

El Nuevo Plan General de Contabilidad Pública, quizá una oportunidad perdida

RESUMEN/ABSTRACT:

Este artículo recoge una reflexión, basada en la experiencia de gestión de la contabilidad pública de una comunidad autónoma, acerca de la necesidad de desarrollar un Plan de Contabilidad Pública, que se separe de los principios y reglas contables privados y profundice en la contabilidad pública y la normalización de las clasificaciones presupuestarias.

This article captures a reflection based on the experience of managing the public accounts of a region. It deals with the need to develop a Public Accounting Plan which separates private accounting principles and rules and elaborates on public accounting and standardisation of budget classifications.

PALABRAS CLAVE/KEYWORDS:

PLANIFICACIÓN CONTABLE, NORMALIZACIÓN PRESUPUESTARIA, TRANSPARENCIA, COMPARAR, MEDIR
ACCOUNT PLANNING, BUDGET STANDARDISATION, TRANSPARENCY, COMPARE, MEASURE

El pasado día 28 de abril de 2010, el Boletín Oficial del Estado, publicó la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP).

La introducción de la citada orden señala como objetivo el alcanzar la normalización contable, señalando: “Todas las reformas de la contabilidad pública realizadas en nuestro país han pretendido alcanzar el objetivo de la normalización contable. Este objetivo ha seguido distintas líneas: en primer lugar, se ha buscado la normalización de los criterios contables aplicados por las distintas Administraciones Públicas sometidas al PGCP; en segundo lugar, se ha pretendido, en la medida de lo posible, la normalización con los principios contables aplicables a las empresas y, por último, se han tomado como referente los pronunciamientos contables internacionales.”

Señala más adelante la mencionada introducción, que entre los objetivos que se pretenden alcanzar con la aprobación del Plan se encuentra: “En tercer lugar, la experiencia en la aplicación del PGCP’94, **las exigencias crecientes para mejorar la información en el sector público y los principios de eficacia y eficiencia en la utilización de los recursos públicos**, han traído consigo la necesidad

de incluir en las cuentas anuales una información complementaria a la información financiera y presupuestaria que permita apoyar la adopción racional de decisiones. En este contexto, se han incluido por primera vez en las cuentas anuales del sector público información de costes por actividades y unos indicadores presupuestarios, financieros y de gestión, que amplían los elementos de información para la mejora de la gestión pública”.

La aplicación de la técnica de la partida doble de contabilidad financiera y patrimonial a las administraciones públicas, allá por los años ochenta del pasado siglo, representó un esfuerzo de desarrollo tecnológico informático, además de un profundo cambio en la cultura contable pública. La generación de los asientos de partida doble se realiza mediante operaciones derivadas de las de ejecución de presupuesto de ingresos o gastos, mediante una tabla de equivalencia de las fases contables de ejecución presupuestaria y la clasificación económica a la que se imputa la operación en cuestión. Por tanto, aunque existen asientos directos, los registros contables del PGCP se obtienen como asientos derivados de las operaciones de gestión y ejecución del presupuesto, la tesorería, el endeudamiento y el patrimonio del ente público de que se trate. En este sentido,



podríamos decir que los asientos del PGCP son secundarios respecto de la gestión presupuestaria que es la actividad principal.

Contrariamente a lo que el PGCP pretende transmitir, la contabilidad principal sigue siendo la administrativa y presupuestaria. Si consideramos la importancia de una contabilidad u otra, en función del interés que la misma suscita en los destinatarios de la información contable, observamos que un responsable político, un parlamentario o incluso los ciudadanos, raramente demandan información contable referida al PGCP. La ejecución del presupuesto sigue siendo la información demandada: cuanto se ha gastado, cuanto crédito disponible queda, cuanto se ha recaudado, etc. La información contable obtenida mediante la aplicación de las normas y criterios del PGCP, por lo general, solo interesa a los profesionales de la contabilidad pública y del control externo, que dedican una gran parte de sus horas de trabajo a verificar si los criterios y normas del PGCP se han cumplido adecuadamente.

El Plan General de Contabilidad, tanto en el ámbito privado como en el público, constituye un extenso y detallado conjunto de normas, principios, criterios y reglas, que los sistemas de información contable de las empresas y de las entidades públicas han de respetar, con el objeto de asegurar que los estados contables reflejan con fidelidad la situación económica y financiera de aquellos.

Por tanto, la comprobación y verificación del cumplimiento y aplicación de ese conjunto de reglas, se configura como el objeto principal del trabajo de los auditores. Ello, sin duda, adquiere una gran relevancia en las empresas, para garantizar el máximo de transparencia y seguridad en el tráfico mercantil. Sin embargo, en el ámbito de las Administraciones Públicas, siendo importante, no es lo más relevante.

Durante más de quince años al frente de la contabilidad de la Comunidad Autónoma de Canarias, ningún político, ni gestor público, ni ciudadano, se interesó nunca por el Balance o la Cuenta de Resul-

tados del Gobierno de Canarias. Sin embargo, la información referida a la ejecución de los presupuestos era solicitada frecuentemente.

Como sabemos el balance es un estado contable que informa acerca de la estructura patrimonial del sujeto contable, midiendo, entre otras cuestiones, la solvencia de la entidad. Sin embargo, la solvencia de una administración pública radica, fundamentalmente, en su capacidad para recaudar tributos de manera coercitiva. Por cierto, el PGCP no contiene cuenta alguna para reflejar este elemento patrimonial de las administraciones públicas.

Es razonable que uno de los objetivos del nuevo Plan sea el señalado en párrafos anteriores, no en vano, la legislación financiera y presupuestaria, últimamente aprobada, transmite una intensa voluntad de orientar la gestión económica de las administraciones públicas hacia principios de eficacia, eficiencia, transparencia, estabilidad, etc. En tal sentido, debemos señalar algunas disposiciones reguladoras de la actividad económica y financiera de las administraciones públicas que resaltan esta orientación de la gestión. Entre otras podemos destacar las siguientes:

- **Real Decreto Legislativo 2/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria (tiene carácter de legislación básica).**

Artículo 6. Principio de eficiencia en la asignación y utilización de recursos públicos.

1. Las políticas de gastos públicos deben establecerse teniendo en cuenta la situación económica y el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, y se ejecutarán mediante una gestión de los recursos públicos orientada por la eficacia, la eficiencia y la calidad.

- **Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria a la Ley General de Estabilidad Presupuestaria**

Artículo 2. Principios generales.

Los principios de estabilidad presupuestaria, plu-

rianualidad, transparencia y eficiencia en la asignación y utilización de recursos públicos, tal como aparecen definidos en la Ley 18/201, General de Estabilidad Presupuestaria, serán aplicables a las Comunidades Autónomas en la forma prevista en esta Ley Orgánica.

- **Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.**

Artículo 26. Principios y reglas de programación presupuestaria.

1. La programación presupuestaria se regirá por los principios de estabilidad presupuestaria, plurianualidad, transparencia y eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos, conforme a lo dispuesto en la Ley 18/201, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria.

Artículo 69. Principios de funcionamiento de la gestión económico-financiera.

1. Los sujetos que integran el sector público estatal adecuarán su gestión económico-financiera al cumplimiento de la eficacia en la consecución de los objetivos fijados y de la eficiencia en la asignación y utilización de recursos públicos, en un marco de objetividad y transparencia en su actividad administrativa.

Artículo 72. Evaluación de políticas de gasto.

El Ministerio de Hacienda, en colaboración con los distintos centros gestores de gastos, impulsará y coordinará la evaluación continuada de las políticas de gasto con la finalidad de asegurar que las mismas alcancen sus objetivos estratégicos y el impacto socioeconómico que pretenden.

Artículo 142. Objetivos del control.

1. El control regulado en este título tiene como objetivos:

a.

b. ...

c. Evaluar que la actividad y los procedimientos objeto de control se realiza de acuerdo con los principios de buena gestión financiera y, en especial, los previstos en la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

d. Verificar el cumplimiento de los objetivos asignados a los centros gestores del gasto en los Presupuestos Generales del Estado.

Es preciso que normativas como el PGCP o las disposiciones que regulan las clasificaciones presupuestarias, establezcan criterios comunes de medición de los servicios y políticas públicas. El análisis de un servicio público solo es acertado si compara datos e indicadores de diversas administraciones, que desempeñan el servicio en cuestión. Se hace un gran esfuerzo en normalizar cuentas del Plan, pero en la identificación presupuestaria de las funciones propias de las administraciones públicas, esto es servicios y políticas públicas, no se logran avances significativos. La transparencia debe basarse, entre otras cuestiones, en el establecimiento de un lenguaje común de codificación presupuestaria, que facilite la comparación entre diferentes administraciones.

En la práctica totalidad de los discursos de los responsables políticos, profesionales de la gestión pública, representantes del mundo universitario, y en general, cualquier experto en gestión de las finanzas públicas, se predica la necesidad de intensificar la aplicación de los principios de eficacia, eficiencia y transparencia en la gestión económica y presupuestaria de la administración. En el escenario de crisis económica que padecemos, algunos señalan que la única salida a la misma es avanzar en la eficacia, eficiencia y transparencia. Si desde el sistema de información presupuestaria, no se establecen códigos, criterios y normas para una imputación homogénea de los gastos a políticas y servicios públicos, difícilmente se podrá progresar en la aplicación de los principios señalados.

El pasado día 2 de marzo, en la página 32 del periódico *El País*, aparecía la siguiente noticia: “El Tribunal de Cuentas investigará la financiación de la Dependencia”.

“El Tribunal de Cuentas investigará de oficio si los fondos que transfiere el Gobierno a las comunidades para la aplicación de la Ley de Dependencia



se están efectivamente usando para ese fin y si las comunidades aportan el dinero al que están obligadas. Tres años después de que entrara en vigor la norma no hay forma de saber ninguna de las dos cosas. Ahora el Tribunal de Cuentas puede poner un poco de luz en este asunto.”

También señala el citado artículo, que un informe de la Agencia de Evaluación, que depende del Gobierno, ponía de manifiesto que “no es posible identificar en los presupuestos las dotaciones que dedica cada comunidad a la Ley de Dependencia.”

Ello pone de manifiesto un grave problema de identificación de este tipo de gastos, que puede ser extensivo a cualquier otro tipo de servicio o política pública, dado que cada comunidad autónoma utiliza su propia clasificación funcional. El objeto principal de la actividad de las administraciones públicas españolas, es decir, el desarrollo de políticas y la prestación de servicios públicos, carece de una clasificación presupuestaria estándar y común para todos los niveles de las mismas. La cuestión planteada no tiene nada que ver con la elaboración de los presupuestos por objetivos o programas. Independientemente de que se elaboren por programas o no, los presupuestos deben contener una clasificación

por políticas y servicios, común y normalizada, para todos los niveles de la Administración Pública.

¿Por qué la normalización contable no alcanza a la codificación de las políticas y servicios públicos, cuya prestación constituye la función principal de la Administración Pública?

Sería deseable acometer el desarrollo de una sección del Plan General de Contabilidad Pública, que estableciera una codificación estándar de las políticas y servicios públicos, así como la definición de las normas y criterios de imputación de gastos a cada una de las mismas. Para ello, puede partirse de la elaboración de un mapa general de competencias de todas las administraciones públicas españolas, que se desglose identificando grandes áreas de gestión y competencias generales. Esta identificación daría lugar al establecimiento del primer nivel de la clasificación que se propone. A su vez, este nivel de clasificación se desglosaría en las políticas públicas que abarca. Esta desagregación continuaría hasta el máximo nivel de detalle posible, donde se identifiquen y codifiquen servicios públicos concretos.

Esta sección del Plan, también definiría un conjunto de indicadores básicos asignados a cada política o servicio público clasificado, que sea útil para

medir, comparar y ponderar las ejecuciones presupuestarias asignadas a cada servicio o política.

En España, la codificación presupuestaria sufre una lamentable ausencia de normalización de la clasificación de los presupuestos públicos por programas, funciones, políticas y servicios públicos. Contamos con la normalización de las cuentas del Plan General de Contabilidad Pública y de la clasificación económica de los presupuestos de los diferentes niveles de las administraciones españolas (estatal, autonómica y local). Pero, sorprendentemente, en lo que se refiere a la codificación y clasificación de los gastos presupuestarios, desde la óptica del desempeño de políticas y la prestación de servicios públicos, que son las funciones propias de las administraciones públicas, la ausencia de una clasificación

presupuestaria por programas, políticas y servicios públicos, normalizada y estandarizada, para todos los niveles de las administraciones es una carencia palpable.

La cultura auditora y contable pública debe evolucionar, para situar a la comprobación del cumplimiento de los principios de eficacia y eficiencia en el objeto principal de la auditoría pública. Para ello, la contabilidad pública debe desarrollar reglas, criterios y normas, que deben cumplir los sistemas contables públicos, destinadas a garantizar que los estados contables de las administraciones públicas ofrezcan información relevante para realizar la comprobación mencionada. La influencia de la contabilidad y auditoría privada en el ámbito público es excesiva.