto de la cuenta 409 es 482,59 millones de euros o 497,83 millones de euros (una vez integrado el CASAR en el SALUD).

La diferencia con el saldo que consta en la salvedad nº 18 (491,08 millones de euros) es el saldo de los albaranes pendientes de recibir facturas del SALUD, cuyo importe al cierre del ejercicio alcanzaba 8,49 millones de euros, contabilizado en la cuenta 40900001. Por lo tanto, es correcta la cifra que consta en la salvedad.

Es cierto que la inclusión en la cuenta 409 del saldo de albaranes pendientes de recibir factura complica el análisis de la ejecución presupuestaria y del cumplimiento del objetivo de déficit. Por ese motivo, como se indica en la primera nota metodológica del informe de fiscalización (que se incluye en el apartado 1.7 del Memorando de fiscalización), en el análisis de la ejecución presupuestaria la Cámara de Cuentas ha prescindido del saldo de esta cuenta pues para la imputación al presupuesto de las obligaciones exigibles es preceptivo que el acreedor emita la factura correspondiente. Sin embargo, en el epígrafe 7.7 "Acreedores a corto plazo" los saldos de la cuenta 409 incluyen el importe de los albaranes, dado que se trata de gasto devengado en el ejercicio.

Por este motivo, la recomendación nº 12 (último párrafo) incorpora la siguiente propuesta: "Se recomienda reclasificar a otra cuenta acreedora el saldo de la cuenta 40900001, Facturas pendientes de recibir, que utiliza el SALUD para contabilizar los gastos devengados por bienes o servicios efectivamente recibidos, para los que al cierre del ejercicio no se ha recibido la factura correspondiente. De acuerdo con el PCPCA, estas obligaciones no vencidas deben contabilizarse en la cuenta 411, Acreedores por periodificación de gastos presupuestarios".

Finalmente, la alegación describe las actuaciones que lleva a cabo la Intervención General para minimizar el riesgo de que la cuenta 409 esté infravalorada, con la fecha límite de los meses de abril o mayo en los que se formulan las cuentas para poder presentarlas en junio, que a juicio de la Cámara de Cuentas no corresponden con las previstas en el Acuerdo 4/2013, de 27 de junio, del CPFF, de mucha más envergadura, pues el Acuerdo exige que la Comunidad Autónoma adopte "medidas normativas para incorporar la obligación de los órganos de control interno de realizar anualmente actuaciones de control que permitan verificar la existencia de gastos realizados para los que no se ha producido su imputación presupuestaria". A la fecha de aprobación de este informe, la Comunidad Autónoma no ha aprobado las medidas legales a las que se refiere el Acuerdo 4/2013 del CPFF.

Aun con todo, efectivamente en los trabajos de fiscalización realizados por la Cámara de Cuenta sobre la cuenta 409 del ejercicio 2014 no se han identificado saldos tan significativos pendientes de imputar a la cuenta 409 como ocurrió en los ejercicios 2012 y 2013. Como se indica en la salvedad nº 18, el ajuste detectado por la Cámara de Cuentas asciende a 4,54 millones de euros en la Administración de la CA y 4,23 millones en SALUD (frente a los 18 y 54 millones de euros estimados en SALUD en 2012 y 2013).

La alegación recoge justificaciones o aclaraciones que no modifican el contenido del informe.

En conclusión, no se modifica el informe.

- **Alegación 7**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

La Intervención no comparte el criterio de la Cámara de Cuentas sobre el reflejo presupuestario de las operaciones de refinanciación de deuda (art. 108 TRLHCA). Señala la alegación de la Intervención General que "este centro interpreta que cuando la Ley hace referencia al endeudamiento, alude únicamente al que supone un incremento del endeudamiento neto del ejercicio", puesto que la Ley exige para su contabilización presupuestaria la

obligatoriedad de ingreso en la Tesorería del producto del endeudamiento, circunstancia que normalmente no se produce en las operaciones de refinanciación, que quedarían por esta razón excluidas del supuesto de hecho del art. 108 TRLHCA. Además, sostiene que la imputación presupuestaria de los ingresos y gastos de la refinanciación obligaría a realizar modificaciones de crédito por importes elevados para poder imputar el ingreso y el gasto el mismo día.

- Concluye la alegación recordando que la Ley de Presupuestos de 2016 ha recogido el criterio de la Intervención, calificando las operaciones de refinanciación como "no presupuestarias".
- Sobre la interpretación de la Ley que realiza la Intervención General, solo señalar que el principio general del Derecho "ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus" avala la tesis de la Cámara de Cuentas, al menos hasta la entrada en vigor del nuevo marco legal establecido en 2016 para el registro contable de las operaciones de refinanciación.
- Sobre el primero de los motivos, es oportuno aclarar que ingreso por el nuevo endeudamiento existe, como consta fehacientemente en la contabilidad patrimonial. No puede admitirse este argumento, puesto que sacaría del presupuesto todas las operaciones que no supongan un movimiento real de fondos (compensaciones de deuda, pagos en formalización, etc.)
- Sobre el segundo, la Cámara de Cuentas considera que la ejecución presupuestaria de ingresos y gastos se adecúa mejor al principio de imagen fiel si las operaciones de refinanciación se imputan al presupuesto, aunque haya que tramitar un expediente de modificación presupuestaria

En conclusión, no se acepta la alegación y no se modifica el informe.

• **Alegación 8**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Señala la alegación que desconoce los cálculos del ajuste de 12,58 millones de euros, ya que las primas de emisión correspondientes a 2014 no llegan a 5 millones.

El cálculo del ajuste no tiene en cuenta las primas del ejercicio 2014, puesto que desde el ejercicio 2011 se contabilizan correctamente.

El ajuste propuesto por la Cámara de Cuentas es el único ajuste positivo que se propone en el informe y se refiere a las emisiones realizadas antes de 2011, en los que el importe total de la prima de emisión se llevaba a gastos del ejercicio en que se emitía, en lugar de periodificarlo en función de la vida del empréstito.

El cálculo del ajuste a 31/12/2014 se muestra en la siguiente tabla (datos en miles de euros):

Nº	FECHA DE CONSTITUCIÓN	IMPORTE EMITIDO	FECHA DE CANCELACIÓN	PRECIO EMISIÓN	Gtos a distribuir	AJUSTE 31/12/2013	Aplicación Rtdo. 2014	AJUSTE 31/12/2014
88	04/10/2010	33.000	04/10/2020	98,040%	646,80	436,59	64,68	371,91
89	04/10/2010	25.000	04/10/2020	99,950%	12,50	8,44	1,25	7,18
94	15/11/2010	25.000	15/11/2020	99,950%	12,50	8,54	1,25	7,29
59	15/12/2008	25.000	15/12/2016	99,798%	50,50	18,94	6,31	12,62
49	10/10/2007	80.000	10/10/2022	84,970%	12.024,00	7.080,80	801,60	6.279,20
33	19/07/2000	127.114	19/07/2015	93,790%	8.000,00	844,44	533,33	311,11
35	19/04/2002	92.444	19/04/2017	61,057%	36.000,00	8.000,00	2.400,00	5.600,00
EMISIONES VIVAS A 31/12/2014					56.746,30	16.397,75	3.808,42	12.589,32

En conclusión, no se modifica el informe.

• **Alegación 9**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

La alegación considera que las limitaciones al alcance señaladas con los números 1 y 2 del apartado 5.2 "Fundamento de la opinión sobre cumplimiento de legalidad con salvedades" no deben ser calificadas como tales de acuerdo con la definición de las normas técnicas de auditoría del Sector Público y de la NIA-ES 705.

La limitación al alcance nº 1 se refiere a la ausencia en las cuentas anuales fiscalizadas de la información sobre el coste y rendimiento de los servicios públicos que presta la Comunidad Autónoma exigida por el art.84 TRLHCA.

El art. 12 de la Ley 11/2009, de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Aragón, regula el contenido de los informes, y el apartado 3.b de dicho artículo prevé expresamente que se hará constar "el grado de cumplimiento de los objetivos previstos y si la gestión, tanto económico-financiera como operativa, se ha ajustado a los criterios de eficacia, eficiencia y economía".

La falta de definición en el presupuesto de gastos de indicadores específicos sobre los objetivos programados y la forma de medición de los mismos y la ausencia en las Cuentas Anuales de las memorias que exige el art.84 TRLHCA hace imposible fiscalizar adecuadamente el coste y rendimiento de los servicios públicos y, por lo tanto, impide a la Cámara de Cuentas emitir una opinión sobre el grado de cumplimiento de los principios de eficacia, eficiencia y economía en la gestión de los recursos públicos. Este impedimento debe calificarse como una limitación al alcance, puesto que no se ha podido realizar ningún trabajo de auditoría alternativo que permita concluir sobre este punto. Por otro lado, las normas técnicas de auditoría señalan que el auditor no está obligado a elaborar información alguna de la que debiera disponer la entidad.

Respecto de la limitación al alcance nº 2, la alegación reconoce la falta de emisión del preceptivo informe anual sobre el grado de cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria previsto en el artículo 20 de la Ley 5/2012, de 7 de junio, de Estabilidad Presupuestaria de Aragón, aunque considera que este incumplimiento puede subsanarse con la información que se contiene en "el informe que cada año presenta la Intervención General del Estado sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria de las entidades que forman parte de la Administración Pública, en el que se presenta información detallada y desagregada por cada una de las Comunidades Autónomas".

Efectivamente, para la revisión del cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, la Cámara de Cuentas ha analizado los informes sobre el grado de cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, deuda pública y regla de gasto que periódicamente emite el MINHAP (primer informe en abril y segundo informe en octubre).

Sin embargo, estos informes al contener información agregada de todas las Comunidades Autónomas no permiten profundizar en las causas de las desviaciones de los objetivos de estabilidad ni conocer los ajustes practicados por la IGAE específicamente a la Comunidad Autónoma de Aragón. No obstante, esta información más detallada se recoge en la propia Cuenta General de la Comunidad Autónoma (apartado 6 del tomo II), que contiene un resumen de los ajustes más importantes efectuados en los cálculos provisionales del mes de abril de acuerdo con el primer informe del MINHAP en el que se estimó un déficit inicial de la CA de -551 millones de euros, que representa el 1,66 % del PIB regional de Aragón.

Además, la Intervención General ha facilitado las explicaciones pertinentes que los auditores han ido requiriendo respecto de los ajustes practicados en abril y posteriormente en octubre de 2015, ya que según el segundo informe del MINHAP el déficit de Aragón finalmente alcanzó -591 millones de euros, que representa el 1,81 % del PIB regional de Aragón.

Por lo tanto, como señala la NIA-ES 705, la Cámara de Cuentas ha podido aplicar procedimientos alternativos que han permitido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para formarse una opinión sobre el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria. En consecuencia, la Cámara de Cuentas estima la alegación y la salvedad de legalidad señalada con el nº 2 pasa a calificarse como incumplimiento de legalidad (no emitir la CA el informe que le exige el art. 20 de la Ley 5/2012, de 7 de junio, de Estabilidad Presupuestaria de Aragón) en lugar de considerarlo una limitación al alcance.

No obstante, se recuerda la obligación legal de elaborar el informe anual sobre el grado de cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria previsto en el artículo 20 de la Ley 5/2012, de 7 de junio, de Estabilidad Presupuestaria de Aragón, que facilitará una información más completa y centrada en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Aragón que la que proporcionan los informes del MINHAP.

En conclusión, se acepta parcialmente la alegación y se modifica el informe calificando la salvedad nº 2 como incumplimiento en lugar de limitación al alcance.

• **Alegación 10**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Respecto de la salvedad de legalidad nº 3 relativa al incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, la Intervención General solicita que se suprima el segundo párrafo. La alegación considera que en el cálculo del déficit público no procede la inclusión de los ajustes detectados por la Cámara de Cuentas por pasivos omitidos: subvención del tranvía no contabilizada (24,75 millones de euros) y gastos facturados en 2015 por los concesionarios del Plan de Depuración del IAA (3,55 millones de euros).

Según indica la alegación, no procede el ajuste porque en ninguno de los dos casos existía una obligación reconocida y en el caso del ajuste del IAA "rige para su imputación al déficit la fecha de facturación, por lo que no hubiera sido posible su inclusión en el ejercicio 2014, dado que la factura es del año 2015."

No puede aceptarse la alegación ya que para el cálculo del déficit no rige en todos los casos el criterio de exigibilidad o del reconocimiento de la obligación, ni siquiera el de facturas emitidas. En los últimos ejercicios la IGAE ha ido aplicando para el cálculo del déficit criterios cada vez más cercanos al principio de devengo y ha

realizado ajustes por gastos realizados para los que no existía una obligación reconocida ni factura al cierre del ejercicio, como por ejemplo, el gasto farmacéutico del mes de diciembre o el coste de seguridad social del mes de diciembre (incluido el de los docentes de los centros concertados, que se liquida dos meses más tarde del cierre del ejercicio).

La segunda parte de la alegación manifiesta su disconformidad con el ajuste al déficit por la infravaloración de la cuenta 409 identificada en la fiscalización (4,54 millones de euros en la Administración de la CA y 4,23 millones de euros en el SALUD) por varios motivos:

- "ya se ha puesto de manifiesto en otros apartados", lo cual no implica que pueda tener efecto en varias magnitudes financieras y presupuestarias y, además, en el cálculo del déficit público.
-
- "por la fecha de su anotación en el registro de facturas", lo cual no se corresponde totalmente, ya que en los pasivos omitidos detectados por la Cámara de Cuentas hay facturas pendientes de contabilizar incluso de 2007 a 2013 (AST, SARGA y Pavimentos auxiliares del Pirineo, S.A.), aunque la mayoría de ellas son facturas del mes de diciembre que constan en el registro de facturas de 2015.
- "pero sobre todo, porque la cifra no es significativa y, aunque fuera incluida como mayor gasto, no modificaría el porcentaje del déficit de la Comunidad Autónoma".

Respecto de esta última apreciación, señalar que las Directrices Técnicas aprobadas por la Cámara de Cuentas para la fiscalización de la Cuenta General del ejercicio 2014 fijaron el nivel de materialidad global en 46 millones de euros y el nivel de materialidad individual para ajustes en 2,5 millones de euros, calculados según los criterios establecidos en la Norma Técnica sobre evaluación de la importancia relativa en las auditorías de cuentas realizadas por la IGAE (en tanto no dispongamos de la norma ISSAI-ES correspondiente).

Por lo tanto, los ajustes por pasivos omitidos detectados por la Cámara de Cuentas (8,77 millones de euros en total) superan el umbral de materialidad individual, aunque el impacto en el objetivo de déficit no sea significativo, como se explica a continuación.

Como se expresa en la salvedad nº 3, de acuerdo con el informe de octubre del MINHAP el déficit de la CA Autónoma de Aragón en 2014 ascendió a -591 millones de euros, que representa el 1,81 % del PIB regional, y una desviación, respecto del objetivo del 1%, de -264 millones de euros (0,81 % del PIB regional).

Según los cálculos de la Cámara de Cuentas, si se incorpora el ajuste de la cuenta 409 por importe de 8,77 millones de euros, el déficit de la CA alcanzaría el 1,83% del PIB y si se incorporara el ajuste por pasivos omitidos subiría a 1,91% (calculado sobre el dato de avance del INE más actualizado del PIB de Aragón de 32.828 millones de euros).

En conclusión, no se acepta la alegación y no se modifica el informe.

• **Alegación 11**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Alega la Intervención que la Administración incluye todas las cuentas restringidas de recaudación desde el ejercicio 2012 mediante un asiento manual.

Efectivamente, la Administración contabiliza actualmente los saldos de las cuentas restringidas de recaudación en el epígrafe de tesorería del Balance de Situación. Sin embargo, según los datos obtenidos de la circularización efectuada, siguen existiendo 35 "cuentas de recaudación" en la Administración de la CA (así se denominan en las confirmaciones obtenidas de las entidades financieras) que no constan en contabilidad, cuyo saldo conjunto es de 77 miles de euros. También en la entidad INAGA se ha identificado una cuenta restringida de recaudación por importe de 10 miles de euros.

Dado que se trata de saldos muy poco significativos, la incidencia no se ha calificado como salvedad, pero se ha mantenido en el memorándum de fiscalización para que pueda corregirse en próximos ejercicios y se cancelen aquellas cuentas que no estén operativas.

En conclusión, se acepta parcialmente la alegación y se modifica el informe para eliminar el término "restringida" y concretar las dos entidades en las que se produce la incidencia

• **Alegación 12**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Respecto de la incidencia relativa a la insuficiente deducción efectuada en el cálculo del remanente de tesorería de las cuentas de ingresos pendientes de aplicación, la Intervención alega que el ajuste es correcto puesto que se han deducido aquellas operaciones que ya tienen un derecho reconocido.

Sin embargo, el PCPCAA especifica a continuación que “en los supuestos en que la identificación anterior no pueda realizarse se procederá a la minoración de los derechos a cobrar por el importe total de las cantidades cobradas de ingresos pendientes de aplicar”.

Del importe total que consta en el Balance de situación al cierre de 2014 de la Administración de la CA, en las cuentas 554, Cobros pendientes de aplicación, (30,09 millones de euros) y 559, Partidas pendientes de aplicación, (33,54 millones de euros), solo se han deducido 2,65 millones de euros. Este ajuste es correcto si el resto del saldo de las cuentas 555 y 559 corresponden a ingresos “de contraído simultáneo”, pero si existen ingresos de “contraído previo” en estas cuentas, deben ajustarse en su totalidad por el principio de prudencia, aunque no pueda identificarse con exactitud el derecho reconocido al cierre del ejercicio.

En conclusión, no se acepta la alegación, aunque se modifica el informe para mayor claridad.

- **Alegación 13**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Respecto a la incidencia relativa a la falta de contabilización de las liquidaciones de contraído previo de las oficinas liquidadoras, se alega que a partir de 2015 estas oficinas informan de todos los derechos cobrados y pendientes de cobro de cara a su contabilización.

La alegación recoge justificaciones o aclaraciones que no modifican el contenido del informe.

En conclusión, no se modifica el informe.

DIRECCIÓN GENERAL DE LA FUNCIÓN PÚBLICA Y CALIDAD DE LOS SERVICIOS (DEPARTAMENTO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIÓN PÚBLICA)

- **Alegación 1**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La entidad no presenta alegaciones y comunica las medidas y calendario previstos para implantar la recomendación.

Con objeto de proporcionar mayor información, se modifica el informe y se añade como nota al pie que el Departamento de Hacienda y Administración Pública, a través de la Dirección General de la Función Pública y Calidad de los Servicios, está impulsando el Anteproyecto de la Ley de Función Pública de Aragón, siguiendo los trámites establecidos en el artículo 37 de la Ley del Presidente y del Gobierno de Aragón, habiendo finalizado el periodo de información pública del citado Anteproyecto de Ley, según comunica la citada Dirección General en trámite de alegaciones, el 21 de mayo de 2016 .

- **Alegación 2**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La entidad no presenta alegaciones y comunica las medidas y calendario previstos para implantar la recomendación.

Con objeto de proporcionar mayor información, se modifica el informe y se añade como nota al pie que según las alegaciones presentadas, en el marco de la próxima aprobación de la Ley de Función Pública está previsto modificar el Decreto 208/1999, de 17 de noviembre, del Gobierno de Aragón, por el que se distribuyen las competencias en materia de personal entre los diferentes órganos de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón, y adaptar su contenido a la organización actual de la Administración, en la que se han integrado desde su promulgación los servicios públicos de enseñanza no universitaria y asistencia sanitaria de la Seguridad Social.

- **Alegación 3**

Contestación de la Cámara de Cuentas

El Estatuto del Empleado Público establece el principio general de que “los empleados públicos tienen derecho a la negociación colectiva”. No obstante, este derecho viene matizado en cuanto a las materias que pueden o deben ser objeto de negociación. Así, el artículo 37.1 EBEP supedita la negociación al “ámbito respectivo y en relación con las competencias de cada Administración Pública y con el alcance que legalmente proceda en cada caso”. Además, en su caso, de conformidad con el artículo 38.3 EBEP, tras la ratificación de los Pactos o Acuerdos alcanzados en las materias objeto de negociación, se debe modificar o derogar la normativa reglamentaria correspondiente o, en el caso de Acuerdos que traten sobre materias sometidas a reserva de Ley, el órgano de gobierno respectivo que tenga iniciativa legislativa debe proceder a elaborar, aprobar y remitir a las Cortes el correspondiente proyecto de Ley, careciendo el contenido del Acuerdo de eficacia directa hasta su aprobación.

Por otra parte, la alegación se refiere en concreto a la regulación de las medidas de desarrollo profesional y a la materia de permisos y vacaciones.

En relación con las medidas de desarrollo profesional, la disposición final cuarta de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, prevé que el Capítulo II del Título III del citado Estatuto (que regula, entre otros, el derecho a la carrera profesional) no produce efectos hasta la entrada en vigor de las Leyes de Función Pública que se dicten en desarrollo de este Estatuto. Por lo tanto, no pueden adoptarse medidas transitorias hasta entonces. Además, si bien en la alegación se manifiesta que en las dos anteriores legislaturas se tramitaron sendos Anteproyectos de Ley del Empleo Público y de la Función Pública con una previsión de la carrera profesional, lo cierto es que han transcurrido nueve años desde la entrada en vigor del EBEP sin que efectivamente se haya aprobado por la Comunidad Autónoma de Aragón la citada Ley de Función Pública.

En cuanto a la materia de permisos y vacaciones, el Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria, no solo modifica la regulación de los permisos por asuntos particulares sino que modifica la regulación de todos los permisos al pasar a tener el artículo 48 EBEP la siguiente redacción: "Los funcionarios públicos tendrán los siguientes permisos:..."

La inicial redacción en el año 2007 del artículo 48 EBEP, de contenido mínimo y carácter supletorio, posibilitaba el dictado de normativa por la Comunidad Autónoma (respetando el principio de reserva de ley) al establecer que las Administraciones Públicas "determinarán los supuestos de concesión de permisos a los funcionarios públicos y sus requisitos, efectos y duración. En defecto de legislación aplicable, los permisos y su duración, serán, al menos, los siguientes (...)". Sin embargo, este precepto fue modificado por el Real Decreto-ley 20/2012 que le da la redacción ya vista: "Los funcionarios públicos tendrán los siguientes permisos: (...)". Ahora el precepto tiene el carácter de norma básica, aplicable por tanto directamente a los funcionarios de todas las Administraciones Públicas de forma imperativa, y pretende dar un contenido homogéneo al régimen de permisos, licencias y vacaciones en el ámbito de todo el sector público, precisamente para evitar que coexistan diversos regímenes en esta materia, fruto de la capacidad negociadora de cada Administración, que atenten contra la estabilidad presupuestaria que busca la norma (Sentencia núm. 58/2015, de 30 de enero, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana).

Así lo ha manifestado también la Sentencia núm. 156/2015, de 9 de julio, del Tribunal Constitucional, que desestima el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por la Junta de Andalucía contra los artículos 8, 27 y 28 del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad, por posible vulneración de los artículos 86.1, 146.13 y 149.18 de la CE al afirmar que "ciertamente, el nuevo régimen jurídico de los permisos, licencias y vacaciones de los funcionarios públicos difiere notablemente del anterior en el que, de una parte, la precedente redacción del art. 48.1, que se corresponde con el actual artículo 48 apartado único, le proporcionaba a la materia un tratamiento de normativa supletoria "en defecto de legislación aplicable" (art. 48.1 EBEP), y, de otro lado, el anterior art. 50, regulador de los permisos de vacaciones, concedía a las administraciones públicas un amplio margen de libertad para la fijación del número de días hábiles de vacaciones a partir de un mínimo fijado en el precepto...

Pues bien,...la recurrente plantea que la normativa estatal ha agotado toda posibilidad de desarrollo normativo localizando su impugnación en que los dos preceptos del EBEP introducidos por el art. 8 del Real Decreto-Ley 20/2012 establecen una duración determinada sin posibilidad de modificación alguna del número de días que se prevén para cada tipo de permiso o licencia.

Sin embargo, la duración de tales permisos o licencias de los funcionarios públicos entra dentro de lo básico, correspondiendo al Estado su fijación, en la medida en que, a través de las bases, se establece un régimen común, tanto de los diferentes conceptos de ausencia temporal justificada al puesto de trabajo, como de la duración de aquellos. Con tal planteamiento no se persigue otro objetivo que lograr una mínima y fundamental homogeneidad en este aspecto sustancial del régimen funcional que es el de los permisos y vacaciones, sin que tal delimitación impida a las Comunidades Autónomas el margen de actuación necesario para el desarrollo y ejecución de dichas bases, pues permite a aquellas optar por fijar la forma y manera de su utilización estableciendo, por ejemplo, si los permisos del art. 48 o los turnos de vacaciones del art. 50 EBEP pueden, los primeros, disfrutarse dentro o fuera de determinadas fechas del calendario anual o sin unirlos a los de vacaciones; y los segundos, en determinados períodos de tiempo, por días sueltos o estableciendo un mínimo de días consecutivos etc. Es decir, la norma estatal, aun fijando la duración de los diferentes tipos de permisos, no cierra toda posibilidad de desarrollo y aplicación a las Comunidades Autónomas de la normativa básica sobre esta materia..."

En conclusión, no se estima la alegación. En consecuencia, no se modifica el Informe.

- **Alegación 4**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La Comunidad Autónoma advierte de la existencia de sentencias contradictorias del Tribunal Supremo y del Tribunal Superior de Justicia de Aragón en relación con la inclusión de las plazas ocupadas por personal interino en la oferta de empleo y si dicha inclusión se ve afectada por el límite establecido por la legislación básica como tasa de reposición.

La Cámara de Cuentas ha reflejado en el Informe (apartado 11.3.1.3) la citada existencia de sentencias contradictorias. No obstante, para mayor claridad, se modifica la redacción de la recomendación.

“Se recomienda incluir en las ofertas de empleo público todas las plazas vacantes cubiertas por funcionarios interinos, hasta el límite que permita la legislación básica estatal y de acuerdo con la jurisprudencia en la materia”.

En relación con el número de plazas ofertadas en las ofertas de empleo público complementarias y adicionales de las ofertas de 2007 y 2011 del personal docente no universitario, el número de plazas son 536 (385 plazas incluidas en el Decreto 24/2014, de 18 de febrero, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba la oferta de empleo público complementaria del 2011, 1 plaza incluida en el Decreto 8/2015, de 27 de enero, por el que se aprueba una oferta adicional a las ofertas complementarias de empleo público de 2007 y 2011, y 150 plazas incluidas en el Decreto 41/2016, de 19 de abril, por el que se aprueba la oferta adicional a la oferta complementaria de la oferta de empleo público de 2011 correspondiente al personal docente no universitario).

En conclusión, se estima parcialmente la alegación. En consecuencia, se modifica el Informe.

- **Alegación 5**

Contestación de la Cámara de Cuentas

En opinión de la Cámara de Cuentas el apartado 11.2 de la Parte II del Anteproyecto de Informe muestra una visión general del personal de la Administración de la CA, SALUD, IASS e INAEM con el alcance subjetivo y material determinados en los epígrafes 1.1 y 1.2 del informe. No obstante, para mayor claridad se sustituye el término “Administración General” por “Servicios Generales”, de acuerdo con la denominación aportada por la Dirección General de la Función Pública en su alegación, y se incluye una clasificación del personal por ámbitos sectoriales y una nota en la que se aclara que el personal de Servicios Generales de los Departamentos (esto es, excluido el personal de los ámbitos sectoriales docentes no universitarios y Administración de Justicia), el personal del IASS, del INAEM y de los órganos centrales del SALUD conforman el denominado ámbito sectorial de “Administración General”.

Por otra parte, leído el fallo de la Sentencia núm. 715/2000, de 4 de octubre, del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, se comprueba que solo anula el código “Ex 11” que excluye con carácter general a los funcionarios docentes para determinados puestos.

En conclusión, se estima parcialmente la alegación. En consecuencia, se modifica el Informe.

- **Alegación 6**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Revisada la documentación presentada en fase alegaciones, se comprueba que consta la existencia de resolución administrativa de reconocimiento del componente singular del complemento específico de perfeccionamiento profesional de primer nivel de los empleados nº 634, 2903, 3773, 4112, 6286, 7701 y 12922 (Administración de la CAA) y 13.533 (IASS). Sin embargo, no consta resolución de reconocimiento del citado componente de primer nivel de los empleados nº: 793, 3567, 4226, 5101, 6405, 7224, 10580 y 14162 (Administración de la CAA), 651 y 2751 (INAEM), 3581 y 14489 (IASS).

En conclusión, se estima parcialmente la alegación. En consecuencia, se modifica el Informe.

- **Alegación 7**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Revisada la documentación presentada en fase de alegaciones, se comprueba que consta resolución de nombramiento de funcionario interino del empleado que, por error, figuraba en el Anexo 20. No obstante, se mantiene la incidencia porque en un expediente no consta la resolución de nombramiento de funcionario interino. Solo consta una diligencia del Director Provincial de Salud y Consumo de Zaragoza en el impreso de concesión de un permiso al empleado al que sustituye el funcionario interino.

En conclusión, no se modifica el informe.

- **Alegación 8**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Revisada la documentación presentada en fase alegaciones, se comprueba que en la resolución de nombramiento de funcionario interino consta la reducción de la jornada laboral.

En conclusión, se estima la alegación. En consecuencia, se modifica el informe, eliminando la incidencia

- **Alegación 9**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Revisada la documentación presentada en fase alegaciones, se comprueba que en los tres expedientes constan documentos donde figura que les corresponde percibir el "Plus Vivienda".

En conclusión, se estima la alegación y se modifica el informe, eliminando la incidencia.

- **Alegación 10**

Contestación de la Cámara de Cuentas

Revisada la documentación presentada en fase de alegaciones, se comprueba que, salvo en el caso del empleado nº 15.355, las resoluciones de reconocimiento de trienios no detallan la distribución de la totalidad de los trienios reconocidos por grupos/subgrupos y se limitan a indicar el número total de trienios y el grupo que tiene el empleado en el momento del reconocimiento del último trienio. Por tanto, no permite comprobar la corrección del importe de los trienios percibidos en la nómina.

En conclusión, se estima parcialmente la alegación. En consecuencia, se modifica el Informe y se incluye la siguiente recomendación: "Detallar en las resoluciones de reconocimientos de trienios la distribución de la totalidad de los trienios reconocidos por grupo/subgrupo".

- **Alegación 11**

Contestación de la Cámara de Cuentas

Revisada la documentación presentada en fase de alegaciones, se comprueba que constan resoluciones de nombramiento de funcionario interino.

En conclusión, se estima la alegación. En consecuencia, se modifica el informe eliminando la incidencia.

- **Alegación 12**

Contestación de la Cámara de Cuentas

Revisada la documentación presentada en fase de alegaciones, se comprueba que consta diligencia de baja.

En conclusión, se estima la alegación. En consecuencia se modifica el Informe, eliminando la incidencia.

- **Alegación 13**

Contestación de la Cámara de Cuentas

Revisada la documentación presentada en fase de alegaciones, se comprueba que constan informes pero no resolución de órgano competente reclamando el reintegro de las retribuciones indebidamente percibidas, debidamente notificada al interesado de conformidad con el artículo 58 LRJAP y PAC.

En conclusión, no se estima la alegación. En consecuencia, no se modifica el Informe.

DIRECCIÓN GENERAL DE JUSTICIA E INTERIOR (DEPARTAMENTO DE PRESIDENCIA)

- **Alegación 1**

Contestación de la Cámara de Cuentas

De conformidad con el artículo 515 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, los funcionarios de los cuerpos al servicio de la Administración de Justicia solo pueden ser remunerados por los conceptos retributivos establecidos en la citada Ley. El complemento autonómico transitorio no está previsto ni en la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, ni en la normativa recogida en la disposición transitoria quinta de la Ley Orgánica 19/2003, de 23 de diciembre. Por lo tanto, la remuneración por ese concepto entiende la Cámara de Cuentas que no se ajusta a la normativa aplicable, basándose para sostener este criterio

en algunas sentencias del Tribunal Supremo (como la citada en la alegación) que se pronuncian en la misma línea al resolver recursos sobre las retribuciones fijas que deben considerarse para determinar las prestaciones económicas que reconozca la Mutualidad General Judicial a los mutualistas en situación de incapacidad temporal. No obstante, vistos la disposición transitoria quinta, apartado tres de la Ley 19/2003, de 23 de diciembre, la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de julio de 2009 que anula la disposición transitoria única del Real Decreto 1033/2007, de 20 de julio, por el que se determinan los puestos tipo de las unidades que integran las oficinas judiciales y otros servicios no jurisdiccionales y sus correspondientes valoraciones a efectos del complemento general de puesto de los funcionarios al servicio de la Administración de Justicia, que mantenía vigente el Real Decreto 1714/2004, de 23 de julio, por el que se fija el régimen retributivo de los Cuerpos de Gestión Procesal y Administrativa, Tramitación Procesal y Administrativa, Auxilio Judicial y de los Técnicos Especialistas y Ayudantes de Laboratorio del Instituto Nacional de Toxicología y Ciencias Forenses, y el Real Decreto 1909/2000, de 24 de noviembre, por el que se fija el complemento de destino de los funcionarios de los Cuerpos de Médicos Forenses, Técnicos Facultativos del Instituto de Toxicología, Oficiales, Auxiliares y Agentes de la Administración de Justicia, Técnicos Especialistas, Auxiliares de Laboratorio del Instituto de Toxicología y Agentes de Laboratorio a extinguir del Instituto de Toxicología, y, finalmente, el artículo 26 de la Ley 10/2008, de 29 de diciembre, de Presupuestos de la CAA para el ejercicio 2009, se estima la alegación.

No obstante esta estimación, en opinión de la Cámara de Cuentas, tras la ratificación por el Gobierno de Aragón del Acuerdo Marco Sectorial Administración-Sindicatos del Personal Funcionario de la Administración de Justicia de la CAA de 22 de mayo de 2008, el Gobierno de Aragón, de conformidad con el artículo 38.3 EBEP, debería haber aprobado el correspondiente reglamento o, en su caso, Proyecto de Ley, dado que el contenido sustantivo del citado Acuerdo –al crear un nuevo complemento autonómico transitorio y regular su cuantificación y las condiciones de percepción– se refiere a materias que deben ser objeto de negociación pero que, una vez sustanciada, deben ser reguladas en una disposición de carácter general puesto que innovan el ordenamiento jurídico con vocación de permanencia y de general aplicación a todo el personal funcionario de carrera e interino perteneciente a los Cuerpos de funcionarios al servicio de la Administración de Justicia, otorgando incluso a dicha regulación eficacia retroactiva al 1 de enero de 2008.

En conclusión, se estima parcialmente la alegación. En consecuencia, se modifica el informe, modificando la redacción de la incidencia.

- **Alegación 2**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La alegación solo reproduce el texto del Informe.

En conclusión, no se estima la alegación. En consecuencia, no se modifica el Informe.

- **Alegación 3**

Contestación de la Cámara de Cuentas

De acuerdo con el artículo 521 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, introducido por la Ley 19/2003, de 23 de diciembre, la ordenación del personal y su integración en las distintas unidades que conforman la estructura de las Oficinas judiciales se debe realizar a través de las relaciones de puestos de trabajo que se aprueben.

Por lo tanto, habiendo transcurrido más de diez años desde su previsión en la Ley, no se estima la alegación. No obstante, se comprueba por la Cámara de Cuentas que, mediante Orden del Consejero de Política Territorial, Justicia e Interior de 1 de junio de 2011, se dispuso la publicación de la relación de puestos de trabajo correspondientes a las categorías de Médicos Forenses y Facultativos del Instituto de Medicina Legal de Aragón aprobada definitivamente por el Ministerio de Justicia.

En conclusión, se estima parcialmente la alegación. En consecuencia, se modifica el informe, incluyendo en el mismo la aprobación de la relación de puestos de trabajo del Instituto de Medicina Legal de Aragón, para los Cuerpos de Médicos Forenses y Facultativos.

- **Alegación 4**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Dado el número de errores detectados en la fiscalización, la Cámara de Cuentas recomienda la revisión de todos los reconocimientos de trienios al personal de Administración de Justicia realizados en los últimos años, no solo de aquellos expedientes incluidos en la muestra de fiscalización de la Cámara de Cuentas. Además, en caso de que en la revisión se detecten errores en los pagos habidos (como los detectados por la Cámara de Cuentas) deberá

adoptarse, por órgano competente, la correspondiente resolución de regularización, que deberá ser notificada a los interesados de conformidad con el artículo 58 LRJAP y PAC.

En conclusión, no se estima la alegación. No se modifica el informe.

• **Alegación 5**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

La alegación recoge justificaciones o aclaraciones que no modifican el informe.

En conclusión, no se estima la alegación. No se modifica el informe.

• **Alegación 6**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Revisada la documentación presentada en fase de alegaciones, se comprueba que constan todas las resoluciones de nombramiento de funcionario de carrera, excepto la del empleado nº 421184, del que no consta nombramiento.

En conclusión se estima parcialmente la alegación. En consecuencia, se modifica el informe. Se incluye la nota de que por la Dirección General de Justicia e Interior se adopten las medidas oportunas para confirmar la efectiva existencia de nombramiento del funcionario.

• **Alegación 7**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Revisada la documentación presentada en fase de alegaciones, se comprueba que consta la resolución de nombramiento de funcionario interino.

En conclusión se estima la alegación y se modifica el informe, eliminando la incidencia.

• **Alegación 8**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

Revisada la documentación presentada en fase de alegaciones, se comprueba que constan las resoluciones de sustitución y de finalización de la misma (que, sorprendentemente, tienen la misma fecha -19 de agosto de 2013- siendo que la sustitución finalizó realmente con fecha 14 de noviembre de 2004) y que en la nómina de febrero de 2015 se procedió a su regularización.

En conclusión se estima la alegación y se modifica el informe, eliminando la incidencia.

• **Alegación 9**

Contestación de la Cámara de Cuentas:

La alegación recoge justificaciones o aclaraciones que no modifican el informe.

En conclusión, no se estima la alegación. No se modifica el informe.

• **Alegación 10**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La alegación recoge justificaciones o aclaraciones que no modifican el informe. No obstante, con objeto de ofrecer mayor información, se incluye como nota al pie en el informe que a través de la Orden PRE/78/2016, de 28 de enero, se ha establecido la colaboración de los Consejeros de Presidencia y Sanidad en relación al control y seguimiento de las situaciones de incapacidad temporal del personal funcionario de la Administración de Justicia transferido a la Comunidad Autónoma de Aragón y sujeto al régimen de la Mutualidad General Judicial (BOA 23/02/2016).

En conclusión, no se estima la alegación. No obstante, para mayor claridad se modifica el Informe.

**CENTRO DE INVESTIGACIÓN Y TECNOLOGÍA AGROALIMENTARIA DE ARAGÓN
(CITA)**

• **Alegación 1**

Contestación de la Cámara de Cuentas

Se aporta en fase de alegaciones la información sobre variaciones del inmovilizado y se indica que incluirá en las sucesivas cuentas anuales.

La Cámara de Cuentas ha revisado en fase de alegaciones el documento aportado y ha comprobado que ni los saldos de apertura y cierre coinciden con los datos del balance de situación, ni los movimientos de altas y bajas coinciden con los del inventario de bienes facilitado por la intervención, siendo las diferencias del documento aportado muy significativas.

En conclusión, no se acepta la alegación y no se modifica el informe.

• **Alegación 2**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La alegación hace referencia a la salvedad nº 10 del apartado 4.2 "Fundamento de la opinión financiera" en la que se deja constancia de la duplicidad de la contabilización de un activo adscrito al CITA y que continúa en el inventario de la Administración de la CA, por lo que se propone un ajuste en esta última para registrar contablemente la baja por adscripción al CITA por valor de 2,24 millones de euros (valor neto contable según el inventario de activos de la Administración).

El CITA ha aclarado en alegaciones que la "Finca el Vedado", cuya superficie total era de 1.595,58 hectáreas, no se adscribió en su totalidad a esta entidad, sino que la parte de monte (1.271,36 hectáreas de superficie) continua adscrita al Departamento de Agricultura (actualmente, Departamento de Desarrollo Rural y Sostenibilidad). Se aporta abundante documentación sobre este asunto.

En el acuerdo de adscripción de los bienes al CITA de 2005 se describen las fincas adscritas a esta entidad, entre las que se incluye la "Finca el Vedado" de 1.591,58 hectáreas de superficie. Consta en la descripción que esta finca se divide en dos partes, pero no se especifica que la parte de monte permanezca en la Administración de la CA. Es en la Orden de 19 de noviembre de 2015 del Consejero de Hacienda y Administración Pública y en el Acta de Adscripción de 24 de noviembre de 2015 donde se aclara que la parte adscrita al CITA de la "Finca el Vedado" corresponde a 5 parcelas catastrales y tiene una superficie de 325,22 hectáreas (ambos documentos aportados en fase de alegaciones).

Dada la escueta descripción del activo en el inventario de la Administración de la CA, se ha solicitado al Servicio de Patrimonio de la Dirección General de Contratación, Patrimonio y Organización, que confirme que los activos nº 225 y 226 corresponden a la parte de monte de la "Finca el Vedado", que debe permanecer en el inventario de activos de la Administración de la CA. Conviene advertir que la superficie que figura en el nº de activo 000000224 es de 1.253,05 has, en lugar de 1.271,36 has que consta en la documentación aportada en alegaciones.

A la vista de la documentación aportada en fase de alegaciones, se concluye que la finca rústica "El Vedado" está correctamente contabilizada y registrada en el inventario de activos, cuyo valor neto contable al cierre del ejercicio 2014 asciende a 2,24 millones de euros en la Administración de la CA (activos nº 0000000224-225) y 0,65 millones de euros en el CITA (activo nº 20000000001).

En conclusión, se acepta la alegación y se modifica el informe, eliminando la propuesta de baja del activo en la Administración de la CA (salvedades nº 10 y 22 y apartado 7.1.6 del memorando de fiscalización).

INSTITUTO ARAGONÉS DE GESTIÓN AMBIENTAL (INAGA)

• **Alegación 1**

Contestación de la Cámara

Respecto de las salvedades nº 5 y nº 18 del apartado 4.2 "Fundamento de la opinión de auditoría financiera", manifiesta el INAGA que estará a lo que disponga la Administración de la CA.

No se modifica el informe.

• **Alegación 2**

Contestación de la Cámara

Respecto de la salvedad nº 17 relativa a la ausencia de constitución de provisión por responsabilidades, señala el INAGA no se han dado las circunstancias que constan en el informe, por lo que no procede la dotación a la provisión, ni el efecto en las cuentas de Pasivo y de Remanente de Tesorería.

La Cámara de Cuentas aclara que la propuesta de provisión en el caso del INAGA (36 miles de euros) se refiere a los siguientes conceptos:

- 34 miles de euros por la parte devengada (44 días) de la paga extra suprimida en 2012

- 2 miles de euros por los intereses devengados a 31/12/2014 por el incumplimiento del periodo legal de pago a proveedores

En conclusión, no se acepta la alegación y no se modifica el informe.

- **Alegaciones 3 y 4**

Contestación de la Cámara

La alegación recoge justificaciones o aclaraciones que no modifican el contenido del informe.

En conclusión, no se modifica el informe.

- **Alegación 5**

Contestación de la Cámara

Se alega que todos los documentos contables emitidos desde el programa económico financiero SERPA están firmados por el órgano competente en sus fases "R", "A", "D" y "O"; en este último supuesto se acompañan las facturas conformadas y, en su caso, el informe de ejecución o certificación y/o acta de recepción debidamente firmada.

Se comprueba, tal y como indica la alegación, la existencia de los documentos contables firmados y de las facturas conformadas. En los documentos contables no consta la firma del Interventor, puesto que el INAGA, como ente de Derecho público, está sujeto a control financiero posterior, sustituyendo este a la fiscalización previa (art. 70 TRLHCA).

En conclusión, se acepta la alegación y se suprime la incidencia del anexo 11 del informe. Este anexo no va a formar parte del informe definitivo (recogía las incidencias menores de las pruebas en detalle realizadas y se incluyó en el anteproyecto de informe para el trámite de alegaciones).

- **Alegación 6**

Contestación de la Cámara

La alegación señala, respecto de la falta de reflejo contable en el balance de situación de una cuenta restringida de recaudación, que estará a lo que disponga la Administración en este asunto.

Conviene señalar que desde 2012 la Administración de la CA incorpora los saldos de las cuentas restringidas de recaudación en el epígrafe de tesorería del balance a partir de la información que obtiene en los primeros días del mes de enero. No obstante, en el caso del INAGA, el saldo de esta cuenta al cierre de 2014 no es significativo (10 miles de euros). Por ello, la Cámara de Cuentas no reflejó esta incidencia como salvedad en el informe ni tampoco en el memorando de fiscalización, sino que se dejó constancia en el Anexo 11 de las incidencias menores identificadas en las pruebas en detalle de auditoría para su regularización en ejercicios futuros. Este anexo no va a formar parte del informe definitivo.

No se modifica el informe.

ARAGONESA DE SERVICIOS TELEMÁTICOS (AST)

- **Alegación 1**

Contestación de la Cámara

Respecto de la salvedad nº 6 del apartado 4.2 "Fundamento de la opinión de auditoría financiera", la entidad alega que los saldos procedentes de la carga de datos en el nuevo sistema de información contable cuyo importe no está asociado a ningún activo fijo se han ido amortizando desde el ejercicio 2007. La amortización acumulada al cierre de 2014 ascendía a 4,58 millones de euros. Por lo tanto, el ajuste propuesto por la Cámara de Cuentas por importe de 6,63 millones de euros debería ser de 2,05 millones de euros (valor neto contable una vez deducida la amortización acumulada).

Revisados los papeles de trabajo de la Cámara de Cuentas se ha podido confirmar que AST e INAGA son las dos únicas entidades que están dotando amortizaciones para cancelar estos saldos procedentes de la carga de activos de ANETO. En el informe provisional estas amortizaciones solo se descontaron en el INAGA, pero no en AST. Se corrige, por lo tanto, este error en el informe (salvedades nº 6 y 22 y apartado 7.1.6 del memorando de fiscalización).

En conclusión, se acepta la alegación y se modifica el informe.

BANCO DE SANGRE Y TEJIDOS DE ARAGÓN (BSTA)

- **Alegación 1**

Contestación de la Cámara

La entidad alega que en el Estado del Remanente de Tesorería sí se ha reflejado el saldo de la cuenta 409 por importe 3,13 millones de euros por las facturas de 2014 pendientes de imputar a presupuesto (salvedad nº 5 del apartado 4.2 "Fundamento de la opinión de auditoría financiera").

Efectivamente, se comprueba que las únicas entidades que incluyen el saldo de la cuenta 409 en el cálculo del Remanente de Tesorería son CASAR y BSTA; por lo tanto, se corrige el error en el informe de fiscalización (salvedades nº 5 y 23 y apartado 5 del memorando de fiscalización).

En conclusión, se acepta la alegación y se modifica el informe.

EXPRESIDENTA DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN (REPRESENTANTE DE LA ENTIDAD FISCALIZADA EN EL EJERCICIO 2014)

- **Alegación 1**

Contestación de la Cámara de Cuentas

En esta primera alegación, denominada "alegación general", se pone de manifiesto que en el informe de fiscalización se produce "una mezcla de la cuenta general de 2014 con el análisis del modelo estructural en materia retributiva y de permisos y licencias, no quedando clara la separación, con el riesgo de trasladar a la ejecución presupuestaria de 2014 cuestiones ajenas a la misma."

Sobre este asunto, conviene recordar en primer lugar que el artículo 7 de la Ley 11/2009, de 30 de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Aragón, contempla como finalidad de la función fiscalizadora de la Cámara -además del control de la contabilidad pública comprobando que la misma refleje correctamente la realidad económica del sujeto controlado- verificar el efectivo sometimiento de la actividad económico-financiera de los entes integrantes del sector público de Aragón a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia y economía.

De acuerdo con este marco legal de actuaciones, la fiscalización del modelo de personal vigente en la Comunidad Autónoma en el ejercicio 2014 objeto de la fiscalización para verificar su adecuación a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia y economía no parece que sea una cuestión ajena a la ejecución presupuestaria de 2014 y a la competencia fiscalizadora la Cámara de Cuentas. Esta ha fiscalizado en profundidad la estructura y conceptos retributivos vigentes por ser determinantes de los gastos de personal liquidados en el ejercicio 2014, en cuanto a sus cuantías y reglas de devengo, aunque la regulación de los distintos componentes retributivos no se haya aprobado en dicho año. Por lo tanto, a juicio de la Cámara de Cuentas, no solo no resulta extraña esta materia a la ejecución presupuestaria de 2014 objeto de la fiscalización, sino que constituye la base de los actos administrativos y del resto de operaciones subyacentes de la contabilidad de los gastos de personal, que hay que recordar ascienden a la importante cantidad de 1.872,6 millones de euros en la liquidación consolidada del ejercicio.

Desde un punto de vista técnico, este informe de fiscalización sobre la Cuenta General del ejercicio 2014 se ha ejecutado de acuerdo con las Guías Prácticas de Fiscalización de los Órganos de Control Externo (GPF-OCEX) recientemente aprobadas. Concretamente, para su elaboración se han tenido en cuenta la GPF-OCEX-1730, relativa a la preparación de los informes de auditoría sobre los estados financieros, y la GPF-OCEX-4001, relativa a fiscalización del cumplimiento de la legalidad y modelos de informe.

Los anteriores informes de fiscalización realizados por la Cámara de Cuentas ya diferenciaban los tres tipos de opinión:

- opinión sobre la fiabilidad y exactitud de las Cuentas Generales
- opinión sobre el cumplimiento de la legalidad
- opinión sobre el cumplimiento de los principios de eficacia, eficiencia y economía

No obstante, la nueva GPF-OCX-1730 se adapta a las NIAS 700, 705 y 706 en lo relativo a la opinión de auditoría financiera e incorpora las peculiaridades que supone la auditoría del sector público, que tiene unos objetivos adicionales de igual importancia a los de la opinión sobre los estados financieros, que es la opinión sobre el cumplimiento de la legalidad.

En el presente informe de fiscalización esta división de la opinión financiera y de legalidad se refleja de forma más clara, al recogerse en dos apartados distintos: apartado 4 "Informe de auditoría financiera" y apartado 5 "Fiscalización del cumplimiento de la legalidad".

En ocasiones es posible que un incumplimiento de legalidad tenga también efectos en los estados financieros. En estos casos, la Cámara de Cuentas ha valorado si el incumplimiento distorsiona la imagen fiel, en cuyo caso se ha incluido como salvedad en la opinión de auditoría financiera. En esta situación se encuentran los incumplimientos de legalidad relativos a la falta de información exigida por el Plan General de Contabilidad Pública de la Comunidad Autónoma o a infracciones de las normas presupuestarias.

Respecto de la materia citada en la alegación (materia retributiva y de permisos y licencias), las salvedades por incumplimiento se contienen exclusivamente en el apartado 5 "Fiscalización del cumplimiento de la legalidad", al considerar que no afectan a la imagen fiel de los estados financieros y presupuestarios de la Cuenta General de 2014, por lo que no se aprecia el "riesgo" citado en la alegación. De acuerdo con lo anterior, la Cámara de Cuentas ha redactado con precisión sus salvedades, incluso desde un punto de vista temporal, fijando con claridad las que afectan a los estados financieros y las que suponen incumplimientos de legalidad.

La segunda parte de la denominada "alegación general" indica que no se ha podido entrar en detalle en algunas alegaciones, dado que "no se concretan los expedientes a los que se refieren o, en los casos en que sí se hace, la verificación de las incidencias señaladas por la Cámara requiere el acceso a la documentación de esos expedientes en el Departamento o en los OOAA".

A este respecto, conviene indicar que la Cámara de Cuentas podría haber facilitado para poder alegar las aclaraciones pertinentes sobre cualquier aspecto del informe, si se le hubieran solicitado. Así ocurrió, en efecto, sobre un aspecto concreto de este informe; la Sra. Expresidenta compareció en el procedimiento durante el plazo de audiencia del informe para solicitar el detalle desglosado de los gastos a los que se refiere la salvedad de legalidad nº 10 del informe, detalle desglosado que se le proporcionó el día 20 de mayo de 2016 junto con los papeles de trabajo de la Cámara de Cuentas en los que se fundamentaba dicha salvedad. Es más, aunque finalmente sobre este punto no se formularon alegaciones, esta salvedad ha sido modificada por la Cámara de Cuentas como consecuencia de haber revisado sus pruebas por este trámite sustanciado durante el periodo de audiencia.

A continuación la expresidenta cita, a título de ejemplo, tres casos a los que no ha podido alegar por falta de documentación:

1) La cuantificación de los atrasos por prestaciones de dependencia

La estimación de atrasos al cierre del ejercicio 2014 en prestaciones por dependencia se ha realizado a partir de las bases de datos del programa PRESTA de gestión y tramitación de prestaciones, obtenidos a partir de la copia de seguridad facilitada por el Instituto Aragonés de Servicios Sociales a 31/12/2014.

En el apartado 7.5 del Memorado de fiscalización se resume el cálculo efectuado a partir de los registros facilitados por el IASS, pero no se puede incorporar todo el detalle de los expedientes considerados porque afecta a casi 9.000 expedientes, como se explica a continuación.

El Memorado de Fiscalización recoge un resumen de los resultados de las pruebas de fiscalización realizadas, en las que se sustenta la opinión financiera y de legalidad de este informe. Esta información puede resultar de interés para los destinatarios del informe y para los responsables de la gestión, a efectos de un mejor entendimiento de nuestro trabajo de auditoría y de nuestras responsabilidades como auditores, pero, lógicamente, no puede contener todas las pruebas de auditoría y papeles de trabajo. Esto mismo ocurre en otras áreas de fiscalización en las que también se ofrece una información sintética: resumen de la circularización efectuada en tesorería o en acreedores, pruebas en detalle de altas y bajas de inmovilizado, muestra de gasto corriente analizado, etc.

Para el cálculo de los importes devengados por atrasos en prestaciones de dependencia se tuvieron en cuenta todos los expedientes pendientes de resolución que habían alcanzado ya la fase de propuesta, procediéndose al recálculo teniendo en cuenta la fecha de solicitud, los plazos máximos de tramitación (así como los periodos suspensivos aplicados), las características según tipo de prestación y grado y nivel de dependencia recogida en el programa e importe de la prestación que procede. Toda esta información no puede ni debe volcarse en el Memorado de fiscalización.

De acuerdo con los registros facilitados por el IASS, el número de expedientes en fase de propuesta y pendientes de resolución eran los siguientes:

- Dependientes no fallecidos: 3.647 expedientes de nuevas altas que suponen 6.903.752,40€ y 1.462 expedientes de revisiones que suponen unos atrasos devengados de 3.983.567,37€.
- Dependientes fallecidos: 2.566 expedientes de nuevas altas que supondrían 6.499.325,82€ y 1.137 expedientes de revisiones que supondrían 2.462.834,02€.

2) La inejecución de ciertas partidas de ingresos del IACS

Esta información puede obtenerse directamente de la Cuenta General del ejercicio 2014 (Tomo VI, que recoge las cuentas anuales de las entidades de Derecho público). Las 7 partidas ejecutadas al 0 % que suponen un defecto de presupuestación de ingresos de 2,91 millones de euros (un 23,5 % de su presupuesto) pueden obtenerse del estado del estado de liquidación del presupuesto de ingresos (páginas 587 y siguientes del Tomo VI) y son las siguientes:

Partida presupuestaria	Denominación	Previsiones iniciales	Modificaciones	Previsiones Definitivos	Derechos reconocidos netos
405099/39053	Otras subvenciones en materia de Salud y Consumo	918	0	918	0
411009/55002	Otras subvenciones del Servicio Aragonés de Salud	378	0	378	0
440002/91003	Transferencia de la Universidad de Zaragoza	100	0	100	0
709009/39020	Otras subvenciones de capital	518	0	518	0
709009/39053	Otras subvenciones de capital	527	0	527	0
770010/72009	proyectos producción y transferencia conocimiento	330	0	330	0
799000/19090	Otras subvenciones del exterior	143	0	143	0

3) Las retribuciones por continuación de la jornada en el SALUD

La información sobre retribuciones satisfechas en concepto de alargamiento y continuación de jornada se obtuvo por la Cámara de Cuentas a partir del fichero remitido por el SALUD con la nómina de todo el personal clasificada por conceptos. La Cámara de Cuentas solicitó al SALUD información sobre la normativa, acuerdo o resolución para su determinación y dicha regulación no fue remitida.

En conclusión, no se estima la alegación. En consecuencia, no se modifica el Informe.

• **Alegación 2**

Contestación de la Cámara de Cuentas

Con carácter previo y con objeto de entender la contestación a la alegación, la Cámara de Cuentas quiere clarificar que la Comunidad Autónoma de Aragón, con objeto de incorporar las retribuciones correspondientes a la carrera profesional (componente singular de perfeccionamiento profesional y anticipo a cuenta de desarrollo profesional) a la estructura retributiva legal vigente, las ha incluido como componentes del complemento específico. Sin embargo, de conformidad con los artículos 47.2 TRLFPCA y 23 LMRFP, el complemento específico está destinado a retribuir las condiciones particulares de algunos puestos de trabajo en atención a su especial dificultad técnica, dedicación, responsabilidad, incompatibilidad, peligrosidad o penosidad, pero no está destinado, según la normativa vigente, a retribuir la carrera profesional de los funcionarios. Si la CCA quiere regular nuevos conceptos retributivos o regular de forma distinta los actualmente vigentes, debe hacerlo, de conformidad con los artículos 24 y siguientes y la disposición final cuarta EBEP, a través de una Ley de Función Pública.

Por lo tanto, el hecho de que la Comunidad Autónoma haya regulado los complementos correspondientes a la carrera profesional como componentes del complemento específico (indebidamente como hemos visto), explica su mención en la Ley de Presupuestos.

La Cámara de Cuentas contesta a la alegación considerando que se trata de una retribución de la carrera profesional, no del complemento específico.

En el año 2005, cuando se adopta el primer Acuerdo de la Mesa Sectorial de la Administración General, la normativa básica estatal vigente en materia de carrera administrativa (artículos 17, 19, 21 y 22 de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, declarados básicos en el artículo 1.3) solo preveía la posibilidad de una carrera administrativa consistente en el ascenso de grado personal dentro de cada Cuerpo, en la promoción de un Cuerpo de un determinado Grupo a otro del Grupo inmediato superior y en la movilidad interadministrativa. Por lo tanto, dado que el Estado tiene la competencia exclusiva en la materia de las bases del régimen estatutario de los funcionarios y que las condiciones de promoción en la carrera administrativa y las situaciones que en esta puedan darse forma parte del citado régimen estatutario (Sentencia 99/1987 del Tribunal Constitucional), las Comunidades Autónomas no podían legislar en la citada materia separándose de las bases fijadas por el Estado. En el citado sentido recogido en la Ley 30/1984, se regula la carrera administrativa de los funcionarios de la Administración de la CAA en el texto refundido de la Ley de Ordenación de la Función Pública de la CAA, aprobado por Decreto Legislativo 1/1991, de 19 de febrero, y en el Reglamento de provisión de puestos de trabajo, carrera administrativa y promoción profesional de personal funcionario de la CAA, aprobado por Decreto 80/1997, de 10 de junio.

Respecto al acuerdo del Gobierno de Aragón de 9 de septiembre de 2008, la disposición final cuarta de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, prevé que el Capítulo II del Título III del citado Estatuto (regulador del derecho a la carrera profesional) no produce efectos hasta la entrada en vigor de las Leyes de Función Pública que se dicten en desarrollo de este Estatuto. Por lo tanto, hasta entonces, no pueden adoptarse medidas transitorias en materia de carrera profesional. No puede considerarse regulación de la carrera profesional la simple mención en las Leyes de Presupuestos de los componentes singulares (como componentes del complemento específico) a los solos efectos de su variación cuantitativa respecto al ejercicio anterior.

La carrera profesional debe regularse a través de una Ley de Función Pública, de conformidad con el artículo 6 y la disposición final cuarta EBEP, ya que el EBEP "no diseña una carrera profesional, sino que fija unos principios y modalidades, unas pautas generales que no permiten su inmediata efectividad. Al contrario, su vocación de norma básica le ha llevado a diferir en el tiempo la concreción del modelo, lo que habrán de hacer las CCAA, o el propio Estado en relación a sus empleados, a través del ejercicio de su potestad legislativa". (Sentencia nº 1054/09 del Tribunal Superior de Justicia de Asturias).

Por otra parte, desde la aprobación del EBEP han transcurrido nueve años sin que se haya aprobado por la Comunidad Autónoma una Ley de Función Pública en desarrollo del Estatuto, siendo que tal y como figura en la Exposición de motivos del EBEP: "En desarrollo de este Estatuto Básico, el legislador estatal y el de las Comunidades Autónomas, en el ámbito de sus respectivas competencias, habrán de aprobar o modificar las leyes de función pública de sus Administraciones, así como las normas aplicables a la Administración local, respetando en este último caso la autonomía organizativa de las entidades locales. Dichas leyes podrán ser, asimismo, generales o referirse a sectores específicos de la función pública que lo requieran. Entre estas últimas habrá de contar necesariamente las que afecten al personal docente y al personal estatutario de los servicios de salud..."

En cuanto a la alegación de que los dos componentes singulares del complemento específico han recibido expresa cobertura legal en sucesivas Leyes de Presupuestos, las Leyes de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para los ejercicios 2005, 2006, 2007, 2008 y 2009 ni siquiera mencionan su existencia.

La primera mención a los componentes singulares figura en la Ley de Presupuestos de la CAA para el ejercicio 2010, al regular el complemento específico, con la siguiente redacción: "los funcionarios de carrera percibirán el componente singular de perfeccionamiento profesional y el de desarrollo profesional, componentes ambos del complemento específico, en los términos previstos en la presente Ley." Sin embargo, nada dice la citada Ley sobre los citados componentes singulares.

En las Leyes de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para los ejercicios 2011, 2012, 2013 y 2014, la mención a los citados complementos es, en el artículo 19. "Conceptos retributivos, devengo y cuantías 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, en los términos de la disposición cuarta EBEP", al fijar el incremento retributivo de los funcionarios. Su previsión, al ser dos componentes singulares del complemento específico, es únicamente: "...los funcionarios de carrera percibirán el componente singular de perfeccionamiento profesional y el de desarrollo profesional, componentes ambos del complemento específico, en los términos previstos en la presente ley y en su normativa de desarrollo... Con carácter general, las cuantías de los diferentes componentes del complemento específico fijados para cada puesto, incluidos los de carácter variable, serán las vigentes a 31 de diciembre de 2013, de acuerdo con lo previsto en el artículo 19.1 de Ley 9/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2013".

El importe que corresponde a los citados complementos nunca ha figurado en la Ley.

No hay normativa de desarrollo (lo único que existen son los Acuerdos de la Mesa Sectorial de Administración General y del Gobierno de Aragón) y la citada mención no puede considerarse, en opinión de la Cámara de Cuentas, cumplimiento de los artículos 16.3 y 17 EBEP, que exigen para la implantación de la carrera profesional una Ley de Función Pública. Se transcriben, a continuación, los citados preceptos junto con la disposición final cuarta del EBEP que demora la entrada en vigor de la carrera profesional y de las normas que la regulan hasta que no entren en vigor las Leyes de Función Pública de desarrollo del EBEP:

"Artículo 16. Concepto, principios y modalidades de la carrera profesional de los funcionarios de carrera.

Las Leyes de Función Pública que se dicten en desarrollo de este Estatuto regularán la carrera profesional aplicable en cada ámbito que podrán consistir, entre otras, en la aplicación aislada o simultánea de alguna o algunas de las siguientes modalidades:

a) Carrera horizontal, que consiste en la progresión de grado, categoría, escalón u otros conceptos análogos, sin necesidad de cambiar de puesto de trabajo y de conformidad con lo establecido en la letra b) del artículo 17 y en el apartado 3 del artículo 20 de este Estatuto..."

"Artículo 17. Carrera horizontal de los funcionarios de carrera.

Las Leyes de Función Pública que se dicten en desarrollo del presente Estatuto podrán regular la carrera horizontal de los funcionarios de carrera, pudiendo aplicar, entre otras, las siguientes reglas:...

“Disposición final cuarta. Entrada en vigor.

...2. No obstante lo establecido en los Capítulos II y III del Título III, excepto el artículo 25.2, y en el capítulo III del Título V producirá efectos a partir de la entrada en vigor de las Leyes de Función Pública que se dicten en desarrollo de este Estatuto”.

De todo lo anterior, la Cámara de Cuentas concluye:

- El EBEP prevé que una Ley de Función Pública regule la carrera horizontal de los funcionarios de carrera. Esto es, que la regulación de la carrera se contenga en una ley ordinaria (y no en la de Presupuestos) tramitada, si la iniciativa es del Gobierno de Aragón, de acuerdo con el artículo 37 de la Ley 2/2009, de 11 de mayo, de Presidente y del Gobierno de Aragón. El EBEP podía haber previsto que fuese simplemente una Ley (sin calificar) la que regulase la carrera profesional y, sin embargo, en todas las ocasiones en que se refiere a la carrera profesional (artículos 16, 17 y disposición final cuarta), prevé su regulación por una Ley de Función Pública. Al respecto, la Comunidad Autónoma de Aragón podía optar por aprobar una nueva Ley de Función Pública o por modificar la actualmente vigente (Texto refundido de la Ley de Ordenación de la Función Pública de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/1991, de 19 de febrero).

- La Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón no es el instrumento jurídico adecuado para implantar la carrera profesional de los funcionarios (suponiendo que está implantando la carrera profesional porque, en el presente caso, la Ley de Presupuestos simplemente menciona los componentes como parte del complemento específico, no los regula). Al respecto, la doctrina constitucional se ha pronunciado sobre los límites materiales de las leyes de presupuestos (entre otras, Sentencias 76/1992, 174/1998, 203/1998, 234/1999, 248/2007, 74/2011, 9/2013...). Según la citada doctrina, debe distinguirse en las leyes de presupuestos entre, por un lado, un contenido mínimo, necesario e indisponible –constituido por la expresión cifrada de la previsión de ingresos y la habilitación de gastos- y, por otro, un contenido posible, no necesario o eventual. Este último tiene también limitaciones, sin que, por tanto, quepa en su seno la regulación de cualquier materia. De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, esta regulación solo es constitucionalmente admisible si guarda “una conexión económica (relación directa con los ingresos o gastos del Estado o vehículo director de la política económica del Gobierno) o presupuestaria (para una mayor inteligencia o mejor ejecución del presupuesto”. Esta limitación material del contenido constitucionalmente posible enraíza en el artículo 134.2 CE y se explica, no solo por la función específica que la Constitución atribuye a esta norma, sino también por las particularidades del procedimiento parlamentario, traducidas en mayores restricciones a las facultades de los órganos legislativos de las que concurren en la tramitación de otros proyectos normativos. Además, esta exigencia proviene del principio de seguridad jurídica (9.3 CE), que protege la certeza de que una ley de presupuestos no contenga más disposiciones que las que a su función corresponden (arts. 66.2 y 134.2 CE) debido a la incertidumbre que una regulación de este tipo origina.

- La Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma (a partir de 2011), si bien menciona los componentes singulares de perfeccionamiento profesional y desarrollo profesional, no prevé que formen parte de un sistema de carrera profesional, y en concreto, de un sistema de carrera horizontal de los funcionarios de carrera. Únicamente recoge que los componentes singulares forman parte del complemento específico. Sin embargo, de conformidad con los artículos 47.2 TRLFPCA y 23 LMRFP, el complemento específico está destinado a retribuir las condiciones particulares de algunos puestos de trabajo en atención a su especial dificultad técnica, dedicación, responsabilidad, incompatibilidad, peligrosidad o penosidad, pero no, la carrera profesional de los funcionarios.

- La Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón solo menciona los componentes singulares de perfeccionamiento profesional y de desarrollo profesional. No regula ni el sistema de carrera profesional, ni los requisitos para la progresión ni el proceso para la evaluación ni las correspondientes retribuciones, que están recogidos en los Acuerdos de la Mesa Sectorial de la Administración General y del Gobierno de Aragón.

La Cámara de Cuentas ha comprobado cómo otras Comunidades Autónomas han regulado la carrera profesional de los funcionarios. Entre otras, el Principado de Asturias (tras la Sentencia 1054/2009, de 10 de junio, del Tribunal Superior de Justicia de Asturias que se menciona en el Informe) y la Comunidad Valenciana la han regulado a través de una modificación de la Ley de Función Pública vigente (Principado de Asturias) o a través de la aprobación de una nueva Ley de Función Pública (Comunidad Valenciana) y ambas han desarrollado la regulación legal a través de una norma reglamentaria. Se muestra a continuación:

Principado de Asturias

- Ley del Principado de Asturias 5/2009, de 29 de diciembre, de séptima modificación de la Ley del Principado de Asturias 3/1985, de 26 de diciembre, de ordenación de la Función Pública, para la regulación de la carrera horizontal.

- Decreto 37/2011, de 11 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de la carrera horizontal de los funcionarios de la Administración del Principado de Asturias.
 - Decreto 12/2013, de 6 de marzo, de primera modificación del Reglamento de la carrera horizontal de los funcionarios de la Administración del Principado de Asturias, aprobado por Decreto 37/2011, de 11 de mayo.
- Comunidad Valenciana
- Ley 10/2010, de 9 de julio, de la Función Pública de la Comunidad Valenciana.
 - Decreto 186/2014, de 7 noviembre, del Consell, por el que se regula el sistema de carrera profesional horizontal y la evaluación del desempeño, del personal funcionario de carrera de la Administración de la Generalitat.

En conclusión, no se estima la alegación. No obstante, para mayor claridad, se modifica la redacción de la salvedad.

• **Alegación 3**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La Cámara de Cuentas no duda que el acuerdo del Gobierno de Aragón de 10 de junio de 2008 por el que se otorga la aprobación expresa y formal, ratificándolo, al Acuerdo-Marco Sectorial Administración-Sindicatos del personal funcionario de la Administración de Justicia de la Comunidad Autónoma de Aragón, negociado en la Mesa Sectorial de la Administración de Justicia, se adoptara formalmente de forma correcta de acuerdo con los artículos 42 y siguientes del texto refundido de la Ley del Presidente y del Gobierno de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2001, de 3 de julio (aplicable en ese momento).

No obstante lo anterior, en opinión de la Cámara de Cuentas, tras su ratificación, el Gobierno de Aragón, de conformidad con el artículo 38.3 EBEP, debería haber tramitado el correspondiente reglamento o, en su caso, Proyecto de Ley, dado que el contenido material del citado Acuerdo se refiere a materias que deben ser reguladas en una disposición de carácter general puesto que innovan el ordenamiento jurídico –al crear un nuevo complemento autonómico transitorio y regular su cuantificación y condiciones de percepción– con vocación de permanencia y de general aplicación a todo el personal funcionario de carrera e interino perteneciente a los Cuerpos de funcionarios al servicio de la Administración de Justicia, otorgando incluso a dicha regulación eficacia retroactiva al 1 de enero de 2008. Al respecto, la tramitación de las normas reglamentarias del Gobierno de Aragón exige los requisitos previstos en los artículos 32 y siguientes del texto refundido de la Ley del Presidente y del Gobierno de Aragón (memoria en la que se justifique la promulgación de una norma, su forma de inserción en el ordenamiento jurídico y una valoración de los efectos que, a juicio del Departamento proponente, puedan seguirse de su aplicación, una memoria económica, información y audiencia públicas). Sin embargo, solo hubo un Acuerdo del Gobierno de Aragón sin ningún tipo de informe previo.

Por otra parte, de conformidad con el artículo 515 de la LO 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, los funcionarios de los Cuerpos al servicio de la Administración de Justicia solo pueden ser remunerados por los conceptos retributivos establecidos en la citada LO. El complemento autonómico transitorio no está previsto ni en la LO 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, ni en la normativa recogida en la disposición transitoria quinta de la Ley Orgánica 19/2003, de 23 de diciembre. Por lo tanto, la remuneración por ese concepto, entiende la Cámara de Cuentas, que no se ajusta a la normativa aplicable, basándose para sostener este criterio en algunas sentencias del Tribunal Supremo (como la citada en la alegación) que se pronuncian en la misma línea al resolver recursos sobre las retribuciones fijas que deben considerarse para determinar las prestaciones económicas que reconozca la Mutualidad General Judicial a los mutualistas en situación de incapacidad temporal.

No obstante, vistos la disposición transitoria quinta, apartado tres de la Ley 19/2003, de 23 de diciembre, la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de julio de 2009 que anula la Disposición Transitoria Única del Real Decreto 1033/2007, de 20 de julio, por el que se determinan los puestos tipo de las unidades que integran las oficinas judiciales y otros servicios no jurisdiccionales y sus correspondientes valoraciones, a efectos del complemento general de puesto de los funcionarios al servicio de la Administración de Justicia, que mantenía vigente el Real Decreto 1714/2004, de 23 de julio, por el que se fija el régimen retributivo de los Cuerpos de Gestión Procesal y Administrativa, Tramitación Procesal y Administrativa, Auxilio Judicial y de los Técnicos Especialistas y Ayudantes de Laboratorio del Instituto Nacional de Toxicología y Ciencias Forenses y el Real Decreto 1909/2000, de 24 de noviembre, por el que se fija el complemento de destino de los funcionarios de los Cuerpos de Médicos Forenses, Técnicos Facultativos del Instituto de Toxicología, Oficiales, Auxiliares y Agentes de la Administración de Justicia, Técnicos Especialistas, Auxiliares de Laboratorio del Instituto de Toxicología y Agentes de Laboratorio a extinguir del Instituto de Toxicología. Y visto también el artículo 26 de la Ley 10/2008, de 29 de diciembre, de Presupuestos de la CAA para el ejercicio 2009, se estima la alegación.

En conclusión, se estima parcialmente la alegación y se modifica el Informe, modificando la redacción de la incidencia.

• **Alegación 4**

Contestación de la Cámara de Cuentas

Tal y como afirma la alegación, el régimen de los funcionarios docentes no universitarios tiene una consideración singular en la legislación básica del Estado. Así, el artículo 2.3 de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, prevé que “el personal docente y el personal estatutario de los Servicios de Salud se registrarán por la legislación específica dictada por el Estado y por las Comunidades Autónomas en el ámbito de sus respectivas competencias y por lo previsto en el presente Estatuto, excepto el Capítulo II del Título III, salvo el artículo 20, y los artículos 22.3, 24 y 84.” Es el Estado el competente para dictar las bases del régimen estatutario del personal funcionario (artículo 149.1.18 C.E.). Con posterioridad a la entrada en vigor del EBEP no se ha dictado legislación específica en materia retributiva por el Estado y la CAA. La disposición adicional sexta de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo de Educación, mantiene como bases del régimen estatutario de este personal, las recogidas, con tal carácter, entre otras, en la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, modificada por la Ley 23/1988, de 28 de julio.

La CAA ha mantenido (sin declararlo expresamente en la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la CAA para el ejercicio 2014) la estructura retributiva prevista en el Acuerdo del Consejo de Ministros de 11 de octubre de 1991. El artículo 20 de la Ley 1/2014, de 23 de enero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para 2014, prevé que “los funcionarios que desempeñen puestos propios de personal docente no universitario percibirán sus retribuciones de conformidad con lo previsto en el artículo 19 de esta ley”, precepto que recoge las retribuciones 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. Sin embargo, comparadas ambas estructuras, se comprueba que a los funcionarios docentes se les está retribuyendo una paga adicional a la paga extraordinaria que no figura en el citado artículo 19 (aunque sí en el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014, relativo al personal docente).

Por otra parte, el desarrollo y fijación de nuevos componentes del complemento específico (por el desempeño de puestos de trabajo docentes singulares) no se ha realizado por la CAA a través de una norma reglamentaria o, en su caso, una Ley (siendo que se trata de una innovación del ordenamiento jurídico con vocación de permanencia y general aplicación a todo el personal docente no universitario), sino a través de un acuerdo anual del Gobierno de Aragón (en el caso del ejercicio 2014, de 18 de febrero de 2014) que no es objeto de publicación.

Además, si bien la cuantía de la retribución básica paga extraordinaria no ha sido objeto de comprobación en la presente fiscalización, al resolver esta alegación se ha verificado que el artículo 19.1.b) de la Ley de Presupuestos de la CAA para 2014 (aplicable a los funcionarios incluidos en el ámbito de aplicación de la Ley 30/1984, de 2 de agosto) no refleja las cuantías de la citada paga extraordinaria (en concreto, la parte del complemento específico “que corresponde”, que se fija en un simple acuerdo del Gobierno de Aragón y no es igual a una mensualidad de complemento específico), incumpliendo el artículo 24.2 de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, según el cual la cuantía de las retribuciones básicas debe reflejarse en la Ley de Presupuestos de la CAA (publicidad formal). Esta cuantía tampoco se publica en ninguna otra norma (solo figura en el Acuerdo del Gobierno de Aragón de 18 de febrero de 2014 que no se publica y donde además no figura como concepto integrante de la paga extraordinaria sino del complemento específico). De conformidad con la Sentencia del Tribunal Constitucional 178/2006, de 6 de junio de 2006, las cuantías de las retribuciones deben reflejarse en la Ley de presupuestos y “la exigencia de que las mismas se reflejen en la Ley de presupuestos garantiza, entre otras cuestiones, un control democrático de la política retributiva autonómica, unas posibilidades de impugnación y un tipo de publicidad que difiere de las que son propias de las normas reglamentarias”.

En conclusión, se estima parcialmente la alegación. En consecuencia, se modifica la incidencia y se modifica el informe, modificando la redacción de la incidencia y añadiendo la incidencia de que la cuantía de la paga extraordinaria (en concreto, la parte del complemento específico “que corresponde”) no figura en la Ley de Presupuestos de la CAA, incumpliendo el artículo 24.2 LMRFP.

• **Alegación 5**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La Cámara de Cuentas no critica la existencia del complemento específico para puestos concretos, sino que no se incluya su cuantía en la Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma, como exige el TRLFCAA. No obstante,

como el artículo 19 de la propia Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma para el ejercicio 2014 establece que las cuantías de los complementos específicos deben especificarse en las correspondientes relaciones de puestos de trabajo que se publican en el BOA, se estima la alegación.

En conclusión, se estima la alegación. En consecuencia, se modifica el Informe eliminando la salvedad.

• **Alegación 6**

Contestación de la Cámara de Cuentas

Antes de resolver la alegación sobre la normativa vigente en materia de permisos y licencias en el ejercicio 2014 en la CAA, la Cámara de Cuentas quiere realizar unas consideraciones previas sobre su necesaria regulación a través de una norma con rango de Ley. Así, tal y como manifiesta el informe, las vacaciones, permisos y licencias de los funcionarios públicos son un derecho de los mismos y forman parte, por tanto, del estatuto de los funcionarios públicos que, de conformidad con el artículo 103 CE, está sujeto al principio de reserva de ley. Así lo manifiesta la Sentencia 99/1987 del Tribunal Constitucional: “en el régimen estatutario de los empleados públicos ha de entenderse comprendida, en principio, la normación relativa a la adquisición y pérdida de la condición de funcionario, a las condiciones de promoción en la carrera administrativa y a las situaciones que en ésta puedan darse, a los derechos y deberes y responsabilidad de los funcionarios y a su régimen disciplinario, así como a la creación e integración, en su caso, de Cuerpos y Escalas funcionariales y al modo de provisión de puestos de trabajo al servicio de las Administraciones Públicas... De manera que las normas que disciplinen estos ámbitos serán, en el concepto constitucional, ordenadoras del Estatuto de los funcionarios públicos” y dicha normación, en virtud de la reserva constitucional del artículo 103.3 CE, “habrá de ser dispuesta por el legislador en términos tales que, de conformidad con lo antes observado, sea reconocible en la Ley misma una determinación material suficiente de los ámbitos incluidos en el estatuto funcional, descartándose, de este modo, todo apoderamiento explícito o implícito a la potestad reglamentaria para sustituir a la norma de Ley en la labor que la Constitución le encomienda”.

Por lo tanto, la regulación de las vacaciones, permisos y licencias de los funcionarios debe realizarse (tras la correspondiente negociación con las Organizaciones Sindicales legitimadas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 38.3 EBEP) en una norma con rango de Ley, tal y como manifiesta el Tribunal Constitucional en su Sentencia 37/2002, de 14 de febrero, en los siguientes términos: “en esta materia habrá de ser solo la Ley la fuente introductora de las normas reclamadas por la Constitución, con la consecuencia de que la potestad reglamentaria no podrá desplegar aquí innovando o sustituyendo a la disciplina legislativa, no siéndole tampoco posible al legislador disponer de la reserva misma a través de remisiones incondicionadas o carentes de límites”.

En cuanto a la normativa vigente en el ejercicio 2014 en materia de permisos y licencias, el Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria, no solo modifica la regulación de los permisos por asuntos particulares sino que modifica la regulación de todos los permisos al pasar a tener el artículo 48 EBEP la siguiente redacción: “Los funcionarios públicos tendrán los siguientes permisos:...”

La inicial redacción del artículo 48 EBEP de contenido mínimo y carácter supletorio, posibilitaba que la Comunidad Autónoma pudiera dictar normativa propia (respetando el principio de reserva de ley, de acuerdo con la sentencia anteriormente citada) al establecer que las Administraciones Públicas “determinarán los supuestos de concesión de permisos a los funcionarios públicos y sus requisitos, efectos y duración. En defecto de legislación aplicable, los permisos y su duración, serán, al menos, los siguientes (...)”. Sin embargo, este precepto ha sido modificado por el Real Decreto-ley 20/2012 que le da la redacción ya vista: “Los funcionarios públicos tendrán los siguientes permisos: (...)”. Se trata de una norma básica, aplicable por tanto directamente a los funcionarios de todas las Administraciones Públicas, y de carácter imperativo, que pretende dar un contenido homogéneo al régimen de permisos, licencias y vacaciones, en el ámbito de todo el sector público, precisamente para evitar que coexistan diversos regímenes en esta materia, fruto de la capacidad negociadora de cada Administración, que atenten contra la estabilidad presupuestaria que busca la norma (Sentencia núm. 58/2015, de 30 de enero, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, del Tribunal Superior de Justicia de Comunidad Valenciana).

Así lo ha manifestado también la Sentencia núm. 156/2015, de 9 de julio, del Tribunal Constitucional, que desestima el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por la Junta de Andalucía contra los artículos 8, 27 y 28 del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad por posible vulneración de los artículos 86.1, 146.13 y 149.18 de la CE al afirmar: “Ciertamente, el nuevo régimen jurídico de los permisos, licencias y vacaciones de los funcionarios públicos difiere notablemente del anterior en el que, de una parte, la precedente redacción del art. 48.1, que se corresponde con el actual artículo 48 apartado único, le proporcionaba a la materia un tratamiento de normativa supletoria “en defecto de legislación aplicable” (art. 48.1 EBEP), y, de otro lado, el anterior art. 50, regulador de los permisos

de vacaciones, concedía a las administraciones públicas un amplio margen de libertad para la fijación del número de días hábiles de vacaciones a partir de un mínimo fijado en el precepto...

Pues bien, ...la recurrente plantea que la normativa estatal ha agotado toda posibilidad de desarrollo normativo localizando su impugnación en que los dos preceptos del EBEP introducidos por el art. 8 del Real Decreto-Ley 20/2012 establecen una duración determinada sin posibilidad de modificación alguna del número de días que se prevén para cada tipo de permiso o licencia.

Sin embargo, la duración de tales permisos o licencias de los funcionarios públicos entra dentro de lo básico, correspondiendo al Estado su fijación, en la medida en que, a través de las bases, se establece un régimen común, tanto de los diferentes conceptos de ausencia temporal justificada al puesto de trabajo, como de la duración de aquellos. Con tal planteamiento no se persigue otro objetivo que lograr una mínima y fundamental homogeneidad en este aspecto sustancial del régimen funcional que es el de los permisos y vacaciones, sin que tal delimitación impida a las Comunidades Autónomas el margen de actuación necesario para el desarrollo y ejecución de dichas bases, pues permite a aquellas optar por fijar la forma y manera que de su utilización estableciendo, por ejemplo, si los permisos del art. 48 o los turnos de vacaciones del art. 50 EBEP pueden, los primeros, disfrutarse dentro o fuera de determinadas fechas del calendario anual o sin unirlos a los de vacaciones; y los segundos, en determinados períodos de tiempo, por días sueltos o estableciendo un mínimo de días consecutivos etc. Es decir, la norma estatal, aun fijando la duración de los diferentes tipos de permisos, no cierra toda posibilidad de desarrollo y aplicación a las Comunidades Autónomas de la normativa básica sobre esta materia...".

Por lo tanto, el régimen de permisos de los funcionarios de la Administración de la CAA es el previsto en el artículo 48 EBEP.

En conclusión, no se estima la alegación. En consecuencia, no se modifica el Informe.

• **Alegación 7**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La alegación no menciona la normativa estatal que prevé que en el ámbito del personal docente no universitario la ordenación de personal se realiza a través de plantillas. Tampoco el Departamento de Educación, Cultura y Deporte, a solicitud de la Cámara de Cuentas, facilitó la citada normativa y la Cámara de Cuentas no ha podido obtener constancia de que exista. En consecuencia, la Cámara de Cuentas considera directamente aplicable a este personal el EBEP y el TRLFPCA.

El artículo 2 EBEP prevé que el personal docente se regirá por la normativa específica dictada por el Estado y por las Comunidades Autónomas en el ámbito de sus respectivas competencias y por lo previsto en el Estatuto. Por lo tanto, ante la ausencia de normativa específica, de acuerdo con el citado artículo 2.5, le resulta de aplicación supletoria el artículo 74 EBEP que prevé que las Administraciones Públicas estructurarán su organización a través de relaciones de puestos de trabajo u otros instrumentos organizativos similares.

Además, el artículo 2 TRLFPCA recoge que pueden dictarse normas específicas de desarrollo de la citada Ley adecuadas a las peculiaridades del personal sanitario, investigador y docente. Sin embargo, no se han dictado las citadas normas específicas para el personal docente. Por el contrario, en materia de sanidad, con base en el citado artículo 2, el artículo 17 TRLFPCA, en relación con los centros sanitarios, prevé que, previa negociación con las centrales sindicales representativas de los empleados, podrán aprobarse instrumentos de ordenación de su personal en los que se determine la dotación total de puestos singularizados y no singularizados y se establezcan sus características y requisitos de desempeño. El régimen de elaboración y aprobación de dichos instrumentos (plantillas orgánicas) se ha determinado en el 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. Por lo tanto, en materia de personal docente, ante la ausencia de normativa específica dictada por la Comunidad Autónoma, procede aplicar el artículo 17 TRLFPCA que prevé que la ordenación de personal se realizará a través de relaciones de puestos de trabajo.

En conclusión, no se estima la alegación. No obstante, para mayor claridad, se modifica la redacción de la salvedad.

• **Alegación 8**

Contestación de la Cámara de Cuentas

Efectivamente, se están comparando puestos de trabajo y número de efectivos. La alegación distingue entre plantilla jurídica y plantilla funcional o cupo pero no menciona la normativa que regula tal distinción. Tampoco el Departamento de Educación, Cultura y Deporte, a solicitud de la Cámara de Cuentas, facilitó la citada normativa y a la Cámara de Cuentas tampoco le consta que exista.

La diferencia entre número de efectivos y número de puestos no supone un incumplimiento legal pero refleja la situación existente que deriva en una alta tasa de temporalidad del empleo público. No obstante, para mayor claridad, la salvedad 27 pasa a tener dos párrafos, incorporándose a la misma la anterior salvedad 28.

En conclusión, no se estima la alegación. No obstante, para mayor claridad, se modifica el informe.

- **Alegación 9**

- **Contestación de la Cámara de Cuentas**

Así lo ha afirmado el Tribunal Supremo y el Tribunal Superior de Justicia de Aragón en, entre otras, la Sentencia 654/2015, de 9 de diciembre de 2015, al afirmar: «no incluir en la oferta de empleo público las plazas funcionariales ocupadas en el Presupuesto anterior por interinos, no solo vulnera el ya reiterado art. 10.4 del EBEP y el art. 7.4 de nuestra ley de función pública, sino también constituye una práctica contraria al principio de igualdad en el acceso a las funciones públicas, pues como decía la Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de octubre de 2010 “no hay mayor negación del derecho consagrado en el artículo 23.2 de la Constitución que la negación de los procesos públicos de selección legalmente establecidos”». No obstante, como puede haber supuestos en los que la imposibilidad de incluir en la oferta de empleo público las plazas de funcionarios puede venir amparada por una norma, se modifica la redacción de la salvedad.

Por otra parte, la Cámara de Cuentas no confunde la selección de personal con la provisión de puestos. El problema es que como la Comunidad Autónoma no incluye en el Presupuesto una plantilla con el número total de plazas de cada Cuerpo de personal funcionario, personal eventual y personal laboral (incumpliendo el artículo 18 TRLFCAA. Ver epígrafe 11.3.1.1 del Informe) distinguiendo entre plazas cubiertas en propiedad, plazas vacantes y plazas vacantes ocupadas por personal interino, la Cámara de Cuentas solo puede conocer el número de plazas de personal funcionario ocupadas por personal funcionario interino de una forma indirecta (puestos de trabajo ocupados por funcionarios interinos).

En conclusión, no se estima la alegación. No obstante, para mayor claridad, se modifica la redacción de la salvedad.

- **Alegación 10**

- **Contestación de la Cámara de Cuentas**

En el Informe se refleja el número total de plazas incluidas en las últimas ofertas de empleo público (incluidas las complementarias y adicionales de los ejercicios 2007 y 2011) para obtener una visión lo más general y real posible de la situación actual. Ver apartados 11.3.1.3, 11.3.2.3 y 11.4.3 del Informe.

En conclusión, no se estima la alegación. En consecuencia, no se modifica el Informe.

- **Alegación 11**

- **Contestación de la Cámara de Cuentas**

Respecto de la recomendación nº 8 relativa a la necesidad de desarrollar la clasificación funcional del programa 412.1, Asistencia Sanitaria, se alega que la desagregación plantea importantes dificultades debido a la estructura del gasto sanitario. Para ilustrarlo, presenta el ejemplo de los gastos de servicios centrales (central de compras, servicios de información, recursos humanos y farmacia) que aunque se pueden agrupar bajo un código orgánico, no resulta factible separarlos entre atención primaria y atención especializada. Señala también que esto mismo ocurre en el capítulo 4, respecto del gasto por recetas que se factura en conjunto, sin que pueda distinguirse si se trata de atención primaria o especializada, ni a qué sector sanitario corresponde, puesto que el sistema de salud en muchos casos no limita al usuario la elección de los recursos a los que puede acudir.

La Cámara de Cuentas no comparte este criterio puesto que el SALUD ya dispone de esta información desagregada al menos por centros de coste (sectores) y programas (atención primaria y especializada). De hecho, el control financiero de la Intervención se realiza de forma separada sobre los estados financieros de servicios centrales y de cada uno de los sectores en los que “orgánicamente” se estructura el SALUD.

En la Cuenta General de 2014, aproximadamente un 30 % del gasto total consolidado de la Comunidad Autónoma figura en un solo programa (412.1, Asistencia Sanitaria) y atribuido a un único centro orgánico (52, Servicio Aragonés de Salud). En estas circunstancias, la falta de desagregación orgánica y funcional del presupuesto del SALUD no permite abordar un análisis mínimo de la gestión presupuestaria efectuada por el organismo, de sus objetivos y de sus resultados, adoleciendo la cuenta rendida de un importante déficit de transparencia.

El problema de la existencia de gastos comunes a varios departamentos (costes indirectos) se produce en todas las organizaciones públicas o privadas, lo que obliga a elegir uno o varios criterios en base a diferentes alternativas

(volumen de costes directos, superficie, horas de mano de obra directa, horas máquina, etc.). La elaboración de información desagregada es fundamental para el análisis de los datos y la toma de decisiones.

El hecho de que en los servicios centrales se contabilicen gastos que afectan conjuntamente a atención primaria y especializada, puede resolverse fácilmente mediante la creación de un tercer programa específico de "gastos comunes" en los Servicios Centrales. No obstante, en la mayor parte de los casos que se citan en la alegación (central de compras, servicios de información, recursos humanos y farmacia) puede identificarse el sector y el programa al que corresponden los gastos.

Respecto de lo alegado sobre el gasto de la receta farmacéutica, ya en el informe de la Cuenta General de 2011 la Cámara de Cuentas pudo analizar el gasto farmacéutico por niveles asistenciales (atención primaria y atención especializada) y por la forma de dispensación (receta médica y farmacia hospitalaria), a partir de la información facilitada por los servicios de gestión. Además, seguramente, la implantación de la receta electrónica en Aragón permitirá obtener información mucho más desagregada (por municipios, por patología, por especialista médico que dispensa la receta, etc.).

La alegación recoge justificaciones o aclaraciones que no modifican el contenido del informe.

En conclusión, no se estima la alegación, no se modifica el informe.

• **Alegación 12**

Contestación de la Cámara de Cuentas

En el enlace indicado en la alegación (<http://www.boa.aragon.es>) "Legislación consolidada" no figuran multitud de normas, acuerdos y resoluciones en materia de personal, dictadas por la CAA de los ámbitos sectoriales Administración General, docentes no universitarios y personal estatutario de centros sanitarios, que se han recogido en el presente informe en el apartado de legislación aplicable.

Además, el enlace indicado se trata de una base de datos genérica de legislación.

Por otra parte, en el mismo enlace indicado en el apartado "Normas básicas de Aragón" solo figuran, en materia de personal, el texto refundido de la Ley de Ordenación de la Función Pública de la CAA y el Decreto 80/1997, de 10 de junio, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Reglamento de provisión de puestos de trabajo, carrera administrativa y promoción profesional de los funcionarios de la Administración de la CAA.

La recomendación de la Cámara de Cuentas propone recopilar toda la normativa aragonesa en materia de personal ordenada por ámbitos sectoriales y por temas, de fácil acceso tanto para los empleados como para otros posibles interesados.

En conclusión, no se estima la alegación. En consecuencia, no se modifica el Informe.

• **Alegación 13**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La Cámara de Cuentas ha reflejado en el informe (apartado 11.3.1.3) la existencia de sentencias contradictorias del Tribunal Supremo y del Tribunal Superior de Justicia de Aragón en relación con la inclusión de las plazas ocupadas por personal interino en la oferta de empleo público y si dicha inclusión se ve afectada por el límite establecido por la legislación básica como tasa de reposición.

La Cámara de Cuentas ha reflejado en el Informe (apartado 11.3.1.3) la citada existencia de sentencias contradictorias. No obstante, para mayor claridad, se modifica la redacción de la recomendación.

"Se recomienda incluir en las ofertas de empleo público todas las plazas vacantes cubiertas por funcionarios interinos, hasta el límite que permita la legislación básica estatal y de acuerdo con la jurisprudencia en la materia".

En conclusión, se estima parcialmente la alegación. En consecuencia, se modifica el Informe.

• **Alegación 14**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La alegación se refiere al apartado 4.4. del Memorando de fiscalización, en particular, a la incidencia sobre la falta de reflejo presupuestario del gasto en receta farmacéutica según el principio de devengo.

El fundamento de esta alegación es el mismo que el de la alegación nº 1 de la Intervención General, por lo que nos remitimos a la misma para su contestación.

En conclusión, se admite parcialmente la alegación y se modifica el informe.

• **Alegación 15**

Contestación de la Cámara de Cuentas

La forma de presupuestación y contabilización del gasto de personal del SALUD actualmente vigente no permite la consolidación de los datos y su comparación homogénea con los gastos de personal del resto de secciones presupuestarias. En el SALUD trabaja, además del personal estatutario de las instituciones sanitarias, personal funcionario y personal laboral, cuyo gasto debería ser imputado conforme a las reglas generales del presupuesto de la CA a los artículos 12, Funcionarios, y 13, Laborales. Por su parte, los incentivos al rendimiento (productividad) deberían registrarse en conceptos del artículo 15 y el gasto de cuotas, prestaciones y gastos sociales a cargo del empleador debería ser imputado al artículo específico existente en la estructura presupuestaria común (16, Cuotas, prestaciones y gastos sociales a cargo del empleador) con el fin de poder consolidar y comparar con el resto del personal al servicio de la Administración.

A este modelo común se ajusta también la estructura retributiva específica del personal funcionario incluido en los ámbitos sectoriales de docentes no universitarios y Administración de Justicia, resultando la única excepción la estructura presupuestaria de los gastos de personal del SALUD que tienen un importante impacto en el presupuesto consolidado.

Por último, analizadas las 45 aplicaciones presupuestarias no es posible conocer la distribución del gasto de las principales partidas de gasto de personal (sueldos por grupo A, B, C..., paga extra, complementos, etc.) entre personal funcionario, estatutario y laboral.

En conclusión, no se estima la alegación. En consecuencia, no se modifica el informe.

- **Alegación 16**

- **Contestación de la Cámara de Cuentas**

En la alegación se incorpora documentación justificativa de que las modificaciones de las plantillas se han aprobado por el Gobierno de Aragón pero no se acredita que el Gobierno de Aragón haya aprobado inicialmente las plantillas orgánicas de los centros sanitarios en el ejercicio 2014 o en cualquier otro ejercicio.

En conclusión, no se estima la alegación. En consecuencia, no se modifica el Informe.

ÍNDICE DEL BOLETÍN OFICIAL DE LAS CORTES DE ARAGÓN

1. PROCEDIMIENTOS LEGISLATIVOS
 - 1.1. Proyectos de Ley
 - 1.1.1. Aprobados
 - 1.1.2. En tramitación
 - 1.1.3. Rechazados
 - 1.1.4. Retirados
 - 1.2. Propositiones de Ley
 - 1.2.1. Aprobadas
 - 1.2.2. En tramitación
 - 1.2.3. Rechazadas
 - 1.2.4. Retiradas
 - 1.3. Iniciativas legislativas populares
 - 1.3.1. Aprobadas
 - 1.3.2. En tramitación
 - 1.3.3. Rechazadas
 - 1.3.4. Retiradas
 - 1.4. Procedimientos legislativos especiales
 - 1.4.1. Lectura única
 - 1.4.1.1. Aprobados
 - 1.4.1.2. En tramitación
 - 1.4.1.3. Rechazados
 - 1.4.1.4. Retirados
 - 1.4.2. Lectura única especial
 - 1.4.2.1. Aprobados
 - 1.4.2.2. En tramitación
 - 1.4.2.3. Rechazados
 - 1.4.2.4. Retirados
 - 1.4.3. Proyecto de Ley de Presupuestos
 - 1.4.3.1. Aprobado
 - 1.4.3.2. En tramitación
 - 1.4.3.3. Rechazado
 - 1.4.3.4. Retirado
 - 1.4.4. Reforma del Estatuto de Autonomía
 - 1.4.4.1. Aprobada
 - 1.4.4.2. En tramitación
 - 1.4.4.3. Rechazada
 - 1.4.4.4. Retirada
 - 1.4.5. Procedimientos legislativos ante las Cortes Generales
 - 1.4.5.1. Aprobados
 - 1.4.5.2. En tramitación
 - 1.4.5.3. Rechazados
 - 1.4.5.4. Retirados
 - 1.4.5.5. Caducados
 - 1.4.6. Delegaciones legislativas
 - 1.4.6.1. Comunicación del uso de la delegación legislativa
 - 1.4.6.2. Control del uso de la delegación legislativa
 - 1.4.7. Decretos Leyes
 - 1.5. Reglamento y resoluciones interpretativas
 - 1.5.1. Reglamento
 - 1.5.2. Resoluciones interpretativas
2. PROCEDIMIENTOS DE INVESTIDURA Y RESPONSABILIDAD POLÍTICA
 - 2.1. Sesión de investidura
 - 2.2. Moción de censura
 - 2.3. Cuestión de confianza
3. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL E IMPULSO
 - 3.1. Propositiones no de Ley
 - 3.1.1. Aprobadas
 - 3.1.2. En tramitación
 - 3.1.2.1. En Pleno
 - 3.1.2.2. En Comisión
 - 3.1.3. Rechazadas
 - 3.1.4. Retiradas
 - 3.2. Interpelaciones
 - 3.2.1. En tramitación
 - 3.2.2. Retiradas
 - 3.3. Mociones
 - 3.3.1. Aprobadas
 - 3.3.2. En tramitación
 - 3.3.2.1. En Pleno
 - 3.3.2.2. En Comisión
 - 3.3.3. Rechazadas
 - 3.3.4. Retiradas
 - 3.4. Preguntas
 - 3.4.1. Para respuesta oral
 - 3.4.1.1. En Pleno
 - 3.4.1.2. En Comisión
 - 3.4.1.3. En Diputación Permanente
 - 3.4.1.4. Retiradas
 - 3.4.2. Para respuesta escrita
 - 3.4.2.1. Preguntas formuladas
 - 3.4.2.2. Respuestas
 - 3.4.2.3. Retiradas
 - 3.5. Comparecencias
 - 3.5.1. De miembros del Gobierno de Aragón
 - 3.5.1.1. En Pleno
 - 3.5.1.2. En Comisión
 - 3.5.2. De autoridades, funcionarios y otras personas
 - 3.5.3. De colectivos y otras personas físicas o jurídicas
 - 3.5.4. Retirada de solicitudes de comparecencia
 - 3.6. Comunicaciones de la DGA
 - 3.6.1. Comunicaciones
 - 3.6.2. Propuestas de resolución
 - 3.6.3. Resoluciones aprobadas
 - 3.7. Planes y programas remitidos por la DGA
 - 3.7.1. Planes y programas
 - 3.7.2. Propuestas de resolución
 - 3.7.3. Resoluciones aprobadas
 - 3.8. Debate sobre el estado de la Comunidad Autónoma
 - 3.8.1. Comunicación del Presidente de la Diputación General
 - 3.8.2. Propuestas de resolución
 - 3.8.3. Resoluciones aprobadas
 - 3.9. Comisiones de investigación
 - 3.10. Comisiones especiales de estudio
 - 3.11. Ponencias especiales
4. PROCEDIMIENTOS RELATIVOS A OTRAS INSTITUCIONES Y ÓRGANOS
 - 4.1. Tribunal Constitucional
 - 4.2. Tribunal de Cuentas
 - 4.3. Procedimientos ante otros órganos del Estado
 - 4.4. Otras instituciones y órganos

5. CONVENIOS DE GESTIÓN Y ACUERDOS DE COOPERACIÓN
 - 5.1. Convenios y acuerdos
 - 5.2. Ratificación

6. ELECCIONES, DESIGNACIONES Y PROPUESTAS DE NOMBRAMIENTO
 - 6.1. Senadores en representación de la Comunidad Autónoma
 - 6.2. Justicia de Aragón
 - 6.3. Auditor General
 - 6.4. Vocales de la Junta Electoral
 - 6.5. Terna del Tribunal Superior de Justicia de Aragón
 - 6.6. Consejo Asesor de RTVE en Aragón
 - 6.7. Consejo de la Corporación Aragonesa de Radio y Televisión
 - 6.8. Otras designaciones y propuestas de nombramiento

7. ACTAS
 - 7.1. De Pleno
 - 7.2. De Diputación Permanente
 - 7.3. De Comisión

8. COMPOSICIÓN DE LOS ÓRGANOS DE LA CÁMARA
 - 8.1. Mesa
 - 8.2. Grupos Parlamentarios
 - 8.3. Diputación Permanente
 - 8.4. Comisiones
 - 8.5. Ponencias

9. ORGANIZACIÓN, FUNCIONAMIENTO Y ADMINISTRACIÓN PARLAMENTARIA
 - 9.1. Organización y normas de funcionamiento
 - 9.2. Régimen interior
 - 9.3. Personal
 - 9.4. Otros

10. JUSTICIA DE ARAGÓN
 - 10.1. Informe anual
 - 10.2. Informes especiales
 - 10.3. Organización y normas de funcionamiento
 - 10.4. Régimen interior

11. TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN

12. CÁMARA DE CUENTAS
 - 12.1. Informe anual
 - 12.2. Otros informes
 - 12.3. Organización y normas de funcionamiento
 - 12.4. Régimen interior

13. OTROS DOCUMENTOS
 - 13.1. Cuenta General de la Comunidad Autónoma
 - 13.1.1. Aprobada
 - 13.1.2. En tramitación
 - 13.1.3. Rechazada
 - 13.2. Expedientes de modificación presupuestaria
 - 13.2.1. Aprobados
 - 13.2.2. En tramitación
 - 13.2.3. Rechazados
 - 13.2.4. Retirados
 - 13.3. Resoluciones de modificaciones presupuestarias
 - 13.4. Otros documentos