

**INTRODUCCIÓN Y CONCLUSIONES
GENERALES**

1. ALCANCE Y OBJETIVOS DEL EXAMEN

El artículo 8.3 de la Ley de Sindicatura de Cuentas establece que los informes referentes a las Cuentas Generales de la Generalitat Valenciana habrán de pronunciarse, necesariamente, sobre los siguientes puntos:

- a) Si la información financiera se presenta adecuadamente de acuerdo con los principios contables que le son de aplicación.
- b) Si se ha cumplido con la legalidad vigente en la gestión de los fondos públicos.
- c) Si la gestión de los recursos humanos, materiales y de los fondos presupuestarios se ha desarrollado de forma económica y eficiente.
- d) Evaluar el grado de eficacia en el logro de los objetivos previstos.

Así mismo, el artículo 11.1 de la citada Ley establece que la Sindicatura propondrá las medidas que considere deban de adoptarse para la mejor gestión económico-administrativa del sector público valenciano, así como aquellas más idóneas para lograr un más eficaz control del mismo.

La Cuenta General de la Generalitat Valenciana del ejercicio 1999 comprende, según se indica en el artículo 73 del TRLHPGV, todas las operaciones presupuestarias, patrimoniales y de tesorería realizadas durante el ejercicio por la Generalitat, las entidades autónomas y las empresas públicas, presentándose con los documentos siguientes:

- a) La Cuenta de la Administración de la Generalitat Valenciana
- b) Las cuentas rendidas por las entidades autónomas de carácter administrativo
- c) Las cuentas rendidas por las entidades autónomas de carácter mercantil, industrial, financiero y análogo.
- d) Las cuentas rendidas por las empresas públicas y otros entes

El artículo 75 del TRLHPGV, establece que la Cuenta General la elaborará la Intervención General de la Generalitat Valenciana (IGGV), para lo cual dispondrá de las cuentas de cada una de las entidades autónomas y empresas públicas y de los demás documentos que se hayan de presentar a la Sindicatura de Cuentas.

De acuerdo con lo anterior, el presente informe sobre la Cuenta General del ejercicio 1999 tiene la siguiente estructura:

- El Volumen I contiene la introducción y conclusiones generales, así como el informe de fiscalización correspondiente a la Cuenta de la Administración.

- El Volumen II contiene los informes relativos a la fiscalización de programas específicos, entidades autónomas y auditoría operativa.
- El Volumen III contiene los informes de fiscalización de las cuentas de las empresas públicas y otros entes.
- El Volumen IV contiene los informes de las Universidades de la Comunidad Valenciana y los informes de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación de la Comunidad Valenciana.

En los Anexos números 1, 2, 3 y 4 se incluye la documentación y cuentas rendidas para dicha fiscalización.

Hay que indicar por otra parte que el artículo 73.2 del TRLHPGV dispone que a la Cuenta General se unirán las Cuentas Generales de las tres Diputaciones Provinciales. Sin embargo, estas cuentas no forman parte de los documentos presentados por la IGGV el 30 de junio de 2000. Los artículos 193.4 y 204.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, establecen que las citadas cuentas se aprobarán antes del 1 de octubre y se rendirán antes del 15 del mismo mes, respectivamente.

2. PRINCIPIOS Y NORMAS APLICABLES

2.1 Aplicados en la fiscalización

El trabajo de fiscalización se ha realizado, como en fiscalizaciones anteriores, siguiendo los Principios y Normas de Auditoría del Sector Público elaboradas por la Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español. Estos principios de auditoría hacen referencia al sujeto auditor, la realización del trabajo y el contenido y presentación del informe de auditoría.

En este sentido, en la realización del trabajo se han aplicado las técnicas y procedimientos habituales de auditoría que consisten en la realización de pruebas muestrales, revisión de los procedimientos administrativos y de control interno y examen de los documentos, registros y antecedentes que se han considerado necesarios en cada circunstancia, de acuerdo con los objetivos y procedimientos establecidos en una planificación detallada que se ha concretado en los programas de auditoría de cada área en que se ha dividido el trabajo.

Los hechos, conclusiones y recomendaciones que se recogen en el informe se basan en las evidencias obtenidas mediante el examen de la documentación recibida de los gestores responsables.

2.2 Aplicables a la información financiera y a la gestión de los recursos públicos

La gestión de los recursos públicos está sujeta al principio de legalidad, a los principios contables públicos y a los principios de eficacia, eficiencia y economía.

En lo que respecta al *principio de legalidad*, la Generalitat está sujeta directamente a lo dispuesto en el TRLHPGV y sus correspondientes modificaciones, y a las Leyes de Presupuestos anuales de la Generalitat y las leyes que las acompañan, además de los diversos decretos, órdenes, circulares y normas de procedimiento específicas que resulten de aplicación.

La aplicación de los *principios contables públicos* definidos por el Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por Orden de 6 de mayo de 1994 del Ministerio de Economía y Hacienda (en lo sucesivo PGCP) debe conducir a que las cuentas anuales formuladas por una entidad pública expresen con claridad la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de la ejecución del presupuesto y del resultado de la entidad. Así pues, la imagen fiel es el objetivo básico de la información contable del sector público y para conseguirla deben ser aplicados los principios que seguidamente se enumeran:

- Principio de entidad contable
- Principio de gestión continuada
- Principio de uniformidad
- Principio de importancia relativa

- Principio de registro
- Principio de prudencia
- Principio de devengo
- Principio de imputación de la transacción
- Principio del precio de adquisición
- Principio de correlación de ingresos y gastos
- Principio de no compensación
- Principio de desafectación

Se comenta a continuación el *sistema contable vigente* que es de aplicación a la Generalitat Valenciana en el ejercicio 1999.

La Orden de 12 de diciembre de 1994 de la Conselleria de Economía y Hacienda, sobre gestión y registro contable de las operaciones de administración y ejecución del presupuesto de la Generalitat Valenciana contiene las normas de gestión contable que sustituyen a las provisionales que regían desde el ejercicio 1987. Esta orden constituye el inicio de un proceso tendente a conseguir una regulación integral de la contabilidad de la Generalitat Valenciana en el que distingue los siguientes aspectos cuyo desarrollo se pretende efectuar de forma sucesiva:

- Desarrollo del subsistema de proyectos de gastos
- Desarrollo del procedimiento de pagos que deban justificarse
- Desarrollo del módulo de anticipos de caja fija
- Contabilización automática de la nómina de personal al servicio de la Administración de la Generalitat
- Regulación de gastos con financiación afectada
- Desarrollo de las normas contables de los ingresos gestionados por los Servicios Territoriales de la conselleria de Economía y Hacienda
- Actualización de la estructura presupuestaria
- Adaptación del vigente Plan General de Contabilidad Pública de la Generalitat Valenciana al Plan General de Contabilidad Pública estatal aprobado por la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994.

La Regla 4 de esta Orden establece que la contabilidad de la Generalitat Valenciana se llevará de acuerdo con las normas contenidas en la misma y aquellas que se dicten en su desarrollo y deberá ajustarse al PGCP y demás disposiciones que resulten de aplicación. Todos los actos u operaciones de carácter administrativo, civil o mercantil con repercusión financiera, patrimonial o económica en general, tendrán su expresión contable mediante el método de partida doble de acuerdo con el PGCP, y mediante el método de partida simple para la formación de los libros y registros relativos al subsistema de control y desarrollo de la gestión presupuestaria, en la forma prevista y de acuerdo con las normas contenidas en dicha orden.

La Orden de 28 de abril de 1995, de la Conselleria de Economía y Hacienda, que entró en vigor el 1 de enero de 1997, aprobaba un nuevo sistema de definiciones de códigos que homogeneiza la imputación de los ingresos y los gastos presupuestarios del sector de Administración General de la Generalitat Valenciana y sus entidades públicas con similar estructura presupuestaria, a la del sector estatal, mediante la aplicación de criterios análogos.

La Orden de 12 de diciembre de 1994 indica en su preámbulo que uno de los aspectos cuyo desarrollo se pretende efectuar de forma sucesiva es la adaptación del vigente PGCP de la Generalitat Valenciana (el aprobado por resolución de la IGAE de 11 de noviembre de 1983) al PGCP estatal aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994.

En este sentido, la Orden de 1 de agosto de 1995 de la Conselleria de Economía y Hacienda indica como una de las prioridades, para su aplicación a los presupuestos del ejercicio 1997, que la IGGV elabore el Plan General de Contabilidad de la Generalitat Valenciana con la debida coordinación y articulación con el PGCP del Estado.

La Orden de 20 de diciembre de 1999, de la Conselleria de Economía y Hacienda, dicta instrucciones de contabilidad pública para el periodo transitorio de introducción del euro y modifica el PGCP. La Resolución de 23 de diciembre de 1999, de la IGGV, desarrolla la citada orden.

Según se indica en su preámbulo, estas normas, cuya entrada en vigor tiene efectos desde el 1 de enero del mismo año, condicionan la realización de las anotaciones contables y la elaboración de las cuentas anuales en euros a la previa aprobación de sus respectivos presupuestos en la citada unidad de cuenta, y su ámbito de aplicación, según se establece en el punto primero, comprende la Administración de la Generalitat, los organismos autónomos y las entidades con personalidad jurídica propia sujetas al régimen de contabilidad pública en los términos previstos en el TRLHPGV.

Esta orden establece la operatoria a seguir en los expedientes de gasto tramitados en una unidad de cuenta distinta y la imputación contable de las diferencias de cambio y de redondeo, así como la unidad de cuenta en que se realizarán los registros contables.

La citada norma establece así mismo las modificaciones a introducir en la rendición de la Cuenta General de la Generalitat, modificaciones que solamente afectan a la elaboración de la Cuenta de la Administración de la Generalitat.

Otras normas que regulan la contabilidad de la Generalitat son las siguientes:

- Mediante la Orden de 21 de diciembre de 1993, de la Conselleria de Economía y Hacienda, se aprobó la instrucción de contabilidad de las operaciones de gestión del endeudamiento de la Generalitat Valenciana.

- La Orden de 19 de mayo de 1995 de la Conselleria de Economía y Hacienda establece las normas para la contabilización de las operaciones de los Servicios Territoriales de la misma.
- En la Resolución de 8 de febrero de 1996, de la IGGV, se determina la aplicación presupuestaria de las obligaciones que tengan origen en la indemnización a terceros para evitar el enriquecimiento injusto de la Administración.

Adicionalmente, la contabilidad de las empresas públicas y otros entes está sujeta al Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, según Resolución de 18 de junio de 1991 de la IGGV.

El régimen financiero de las Universidades públicas viene regulado en el Título VII de la Ley Orgánica 11/1983, de 25 de agosto, de reforma universitaria. En el artículo 54.5 de este texto legal se establece que la estructura del presupuesto de las Universidades y de su sistema contable, a los efectos de normalización contable, deberá adaptarse, en todo caso, a las normas que con carácter general estén establecidas para el sector público.

Los *principios de eficacia, eficiencia y economía* se definen a continuación: la eficacia significa el logro, en el mejor grado, de los objetivos perseguidos; eficiencia se refiere a la transformación, en el mejor ratio, de recursos en bienes y servicios; y por el principio de economía se entiende la adquisición, al menor coste y en el momento adecuado, de recursos financieros, humanos y materiales, en cantidad y calidad apropiados.

3. CONCLUSIONES GENERALES DEL INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA CUENTA GENERAL DE LA GENERALITAT VALENCIANA CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO 1999

Como consecuencia del examen y censura de la Cuenta General de la Generalitat Valenciana del ejercicio 1999 llevado a cabo por esta Sindicatura de Cuentas, se ponen de manifiesto las siguientes conclusiones generales:

a) Adecuación de la información financiera a los principios contables de aplicación y cumplimiento de la legalidad vigente en la gestión de los fondos públicos.

La Cuenta General de la Generalitat Valenciana representa razonablemente la actividad económico-financiera llevada a cabo por la misma en el ejercicio 1999 de acuerdo con los principios y criterios contables y de gestión y normativa legal que le son de aplicación, con las salvedades y excepciones que, en su caso, se indican convenientemente detalladas en los apartados de conclusiones del presente informe.

El punto 4 del artículo 61 del Reglamento de Régimen Interior de la Sindicatura de Cuentas establece que cuando no se hayan advertido responsabilidades contables se hará constar así en el informe.

Las Leyes Orgánica y de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas definen el concepto de responsabilidad contable y ha sido progresivamente perfilado con posterioridad por la jurisprudencia, conformándose sobre las siguientes características básicas:

- que haya una acción u omisión culpable, que resulte o se desprenda de las cuentas, realizada por quién está encargado del manejo o custodia de caudales o efectos públicos.
- que tal acción u omisión culpable, vulnere las leyes reguladoras del régimen presupuestario y contable que resulten aplicables a las entidades del sector público de que se trate o, en su caso, a los perceptores de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas procedentes de dicho sector.
- que se haya producido un daño o menoscabo en caudales o efectos públicos.
- que exista una relación de causa efecto entre la acción u omisión y el daño producido.

La competencia jurisdiccional en cuanto a los procedimientos de responsabilidad contable corresponde al Tribunal de Cuentas, cuyas resoluciones en la materia son susceptibles de recurso ante el Tribunal Supremo.

En relación con lo expuesto anteriormente, esta Institución de acuerdo con el análisis de la documentación revisada no ha encontrado situaciones que justifiquen el inicio de expedientes depuradores de responsabilidad contable.

b) Gestión de los recursos humanos, materiales y de los fondos presupuestarios de forma económica y eficiente y grado de eficacia en el logro de los objetivos previstos.

La gestión de los recursos públicos ha de alcanzarse minimizando costes y maximizando resultados. No obstante, difícilmente se podrá conseguir una evaluación acerca de si la gestión de los recursos públicos se ha efectuado minimizando costes y maximizando resultados si no se dispone de un sistema que cuantifique los costes, resultados o rendimientos obtenidos en cada programa, estableciendo indicadores al respecto.

Actualmente, el sistema contable de la Generalitat Valenciana suministra información sobre los recursos asignados a cada programa. Sin embargo, todavía no está desarrollado el sistema que permita incorporar indicadores para cuantificar en términos monetarios los objetivos, y permita comparar éstos, y los resultados obtenidos, con sus correspondientes costes. La auditoría de organización y sistemas no está tampoco demasiado desarrollada en el ámbito del sector privado, pero las características peculiares del sector público suponen dificultades adicionales. Las circunstancias expuestas han supuesto que actualmente no se plantee la emisión de una opinión global en términos de eficiencia, eficacia y economía.

Esta Sindicatura de Cuentas, dentro de la problemática general antes expuesta, es consciente de la necesidad de utilizar los criterios de eficiencia, eficacia y economía en la gestión de los fondos públicos. El control de la actividad del sector público se ha efectuado básicamente por medio de los estados presupuestarios, que indican las previsiones de ingresos y las limitaciones cuantitativas (cuánto se puede gastar), cualitativas (en qué se debe gastar) y temporales (cuándo se debe gastar). Este criterio de control de la actividad económico-financiera ha de complementarse progresivamente mediante el análisis y las recomendaciones pertinentes sobre el cómo se han gestionado los ingresos y los gastos fiscalizados.

De acuerdo con la línea de actuación citada, esta Institución ha llevado a cabo durante 2000 la fiscalización con criterios de eficiencia, eficacia y economía de un programa de gasto incluido en el presupuesto de la Generalitat Valenciana para 1999. En este sentido, el informe relativo a la fiscalización del programa 313.20 "Drogodependencias y otras adicciones" se incluye en el Volumen II de este informe.