

Javier de Diego Alonso

Auditor

Consejo de Cuentas de Castilla y León

Propuesta del papel a desarrollar por las Instituciones de Control Externo en el nuevo marco fiscal

RESUMEN/ABSTRACT:

El marco fiscal nacional se ha fragmentado en dos bloques claramente diferenciados, con ámbitos institucionales, sistemas contables y entidades de control y análisis también distintos, relegando a los Parlamentos estatal y autonómicos y a las ICEX a un papel irrelevante en el control de las políticas fiscales gubernamentales. Tomando como referencia la nueva regulación y las mejores prácticas de informes ya emitidos, y en aras de una mayor consistencia del marco fiscal, se proponen algunas de las posibles actuaciones a emprender por las ICEX en virtud de su condición de instituciones de control y análisis del mismo.

The national fiscal framework has been divided into two clearly defined sections including different institutional settings, accounting systems, and analysis and auditing entities. This framework signifies that both the national and regional parliaments, as well as External Auditing Institutions (The ICEX), are pushed into a minor role regarding control of government fiscal policies. Given that the ICEX audit and analyse the fiscal framework, some possible actions for said institutions to undertake are proposed with the intention of achieving greater consistency across the framework. These possible actions take into account the new regulation as well as the best practices concerning reports issued.

MARCO FISCAL, REGLAS FISCALES, REGLAS DE GESTIÓN PRESUPUESTARIA, INSTITUCIONES DE CONTROL EXTERNO, POLÍTICA FISCAL
FISCAL FRAMEWORK, FISCAL RULES, BUDGETARY MANAGEMENT RULES, EXTERNAL AUDITING INSTITUTIONS, FISCAL POLICY

PALABRAS CLAVE/KEYWORDS:

1. MARCOS FISCALES EN EL MARCO DE GOBERNANZA FISCAL DE LA UEM

En un sentido amplio se entiende por marco fiscal (MF) o presupuestario, el conjunto de disposiciones, procedimientos, normas e instituciones que constituyen el soporte para la ejecución de las políticas presupuestarias de las administraciones públicas (AAPP).

El marco de gobernanza fiscal de la UEM, en su conceptualización inicial y en su ulterior desarrollo normativo, se focalizó en la exigencia del cumplimiento de unos objetivos de déficit público y de deuda, pero dejando totalmente a la discreción de los Estados Miembros (EM) el diseño de los marcos fiscales nacionales. Lo primordial era establecer mecanismos de coordinación y supervisión que garantizaran el cumplimiento de esos objetivos, careciendo de relevancia la configuración elegida por las autoridades de cada país para conformar los MF en los que cimentar la ejecución de sus políticas presupuestarias.

En ese contexto, las anteriores leyes de estabilidad presupuestaria incorporadas al ordenamiento jurídico presupuestario como parte integrante de nuestro MF mantuvieron el resto de su entramado procedimental e institucional sin apenas modificaciones. Estas leyes, en paralelo a la reglamentación comunitaria del Pacto de Estabilidad y Crecimiento (PEC) inicial y del revisado en 2005, se centraron fundamentalmente en la incorporación y mejora de la definición de las reglas fiscales, pero no desarrollaron suficientemente los procedimientos e instituciones que debían garantizar su cumplimiento¹.

La crisis económica y financiera mundial de 2007 y la consiguiente crisis de deuda soberana en la zona euro, trajeron como consecuencia inmediata la implementación de importantes reformas en el sistema de gobernanza fiscal y económica de la UEM. Entre los cambios efectuados², uno de los más novedosos se orientó a re-

vertir la situación antes descrita, y por lo tanto, alcanzar una mayor uniformidad entre los MF de los EM y una mejor coordinación con el marco fiscal europeo.

El instrumento jurídico elegido para la armonización fue la Directiva 2011/85/UE del Consejo sobre los requisitos aplicables a los marcos presupuestarios de los EM, integrada dentro del *Six Pack*. Esta Directiva, en primer lugar, enumera los elementos que deben integrar esos MF nacionales, a saber: los marcos presupuestarios a medio plazo, las previsiones macroeconómicas y presupuestarias que se emplean en la planificación presupuestaria, las reglas presupuestarias numéricas, los procedimientos presupuestarios anuales, los sistemas de contabilidad pública, los sistemas de información estadística, los dispositivos de control y análisis independientes y, finalmente, los mecanismos y las normas que regulan las relaciones presupuestarias entre las autoridades de todos los subsectores de las AAPP. En segundo término, describe de forma genérica los requisitos y características que deben reunir estos elementos. Finalmente, la Directiva exige un ámbito subjetivo uniforme para todo el MF y, cuando ello no es posible, la transparencia de las finanzas públicas.

Lo dispuesto en esta Directiva, posteriormente se ha concretado y desarrollado específicamente dentro del marco de gobernanza fiscal de la UEM en el TCEG, y en los dos Reglamentos del *Two Pack*, ya que se han incorporado nuevos elementos al MF³ o se han desarrollado de una forma más exhaustiva las características y requisitos de alguno de los ya existentes⁴.

2. PAPEL DE PARLAMENTOS E ICEX EN UN MARCO FISCAL FRAGMENTADO

Para adaptarse a las nuevas exigencias del marco de gobernanza fiscal de la UEM, el ordenamiento jurídico presupuestario nacional, ha sufrido una importante transformación que comenzó con la reforma del artículo 135 de la CE, y posteriormente se desarrolló con las Leyes

¹ En el ámbito procedimental, si bien se introdujeron algunas reglas, mecanismos e instrumentos coadyuvantes de las reglas fiscales, estas redujeron su ámbito subjetivo de aplicación al Estado (límite de gasto no financiero, fondo de contingencia y la obligación de destinar los superávits presupuestarios a reducir el endeudamiento neto) o a la Seguridad Social (obligación de destinar superávits presupuestarios a la dotación del Fondo de Reserva) sin extenderse al resto de organismos que forman parte de la Administración Central, ni tampoco a CCAA y CCLL. En el ámbito institucional, las funciones de control permanecieron en las manos de los órganos de control interno y externo de las respectivas AAPP.

² Se produjeron tres oleadas de cambios. La primera, a finales de 2011 se aprobó el "*Six pack*" o paquete de seis medidas legislativas, que integra tres reglamentos que reformaron y reforzaron los reglamentos preexistentes del PEC, otros dos reglamentos que crearon un nuevo procedimiento para prevenir y corregir los desequilibrios macroeconómicos, y una Directiva que fijó un mínimo común para los marcos presupuestarios nacionales. En la segunda, en marzo de 2012, se firmó el Tratado de Estabilidad, Coordinación y Gobernanza en la UEM (TECG), en el que en la parte presupuestaria conocida como Pacto fiscal, los EM firmantes, además de sus obligaciones en virtud del derecho comunitario, asumieron las que derivan del cumplimiento de las normas establecidas en el mismo. Y por último, en febrero de 2013, se aprobó el "*Two-pack*", dos nuevos reglamentos para mejorar la coordinación y la supervisión presupuestaria de los EM de la zona del euro.

³ Por ejemplo, el TCEG hace referencia a un nuevo mecanismo automático de adopción de medidas correctoras (no contemplado en la normativa comunitaria) para el caso de desviaciones significativas respecto al cumplimiento de las reglas fiscales, el cual, aún no ha sido incorporado a nuestro marco fiscal.

⁴ Así, puede mencionarse que el TCEG obliga a incorporar al Derecho nacional las normas relativas a las **reglas fiscales** mediante disposiciones que tengan fuerza vinculante y carácter permanente, preferentemente de rango constitucional, salvo para el supuesto que su respeto o cumplimiento este plenamente garantizado por los procedimientos presupuestarios nacionales. A su vez, el Reglamento (UE) 473/2013, de una parte, exige que los proyectos de presupuestos para el ejercicio siguiente, que deben presentarse al objeto de su evaluación previa por la Comisión antes del 15 de octubre, se basen en **previsiones macroeconómicas** independientes, entendiendo por tales, las realizadas o avaladas por **organismos independientes**, y de otra, se desarrolla y especifica el papel de estos últimos organismos en el seguimiento y cumplimiento de las **reglas fiscales** y en la evaluación de existencia de circunstancias que impliquen la activación del mecanismo de corrección.



Orgánicas, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF) y de creación de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal (LOAIREF)⁵. Este nuevo bloque normativo, orientado a la estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, ha introducido modificaciones de calado en algunos de los elementos del MF nacional. Las innovaciones se han concentrado en la regulación de las previsiones macroeconómicas y presupuestarias, las reglas fiscales, los sistemas de información estadística, las normas que regulan las relaciones presupuestarias entre las autoridades de todos los subsectores de las AAPP, y finalmente los dispositivos de control y análisis independiente de las previsiones macroeconómicas y presupuestarias, reglas fiscales (RF) y sistemas de información estadística. La reforma también ha afectado a los procedimientos presupuestarios, porque ha extendido a CCAA y CCLL los mecanismos, instrumentos y reglas de gestión presupuestaria que la normativa precedente reservaba al Estado.

En contraposición, la normativa que regula con carácter general los procedimientos presupuestarios de las diferentes AAPP, los sistemas de contabilidad pública y el control externo del Tribunal de Cuentas (TCu) y los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas (OCEX)⁶ se ha mantenido, en términos generales, prácticamente inalterada.

La conjunción de la nueva regulación de la estabilidad/sostenibilidad y el escaso desarrollo legislativo del bloque dispositivo de procedimientos presupuestarios, sistemas de contabilidad pública y control externo, han originado que el MF y los elementos que lo configuran se hayan fragmentado en dos bloques claramente diferenciados, con ámbitos institucionales, sistemas contables y entidades de control y análisis también distintos. Por un lado, han quedado, las previsiones macroeconómicas y presupuestarias, las RF y los sistemas de información estadística⁷, que han acotado su ámbito institucional al sector AAPP del SEC-2010, se han definido y configurado en base a los datos de contabilidad nacional, y su control y análisis se ha atribuido, de una parte, en favor de la AIREF respecto de las previsiones macroeconómicas y presupuestarias y las reglas fiscales⁸, y de otra, a favor de los órganos de control interno de las respectivas AAPP y el nuevo Comité Técnico de Cuentas Nacionales, en lo concerniente a los sistemas de información estadística. Por otro, los procedimientos presupuestarios anuales y los sistemas de contabilidad pública, han mantenido limitado su ámbito subjetivo a lo exigido en las normas presupuestarias y contables de las distintas AAPP, se han continuado configurando a partir de la información de la vertiente presupuestaria de los sistemas de contabilidad pública, y finalmente,

⁵ En el ámbito reglamentario, hay que hacer referencia: a la Orden HAP/2015/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la LOEPSF, modificada por Orden HAP/2082/2014 de 7 de noviembre; y a la Orden ECC/2741/2012, de 20 de diciembre, de desarrollo metodológico de la LOEPSF sobre el cálculo de las previsiones tendenciales de ingresos y gastos y de la tasa de referencia de la economía española, modificada por la Orden ECC/493/2014, de 27 de marzo.

⁶ Sin ánimo de ser exhaustivo: normas reglamentarias que regulan la elaboración de los presupuestos y el contenido, estructura, elaboración y criterios de consolidación y/o agregación de las Cuentas Generales de las diferentes AAPP, leyes de presupuestos, disposiciones que regulan los planes generales de contabilidad pública y privada y leyes y reglamentos del TCu y de los OCEX.

⁷ También se pueden incluir en este bloque los mecanismos y las normas que regulan las relaciones presupuestarias entre las autoridades de todos los subsectores de las AAPP.

⁸ En cuanto al control de las reglas fiscales, las AIREF ha asumido el control de su cumplimiento en todas las fases del ciclo presupuestario, excepto (como luego se verá) en la liquidación presupuestaria definitiva.

su control independiente ha permanecido, en la esfera estatal y autonómica en favor de los Parlamentos respectivos, en lo concerniente a los procedimientos presupuestarios, y de otra, a favor del TCu y los OCEX, en lo relativo a los sistemas de contabilidad pública.

Esa fragmentación del MF, consecuencia de la existencia de ámbitos subjetivos y contables y entidades de control y análisis diferenciados, unida a la preminente posición que las instituciones comunitarias (fundamentalmente la Comisión) han pasado a asumir en el diseño, supervisión y control de las políticas fiscales nacionales, han ocasionado que los Parlamentos estatal y autonómicos y sus ICEX hayan quedado relegados a un papel de auténticos convidados de piedra en el funcionamiento del nuevo MF nacional. Todo ello, a pesar de que tanto la CE como los Estatutos de Autonomía, les continúan encomendando importantes funciones dentro de los procedimientos presupuestarios, ya que corresponde a los Parlamentos, la aprobación de los Presupuestos presentados por los Ejecutivos, y una vez finalizado el ciclo presupuestario y al objeto de poder enjuiciar la acción política de los gobiernos respectivos, la aprobación de las Cuentas Generales previamente fiscalizadas por las ICEX. Los Presupuestos y las Cuentas Generales que se aprueban en los Parlamentos no se basan en la delimitación institucional y en la metodología contable del SEC-2010, y además no recogen información sobre el cumplimiento de las RF, por lo que se impide el control previo y ulterior de las políticas fiscales gubernamentales en sede parlamentaria. Por su parte, las ICEX en su calidad de instituciones dependientes de los Parlamentos y en su labor de control de los sistemas de contabilidad pública, fiscalizan unas Cuentas Generales que, al no configurarse en términos SEC-2010 y no incorporar la información necesaria sobre el cumplimiento de las RF, limitan y obstaculizan su labor de análisis y, en con-

secuencia, imposibilitan el posterior debate parlamentario de las políticas fiscales gubernativas.

En realidad, lo que ocurre, es que coexisten dos procedimientos independientes entre sí, de una parte, el clásico procedimiento presupuestario cimentado sobre un ámbito subjetivo y contable propio y no sometido a restricciones de política fiscal, y de otra, un procedimiento, que basado en un ámbito subjetivo y contable en términos SEC-2010, y tramitado en paralelo al anterior y de espaldas al Parlamento democráticamente elegido⁹ se orienta fundamentalmente al cumplimiento de las nuevas reglas fiscales¹⁰. La única conexión entre ambos procedimientos radica en la aprobación por las Cortes Generales, previamente a la aprobación de los Presupuestos, de los objetivos de estabilidad presupuestaria (OEP) y de deuda pública (ODP)¹¹ y del límite de gasto no financiero (LGNF) del Presupuesto del Estado, y en la aprobación por las Asambleas Legislativas Autonómicas, en sus respectivos ámbitos, de sus LGNF¹², en la medida, en que tanto las RF como los LGNF, se definen¹³ en términos de CN lo que es coherente con el procedimiento en términos SEC-2010¹⁴.

La política fiscal, tal y como se concibe actualmente en el ámbito comunitario, engloba a todos los organismos y entidades integrados en el sector AAPP del SEC 2010, se fundamenta en los datos de CN y su eficacia se valora a través del cumplimiento de las RF, por lo que al quedar todos estos elementos al margen del control técnico de las ICEX, se impide que los Parlamentos estatal y autonómicos, al aprobar las Cuentas Generales de sus AAPP, dispongan de los elementos de juicio necesarios para poder evaluar de un forma eficaz los resultados de la política fiscal de los Gobiernos respectivos. En esta situación, los Parlamentos estatal y autonómicos deben plantearse una serie de cuestiones: ¿qué tipo de información quieren recibir para el control de la política fis-

⁹ Así, en el ámbito estatal, el propio Presidente del TCu en su comparecencia ante la Comisión parlamentaria para la exposición de la Declaración de la Cuenta General del Estado de 2012 en contestación a los representantes de los grupos parlamentarios señala que *"porque en la actualidad la Cuenta General del Estado, siendo un elemento importante, prácticamente se encuentra igualado, si no superado, con la presentación de las cuentas nacionales del Estado, que son las que miden nuestro verdadero endeudamiento y nuestro déficit a nivel europeo y que, por lo tanto, son también una rendición de cuentas que queda al margen de este tipo de debates, incluso al margen de la actuación del Tribunal de Cuentas, y esto lo digo lamentándolo porque considero que ambas rendiciones de cuentas son necesarias que se hagan con todos los controles y por supuesto con el control del Tribunal de Cuentas, que llevamos reclamando desde hace mucho tiempo"*.

¹⁰ Este procedimiento paralelo se substancia en la aprobación del Programa de Estabilidad y el Plan Nacional de Reformas, en la valoración en los Proyectos de Planes presupuestarios de las AAPP y en el constante flujo de información de la ejecución presupuestaria en términos de Contabilidad Nacional (subjetivo y contable) de las CCAA y CCLL con destino al MHAP (en aplicación del principio de transparencia) y del MINHAP (de todas las AAPP), a través de la IGAE, en favor de la AIREF y de la Comisión.

¹¹ En los Acuerdos del Consejo de Ministros también se incluye la tasa de referencia del crecimiento del PIB a medio plazo de la economía española que delimita la variación del gasto computable de la Administración Central, CCAA y CCLL (se excluye Seguridad Social), es decir la regla de gasto.

¹² En cuanto al LGNF del Estado se incluye en el Acuerdo del Consejo de Ministros que contiene las RF que debe ser aprobado por las Cortes. Respecto al LGNF de las autonomías, la LOEPSF no especifica el sistema que debe emplearse para su aprobación, si bien en la mayor parte de ellas, se ha optado por un procedimiento similar al empleado para la fijación y aprobación de los objetivos de déficit y deuda de todas las AAPP, es decir, fijación de los límites por los Ejecutivos autonómicos y aprobación por las Asambleas Legislativas.

¹³ El LGNF en el ámbito estatal se define contablemente en términos SEC-2010, pero el ámbito subjetivo, como luego se verá se circunscribe al Estado excluyendo a los Organismos de la Administración Central.

¹⁴ En cambio, en el resto de las fases del ciclo presupuestario tradicional (aprobación, desarrollo, ejecución y liquidación definitiva), en las que el Parlamento adopta una posición activa, los ámbitos subjetivos y contables son diferentes de los correspondientes al procedimiento SEC, cuyo fin último es el cumplimiento de las RF.

cal de sus correspondientes Ejecutivos, la relativa a los subsectores del SEC-2010, o la concerniente a los deliberadamente reducidos sectores públicos de los Presupuestos? ¿Quieren evaluar la actuación de los Ejecutivos en términos de contabilidad presupuestaria, contabilidad nacional o ambas? ¿Quieren sólo estar al tanto de la información derivada de la ejecución presupuestaria o quieren conocer también si los Ejecutivos estatal y autonómicos han cumplido las RF que disciplinan su actuación?

En base a estos planteamientos los Parlamentos deben redefinir cuál es el papel que quieren desempeñar en un futuro en este ámbito. Y las ICEX, no pueden permanecer ajenas a esta situación, y deben influir con sus informes en las futuras decisiones que se adopten en este sentido. Deben basar sus propuestas, además de en la necesaria uniformidad subjetiva y contable del MF, en las funciones que han sido encomendadas en el procedimiento presupuestario a los Parlamentos y en la exigencia de una mayor rigurosidad en la aplicación del principio de transparencia.

En el nuevo procedimiento presupuestario, como ya se ha dicho, las Cortes Generales deben aprobar las RF para todos los subsectores y además, el Estado y las CCAA deben aprobar en sus respectivos ámbitos sus LGNE, que deben ser coherentes con sus OEP y con la regla de gasto (RG). En estas condiciones, las ICEX, que en los informes de las Cuentas Generales de las AAPP analizan la liquidación de los Presupuestos previamente aprobados por sus Parlamentos, deben adicionalmente extender sus verificaciones al cumplimiento de las RF y los LGNE, en la medida en que estas/os también fueros aprobados por aquellos con carácter previo a los Presupuestos. Tanto los Presupuestos como las liquidaciones presupuestarias están subordinados al cumplimiento de las RF y los LGNE, por lo que son estas/os y no aquellos/as, los que realmente acotan y delimitan las actuaciones de política fiscal de las AAPP que deben ser analizadas por las ICEX.

Además, el principio de transparencia del artículo 6 de la LOEPSF obliga a incorporar a los Presupuestos y Cuentas Generales de las distintas AAPP, dos tipos de informaciones, de una parte, aquella que sea adecuada y suficiente para permita verificar el cumplimiento de los OEP, ODP y RG, y de otra, la correspondiente a todos los sujetos y entidades integrantes de los subsectores del SEC-2010, reforzando y amparando, de este modo, las

posibles actuaciones que las ICEX puedan realizar en este contexto.

Por todas esas razones, el Informe/Declaración de la Cuenta General a elaborar por las ICEX para su posterior aprobación parlamentaria, debe recoger también la verificación del cumplimiento de las RF y de los LGNE, partiendo, para ello, del ámbito subjetivo y contable del SEC-2010. La incorporación de estos análisis en los informes de los ICEX otorgan una mayor relevancia política a la aprobación de la Cuenta General en sede parlamentaria, y probablemente una repercusión social más importante de cara a los ciudadanos, revalorizando de este modo la devaluada función de control democrático que desarrollan nuestras Instituciones parlamentarias.

3. ACTUACIONES DE LAS ICEX PREVIAS A LA REFORMA DEL MARCO FISCAL

Durante la vigencia de las antiguas leyes de estabilidad presupuestaria, y a pesar de que las normas presupuestarias, contables y de control externo que disciplinaban su actuación mantenían (y mantienen en la actualidad) un ámbito institucional y contable diferenciado al del resto de los elementos del marco fiscal y que, además no le atribuían competencias para la comprobación del cumplimiento de las reglas fiscales, las ICEX han venido incluyendo en sus Declaraciones/Informes sobre las Cuentas Generales de las respectivas AAPP valoraciones sobre el cumplimiento de los OEP¹⁵ y sobre el empleo de los mecanismos, reglas e instrumentos de gestión presupuestaria instaurados para garantizar su acatamiento¹⁶. Adicionalmente, estas instituciones también han emitido mociones e informes específicos¹⁷ que, con carácter general, y a efectos de facilitar los análisis de RF e instrumentos de gestión presupuestaria, recomendaban las modificaciones legislativas pertinentes para lograr una mayor uniformidad del ámbito subjetivo y contable del marco fiscal, y paralelamente como solución alternativa reclamaban que, al amparo del principio de transparencia, los Presupuestos y Cuentas Generales de las AAPP incluyesen la documentación e información necesaria para posibilitar la conversión institucional y contable imprescindible para poder efectuar sus comprobaciones.

Respecto a la Declaración de la Cuenta General del Estado (DCGE), la posición del TCu ha experimentado un cambio radical en los últimos ejercicios. En las DCGE de 2004 a 2010, se había venido incluyendo el

¹⁵ Única regla fiscal contemplada en la normativa de estabilidad presupuestaria anterior.

¹⁶ Estas comprobaciones solo se han efectuado por el TCu, ya que estos mecanismos, instrumentos y reglas de gestión presupuestaria solo eran aplicables al Estado o a las Administraciones de la Seguridad Social.

¹⁷ En este contexto, merecen destacarse: el Informe de la Cámara de Cuentas de Andalucía de aplicación del SEC-95 al Sector Público Autonómico de Andalucía, ejercicio 2003; la Moción del TCu sobre la aplicación de principios y normas contables uniformes en el sector público; y el Informe del TCu sobre el cumplimiento del principio de transparencia establecido en la legislación sobre estabilidad presupuestaria en relación con los PGE para los ejercicios 2007 y 2008.

análisis del cumplimiento del OEP para los subsectores de Administración Central y Administraciones de Seguridad Social a nivel de liquidación presupuestaria provisional y definitiva. También se habían venido efectuando verificaciones del cumplimiento del LGNF del Estado acordado en Consejo de Ministros, a nivel de los presupuestos aprobados y de la liquidación presupuestaria definitiva, considerando en este último caso, las modificaciones presupuestarias financiadas con cargo al Fondo de Contingencia, y analizando también esta última figura de forma específica. Esta situación, sin embargo, ha cambiado en las DCGE de los ejercicios 2011 y 2012, ya que se ha dejado de realizar un análisis global sobre el cumplimiento del LGNF del Estado y los OEP de la Administración Central y de la Seguridad Social¹⁸. Este cambio de enfoque, no parece ser coherente con las fiscalizaciones realizadas por el propio TCu en el ámbito autonómico, ya que tanto en el último Informe Global del Sector Público Autonómico, ejercicios 2010-2011, como en los informes individuales de las Cuentas Generales de CCAA que no disponen de OCEX de los ejercicios 2010-2011 y 2012 (Murcia, Cantabria, Castilla-La Mancha, Extremadura y La Rioja) se analiza el cumplimiento de los OEP¹⁹.

A su vez, en los informes de los OCEX de las Cuentas Generales de las CCAA, emitidos al amparo de la antigua legislación de estabilidad presupuestaria, se constata la existencia de actuaciones orientadas a la ve-

rificación del cumplimiento de los OEP²⁰, o al menos, referencias indirectas a si se han respetado esos límites conforme a la información obtenida de CCAA, Banco de España, Consejo de Política Fiscal y Financiera e IGAE. También se incide, en casi todos ellos, en la necesidad en la aproximación al marco contable y subjetivo de las Cuentas Generales al del SEC-2010 exigiéndose la aplicación del principio de transparencia. Así, tomando el ejercicio 2012 como base, se advierte que los Informes de las Cuentas Generales de las CCAA de Galicia²¹, Andalucía²², Asturias²³, Cataluña²⁴, Madrid²⁵, Navarra²⁶, Aragón²⁷, Valencia²⁸, Canarias, Baleares, Castilla y León y País Vasco se incluyen comprobaciones o referencias en este sentido.

4. PROPUESTA DE LAS ACTUACIONES A REALIZAR POR LAS ICEX COMO INSTITUCIONES DE CONTROL EN EL NUEVO MARCO FISCAL

Sobre la base de las actuaciones realizadas hasta el momento actual, y tomando en consideración los importantes cambios incorporados por el bloque dispositivo de estabilidad/sostenibilidad, se hace necesario orientar y redefinir las nuevas funciones que estas instituciones deberían asumir en el futuro, para de este modo, dotar de una mayor consistencia al marco fiscal en su conjunto y garantizar, al mismo tiempo, que los Parlamentos estatal y autonómicos puedan desarrollar realmente una función de enjuiciamiento de la política fiscal diseñada y ejecutada por sus gobiernos respecti-

¹⁸ En esas Declaraciones, únicamente se recoge el seguimiento de las actuaciones realizadas para dar cumplimiento a las recomendaciones contenidas en las Resoluciones Parlamentarias relativas a las DCGE de los tres ejercicios anteriores. Así, por ejemplo, en cuanto al límite de gasto no financiero, y en seguimiento de la recomendación (II.A) 20/2008) relativa a la DCGE de 2008, en la DCGE de 2011 únicamente se indica que no se ha cumplido el límite en 2011, pero no se incluye un análisis general del cumplimiento del mismo en el cuerpo del informe como en las Declaraciones de ejercicios anteriores.

¹⁹ En el primer informe la valoración se realiza para todas las CCAA y en los informes individualizados para cada una de las autonomías de forma diferenciada. Además, se analizan el cumplimiento de los Planes Económicos-Financieros de Reequilibrio elaborados por las CCAA al amparo de la antigua normativa de estabilidad, en los casos de incumplimiento de los OEP de los ejercicios anteriores.

²⁰ Única regla fiscal aplicable a las CCAA bajo el prisma de la antigua normativa de estabilidad presupuestaria.

²¹ En el informe de Galicia, se analizan los ajustes de contabilidad pública a CN evaluándose el cumplimiento del OEP, se comenta el seguimiento del PEF de reequilibrio 2012-2014 y se emplaza a que se intensifiquen los esfuerzos con el fin de alcanzar una mayor aproximación entre los criterios aplicados en la contabilidad pública y en la CN y disponer de la máxima información sobre los ajustes incorporados en aquella para obtener el resultado del SEC-95.

²² En el informe de Andalucía se señala que: "Si bien la normativa reguladora de la Cuenta General rendida no señala entre los estados y documentos uno específico relativo a la estabilidad presupuestaria, el antes citado artículo 6 LOEPSF, requiere, para darle cumplimiento, una modificación en la estructura de la Cuenta General, de modo que se recoja entre los documentos que la constituyen, uno relativo a la estabilidad presupuestaria en los términos del SEC-95". Pese a esa carencia, el Pleno de la Cámara de Cuentas incluye un epígrafe en el informe de la Cuenta General en el que se hace referencia al cumplimiento del OEP en base a la información obtenida de la IGAE.

²³ En el informe de Asturias se delimita el sector público autonómico asturiano de acuerdo con los criterios del SEC-95, se analiza el cumplimiento del OEP en base a los cálculos provisionales de la IGAE y se destaca que la liquidación presupuestaria del ejercicio 2012 remitida con la Cuenta General, no contiene la información necesaria y suficiente que permita verificar el cumplimiento del OEP, tal y como exige el principio de transparencia del artículo 6 de la LOEPSF.

²⁴ En el informe de Cataluña, se analiza el cumplimiento del OEP obteniendo la necesidad de financiación a partir del resultado no financiero de las entidades que forman el perímetro administrativo contenido en la Cuenta General corregido por los ajustes comunicados por la IGAE. También se analiza la evolución del endeudamiento comprobando si el endeudamiento financiero de las entidades del SEC-95 supera el límite de endeudamiento previsto en el Plan Económico-Financiero de Reequilibrio 2012-2014.

²⁵ En el informe de Madrid, tras clarificar que el ámbito subjetivo de la Cuenta General no se corresponde con el del SEC-95 y que el análisis del cumplimiento del OEP excede del análisis del informe, se recoge información sobre su cumplimiento conforme a datos obtenidos de la IGAE. También se comenta el endeudamiento máximo autorizado para 2012 en el Programa anual de endeudamiento y el endeudamiento vivo al cierre del ejercicio de acuerdo con los datos del Banco de España

²⁶ En el informe de Navarra, a partir de la delimitación del ámbito subjetivo del Sector Público de Navarra con criterios de contabilidad nacional, se verifica el cumplimiento del OEP, y si se respeta el volumen máximo de deuda pública acordado en el Plan de Reequilibrio de Navarra 2012-2014.

²⁷ El informe de Aragón de 2012 no se había emitido aún a la fecha de conclusión de esta Comunicación, si bien en el informe de 2011, se hace un análisis muy amplio a efectos de delimitar el Subsector de la CCAA de Aragón y también se valora el cumplimiento del OEP de acuerdo con la información contenida en la Cuenta General, analizando de forma detallada los ajustes efectuados para el cálculo de la necesidad de financiación.

²⁸ El informe de Valencia de 2012 se hace una escueta referencia al incumplimiento del OEP y a la tramitación del correspondiente plan económico-financiero.



vos, en el marco de las directrices marcadas por la Comisión Europea.

En este contexto, el papel que las ICEX están llamados a desempeñar en este nuevo MF debe encauzarse en una triple dirección. En primer lugar, prosiguiendo con la importante labor ya iniciada bajo el paraguas de la legislación de estabilidad presupuestaria precedente, y de forma individualizada a través de sus informes, mociones y notas, y/o de forma conjunta por medio de comunicaciones de la Comisión de Coordinación en el ámbito autonómico del TCu y los OCEX, estas instituciones deben proponer todas las reformas legales que sean necesarias para unificar el ámbito subjetivo y contable del MF. En segundo término, y habida cuenta de la aparición de nuevas RF aplicables tanto al Estado como a las autonomías, las ICEX en sus informes sobre las Cuentas Generales, o en informes específicos emitidos a tal fin, deberían extender sus actuaciones fiscalizadoras a la verificación del cumplimiento de las nuevas RF (deuda y gasto), efectuando sus análisis a nivel de liquidación presupuestaria definitiva para evitar interferir en las competencias de control del ciclo presupuestario asignadas a la AIREF. Por último, y como consecuencia de la extensión del Estado a las CCAA y CCLL de las exigencias de aprobación de LGNE, de dotación de fondos de contingencia y de destinar los ingresos obtenidos superiores a los previstos y los superávits a reducir deuda pública, las ICEX deberían verificar la implementa-

ción, correcto empleo y coordinación con el resto de la normativa de gestión presupuestaria de todo estos instrumentos, mecanismos y reglas, conectando sus análisis con la evaluación previa del cumplimiento de las RF.

4.1. Unificación del Ámbito Subjetivo y Contable del Mf

Las ICEX deben promover la unificación del MF con un doble enfoque.

En primer lugar, y en una línea continuista con las múltiples recomendaciones efectuadas en los informes previos, deben impulsar las modificaciones legislativas que sean necesarias para, de una parte, sustituir los criterios de tipo jurídico que actualmente se utilizan para delimitar el ámbito institucional de las AAPP por variables de carácter exclusivamente económico, y de otra, conseguir que la contabilización de las operaciones en la vertiente presupuestaria de la contabilidad pública se asiente igualmente en criterios de esa naturaleza. En cuanto al ámbito subjetivo, los criterios y variables que deben proponerse para delimitar los perímetros institucionales de las AAPP deberían ser muy similares, sino idénticos, a los que con un carácter eminentemente económico se utilizan para deslindar las unidades institucionales que forman parte de los subsectores del sector AAPP del SEC-2010²⁹. A su vez, en el ámbito contable, existen numerosas operaciones cuyo registro presupuestario no es coherente con la naturaleza económica de la actividad desarrollada, por lo que su contabiliza-

²⁹ En esta línea, la Resolución de 22 de diciembre de 2014 de las Presidencias del Congreso y Senado, en relación con la DCGE de 2012, se insta al Gobierno a “que, como vienen recomendando las Cortes Generales y el TCu con ocasión de las Declaraciones de los últimos ejercicios, se siga impulsando la modificación de la normativa vigente y se regule la rendición de cuentas de las entidades en las que las AAPP ejercen un control efectivo, aunque su participación en el capital o fondo social de las mismas no sea mayoritaria”.

ción debería adaptarse igualmente, en la medida de lo posible, a los mismos criterios de contabilización que se emplean en la Contabilidad Nacional³⁰.

En segundo lugar, y habida cuenta de las dificultades políticas y legales que entraña realizar modificaciones legales en los perímetros institucionales de las AAPP y a la existencia de criterios de contabilización de las operaciones en la vertiente presupuestaria de la contabilidad pública de muy difícil, por no decir imposible, adaptación a la Contabilidad Nacional, estas instituciones simultáneamente a estas propuestas, deberían continuar invocando que, en aplicación del principio de transparencia, los Presupuestos y las Cuentas Generales de las distintas AAPP se acompañen de información que haga viable la conversión del ámbito institucional y contable de estos Documentos en el aplicable según el SEC-2010³¹. En el ámbito contable, además, y con fundamento en la exigencia del principio de transparencia de que la “contabilidad de las AAPP y demás sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de la Ley contenga información adecuada y suficiente para verificar los OEP, ODP y RG”, deberían proponerse reformas en los Planes Generales de Contabilidad Pública (y privada) al objeto de que incorporen estados contables adicionales que contengan la información necesaria para convertir los datos de la contabilidad presupuestaria en términos de CN.

Por esta doble vía, se garantiza que el ámbito subjetivo y contable de los Presupuestos y Cuentas Generales que deben aprobarse en los Parlamentos estatal y autonómicos, sea el mismo que se utiliza para configurar el resto de los elementos del MF y para la aprobación de las RF y los LGNF.

4.2 Evaluación del cumplimiento de las reglas fiscales a nivel de Presupuestos Liquidados

A pesar de que el art. 2 de la LOAIREF incluye entre los fines de esta autoridad, garantizar el cumplimiento de las RF mediante la evaluación continua del ciclo presupuestario, las competencias para ello, no le han

sido atribuidas a esta entidad de forma exclusiva. De acuerdo con la distribución competencial efectuada, y a efectos del control del cumplimiento de las RF, el ciclo presupuestario se ha fraccionado en 2 etapas claramente diferenciadas, de una parte, la que abarca las fases de elaboración, aprobación y liquidación parcial de los presupuestos (años n-1 y n), y de otra, la que incluye su liquidación definitiva (año n+1). En la primera parte del ciclo presupuestario la emisión de los informes se ha encomendado a la AIREF, mientras que en la segunda, las competencias para la emisión de los informes valorativos del cumplimiento de las RF de los presupuestos liquidados del ejercicio anterior (uno antes del 15 de abril y otro antes del 15 de octubre, en función del carácter provisional o definitivo de la información de la liquidación de los Presupuestos) se han retenido en favor del MINHAP, contemplándose la posibilidad de que la AIREF formule opiniones al respecto. Los informes del MINHAP, en su calidad de autoridad presupuestaria, si bien son necesarios para corregir los incumplimientos detectados (constituyendo el fundamento para la elaboración de los planes económico-financieros), no pueden sustituir a la valoración del cumplimiento de las RF que debe realizarse por un organismo independiente tal y como exige la reglamentación comunitaria, por lo que, en principio, quedaría expedita la vía para que las ICEX al examinar las Cuentas Generales de las respectivas AAPP, pudieran continuar desarrollando y ampliando sus actuaciones de verificación de la observancia de las RF³².

En este contexto, adquiere una especial importancia, la Resolución de 28 de abril de 2014, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el TCu, en relación con el controvertido informe de fiscalización sobre el cumplimiento del Principio de Transparencia establecido en la legislación sobre Estabilidad Presupuestaria, en relación con los PGE de 2007 y 2008. Esa Resolución, posterior a la creación de la AIREF (su Ley es de 14 de noviembre de 2013), insta al TCu a “Incorporar en los

³⁰ Así, el propio Presidente del TCu en su comparecencia ante la Comisión para las relaciones con el TCu para informar DCGE-2012 (25 de noviembre de 2014), en contestación a pregunta del representante del grupo socialista sobre cómo conseguir la imputación presupuestaria en el ejercicio de devengo de aquellas operaciones que se están imputando en el ejercicio posterior, indica: “Aquí, es necesaria una convergencia, que cada vez se hace en mayor medida, pero yo creo que habría que apostar más decididamente en aproximar los criterios contables de la contabilidad pública a los de contabilidad nacional”.

³¹ En el ámbito contable, constituye un respaldo evidente, las Resoluciones de 5 de mayo de 2011 y 31 de mayo de 2012 de las Presidencias del Congreso y Senado, por las que se publican los Dictámenes de la Comisión Mixta para las Relaciones con el TCu en relación con las DCGE de los ejercicios 200 y 2009 respectivamente. La primera insta al Gobierno a que se haga efectiva la aplicación del principio de transparencia establecido en el TRLGEP facilitando que los Presupuestos y sus liquidaciones contengan información suficiente y adecuada para poder verificar su adecuación al principio de estabilidad presupuestaria (II.A)21/2008) y la segunda insta a la IGAE a que continúe incluyendo en la Memoria de la Cuenta General y aporte la documentación correspondiente en relación con la conversión del resultado presupuestario en la capacidad o necesidad de financiación en términos de contabilidad nacional (VIII.6/2009). En ese contexto debe señalarse que en las DCGE de 2011 y 2012 en el seguimiento de esas recomendaciones se establece que “el TCu considera que la información que se incluye en los PGE (hasta 2014) como la que se ha incorporado en los últimos ejercicios a la CGE (hasta 2012) no es suficiente para poder verificar íntegramente los ajustes previstos o realizados en las cifras de ingresos y gastos presupuestarios no financieros, derivados de la aplicación del SEC-95 a efectos de determinar la capacidad o necesidad de financiación, que es la magnitud con la que se mide el OEP”.

³² Para un análisis más detallado de esta posible distribución competencial entre AIREF e ICEX, véase Javier de Diego Alonso, “El nuevo marco fiscal. Ámbito subjetivo y mecanismos de control. Papel de los Órganos Legislativos y de las Instituciones de Control Externo” *Revista Española de Control Externo* nº 48.

informes de fiscalización que realice el análisis sobre el grado de cumplimiento por la entidad o entidades fiscalizadas de los principios recogidos en la Legislación de Estabilidad Presupuestaria y Estabilidad Financiera”, habilitándole para que analice los OEP, los ODP y la RG del Estado y de las CCAA sin OCEX con fundamento en los principios de estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera, transparencia, eficacia y eficiencia. Esa habilitación, debería utilizarse para analizar las RF, pero exclusivamente a nivel de Presupuestos liquidados, evitándose de este modo solapamientos competenciales con la AIREF. Así, esta autoridad asumiría ese control del cumplimiento de las RF durante el proceso de elaboración, aprobación y liquidación parcial de los presupuestos proponiendo al MINHAP la adopción de medidas preventivas, correctivas y coercitivas, mientras que el TCu (y los OCEX) efectuarían la verificación al tiempo de su liquidación definitiva, posibilitando, de este modo, el enjuiciamiento político en sede parlamentaria. Ahora bien, para que este control en sede parlamentaria sea eficaz, los informes de las ICEX, además de valorar el cumplimiento de las RF³³, deberían hacerse eco de las recomendaciones formuladas por parte de la AIREF en los informes emitidos a lo largo del ciclo presupuestario³⁴. De este modo, se conseguiría una actuación más coordinada de las instituciones de control y análisis independientes del MF, una mayor contribución al debate parlamentario, y en última instancia, una mayor repercusión social. En este escenario, resulta absolutamente

imprescindible, que las ICEX y la AIREF, establezcan los necesarios mecanismos y cauces de cooperación y coordinación que garanticen la coherencia de las actuaciones a desarrollar por ambas instituciones para la verificación del cumplimiento de las RF.

4.3 Verificación de la adecuada implementación, cumplimiento y coherencia con la normativa presupuestaria de las reglas, mecanismos e instrumentos de Gestión Presupuestaria

Las RF, si bien son el elemento clave sobre el que pivota actualmente el control de la política fiscal, en sí mismas, no son suficientes para garantizar su eficacia. Para ello, es preciso, además, que el resto de los elementos del MF están diseñados y funcionen de forma coordinada con esas RF. Dentro de esos elementos del MF adquieren una gran relevancia los procedimientos presupuestarios anuales. De nada o de poco sirve establecer unas RF muy estrictas, si al mismo tiempo no se demanda que todas las fases de los procedimientos presupuestarios anuales estén directamente orientadas a la consecución del cumplimiento de esas reglas. En este contexto, la LOEPSE, en una línea continuista con la legislación anterior, contempla una serie de reglas, mecanismos e instrumentos de gestión presupuestaria que, creados para coadyuvar en al cumplimiento de las RF, han introducido importantes cambios en las fases de elaboración, aprobación, desarrollo y liquidación de los Presupuestos de todas las AAPP³⁵. Estas reglas, mecanismos e instrumentos de gestión presupuestaria



³³ El punto de referencia para efectuar la evaluación vendrá dado por los Informes que, a tal efecto, haya emitido el MINHAP antes del 15 de abril y del 15 de octubre (a nivel provisional y definitivo) sobre el cumplimiento de las RF del ejercicio anterior por parte de las distintas AAPP.

³⁴ A mi entender, y a efectos de la valoración en sede parlamentaria de la actuación de un Ejecutivo en materia fiscal, no es lo mismo señalar que una AAPP ha incumplido sus OEP Y ODP a nivel de liquidación presupuestaria que indicar que a ese incumplimiento se ha llegado, tras haberse emitido varios Informes previos de la AIREF en el que se alertaba que podían producirse esos incumplimientos.

³⁵ Ver a estos efectos Javier de Diego Alonso “Conexión y coordinación entre las reglas fiscales y reglas de gestión presupuestaria”, Crónica Presupuestaria, 2.

se regulan con carácter general en el Capítulo VI de la LOEPSF bajo la denominación “Gestión Presupuestaria”³⁶ y su análisis entra de lleno en la esfera competencial de las ICEX³⁷, por lo que resulta absolutamente imprescindible que sus actuaciones fiscalizadoras se encaucen en esta dirección.

Para que el MF funcione de una manera coordinada y homogénea, resulta absolutamente imprescindible que las ICEX analicen la implementación, la coherencia con la restante normativa de gestión presupuestaria, y el correcto empleo de todos estos mecanismos e instrumentos de gestión presupuestaria coadyuvantes del cumplimiento de las RF. Estos análisis a nivel de gestión presupuestaria, pueden y deben profundizar con un mayor nivel de detalle en las posibles causas que han originado la vulneración de las RF, por lo que adquieren una gran relevancia dentro de las actuaciones de control que deben desarrollarse dentro del MF.

A continuación se recogen una serie de propuestas respecto a los análisis y comprobaciones que las ICEX podrían realizar con este fin, incluyendo además, en ocasiones, posibles recomendaciones que, a la luz de la nueva regulación, parecen necesarias para garantizar una mayor consistencia del MF³⁸.

- Analizar el ámbito subjetivo de las reglas de gestión presupuestaria y verificar si se aplican a la totalidad de sujetos integrantes de los subsectores de las AAPP correspondientes. En caso contrario, y en aras de la uniformidad con el ámbito subjetivo de las RF, proponer las reformas legales necesarias para lograr esa uniformidad, o en su caso, el establecimiento de instrumentos, mecanismos y reglas de gestión presupuestaria adaptados a las particularidades de la gestión presupuestaria de cada tipo de organismo.
- Verificar que el LGNF aprobado en el Parlamento es coherente con el OEP y la RG³⁹. A estos efectos, y siguiendo la contestación de la IGAE a una consulta de COSITAL relativa a las CCLL, que puede extrapolarse al Estado y a las CCAA,

debe verificarse que el LGNF es el menor de los que se obtienen de calcular ese límite por dos procedimientos, uno fundamentado en la coherencia con el OEP y otro con la RG.

- Comprobar la correcta implementación y utilización del Fondo de Contingencia. Este instrumento constituye un segundo límite que incluido dentro del LGNF, garantiza que este no es superado en el ejercicio como consecuencia de la realización de modificaciones presupuestarias. Debe comprobarse que todas las modificaciones de créditos para la realización de operaciones no financieras que no cuenten con una financiación específica o con nuevos o mayores recursos de los previstos en el presupuesto inicial, son financiados con cargo al Fondo de Contingencia. Es decir, que todos los créditos extraordinarios, suplementos de crédito, incorporaciones y ampliaciones de crédito para operaciones no financieras se financian con cargo al Fondo de Contingencia. En caso de no ser así, deben proponerse las modificaciones legislativas o de gestión, que posibiliten que el Fondo de Contingencia cumpla la finalidad de disciplina presupuestaria que justifica su existencia.
- Verificar que en aplicación del art 12.5 de la LOEPSF los ingresos imprevistos (y por extensión los ingresos obtenidos superiores a los previstos en el presupuesto inicial) se destinan a reducir el endeudamiento neto y no a incrementar el gasto no financiero, garantizándose, de esta forma, el cumplimiento de la RG y la posible aplicación de regla del artículo 32 de la LOEPSF. Verificar asimismo que la regulación de la figura modificativa de las generaciones de crédito por ingresos es coherente con la aplicación del art 12.5, proponiendo, en caso contrario, su adecuación normativa.
- Verificar que el LGNF se respeta en la liquidación presupuestaria definitiva y a lo largo de todo el

³⁶ Aunque no se encuentre incluida en este Capítulo, también debe considerarse como parte de estos instrumentos de gestión presupuestaria, la regla del art. 12.5 de la LOEPSF, que obliga a que los ingresos que se obtengan por encima de lo previsto se destinen a reducir el nivel de deuda pública. Este límite se incardina en la regulación de la regla de gasto para evitar que nuevos ingresos originen incrementos del gasto no financiero, pero al mismo tiempo, sirve para garantizar el cumplimiento de la regla del art. 32 de la LOEPSF.

³⁷ La LOAIREF no contempla entre las competencias de la AIREF, la emisión de informes sobre las reglas, mecanismos e instrumentos de gestión presupuestaria contemplados en la LOEPSF. Esta autoridad, aunque su ley reguladora no le atribuye competencias claras en este contexto, está utilizando sus opiniones (Véase por ejemplo, la Opinión sobre cambios en los procedimientos del ciclo presupuestario de 22 de julio de 2014) y sus informes para proponer recomendaciones directamente relacionadas con la gestión presupuestaria, probablemente porque para poder desarrollar adecuadamente sus cometidos, precisa de procedimientos presupuestarios uniformes en todas las AAPP. De momento, sus análisis no se han extendido a la verificación del cumplimiento de estos instrumentos, mecanismos y reglas de gestión presupuestaria.

³⁸ La justificación técnica de las actuaciones propuestas se contiene en Javier de Diego Alonso “Conexión y coordinación entre las reglas fiscales y reglas de gestión presupuestaria”, *Crónica Presupuestaria*, 2.

³⁹ El LGNF permite cuantificar, a partir de unas RF definidas en términos del PIB (según la LOEPSF los OEP estarán expresados en términos porcentuales del PIB nacional nominal y la RG para calcular la variación del gasto computable usa la tasa de referencia de crecimiento del PIB a medio plazo de la economía española) el importe máximo del gasto no financiero a ejecutar en el ejercicio.

ciclo presupuestario⁴⁰. Conectar este análisis con el cumplimiento de los OEP y la RG.

- Habida cuenta de la importancia de la correcta presupuestación de los ingresos como base para el cumplimiento de las RF y la habitual práctica de sobreestimación de los mismos al tiempo de elaboración de los Presupuestos, deberían estudiarse las desviaciones existentes entre estos y sus liquidaciones en términos de CN y vincular esas desviaciones con el cumplimiento o incumplimiento del OEP.
- Analizar la coherencia del LGNF, OEP y RG con el Objetivo de Deuda Pública en términos de CN, mediante el estudio del volumen de deuda pública en términos del PDE que se obtiene a partir de los Presupuestos aprobados. A partir del análisis de la observancia ODP, y en caso de incumplimiento, analizar las causas que lo han originado (ingresos presupuestados insuficientes o gastos por encima de los límites fijados) y relacionarlo con el cumplimiento/incumplimiento de las otras RF.
- En el caso de liquidación presupuestaria con superávit verificar que, en aplicación del artículo 32 de la LOEPSF, este se destina a reducir en-

deudamiento neto, proponiendo las reformas legales necesarias para que se clarifique la forma en que debe aplicarse esta regla, tomando como referencia los criterios de la Nota informativa de 4 de julio de 2013 de la Secretaria General de Coordinación Autonómica y Local sobre la aplicación de este artículo en el ámbito local.

5. CONCLUSIONES

Las ICEX no pueden quedar relegadas a un papel meramente accesorio en el nuevo marco fiscal. Estas instituciones deben contribuir con sus actuaciones a dotar al marco fiscal de una mayor consistencia y a posibilitar el enjuiciamiento en sede parlamentaria de las políticas fiscales gubernativas. Para ello, es preciso, que estas instituciones reconduzcan el ámbito subjetivo y contable de sus fiscalizaciones al contemplado en el SEC-2010, que desarrollen actuaciones de control del cumplimiento de las reglas fiscales a nivel de presupuestos liquidados y, sobre todo, que asuman un papel protagonista en la verificación de la implementación, coherencia con la restante normativa de gestión presupuestaria y correcto empleo de todos los mecanismos e instrumentos de gestión presupuestaria coadyuvantes del cumplimiento de las reglas fiscales.

BIBLIOGRAFÍA

De Diego Alonso, Javier: "Conexión y coordinación entre reglas fiscales y reglas de gestión presupuestaria". *Revista Crónica Presupuestaria* 2/2014.

De Diego Alonso, Javier: "El nuevo marco fiscal. Ámbito subjetivo y mecanismos de control. Papel de los Órganos Legislativos y de las Instituciones de Control Externo" *Revista Española de Control Externo* nº 48.

⁴⁰ El LGNF en cuanto garante a nivel presupuestario del cumplimiento de las RF de saldo, gasto (e indirectamente de deuda) debe cumplirse, al igual que las reglas en las que se fundamenta, durante todo el ciclo presupuestario.