

La transformación del control y la gestión del gasto público: más allá de un cambio de formato.

Matilde Castellanos Garijo

Viceinterventora General

Intervención General de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha

Revista Auditoría Pública nº 84

Noviembre 2024. Páginas: 169-187

Resumen: La realización de actos o negocios jurídicos que conllevan gasto público tradicionalmente ha requerido la tramitación de dos procesos paralelos: el administrativo sustantivo y el de ejecución presupuestaria. Con este trabajo se tratará de evidenciar como la reingeniería de procesos junto a la tecnología están provocando una verdadera transformación de la ejecución del gasto, un cambio mucho más profundo que una mera transformación del formato (de papel a electrónico) que ya es una realidad en determinadas administraciones públicas autonómicas. El acto presupuestario se convierte en un efecto indisoluble del acto administrativo, propiciando un cambio de paradigma que supondrá nuevos retos para el control del gasto público.

Palabras Clave: gestión de gasto público, transformación digital, control interno, automatización de procesos, inteligencia artificial.

Abstract: Public spending has required two parallel processes: the substantive administrative file and the budgetary process. The influence of digitalization on both processes has evolved independently until now. This paper analyzes how the reengineering of processes together with technology is producing a true transformation in the execution of spending, a deeper change than a transformation of the format from paper to electronic that is already a reality in some regions. The budgetary act becomes an inseparable effect of the administrative act, driving a paradigm shift that will pose new challenges for the control of public spending.

Keywords: public spending, digital transformation, internal control, process automation, artificial intelligence.

1. La gestión del presupuesto de gastos de las Administraciones Públicas.

1.1. Dos caminos paralelos.

La gestión del presupuesto de las Administraciones Públicas conlleva la necesidad de una doble tramitación íntimamente ligada; por un lado, la del proceso administrativo, y por otro, el proceso de ejecución presupuestaria acompañado de la tramitación contable e imbricando actos de control interno.

Como señala P. Arellano, el gasto público no se produce mediante una actuación puntual o aislada de la administración, sino que requiere de un conjunto o pluralidad de actos tendentes a la satisfacción de las necesidades públicas que se ordenan en el procedimiento de ejecución del gasto. Este procedimiento es distinto del procedimiento administrativo mediante el cual la administración contrae las obligaciones, pero se encuentra indisolublemente asociado. (Arellano Pardo, 2016).

J. Pascual afirma que *“puede concluirse que, considerada individualizadamente cada una de las obligaciones financieras, su cumplimiento se hace a través de un procedimiento distinto del procedimiento administrativo, el procedimiento de la gestión de los gastos.”* (Pascual García, 2005).

Resulta esclarecedor el informe de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) de 8 de mayo de 1991 en que se explica este proceso paralelo que debe llevarse a cabo *“En el orden procedimental, la doble legalidad que han de respetar los actos con repercusión económica supone la coexistencia de dos procedimientos, uno, de carácter estrictamente administrativo y, otro, de carácter financiero o presupuestario. Ambos procedimientos se desarrollan en paralelo, a veces sin apenas conexión entre sí, pese a que cada uno de ellos por separado, carece de virtualidad para conseguir que los actos o negocios jurídicos generadores de obligaciones sean plenamente válidos y eficaces.”*

En este mismo sentido, con ocasión de la aprobación de la Ley 9/2017 de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014 (LCSP), A. Gómez (Gómez Barrionuevo, 2018) recordaba que *“La tramitación del expediente de contratación exige el cumplimiento de unos requisitos no sólo administrativos, sino también presupuestarios. Se trata de dos sendas imprescindibles para culminar el expediente con éxito. El primer camino, el del expediente adminis-*

trativo, nos conduce a la adjudicación y ejecución de un contrato a través de sus correspondientes trámites, resoluciones y recursos...El camino paralelo es el de la gestión económica del gasto, ...que exige dar cumplimiento a los trámites y actuaciones típicamente presupuestarias que han de integrarse en el expediente administrativo.”

A la gestión presupuestaria dedica el capítulo Sexto del Título Primero de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP en adelante) y que se replica en casi la totalidad de los ordenamientos autonómicos. En esta gestión se distinguen y definen las siguientes fases (se omiten las que afectan al pago):

a) La aprobación del gasto es el acto mediante el cual se autoriza la realización de un gasto determinado por una cuantía cierta o aproximada, reservando a tal fin la totalidad o parte de un crédito presupuestario. Esta fase inicia el procedimiento, pero no implica relaciones con terceros. Esta fase suele corresponderse, con actos como la aprobación del expediente de contratación o la convocatoria de subvenciones, entre otros.

b) El compromiso de gasto es definido como el acto mediante el cual se acuerda la realización de gastos previamente aprobados, por un importe determinado, siendo ya un acto con relevancia jurídica para con terceros.

Esta fase con carácter general se suele corresponder con las adjudicaciones en procedimientos de contratación o con las concesiones de subvenciones.

c) Reconocimiento de la obligación es el acto por el que se declara la existencia de un crédito exigible contra la Hacienda derivado de un gasto aprobado y comprometido y que comporta la propuesta de pago correspondiente. Añade que este se producirá previa acreditación documental de la prestación o el derecho del acreedor de conformidad con los acuerdos que en su día aprobaron y comprometieron el gasto.

1.2. El entramado competencial.

Ese doble cauce procedimental por el que ha de transcurrir el proceso que concluye en la realización de un gasto, hace que existan competencias diferenciadas y en muchas ocasiones, el diseño del reparto competencial no responda a criterios de eficacia y eficiencia.

Las normas reguladoras de contratos y subvenciones suelen atribuir las competencias para contratar o aprobar convocatorias en los Ministerios, Consejerías o Presidencias de Organismos autónomos.

Por su parte las normas presupuestarias atribuyen competencias en materia de gasto, correspondiéndole con carácter general también a los Ministros¹, Consejeros autonómicos y órganos asimilados, así a como a los titulares de los demás órganos con dotaciones diferenciadas para aprobar y comprometer los gastos propios de sus presupuestos salvo en aquellos casos que una ley lo reserve al consejo de Ministros u órgano homólogo. Es habitual que tal y como se prevé en las propias leyes estas facultades sean desconcentradas o delegadas en órganos jerárquicamente dependientes.

Sentada la regla general, como veremos, en la práctica esta doble atribución competencial y este camino paralelo parece complicarse y entremezclarse.

En cuanto a la complejidad vemos dos ejemplos:

- **En las normas sustantivas del proceso (contratación, subvenciones)** se requiere de la autorización previa de Consejo de Ministros u órgano ejecutivo equivalente cuando se superen ciertos importes².
- **En cuanto al proceso de gasto**, es muy frecuente que las Leyes de presupuestos generales establezcan requisitos adicionales:
 - Por un lado, están las normas que establecen que al superar un importe se somete a autorización previa por el Consejo de Gobierno. En estos casos, el órgano ejecutivo no ostenta competencias sobre el gasto si no que autoriza previamente.
 - Sin embargo, en otros casos, las leyes generales de presupuestos autonómicas³ con frecuencia atribuyen al órgano colegiado de gobierno la competencia para autorizar el gasto cuando supere ciertos importes. Vemos que en este supuesto el órgano colegiado se convierte en actor de la ejecución de gasto y no en previo "autorizador" de lo que pertenece al ámbito competencial del titular departamental correspondiente.

Respecto a la quiebra de esa separación de los caminos paralelos podemos ver algunos ejemplos:

- En el caso de los **convenios** es la propia LGP la que en su artículo 74.5 establece que los órganos de los departamentos ministeriales competentes para la suscripción de convenios o contratos-programa con otras Administraciones públicas., necesitarán autorización del Consejo de Ministros cuando el importe del gasto que de aquellos se derive sea superior a doce millones de euros añadiendo: *"La autorización del Consejo de Ministros implicará la aprobación del gasto que se derive del convenio o contrato-programa"*. Así, vemos que se refunden negocio y fase de gasto otorgando la competencia del gasto al órgano colegiado, que emite una autorización previa sobre el negocio jurídico.
- En las **subvenciones**, caracterizadas por la complejidad de la gestión dado que pueden afectar a un gran número de terceros (beneficiarios), encontramos que esta técnica de entrelazar el camino presupuestario con el de la gestión de las subvenciones es más generalizado. El Reglamento de la Ley General de Subvenciones aprobado por Real Decreto 887/2006, de 21 de julio, en su artículo 17 cuando trata la delegación y desconcentración de competencias establece que *"La delegación de competencias conllevará, según se disponga en la norma habilitante, la aprobación de gasto, salvo que se excluya de forma expresa"*. También encontramos normativa autonómica que declaran implícitos los actos de ejecución presupuestaria en los actos de gestión de subvenciones:
 - **Islas Baleares**: el artículo 8. 2 del Texto Refundido de la Ley de subvenciones de Islas Baleares⁴ establece que *"El acto de concesión lleva implícita la aprobación del gasto correspondiente"*.
 - **País Vasco**: reguladora del régimen de subvenciones del País Vasco⁵ en su artículo 33 constituye otro ejemplo de cruce de caminos en los que el órgano de gobierno se le atribuye competencias implícitas en materia de ejecución de gasto *"Con carácter previo a la convocatoria de la subvención, deberá efectuarse la autorización del gasto en los térmi-*

1 Artículo 74 de la Ley General Presupuestaria.

2 Art. 324 LCSP; Art. 10 de la LGS.

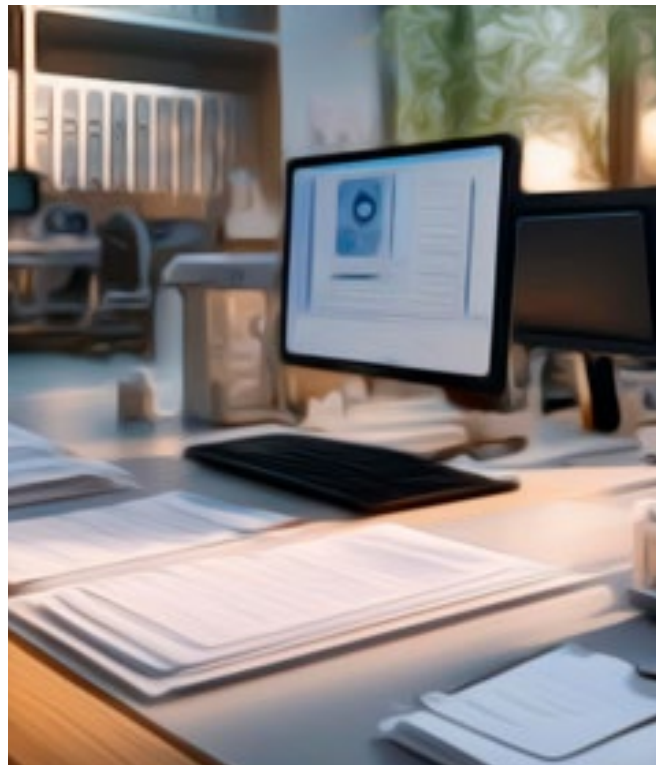
3 Ley 15/2023, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad de Madrid para el año 2024. Art 46: En relación con lo dispuesto en el artículo 55.3.a) y en el artículo 69.1.c) de la Ley 9/1990, de 8 de noviembre, Reguladora de la Hacienda de la Comunidad de Madrid, estará reservada al Consejo de Gobierno la autorización o compromiso de gastos de capital y operaciones financieras cuya cuantía exceda de 1.500.000 euros o de 500.000 euros en gastos corrientes.

4 Aprobado por Decreto Legislativo 2/2005, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de subvenciones.

5 Ley 20/2023, de 21 de diciembre.

nos previstos en la normativa presupuestaria aplicable... Cuando corresponda al Gobierno la aprobación de las bases reguladoras o la concesión de las subvenciones, esta llevará implícita la autorización del gasto correspondiente."

Por completar una panorámica del proceso y entender la complejidad que conlleva la ejecución del gasto público, hay que tener en cuenta que además deberá ir acompañada de la gestión contable y está sujeto a determinadas restricciones en el caso de compromisos de carácter plurianual (si superan ciertos porcentajes de compromiso de gasto requerirán autorizaciones del Consejo de ministros⁶ o asimilado o de los titulares de las Consejerías con competencias en materia de Hacienda⁷). Además, con carácter general, en la administración pública española no se podrá concluir un acto con repercusión presupuestaria sin someterse a los actos de control interno. El régimen más extendido en el ámbito administrativo es el de la función interventora, que conlleva la fiscalización previa a los actos de aprobación y compromiso de gasto así como la intervención de la obligación, y en su caso, del acto de comprobación material de la inversión.



EJECUCIÓN DEL GASTO TRADICIONAL

UN PROCESO CON SUSTANTIVIDAD PROPIA



COMPETENCIAS

Atribución competencial paralela de procesos específicos (contratación, subvenciones, etc) y de procesos de gasto.



CONTROL

La tramitación se acompaña de actos de control imbricados en la gestión administrativa y de ejecución del gasto.



CONTABILIDAD

Las normas de operativa contable definen los documentos contables que se expiden en cada momento del proceso y su contabilización.



LÍMITES

Tanto las leyes de proceso como las de gasto establecen límites por los que se requerirán determinadas autorizaciones previas.



EXCEPCIONES

En ocasiones se entremezclan las competencias de negocio y gasto: comienza a aparecer una unión de ambos caminos teóricamente paralelos.

6 Art 47 Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

7 Art 48 dl Decreto Legislativo 1/2002, de 19 de noviembre de 2002, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Hacienda de Castilla-La Mancha.

2. La digitalización del procedimiento administrativo.

La transformación digital del proceso administrativo se inicia primero sobre la vertiente externa, de relación con el ciudadano, para más tarde abordar la digitalización del funcionamiento interno de las administraciones públicas y el desarrollo de la automatización.

2.1. Inicio: Acceso de los ciudadanos y primera regulación de la automatización.

La transformación digital en el procedimiento administrativo se inició centrándose en garantizar el acceso de los ciudadanos a los servicios públicos. Así, la Comisión Europea en el marco de la revisión de la estrategia de Lisboa, emite una Comunicación titulada “i2010 - Una sociedad de la información europea para el crecimiento y el empleo” con el fin de adoptar un plan de acción sobre administración electrónica y orientaciones estratégicas para estimular el uso de las TIC en los servicios públicos. Concretamente, la Comisión efectúa una propuesta sobre poner en marcha proyectos que permitan ofrecer servicios públicos en línea.

Para dar cumplimiento a estos mandatos, en España se dictó la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos que estableció la obligatoriedad⁸ de que las Administraciones Públicas facilitaran el acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos. Los resultados más destacables fueron posibilitar la elaboración de unos catálogos de procedimientos (hasta la fecha poco generalizados) y un avance de los que permitían el inicio e incluso seguimiento por vía electrónica. Así, casi una década después hasta un 62% de los procedimientos administrativos autonómicos permitían al ciudadano presentar sus solicitudes y conocer el estado de tramitación y resolución por vía electrónica según el informe “La administración electrónica en las Comunidades Autónomas”: (Observatorio, 2016)⁹.

En este periodo anterior a la aprobación de las leyes de procedimiento administrativo común y régimen jurídico dictadas en el 2015 resultarían también destacables por

su impacto en la gestión presupuestaria los avances en la digitalización de esta vertiente externa realizada por:

- La Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones creó la Base de Datos Nacional de Subvenciones con el objetivo inicial de facilitar la planificación y seguimiento de las actuaciones de control financiero de subvenciones. Con carácter posterior se le añadirían en nuevas funcionalidades como mejorar la eficiencia, controlar la acumulación y concurrencia así como a constituirse en un instrumento de publicidad garante de la transparencia¹⁰.
- Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público que incidirá en la transparencia del proceso de licitación instaurando el perfil de contratante como instrumento para garantizar el acceso con igualdad a las licitaciones valiéndose de los avances tecnológicos.
- Ley 25/2013, de 27 de diciembre, de impulso de la factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el Sector Público, que marca un hito puesto que se impone a los proveedores no solo el medio electrónico para presentar sus facturas sino también un formato estructurado de datos. Esta será la clave para poder obtener conocimiento y posibilitar un seguimiento riguroso de la morosidad permitiendo conocer el volumen de deuda comercial de las Administraciones que forma parte del principio de sostenibilidad financiera.

Otro hito destacable en la transformación digital de la administración pública fue la **regulación de la actuación administrativa automatizada**. La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria fue el primer texto normativo que daría cobertura jurídica a la producción de actos o actuaciones administrativas sin intervención de empleado público, estableciendo garantías para los interesados destinatarios de estos actos. Posteriormente, la Ley 11/2007 de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos extendió, sin carácter básico, su regulación a la actividad administrativa general y estableció unos condicionantes para su utilización.

⁸ Si bien la obligatoriedad se estableció con carácter general, también la disposición final 3ª 4 de la Ley 11/2007 establecía una importante vía de exención a la obligatoriedad establecida con carácter general en la Ley “En el ámbito de las Entidades que integran la Administración Local, los derechos reconocidos en el artículo 6 de la presente ley podrán ser ejercidos en relación con la totalidad de los procedimientos y actuaciones de su competencia a partir del 31 de diciembre de 2009 siempre que lo permitan sus disponibilidades presupuestarias”.

⁹ La Secretaría General de Administración Digital (SGAD) ha elaborado un estudio de fecha posterior los indicadores no son coincidentes con el anterior por lo que no se puede actualizar. (s.f.). La administración electrónica en las Comunidades Autónomas: informe de resultados del CAE 2018.

¹⁰ En 2006 (Real Decreto 887/2006, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones) y en 2013 Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.

2.2. Del funcionamiento interno electrónico a la inteligencia artificial.

Las leyes 39/2015 del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPAC) y 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP) suponen un avance en la transformación digital de la Administración Pública puesto que ya no solo se centra en las relaciones con la ciudadanía, sino que impone el funcionamiento interno de la administración pública sea íntegramente electrónico.

En cuanto a la automatización, la LRJSP con carácter con carácter básico y aplicable a todas las Administraciones Públicas, regulará los elementos esenciales que configuran el régimen jurídico de este tipo de actuación administrativa y la define como *“como cualquier acto o actuación realizada íntegramente a través de medios electrónicos por una Administración Pública en el marco de un procedimiento administrativo y en la que no haya intervenido de forma directa un empleado público”*.

Aunque la normativa de procedimiento administrativo solo haya previsto su uso de forma expresa para la emisión de copias o transmisión de datos¹¹ en estos años, se están produciendo avances en la gestión automatizada de procesos que podrán adquirir un gran protagonismo en el futuro inmediato. Sin duda, constituye un paso en la gestión administrativa porque supone hacer una previa simplificación del proceso, cuestión clave para que la tecnología despliegue todos sus beneficios. Ya podemos ver ejemplos de gestión automatizada de subvenciones o prestaciones en las administraciones públicas como por ejemplo la Resolución de 23 de febrero de 2016, del Instituto Nacional de la Seguridad Social, por la que se regula la tramitación electrónica automatizada de diversos procedimientos de gestión de determinadas prestaciones del sistema de la Seguridad Social¹² y la Orden 156/2022¹³, de 1 de agosto, de la Consejería de Desarrollo Sostenible, por la que se establecen las bases reguladoras de las ayudas para la ejecución en Castilla-La Mancha del Programa de Emisión de Bonos Digitales para colectivos vulnerables en la que se prevé que la concesión de las mismas se efectuará mediante actuación administrativa automatizada.

Si bien la normativa de procedimiento administrativo co-

mún no ha regulado el uso específico de la Inteligencia Artificial en el mismo¹⁴ no se puede desconocer que su uso se está extendiendo en todos los ámbitos conociéndose diversas experiencias ya en la Administración Pública española y además que su uso ha sido objeto de regulación en la Unión Europea bajo un enfoque de riesgos mediante Reglamento (UE) 2024/1689 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de junio de 2024, por el que se establecen normas armonizadas en materia de inteligencia artificial.

La Inteligencia Artificial se irá abriendo paso en el funcionamiento de las administraciones públicas y muestra de ello es la regulación del Real Decreto-ley 6/2023 de 19 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia en materia de servicio público de justicia, función pública, régimen local y mecenazgo en el que se establece *“Todos los sistemas de información y comunicación que se utilicen en el ámbito de la Administración de Justicia favorecerán la aplicación de técnicas de inteligencia artificial ...que sirvan de apoyo a la función jurisdiccional, a la tramitación de procedimientos judiciales, y a la definición y ejecución de políticas públicas relativas a la Administración de Justicia”*.

Por tanto, si bien los usos de la inteligencia artificial en la actualidad aún no son generalizados, el avance del uso de la misma estará presente en un futuro a medio plazo, y el control deberá afrontarlo, preferiblemente con visión estratégica y no solo como una mera reacción defensiva frente a la misma.

3. La reacción de la normativa presupuestaria.

Ante los avances de transformación digital en el ámbito administrativo la normativa presupuestaria ha tenido un comportamiento reactivo, adaptándose para admitir los documentos, trámites e información que se emitían en un nuevo formato: el electrónico. En esta reacción podemos diferenciar: un liderazgo contable, la adaptación de la normativa presupuestaria al formato electrónico y la habilitación al control para el uso de las tecnologías en su ejercicio.

11 La LPAC contiene una referencia expresa en el artículo 27.1 a la posibilidad de usar esta forma de actuación para la realización de copias auténticas de documentos y el 65.1 del Real Decreto 203/2021, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de actuación y funcionamiento del sector público por medios electrónicos se refiere al uso de la misma para la cesión de datos

12 <https://www.boe.es/boe/dias/2016/03/01/pdfs/BOE-A-2016-2076.pdf>

13 https://docm.jccm.es/docm/descargarArchivo.do?ruta=2022/08/10/pdf/2022_7416.pdf&tipo=rutaDocm

14 Si se ha regulado su uso por el Parlamento Europeo aprobó, el 13 de marzo de 2024, el Reglamento Europeo de Inteligencia Artificial. Aunque más enfocado al sector privado. Sin carácter normativo el Gobierno aprobó la “Carta de Derechos Digitales” en julio de 2021 y será la Ley 15/2022 integral para la igualdad de trato y la no discriminación (BOE de 13 de julio) introducirá la primera regulación positiva de la inteligencia artificial en España.

3.1. La tramitación contable: una punta de lanza en la transformación digital.

En el proceso de digitalización tendrá una importancia capital la precocidad de la digitalización de la gestión de la contabilidad pública. Ya el Decreto 6/1962, de 18 de enero sobre mecanización de la Contabilidad de Gastos Públicos manifestaba que *“Ahora bien: de esta tarea de revisión resalta como la más urgente la reorganización de la Contabilidad del Estado, basándose en las posibilidades de modernas máquinas de contabilidad, que permiten realizar mejoras de la utilización de los datos y obtención de resultados, prescindir de trámites innecesarios y facilitar el análisis estadístico y económico que debe hoy seguir a todo sistema de contabilidad.”* Como vemos ya en épocas tan tempranas se centra en tecnología, datos y capacidad de análisis, conceptos y premisas que bien podrían pasar por actuales. En las diversas normas que regulan el proceso contable puede observarse como se generaliza la implantación de sistemas de tramitación electrónica con mayor protagonismo que en el ejercicio del control interno. La información contable, crítica y prioritaria en las organizaciones públicas, se obtiene a través de sistemas informáticos que permiten una gestión descentralizada, con una consolidación de datos. En estos sistemas, que tienen como uno de sus fines proporcionar información para el ejercicio de los controles de legalidad y financiero y de eficacia¹⁵, el documento contable debe acompañarse de un justificante así *“todo hecho que deba dar lugar a anotaciones en el SIC, habrá de estar debidamente acreditado con el correspondiente justificante que ponga de manifiesto su realización”*¹⁶.

En este proceso, el centro de la actuación es el documento contable, que deberá estar debidamente justificado, y que en algunos casos ha dado lugar a la creación de un *“expediente contable”*¹⁷ que generalmente consistirá en duplicar información y documentación, puesto que esta justificación no es otra que el expediente administrativo. Esta gravitación entorno al documento contable hará que

en muchos casos suplante a ciertos actos administrativos (como por ejemplo el acto del reconocimiento de la obligación que venía a ser sustituido por la firma del documento contable O)¹⁸ y que sea en los sistemas informáticos que den soporte a la gestión contable donde se ejerza el control interno, cuestión que marcará el desarrollo del mismo. Como muestra de ello, vemos instrucciones de operatorias de contabilidad en las que se considera integrante del sistema contable el subsistema de fiscalización¹⁹.

Este enfoque obedeció a un momento en el que el proceso contable se había digitalizado de forma previa al control y se considera que sería conveniente corregirlo. Así, A. Villaescusa y E. Martínez establecen, entre otras, las siguientes premisas para el diseño de un sistema de control interno integrado con la gestión electrónica:

- El ejercicio de la función interventora el control es previo al acto administrativo, donde debe centrarse, y la contabilización es posterior.
- El sistema de control no debe ser un subsistema de los sistemas de información contable sin perjuicio de la vinculación funcional histórica entre la función contable y la interventora” (Villaescusa Soriano & García Martínez, 2020).

3.2. La normativa presupuestaria frente a la digitalización y automatización.

En la normativa presupuestaria es frecuente encontrar cláusulas que habiliten la adaptación de la gestión presupuestaria y el control al avance de la digitalización en el procedimiento administrativo. Así, como ejemplo podemos ver que en la Ley General Presupuestaria se incluye la disposición adicional decimosexta²⁰, la cual establece que *“En relación con las materias contempladas en esta*

15 Orden EHA/3067/2011, de 8 de noviembre, por la que se aprueba la instrucción de contabilidad para la Administración General del Estado.

16 Regla 18 Orden de 1 de febrero de 1996 por la que se aprueba la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado y Regla 34 Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local.

17 ORDEN 18/2023, de 28 de diciembre de 2023, de la Conselleria de Hacienda, Economía y Administración Pública, por la que se aprueba la Instrucción de Operatoria Contable de la Generalitat Valenciana regula en su Regla 19 el Subsistema de expedientes contables.

18 La derogada Orden de 29 de enero de 2007 que aprobaba la instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del presupuesto de gastos de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha establecía que *“Cuando la normativa de aplicación no exija el reconocimiento formal de la obligación en acto separado conforme a un modelo previamente establecido, la suscripción del documento contable O por parte del órgano competente equivaldrá al acto administrativo de reconocimiento de la obligación”*

19 ORDEN de 17 de diciembre de 2020 por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Junta de Extremadura Regla 24. “Subsistema de Fiscalización” y regla ORDEN 18/2023, de 28 de diciembre de 2023, de la Conselleria de Hacienda, Economía y Administración Pública, por la que se aprueba la Instrucción de Operatoria Contable de la Generalitat Valenciana.

20 A modo de ejemplo:

- Ley 1/2015, de 6 de febrero, de Hacienda Pública, del Sector Público Instrumental y de Subvenciones. Disposición adicional cuarta. Utilización de medios electrónicos.

- Decreto Legislativo 1/2002, de 19 de noviembre de 2002, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Hacienda de Castilla-La Mancha. Artículo 60. Utilización de tecnologías de la información y las comunicaciones.



Ley...el ministro de Hacienda establecerá los supuestos, condiciones y requerimientos para la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos para:

a) Agilizar los procedimientos y facilitar el intercambio de datos, sustituyendo los soportes documentales en papel o en cualquier otro medio físico por soportes propios de las tecnologías de la información y las comunicaciones.

b) Reemplazar los sistemas de autorización y control formalizados mediante diligencias, firmas manuscritas, sellos u otros medios manuales por autorizaciones y controles establecidos en los sistemas de información habilitados o que se habiliten para el tratamiento de los aspectos regulados en esta ley, siempre que de tal forma se garantice el ejercicio de la competencia por el órgano que la tenga atribuida."

Cuestión de mayor calado será la **reacción a la automatización**, puesto la decisión de realizar toda o parte de la tramitación administrativa mediante una actuación administrativa automatizada, desaconsejaría aplicar un régimen de fiscalización previa por ser un medio inadecuado e ineficiente para ese tipo de gestión. A esta cuestión de enfrenta la LGP en el artículo 142²¹ de la LGP que al regular los objetivos del control. "No obstante, cuando de acuerdo con la normativa aplicable, los procedimientos objeto de control se instrumenten y formalicen en resoluciones o actos a través de actuaciones administrativas automatizadas la Intervención General de la Administración del Estado podrá aprobar las normas necesarias para adaptar los distintos controles previstos en este título a las especialidades derivadas de este tipo de actuaciones, mediante Resolución publicada en el Boletín Oficial del Estado." Se

establece a continuación las garantías que son precisas, como es la realización de una auditoría previa de la IGAE, para verificar que el nuevo procedimiento de gestión incorpora los controles automatizados de gestión necesarios a la naturaleza del mismo, satisface, a efectos de la función interventora, los requerimientos de seguridad exigibles por la normativa aplicable.

Para dar respuesta a esta cuestión, en la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha el artículo 102.4 del Decreto Legislativo 1/2002, de 19 de noviembre de 2002, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Hacienda²² establece que "El Consejo de Gobierno podrá acordar, a propuesta de la consejería competente en materia de hacienda y a iniciativa de la Intervención General de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha: a) La sustitución de la función interventora por el control financiero, permanente o posterior, en relación con determinados órganos o servicios, o respecto a determinadas áreas de actuación o expedientes de gasto... c) La habilitación a la Intervención General para la precisión de las áreas de actuación o expedientes de gasto objeto de la sustitución, con la finalidad de garantizar el ejercicio más adecuado de sus competencias en materia de control interno. En virtud de esta habilitación se dictó el Acuerdo de 15/11/2022, del Consejo de Gobierno, por el que se sustituye la función interventora por el control financiero permanente en relación con los expedientes de gasto correspondientes a la concesión de subvenciones y/o el reconocimiento de la obligación derivado de la misma, que se lleven a cabo mediante actuaciones administrativas automatizadas²³.

21 Modificación operada por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre.

22 Modificación realizada por la disposición final 6 de la Ley 5/2020, de 24 de julio.

23 https://docm.jccm.es/docm/descargarArchivo.do?ruta=2022/11/22/pdf/2022_10732.pdf&tipo=rutaDocm

3.3. Habilitaciones de uso de la automatización en el ejercicio del control.

No solo vemos que la normativa establece modificaciones para admitir o adaptarse al formato electrónico, sino que también se han realizado otras para habilitar el uso de la tecnología para efectuar unas actuaciones de control con mayor eficiencia.

En la **Administración General del Estado**, el artículo de 152²⁴ de la LGP al regular la fiscalización e intervención previa de requisitos básicos establece en su apartado tercero *“En los términos que se determinen por resolución de la persona titular de la Intervención General de la Administración del Estado, podrá acordarse que la comprobación de los extremos objeto de verificación, tanto en régimen general como en régimen de requisitos básicos, se realice mediante validaciones efectuadas de modo automático, a través de las aplicaciones informáticas que dan soporte a los sistemas de control.”*

Especialmente reseñable es la revisión de los procesos de control realizada por la administración autonómica de **Islas Baleares** que afecta a instituciones clásicas del control que, en un mundo digital, con sistemas correctamente diseñados dejan de ser necesarias: las intervenciones formal y material del pago.

Estas tradicionalmente se definen de la siguiente manera:

- La intervención formal de la ordenación del pago es la facultad atribuida a la Intervención para verificar la correcta expedición de las órdenes de pago contra el Tesoro Público.
- La intervención material del pago es la facultad que compete a la Intervención para verificar que dicho pago se ha dispuesto por órgano competente y se realiza en favor del perceptor y por el importe establecidos²⁵.

El Decreto 11/2022, de 11 de abril, por el que se regula el régimen de control interno que ha de ejercer la Intervención General de Islas Baleares reconoce la automatización

de ambas cuando en su artículo 34.1 establece que *“El sistema informático debe garantizar que sólo sean remitidas a la Dirección General del Tesoro, Política Financiera y Patrimonio aquellas propuestas de pago que respondan a reconocimientos de obligaciones debidamente validadas por la Intervención General.”*

2. *La adecuación de la orden de pago al acto de reconocimiento de la obligación y la competencia del órgano que la dicta debe ser verificada automáticamente por el sistema informático, el cual debe asegurar la coincidencia entre ambos procesos.*

En consecuencia, solo deben ser tramitadas aquellas órdenes de pago en las que quede garantizada esta coincidencia.

Respecto a la intervención material el artículo 35 establece que *“Esta intervención debe verificar la identidad del perceptor y la cuantía del pago y debe ser realizada por el sistema informático.”*

En la **Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha**, el Acuerdo en el que se establecen los requisitos adicionales de comprobación para el ejercicio de la fiscalización limitada²⁶ prevé en el apartado Segundo.9 que *“A medida que se vaya implantando la integración de los distintos sistemas de gestión electrónica de expedientes con el sistema de control interno, por resolución de la persona titular de la Intervención General, se determinarán los extremos relacionados en este Acuerdo cuya verificación pasará a efectuarse de forma automatizada. Mediante la realización de las correspondientes auditorías de sistemas se garantizará la correcta aplicación de dichos controles.”*

4. La transformación de la ejecución de gasto: de acto a efecto.

Aunque, como hemos visto, en un principio las normas se adaptaron para “habilitar” el uso del formato electrónico en la gestión de gasto y contable²⁷ veremos que la influencia de la digitalización en estos procesos no se limita a un mero cambio de formato, de papel a electrónico, sino que tiene mayor trascendencia. Esta transformación

24 Modificado por la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022.

25 Definición dada por artículo 10 Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la de la Administración del Estado.

26 Aprobado mediante Acuerdo de 14/03/2023, del Consejo de Gobierno, por el que se da aplicación a la previsión del artículo 971 del Texto Refundido de la Ley de Hacienda de Castilla-La Mancha, aprobado por Decreto Legislativo 1/2002, de 19 de noviembre, respecto al ejercicio de la función interventora en su modalidad de fiscalización limitada previa.

27 La regla 2 de la Orden de 1 de febrero de 1996 por la que se aprueba la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado se modifica mediante Orden HAC/552/2019, de 11 de abril para hacer referencia expresa al formato electrónico “Toda operación relativa a la gestión de gastos del Estado se incorporará al sistema de información contable a través de uno o más documentos contables electrónicos, en función de la naturaleza de la operación de que se trate”.

ya se ha efectuado en determinadas administraciones, incidiendo en las siguientes claves: el rediseño de procesos y la integración de sistemas de gestión electrónica de expedientes con los sistemas económico financiero y de control interno.

4.1. Rediseño del proceso: de cauces paralelos a la confluencia.

A continuación, se realizará un breve repaso de normativa que han abordado el rediseño procedimental del proceso de gestión de gasto.

Canarias.

En el rediseño de procesos resulta destacable que ya en el año 1998, en la Comunidad Autónoma de Canarias, el decreto 234/1998, de 18 de diciembre, de aprobación y puesta en funcionamiento del sistema de información económico-financiera de la Administración Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, con la denominación de PICCAC, establece la confluencia procedimental del proceso de gasto y el administrativo *“Se entiende autorizada la fase del gasto y contable respectiva con la suscripción o autorización de los documentos que sirven de soporte a cada una de ellas, de acuerdo con las normas en cada caso aplicables, sin que se precise la firma de los documentos contables, salvo que el órgano competente en la materia carezca de competencia para autorizar el gasto, en cuyo caso, debe aportarse la resolución de autorización que corresponda.”* Este decreto, efectúa el rediseño del proceso de gasto condicionándolo a que las competencias estén alineadas y en este caso, no se suprimen los documentos contables, aunque si evita que deban ser firmados.

Cataluña.

En la Generalitat de Cataluña, es la Orden VEH/6/2019 de 15 de enero, de contabilidad de la Generalitat de Cataluña en el artículo 17.1 la que establece que *“Una vez dictados los actos, realizados los hechos y formalizadas las operaciones que según el derecho generen efectos económicos, financieros o patrimoniales, queda aprobada el gasto o el ingreso en la fase correspondiente de ejecución del presupuesto y se realizan las anotaciones contables que correspondan en el sistema de información contable.”* El artículo 22.3. añade *“La aprobación de los actos correspondientes a expedientes de gastos e ingresos por parte de los órganos competentes que impliquen la reserva de crédito, la autorización, la disposición o el reconocimiento de las obligaciones o el reconocimiento y la recaudación del derecho comporta automáticamente la propuesta por parte de estos órganos de la anotación contable electrónica que corresponda.”*

En este caso, el Decreto Legislativo 3/2002, de 24 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Finanzas Públicas de Cataluña sigue reconociendo como actos propios la aprobación y el compromiso de gasto, pero por la citada orden reguladora de la contabilidad se subsumirán en el acto de gestión administrativa y su reflejo contable.

Junta de Comunidades de Castilla-la Mancha.

Será la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha la primera que recoja en un texto con rango legal esta modificación trascendental del proceso de gestión de gastos con la modificación del TRLHCLM mediante la Ley 1/2023, de 27 de enero, de medidas Administrativas, Financieras y Tributarias de Castilla-La Mancha. Esta modificación establece las siguientes premisas:

1º. Convertir los actos de ejecución presupuestaria en fases que acompañan a los actos administrativos

(art. 58): A diferencia del caso anterior, las fases de gasto siguen siendo las mismas (Aprobación, Disposición y Reconocimiento de la Obligación), pero de la redacción tradicional *“La aprobación es el acto mediante el cual se autoriza la realización de un gasto determinado”* se pasa a *“Aprobación. Fase que se corresponde con el acto o negocio jurídico que conlleva la realización de un gasto determinado”*, añadiendo que *“La sucesión de las fases de gestión del presupuesto de gastos requerirá, en todo caso, de la materialización de los actos o negocios jurídicos que las generen de acuerdo con lo dispuesto en la normativa aplicable.”* Se suprime así el acto de voluntad presupuestaria para subsumirlo en el acto administrativo que la origina.

Mención específica merece el Reconocimiento de la Obligación (O) definido como *“acto mediante el que se declara la existencia de un crédito exigible contra la Hacienda Pública..., derivado de un gasto aprobado y comprometido y que comporta la propuesta de pago correspondiente.”*

La Circular 2/2016, de 15 de abril, de la IGAE, sobre plazos de pago en el cumplimiento de las obligaciones económicas del Sector Público Estatal, manifiesta que *“El acto administrativo de reconocimiento de la obligación no se dicta en el ejercicio de una potestad discrecional, sino que es un ‘acto debido’ y reglado. ...En consecuencia, puede afirmarse que la aprobación de las certificaciones de obra o de los documentos que acrediten la conformidad con lo dispuesto en el contrato de los bienes entregados o servicios prestados, en términos del artículo 216 del TRLCSP, equivale al reconocimiento de la obligación y propuesta de pago, en términos de la legislación financiera.”*

La máxima de este proceso de transformación del gas-

to público llevada a cabo en la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha fue llevar hasta las últimas consecuencias la racionalización del proceso. Para ello, se cuestionaron todos y cada uno de los trámites que formaban parte del proceso. Si en un trámite no había decisión que adoptar debería suprimirse de la normativa y en el caso de que esta no fuese posible modificarla, habría que promover su automatización.

En este caso se modificó la normativa para eliminar este trámite, y así se cristalizó en el artículo 21 de la Orden 26/2023, de 8 de febrero, de la Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas, por la que se aprueban las normas de desarrollo del Plan General de Contabilidad Pública de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha y se regula el marco operatorio de la contabilidad pública en el que define la fase *“El reconocimiento de la obligación es la fase del procedimiento de gestión de gastos en la que se declara la existencia de un crédito exigible contra la Hacienda Pública regional y comporta la propuesta de pago correspondiente.”* Para a continuación definir el proceso *“Los apuntes contables de reconocimiento de la obligación (O) se validarán, previa acreditación documental de la realización de la prestación o del derecho del acreedor, y realizadas las actuaciones previstas en la normativa en cada caso aplicable, vinculándose a la documentación administrativa que en cada caso sea precisa, remitiéndose a las unidades competentes para su intervención y/o toma de razón en contabilidad. Con carácter general, la fase de reconocimiento de la obligación se producirá de forma separada de los actos o negocios jurídicos correspondientes a las fases de aprobación y compromiso de gasto. Una vez cumplidos los requisitos exigibles por la normativa que en cada caso resulte de aplicación, la validación del apunte contable de la obligación en el sistema económico-financiero hará las veces de autenticación electrónica de la operación de reconocimiento de la obligación, no siendo necesaria la adopción de ningún acto administrativo para tal fin, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo siguiente. En el supuesto de que la fase de reconocimiento de la obligación se acumule a las de aprobación y/o compromiso de gasto, será requisito imprescindible la adopción del acto administrativo o negocio jurídico del que estas últimas traigan causa por el órgano administrativo competente. 4. Todo reconocimiento de la obligación conllevará la correspondiente propuesta de pago.”*

A diferencia de las fases de aprobación y compromiso del gasto, el reconocimiento de la obligación no se corresponde con un acto administrativo, si no que deberán concurrir los requisitos que en cada caso exija la normativa aplicable: por ejemplo, la factura debidamente conformada y el certificado de conformidad con los servicios prestados o bien el certificado de cumplimiento de requisitos del órgano encargado del seguimiento de

la subvención etc. Las decisiones directivas ya se adoptaron en las fases administrativas precedentes, en este momento procedimental solo caben decisiones de carácter técnico administrativo.

Como vemos, se culmina la configuración de poner en el centro la actividad administrativa, dejando los actos presupuestarios y el reflejo contable de los mismos como una consecuencia inseparable de los mismos.

2º. Racionalización competencial: La ley que modifica el TRLHCLM suprime toda mención a la facultad de autorización de gasto del Consejo de Gobierno, Consejeros (artículos 7,9 y 10) y demás órganos asimilados. Así, se pasa del tradicional *“Corresponde a los titulares de las Consejerías ...aprobar los gastos propios de los Servicios a su cargo, salvo los casos reservados por la Ley a la competencia del Consejo de Gobierno, así como autorizar su compromiso y reconocer las obligaciones correspondientes. Las facultades... podrán desconcentrarse y delegarse en los términos que establezcan las respectivas disposiciones”* a la nueva redacción en la que se establece *“La competencia en materia de gestión de gastos corresponderá a quienes la ostenten para adoptar los actos o negocios jurídicos que los generen y ejecuten, conforme a lo dispuesto en las normas que regulen la estructura y competencias de la Administración regional, sus organismos autónomos y entidades públicas. A estos efectos, la ejecución presupuestaria quedará subsumida en los actos de gestión de los que derive, de tal manera que la adopción del acto o negocio jurídico que conlleve el gasto producirá la fase de gestión presupuestaria que le corresponda. La desconcentración, la delegación y, en general, los actos por los que se transfieran la titularidad o el ejercicio de las competencias citadas en el apartado 1 se entenderán siempre referidos a ambas competencias.”* (art. 61 TRLHCLM).

Como vemos, la Ley insiste en la racionalización de procedimientos vetando las frecuentes configuraciones o delegaciones de competencias que no aportan eficiencia al procedimiento, sino que dan respuesta a particularidades y que constituyen una verdadera traba para que la tecnología pueda desplegar todos sus beneficios.

Esta reordenación competencial no significa que se prive al órgano de gobierno de la decisión sobre la continuidad de determinados expedientes de mayor trascendencia o repercusión presupuestaria. Pero en este caso la ley señala que los órganos de la Administración regional requerirán autorización del Consejo de Gobierno, previamente a la adopción de actos o negocios jurídicos que conlleven la aprobación del gasto en determinados casos.

Es importante subrayar este cambio en el enfoque, el órgano ejecutivo ya no aprueba negocios jurídicos ni au-

toriza gastos, sino que se configura como autorización previa. El negocio siempre será aprobado por el órgano de contratación, el que efectuó la convocatoria, etc... Excluir al Consejo de Gobierno de la tramitación administrativa facilita el sustento electrónico integral del proceso.

Junta de Andalucía.

La Junta de Andalucía continúa con esta visión transformadora de la ejecución del gasto mediante el Decreto-ley 3/2024, de 6 de febrero, por el que se adoptan medidas de simplificación y racionalización administrativa para la mejora de las relaciones de los ciudadanos con la Administración de la Junta de Andalucía y el impulso de la actividad económica en Andalucía. En esta norma se modifican determinados artículos de Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de La Hacienda Pública de la Junta de Andalucía., en concreto, el artículo 52 que regula la competencia en la gestión de los gastos estableciendo que corresponderá a quienes la ostenten para adoptar los actos administrativos o negocios jurídicos que los generen y ejecuten, conforme a lo dispuesto en las normas que regulen la estructura orgánica y atribución de competencias en la Administración de la Junta de Andalucía, sin

perjuicio de que, en los supuestos legalmente establecidos, se requiera la autorización del Consejo de Gobierno previamente a la adopción de los actos administrativos o negocios jurídicos que conlleven la realización de gasto.

La normativa andaluza añade que *“los actos de ejecución presupuestaria del gasto son actos debidos consecuencia de los actos de gestión administrativa o negocios jurídicos de los que derive, de forma que, cuando conlleven un gasto producirá de forma simultánea la fase de gestión presupuestaria que le corresponda.”*

Igualmente se establece que la desconcentración, la delegación y demás transferencias de titularidad se entenderán siempre referidos a ambas competencias, de gestión administrativa y de gestión presupuestaria imposibilitando separar ambos.

Se introduce un artículo 52 bis, que define las fases de la ejecución del presupuesto de gastos y su correspondencia con los diferentes actos administrativos *“La sucesión de las fases de gestión del presupuesto de gastos requerirá, en todo caso, de la materialización de los actos administrativos o negocios jurídicos que las generen de acuerdo con lo dispuesto en la normativa aplicable.”*

NUEVO PROCESO DE GASTO

LA EJECUCIÓN DEL GASTO COMO EFECTO DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS



SIMPLIFICACIÓN

Los procesos se simplifican permitiendo una tramitación más ágil de los expedientes que conlleven gasto público (reducción de más de un 40% del plazo en la JCCM).



CENTRALIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO

Los actos de control se centran en los actos administrativos. Las fases presupuestarias y su reflejo contable son efectos inseparables de los actos.



AUTOMATIZACIÓN

La simplificación del proceso y su gestión informatizada permite maximizar las automatizaciones en acciones contables y de control.



CONTROL

Surge la oportunidad de un nuevo control: control por diseño en las aplicaciones y de sistemas evitando comprobaciones repetitivas que requieren escasa cualificación.



CONTABILIDAD

Las anotaciones contables se generan y se toman razón (en su caso acto previo de control) de forma automatizada. El reflejo contable es un efecto que acompaña el acto administrativo.

4.2. El componente tecnológico: la integración de sistemas.

El proceso transformador de la gestión del gasto, como hemos visto, tiene un componente racionalizador muy importante, pero resulta un elemento fundamental el sustento tecnológico.

Para lograr maximizar el uso de la automatización en la gestión contable y crear un ecosistema que favorezca otro tipo de control es necesario promover que los diferentes sistemas en lo que se efectúa la tramitación de los expedientes de gasto contratación, subvenciones, etc... se integren con los sistemas de control interno y de gestión económico-financiera y contable. Estas integraciones de sistemas presentan, entre otras, las siguientes ventajas:

- Incrementa la calidad del dato: El dato es único, se genera en el sistema gestor de expedientes correspondiente y se pone a disposición de los restantes sistemas corporativos que lo requieran para su tramitación. De este modo, la calidad del dato se protege, evitando los errores a los que da lugar la necesidad de grabar manualmente los mismos datos en diferentes sistemas.
- Favorece la homogeneidad de las actuaciones administrativas, generando modelos que eviten particularidades, favoreciendo la actuación corporativa e incrementando la seguridad jurídica.
- Evita duplicidades: ya no es necesario el expediente contable, sino que los datos e informaciones que generan apuntes contables son puestos a disposición por los diferentes gestores de expedientes.
- Permite instaurar el control por diseño: el diseño de flujos y transacciones garantiza el cumplimiento de requisitos que no deberán ser comprobados por el personal de control interno, evitando infracciones normativas.
- Crea el entorno propicio para las automatizaciones y la proactividad. En particular, en la automatización de la contabilidad vemos como la Orden VEH/6/2019 de 15 de enero, de contabilidad de la Generalitat de Cataluña establece que *“17.4 Con la integración de los sistemas informáticos de gestión y los sistemas de información contable, las anotaciones contables se realizan directamente una vez dictados los actos, realizados*

los hechos y formalizadas las operaciones en los sistemas informáticos de gestión.”

Además, en el Decreto Legislativo 3/2002, de 24 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Finanzas Públicas de Cataluña se incide en otro elemento importante para lograr este fin, consistente en limitar la implantación de herramientas tecnológicas particulares que se separen de las corporativas:²⁸ *“Los sistemas digitales o informáticos de información o tramitación de procedimientos de gestión de naturaleza o con incidencia económica o financiera deben ser promovidos con finalidad corporativa en el ámbito de la Generalitat por las unidades con competencias transversales en la materia, y las unidades y entidades de la Generalitat deben utilizar obligatoriamente los sistemas resultantes, cuya integración con el sistema y la plataforma de tramitación digital de información contable de la Generalitat debe garantizarse. Las excepciones en el uso de los sistemas resultantes deben ser por razones de singularidad y eficacia y debe determinarlas la unidad responsable del sistema informático corporativo correspondiente.”*

Esta estrategia de relación de los diferentes sistemas de gestión con los sistemas contables y de control se impone en la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha mediante la Orden 206/2022, de 2 de noviembre, de la Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas, por la que se aprueba el sistema de gestión del control interno de la IGJCCM en la que se establece que *“La vía preferente de comunicación con el sistema de gestión del control interno será automatizada mediante la integración de sistemas. Los responsables funcionales y técnicos de las diferentes aplicaciones informáticas que gestionen expedientes administrativos con repercusión presupuestaria instarán la realización de los trabajos oportunos para el diseño de esta comunicación que incluirá, en la mayor medida posible, controles y garantizará la debida integridad y autenticidad de la documentación administrativa sujeta a control interno.”*

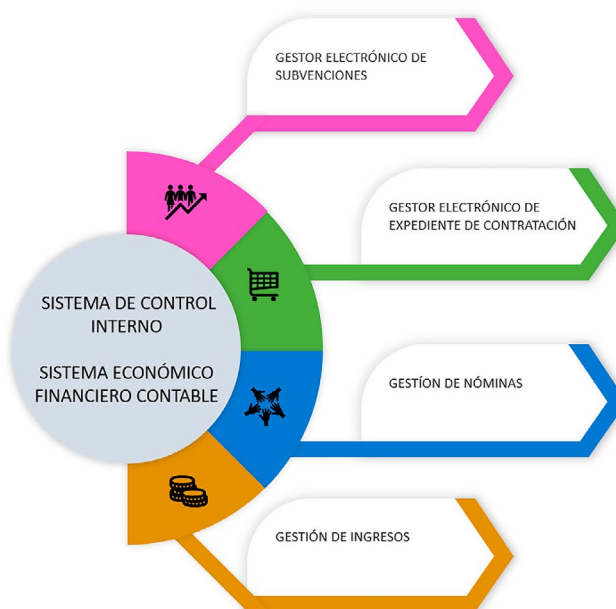
Asimismo, en el artículo 8 de la Orden 26/2023 que regula el marco operatorio de la contabilidad pública establece que *“La generación de apuntes contables y su remisión a la unidad de contabilización competente, se efectuará preferentemente de forma automatizada desde los sistemas de gestión integrados con el sistema económico financiero. En el supuesto de integración de los distintos sistemas informáticos de gestión con el sistema económico financiero y el sistema de gestión de control interno, podrá automatizarse cualquiera de las fases que constituyen el proceso contable.”*

28 Añadida por la Ley 3/2023, de 16 de marzo.

La Orden 68/2024, de 6 de mayo, de la Consejería de Hacienda, Administraciones Públicas y Transformación Digital, sobre la intervención de la comprobación material de las inversiones contiene otro ejemplo de las posibilidades de actuación proactiva gracias a la integración de sistemas cuando en su Disposición adicional primera establece que *“1. La Intervención General promoverá la integración de los sistemas de gestión de expedientes con el sistema de control interno y el sistema de gestión económico financiero, y llevará a cabo sobre estos últimos las actuaciones que resulten necesarias, a fin de que la designación del personal representante de la misma en la comprobación material de las inversiones se lleve a cabo de forma proactiva y sin necesidad de solicitud previa de los órganos gestores.”*



INTEGRACIÓN DE SISTEMAS



5. Los resultados.

En febrero de 2024, transcurrido un año desde que se culminó el proceso de transformación de gasto, la Intervención General JCCM elaboró un informe con la evaluación de los principales resultados y próximos pasos a seguir. Como resultados más destacables se pueden señalar: el incremento de las automatizaciones, la reducción de plazos de tramitación y la eliminación de documentación que, tras este proceso transformador, resulta innecesaria.

5.1. Automatización.

La transformación de procesos llevada a cabo tiene como resultado favorecer el incremento de las automatizaciones. En la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, como se ha señalado, el artículo 8 de la Orden 26/2023 establece la preferencia en la gestión automatizada del proceso contable. A continuación, se describen algunas automatizaciones implantadas en el proceso de gasto²⁹:

1. La propia orden 26/2023 declara que **la contabiliza-**

²⁹ En la página de internet de la Intervención General de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha en el apartado “actuaciones automatizadas” se describen las actuaciones que pasan a tramitarse de esta manera como un elemento de transparencia favorecedor de la gestión del cambio. <https://intervencion.castillalamancha.es/sites/default/files/parrafos/documentos/Resolucion%20automatizacion%20operaciones%20contables.pdf>

ción del apunte contable RC y de sus operaciones complementarias se llevarán a cabo de forma automatizada por el sistema económico-financiero.

- 2. Ajustes multifase:** en el proceso contable es común que se prevea que los asientos contables pueden ser modificados a través de asientos negativos o barrados.

Tras implantar esta automatización, con la resolución administrativa que acuerda el reajuste y la validación de la situación final, se efectúan de forma automatizada la generación y contabilización de sucesivas operaciones contables de ajuste, positivas y negativas, en las fases anteriores y posteriores, según proceda. Además, el sistema realiza las verificaciones necesarias derivadas de la existencia de crédito en todas las fases afectadas, así como aplicará las restricciones y controles que operen en cada una de esas fases contables, como, por ejemplo, la superación de porcentajes. Igualmente, el sistema asegura la transaccionalidad del ajuste multifase, esto es, o bien todas las operaciones derivadas del ajuste se llevan a cabo íntegramente, o bien ninguna, asegurando de esta forma la fiabilidad de la información del sistema.

- 3. Toma de razón automatizada de modificaciones presupuestarias:** La anotación contable de la toma de razón de las modificaciones presupuestarias se lleva a cabo de forma automatizada una vez que las mismas sean autorizadas por el órgano competente. El sistema garantiza la congruencia de la ejecución presupuestaria, así como la constancia de la fecha y hora de la anotación contable, así como de cuantos elementos garanticen la identificación, constancia y efectos de la misma.

- 4. Emisión de certificados contables:** El sistema emite a demanda, de forma automatizada, certificado acreditativo con la información registrada en el sistema económico-financiero relativa a la anotación contable. La emisión de este certificado exige la existencia de la anotación contable, esto es, que se haya efectuado la toma de razón en contabilidad de la operación.

5.2. Reducción de plazos.

Por contextualizar el volumen con el que trabaja una administración autonómica como la de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha señalar que, durante el año

2023, los órganos de la JCCM han remitido a las distintas unidades de intervención más de 82.000 actuaciones, más de 1.500 semanales, para su informe, fiscalización, y/o contabilización, utilizando las nuevas herramientas puestas en marcha.

A nivel global, se han reducido un 45% los plazos de “tramitación contable” del gasto, esto es, desde que se crea el apunte preliminar hasta que se contabiliza. Pasando de 9,73 días naturales de media en el ejercicio 2022 a 5,35 días en el ejercicio 2023. A lo anterior, hay que añadir que, en 2023, respecto al ejercicio anterior, se ha disminuido un 23% el número de apuntes contables necesarios para ejecutar el presupuesto, debido a las distintas medidas y optimizaciones en la operativa de gestión de gasto.

Esos plazos de tramitación del apunte contable en los negocios jurídicos que requieren fiscalización previa incluyen:

- Por parte del órgano gestor, creación apunte preliminar y remisión de la propuesta/borrador de la resolución administrativa a la Intervención, junto con el resto de información administrativa.
- Fiscalización por parte de la unidad de intervención.
- Por parte del órgano gestor elaboración, firma de la resolución/acuerdo administrativo y su remisión a la unidad de Intervención.
- Contabilización por parte de la unidad de intervención.

5.3. Eliminación de documentos y firmas.

La consecuencia más inmediata de este proceso de cambio en la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha ha sido la eliminación de más de 300.000 documentos contables que se generaban y firmaban al año.

Dado que los documentos contables debían ir firmados con carácter general por un mínimo de dos personas cuando se implanta este nuevo proceso de gasto en la Junta de Andalucía se destaca que³⁰ *“En 2022 se produjeron aproximadamente 3,5 millones de firmas asociadas a documentos contables que desaparecerán con la plena implantación del decreto ley, con el evidente impacto que eso tiene en tiempo y burocracia. De esta forma, habrá mayor celeridad en la concesión y pago de ayudas.”*

30 <https://www.juntadeandalucia.es/organismos/consejo/sesion/detalle/248349.html>

6. La evolución del control.

El proceso de transformación descrito no es sino un punto de partida que debe dar lugar a una nueva generación de normativa presupuestaria, que parta de la premisa que la gestión administrativa es electrónica y basada en datos. Se debe realizar un examen con visión crítica de los procesos tradicionales de control, que en su momento fueron eficientes, pero que empiecen a resultar inservibles en el momento actual, sustituyéndolos por otros que posibiliten y fomenten el uso de las nuevas tecnologías como la analítica avanzada de datos, automatizaciones, y en un futuro próximo, la Inteligencia Artificial.

Es un debate recurrente que tipo de control es más eficiente en las Administraciones Públicas no siendo posible dar una respuesta unánime a esta cuestión, aunque sí parece mayoritaria la postura que defiende que la función interventora debe reducirse, estandarizarse, automatizarse y centrar mayores esfuerzos en un control reflexivo basado en la agregación de datos que no solo atienda a la legalidad, sino que pase al examen de la eficiencia.

M. Miaja en su artículo "Presente y futuro del control interno en la Administraciones Públicas" identifica como factores determinantes del cambio, el cambio tecnológico que, más que al concepto de control interno, afectará al modo en que lo ejercemos.

Por lo que se refiere a cómo estas fuerzas del cambio afectarán a las funciones que actualmente tiene encomendadas la IGAE, podemos esperar que, con el desarrollo del expediente electrónico, la mayoría de las comprobaciones que constituyen el contenido actual de la fiscalización previa pasen a ser realizadas de manera automatizada como controles de los sistemas informáticos, lo que permitirá que la fiscalización previa se centre en aquellas actuaciones que requieren el juicio de un analista. Por último, el mayor énfasis en controlar la eficacia y la eficiencia de la gestión pública propiciará un mayor protagonismo de la contabilidad, especialmente la contabilidad analítica, y de los controles de tipo operativo que hoy se realizan bajo el paraguas del control financiero permanente y la auditoría operativa. (Miaja Fol, 2019)

Un planteamiento detallado de propuestas a futuro daría lugar a otro artículo específico, pero se apuntará al menos, en este momento, con un carácter no exhaustivo, algunas líneas de trabajo:

- **Análisis crítico de cada una de las instituciones clásicas de control y cuestionar su utilidad:** Hemos visto como la implantación de la gestión electrónica de procesos da lugar a replantear el mantenimiento de figuras clásicas de control como son la intervención material y formal del pago, que tienen

como finalidad efectuar comprobaciones actualmente superadas en la mayoría de las administraciones públicas que cuentan con una gestión económica financiera sustentada en sistemas informáticos.

En este sentido, podría efectuarse un replanteamiento de los controles de compromisos plurianuales. La legislación presupuestaria estableció unos controles que hoy día podrían entenderse muy afectados por un entorno que ha sufrido grandes cambios: El artículo 47.2 LGP. *"El número de ejercicios a que pueden aplicarse los gastos no será superior a cuatro. El gasto que se impute a cada uno de los ejercicios posteriores no podrá exceder de la cantidad que resulte de aplicar al crédito inicial a que corresponda la operación los siguientes porcentajes: en el ejercicio inmediato siguiente, el 70 por ciento, en el segundo ejercicio, el 60 por ciento, y en los ejercicios tercero y cuarto, el 50 por ciento."* Antes de efectuar la revisión de este control convendría analizar su eficacia, cuanto aporta en la calidad de las decisiones que se adoptan y cuándo los gastos dejan de efectuarse porque el informe sea desfavorable y sea denegada la autorización en cuestión.

La analítica avanzada, visualización de datos y el diseño de herramientas predictivas podrían jugar un papel fundamental en esta materia aportando valor para restringir las operaciones clave que deben ser sometidas a este control, dejando de efectuarlo sobre todos los expedientes plurianuales de forma indiscriminada. Asimismo, el control debería centrarse en el acto o negocio y no en la partida presupuestaria y también, podría cuestionarse el momento de realizarlo, alineándolo con el momento de autorizar la celebración del negocio, dotando de mayor contexto al momento de la autorización y no de forma asíncrona al mismo. Del mismo modo, debería posibilitarse que el poder legislativo conozca y visualice sobre que parte concreta del presupuesto va a adoptar una decisión en el momento de aprobar los presupuestos, y cual viene condicionado por negocios ya celebrados en ejercicios pasados.

- **Control proactivo, automatizado y centrado en riesgos:** La normativa debe establecer un margen lo suficientemente flexible para que el control module su intensidad en base a una adecuada gestión de riesgos que cada vez son más volubles y cambiantes.

Así, podemos ver como el control tiene que dar otras respuestas a nuevos riesgos que emergen con el uso de la tecnología, adaptando procesos de control como el ejercicio de la comprobación material de la inversión a bienes de intangibilidad material, que hoy

día suponen importantes inversiones en las diferentes administraciones públicas. La Orden 68/2024, de 6 de mayo, de la Consejería de Hacienda, Administraciones Públicas y Transformación Digital, sobre la intervención de la comprobación material de las inversiones establece que *“Cuando la naturaleza de la prestación así lo exija o resulte aconsejable por otras circunstancias la comprobación material se efectuará por medios telemáticos”*.

Otro ejemplo de la aparición de nuevos riesgos lo encontramos en la última cadena del eslabón, el pago, en los que instrumentos tradicionales que aportaban seguridad como la tradicional “ficha de terceros”, con los datos bancarios sellado por la entidad, se vuelven inservibles ante los riesgos elevados de suplantaciones de identidad en el pago que en el mundo electrónico. La factura electrónica y las solicitudes de subvenciones contienen el IBAN en el que se debe efectuar el pago como dato a introducir (en el caso de factura electrónica es un campo obligatorio de factura) Ya hay casos de uso de controles proactivos que mitigan estos nuevos riesgos y efectúan comprobaciones automatizadas de la titularidad de la cuenta bancaria de terceros antes de efectuar el pago. Este servicio que se presta en el mercado y ha sido puesto en marcha para las entidades del País Vasco a través de una pasarela de pagos al que pueden adherirse³¹.

- **Implantación de un control como proceso continuo y no como agregación de actos aislados.** El ejercicio del control en una fase de un expediente debe enriquecer con datos y aportar información al que se realice en fases posteriores, dotándola de contexto mediante la implantación de sistemas de control diseñados para tal fin.

J. Requejo apunta a la implantación la auditoría continua, puesto que ésta *“permite evaluar los riesgos y sus controles y realizar auditorías internas de carácter sustantivo de manera automática y frecuente. De esta forma la auditoría continua implica un cambio de paradigma y las revisiones periódicas de una muestra de transacciones dan paso a pruebas de auditorías permanentes sobre la totalidad. Los resultados de estos análisis integran el proceso de auditoría interna en todos sus aspectos: desde el desarrollo y mantenimiento del plan anual hasta la realización y seguimiento de auditorías internas específicas.*

La evolución del concepto de auditoría continua va

ineludiblemente ligado a la evolución de la tecnología, apoyo fundamental para su realización.

El uso de herramientas de análisis de datos facilita la identificación de aquellas áreas que tienen mayor riesgo y que deben incorporarse a nuestra planificación.”(Requejo García, 2020).

- **Ejercer el liderazgo en la incorporación de tecnologías emergentes para el ejercicio del control.** La inteligencia artificial y la analítica avanzada de datos pueden jugar un papel fundamental en el control, y de hecho ya se pueden encontrar algunos casos de uso:
 - La Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) y la OECD efectuaron una colaboración sobre la lucha contra el fraude en las subvenciones públicas en España y el uso aprendizaje automático para evaluar los riesgos y orientar las actividades de control. Este trabajo, finalizado en 2021, demostró cómo las técnicas innovadoras de aprendizaje automático pueden ayudar a mejorar la evaluación de los riesgos de fraude en los datos de las subvenciones. (OECD, 2021) Posteriormente, como describen P. Lanza y R. Bachiller ya con medios propios de la IGAE y su Oficina de Informática Presupuestaria, se replicó y mejoró el modelo propuesto, procesando toda la información disponible de las concesiones de ayudas registradas en la BDNS, generando varios modelos mediante el algoritmo supervisado de clasificación Random Forest, que se entrenaron a partir de los resultados de los controles de auditoría realizados en el ámbito del Control Financiero de Subvenciones Nacionales, para caracterizar convocatorias y concesiones, efectuando un cálculo de riesgo de fraude. (Lanza Suárez & Bachiller Soler, 2023)
 - El uso de algoritmos permitió a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) identificar más de 170 millones de relaciones familiares no declaradas a partir de los 87,6 millones de relaciones familiares declaradas en el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) y en el impuesto de sucesiones. De este modo, la suma total de relaciones familiares que se pudieron utilizar para detectar cómo se ejerce el control sobre las empresas fue, de casi 258 millones. A través de todas las declaraciones tributarias, se había calculado que la riqueza de todos los contribuyentes alcanzaba los 3,6 billones de eu-

31 <https://www.euskadi.eus/y22-pay/es/p12uiPaymentWar/p12uiRPCDispatcherServlet>

ros. Mediante algoritmos se pudo identificar a los propietarios reales de más de medio billón de euros adicional, escondido tras los entramados de empresas. (Observatorio Social Fundación La Caixa, Octubre 2020).

- En la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, en la realización del control financiero de contratos menores se utiliza un modelo de previsión que proporciona un conjunto completo de alertas para determinados grupos de contratos que, según el modelo, tienen una alta probabilidad de fraccionamiento indebido. Estos resultados son revisados por el personal de intervención que será quien decida si esos contratos son incluidos en la muestra para efectuar su examen con mayor detenimiento.

Otro ejemplo de uso de inteligencia artificial en la IGJCCM se incorpora en el sistema de control interno y utiliza la técnica de procesamiento del lenguaje natural (PLN) mediante el cual se enriquecen los documentos aportados por el gestor, para facilitar a las unidades de la intervención la comprobación de datos relevantes para el control (fechas, cantidades, NIF, denominación, importes y partidas presupuestarias) permitiendo la navegación ágil y directa en los mismos.

7. Conclusiones.

- 1º. La ejecución del gasto público tradicional requiere de un proceso paralelo, por un lado, el cauce procedimental marcado por la normativa aplicable en cada caso (subvenciones, contratos etc..) y de otro el de la ejecución presupuestaria. A este entramado procedimental hay que añadirle la tramitación contable y los actos de control interno que acompañan este proceso.
- 2º. En un primer momento la digitalización de las Administraciones públicas avanzó por la vertiente externa, siendo prioridad permitir al ciudadano/proveedor el acceso a los servicios y procedimientos administrativos. En este periodo, tanto al control como a la gestión presupuestaria no se le plantearon grandes dificultades de adaptación.
- 3º. Superada la etapa anterior, las leyes de Procedimiento Administrativo Común y de Régimen Jurídico del Sector Público de 2015 imponen una digitalización interna supone un reto para los órganos de control interno. La normativa presupuestaria en un principio reaccionó para adaptarla como si se tratara de un cambio puntual; sin embargo, administraciones autonómicas como Cataluña, Andalucía y Castilla-La Mancha han aprovechado ventajas que ofrece la tec-



nología y la reingeniería de procesos para convertir el acto de ejecución presupuestaria en un efecto del acto administrativo. Por tanto, el doble camino se convierte en único, el procedimiento administrativo, cuyo reflejo presupuestario y contable será inseparable del mismo.

- 4º. Este proceso de transformación de gestión del gasto es una oportunidad para iniciar un análisis crítico sobre la eficacia de los actuales procesos de control, pudiendo cristalizar en una nueva generación de normativa presupuestaria que haga frente a los riesgos emergentes y potencie el uso de las nuevas tecnologías. Esto permitirá favorecer la incorporación nuevos mecanismos automatizados, proactivos y que aprovechen el uso de la inteligencia artificial para lograr una gestión de gasto más eficiente y un control que aporte verdadero valor a la organización.

Bibliografía

- Arellano Pardo, P. (2016). El procedimiento administrativo de gasto ante las nuevas leyes de procedimiento administrativo. *Revista Española de Control Externo*, 187-227.
- Gómez Barrionuevo, A. (2018). Procedimientos de contratación y de gestión económica: dos caminos paralelos que hay que transitar. *Monografías de la Revista Aragonesa de Administración Pública*.
- Intervención General de la Administración General del Estado. (1991). *Informe de la IGAE de 8 de Mayo de 1991 sobre competencias en materia gastos*.
- Lanza Suárez, P., & Bachiller Soler, R. (2023). Aplicabilidad de la inteligencia artificial en el ámbito del control de subvenciones en la IGAE. *Revista Española de Control Externo*, nº74-75 , págs. 58-71.
- Miaja Fol, M. (2019). Presente y futuro del control interno en la Administraciones Públicas. *Auditoría Pública*, 85-98.
- Observatorio Social Fundación La Caixa. (Octubre 2020). *¿Se puede destapar el fraude fiscal con algoritmos?* Obtenido de <https://elobservatoriosocial.fundacionlacaixa.org/es/-/se-puede-destapar-el-fraude-fiscal-con-algoritmos>
- Observatorio, I. y. (2016). *La administración electrónica en las Comunidades Autónomas: informe de resultados del Cuestionario de Administración Electrónica*. Obtenido de https://administracionelectro-nica.gob.es/pae_Home/pae_OBSAE/pae_Informes/pae_InformeAdminCCAA/pae_InfDescarga.html#XSRJsej7SUK
- OECD. (2021). *La lucha contra el Fraude en las Subvenciones Públicas en España*. Obtenido de https://www.oecd.org/es/publications/la-lucha-contra-el-fraude-en-las-subvenciones-publicas-en-espana_6a4ab581-es.html
- Pascual García, J. (2005). *Régimen Jurídico del Gasto Público*. Madrid: Boletín Oficial del Estado.
- Requejo García, J. (2020). Una mirada al futuro del órgano de control interno local. La implantación de la auditoría continua en el sector público local. En E. J. Barreres Amores, *Manual de control interno de las Entidades Locales* (págs. 387-431). Wolters Kluwer.
- Villaescusa Soriano, A., & García Martínez, E. (2020). Sistemas de Información para el ejercicio de control interno. En E. J. Barreres Amores, *Manual de Control Interno de las Entidades Locales*. Wolters Kluwer.