



# TRIBUNAL DE CUENTAS

Nº 1.299

**INFORME DE FISCALIZACIÓN DEL SISTEMA DE  
SEGUIMIENTO DE PROGRAMAS EN EL ÁREA DE LA  
ADMINISTRACIÓN ECONÓMICA DEL ESTADO,  
EJERCICIO 2017**



**EL PLENO DEL TRIBUNAL DE CUENTAS**, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 2.a), 9 y 21.3.a) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, y a tenor de lo previsto en los artículos 12 y 14 de la misma disposición y concordantes de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado, en su sesión de 20 de diciembre de 2018, el **Informe de fiscalización del sistema de seguimiento de programas en el Área de la Administración Económica del Estado, Ejercicio 2017** y ha acordado su elevación a las Cortes Generales, así como al Gobierno de la Nación, según lo prevenido en el artículo 28 de la Ley de Funcionamiento.



## ÍNDICE

---

|          |   |    |
|----------|---|----|
| I.       | INTRODUCCIÓN.....   | 9  |
| I.1.     | INICIATIVA DEL PROCEDIMIENTO FISCALIZADOR.....  | 9  |
| I.2.     | ANTECEDENTES .....  | 9  |
| I.3.     | ÁMBITOS OBJETIVO, SUBJETIVO Y TEMPORAL .....  | 10 |
| I.4.     | MARCO NORMATIVO.....  | 11 |
| I.5.     | OBJETIVOS Y ALCANCE .....   | 11 |
| I.6.     | TRATAMIENTO DE LAS ALEGACIONES .....  | 12 |
| II.      | RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN .....  | 13 |
| II.1.    | ANÁLISIS DE LA NORMATIVA REGULADORA .....   | 13 |
| II.2.    | ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LA NORMATIVA Y DE LOS PROCEDIMIENTOS RELATIVOS AL SEGUIMIENTO DE PROGRAMAS .....   | 17 |
| II.2.1.  | Estados previsionales (memorias): Definición de programas, objetivos, actividades e indicadores.....  | 17 |
| II.2.2.  | Estados explicativos de la motivación y de la incidencia en los objetivos en la tramitación de expedientes de modificación de crédito .....   | 22 |
| II.2.3.  | Informes de gestión y balances de resultados .....  | 22 |
| II.2.4.  | Control financiero de programas presupuestarios ejercido por la IGAE .....  | 24 |
| II.2.5.  | Actuación de las Comisiones de Análisis de Programas relativa a las propuestas de adaptaciones y reasignaciones de recursos presupuestarios .....   | 26 |
| II.2.6.  | Procedimiento utilizado por la DGP en la asignación de los recursos presupuestarios .....   | 29 |
| II.3.    | ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LAS PREVISIONES CONTENIDAS EN LA LEY ORGÁNICA 3/2007 DE 22 DE MARZO, PARA LA IGUALDAD EFECTIVA DE MUJERES Y HOMBRES.....   | 29 |
| II.4.    | ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LAS PREVISIONES CONTENIDAS EN LA LEY 19/2013, DE 9 DE DICIEMBRE, DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO .....   | 31 |
| III.     | CONCLUSIONES.....   | 32 |
| III.1.   | CONCLUSIÓN GENERAL RELATIVA AL SISTEMA DE SEGUIMIENTO DE PROGRAMAS (EPÍGRAFES II.1. Y II.2.) .....  | 32 |
| III.2.   | CONCLUSIONES RELATIVAS AL ANÁLISIS DE LA NORMATIVA REGULADORA (EPÍGRAFE II.1.).....   | 33 |
| III.3.   | CONCLUSIONES RELATIVAS AL CUMPLIMIENTO DE LA NORMATIVA Y DE LOS PROCEDIMIENTOS REFERIDOS AL SEGUIMIENTO DE PROGRAMAS .....  | 34 |
| III.3.1. | Conclusiones relativas al análisis del procedimiento de identificación y establecimiento de objetivos e indicadores (Epígrafe II.2.1.) .....  | 34 |
| III.3.2. | Conclusiones relativas al cumplimiento de la obligación de elaboración de estados explicativos de la motivación y de la incidencia en los objetivos en la tramitación de expedientes de modificación de crédito (Epígrafe II.2.2.)..... | 34 |
| III.3.3. | Conclusiones relativas al análisis del cumplimiento de la obligación de elaborar Informes de gestión y balances de resultados (Epígrafe II.2.3.).....   | 34 |

|  |    |
|--|----|
| III.3.4. Conclusiones relativas al análisis del control financiero ejercido respecto del sistema de seguimiento de programas (Epígrafe II.2.4.).....   | 35 |
| III.3.5. Conclusiones relativas a la actuación de las Comisiones de Análisis de Programas relativa a las propuestas de adaptaciones y reasignaciones de recursos presupuestarios (Epígrafe II.2.5.).....           | 35 |
| III.3.6. Conclusiones relativas al procedimiento utilizado por la DGP en la asignación de los recursos presupuestarios (Epígrafe II.2.6.).....   | 36 |
| III.4. CONCLUSIONES RELATIVAS AL ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES ESTABLECIDAS POR LA LEY 3/2007, EN MATERIA DE IGUALDAD EFECTIVA DE MUJERES Y HOMBRES (EPÍGRAFE II.3.).....                          | 36 |
| III.5. CONCLUSIONES RELATIVAS AL ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES ESTABLECIDAS POR LA LEY 19/2013, EN MATERIA DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO (EPÍGRAFE II.4.)..... | 37 |
| IV. RECOMENDACIONES.....   | 37 |
| IV.1. RECOMENDACIÓN DIRIGIDA AL GOBIERNO EN MATERIA DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO .....  | 37 |
| IV.2. RECOMENDACIONES DIRIGIDAS AL MINISTERIO DE HACIENDA RELATIVAS AL SISTEMA DE SEGUIMIENTO DE PROGRAMAS.....  | 37 |
| ANEXOS   |    |
| ALEGACIONES FORMULADAS   |    |

## **RELACIÓN DE ABREVIATURAS, SÍMBOLOS, SIGLAS Y ACRÓNIMOS**

---

|        |  |
|--------|--|
| AGE    | Administración General del Estado  |
| DGP    | Dirección General de Presupuestos  |
| ICAIE  | Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado (ICAIE), aprobada por la Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio |
| IGAE   | Intervención General de la Administración del Estado   |
| IIG    | Informe de Impacto de Género   |
| LFTCu  | Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas   |
| LGP    | Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria  |
| LPGE   | Ley de Presupuestos Generales del Estado   |
| LTAIBG | Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno  |
| MAIN   | Memoria del Análisis de Impacto Normativo  |
| PGCP   | Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril  |
| PGE    | Presupuestos Generales del Estado  |
| SEPG   | Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos  |
| RD     | Real Decreto   |





**RELACIÓN DE CUADROS**

---

CUADRO N° 1 DOTACIONES PRESUPUESTARIAS POR PROGRAMAS, EXCLUIDAS  
TRANSFERENCIAS INTERNAS, EJERCICIO 2017 .....20



## I. INTRODUCCIÓN

### I.1. INICIATIVA DEL PROCEDIMIENTO FISCALIZADOR

El origen de este procedimiento fiscalizador se encuentra en el Acuerdo del Pleno del Tribunal de Cuentas de 22 de diciembre de 2015, por el que se aprobó el Programa de Fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas para el año 2016. Con fecha 21 de diciembre de 2017, se aprobó el Programa de Fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas para el año 2018, en el que se actualizó su alcance temporal.

Esta fiscalización se ha llevado a cabo a iniciativa del propio Tribunal, de acuerdo con lo previsto en el art. 45 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas.

El Programa de Fiscalizaciones para el año 2018 se enmarca dentro del Documento Base del Plan Estratégico del Tribunal de Cuentas 2017-2021, aprobado por el Pleno de la Institución el 29 de junio de 2017, en el que, entre otros extremos, se establecen los objetivos y criterios de la actividad. Entre los objetivos que se concretan se recoge *“la contribución al buen gobierno y a la mejora de la actividad económico-financiera del sector público”*, objetivo en el que se encuadra la presente fiscalización.

El inicio del procedimiento fiscalizador, previsto en el art. 3.b) de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu), fue acordado por el Pleno del Tribunal de Cuentas en su sesión de 22 de diciembre de 2016, y las correspondientes directrices técnicas fueron aprobadas en la de 26 de febrero de 2018.

### I.2. ANTECEDENTES

El presupuesto por programas se recogía ya en la Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria, en la que se establecía que cada departamento u organismo autónomo debería implantar, de acuerdo con el Ministerio de Hacienda, un sistema de objetivos para clasificar, de conformidad con ellos, los créditos por programas.

No obstante, como se puso de manifiesto en la exposición de motivos de la Ley 44/1983, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales (PGE) del Estado para 1984: *“Aunque en los Presupuestos tradicionales se ofrecía una triple visión de los créditos presupuestarios, orgánica, económica y funcional, no puede confundirse esta última con un Presupuesto por programas u objetivos”*. En dicha exposición de motivos se señala que: *“Con los Presupuestos Generales del Estado para 1984 se inicia un importante camino de reforma presupuestaria (...) que transformará nuestro tradicional presupuesto administrativo en un presupuesto por objetivos”*.

El establecimiento de un sistema normalizado de seguimiento del grado de realización de los objetivos definidos en las Memorias de Programas no se produjo hasta la entrada en vigor de la Orden de 11 de abril de 1989, por la que se regula el Sistema de Seguimiento de Programas, aprobada en virtud de la facultad atribuida al entonces Ministerio de Economía y Hacienda en la disposición adicional decimosexta de la Ley 37/1988, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado (LPGE) para 1989. La citada Orden fue derogada por la de 14 de julio de 1992, vigente en la actualidad.

Con la entrada en vigor de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP) se aspiraba a *“conseguir una mayor racionalización del proceso presupuestario”* y, en referencia a la eficiencia y eficacia del gasto, se establecía *“un sistema de gestión por objetivos, disminuyendo la rigidez en la ejecución de los créditos presupuestarios e introduciéndose el principio de responsabilidad de los centros gestores en la ejecución de los créditos presupuestarios”*. Su art. 31.1 señala que *“Los Presupuestos Generales del Estado se adecuarán a los escenarios presupuestarios plurianuales y atenderán a la consecución de los objetivos que se hayan establecido en los programas plurianuales de los distintos departamentos ministeriales (...)”* y, en

su apartado 2º, que *“Las asignaciones presupuestarias a los centros gestores de gasto se efectuarán tomando en cuenta, entre otras circunstancias, el nivel de cumplimiento de los objetivos en ejercicios anteriores”*.

Las obligaciones, respecto a la gestión por objetivos, se prevén en la Sección 2ª *“Gestión por objetivos del sector público administrativo estatal”* del Capítulo VI *“De la de la gestión presupuestaria”* del Título II *“De los Presupuestos Generales del Estado”* de la LGP, al establecer, entre otras cuestiones, que *“Los titulares de los centros gestores del gasto responsables de los distintos programas presupuestarios formularán un balance de resultados y un informe de gestión relativos al cumplimiento de los objetivos fijados (...) que se incorporarán a la memoria de las correspondientes cuentas anuales (...)”*.

A la vista de lo anterior, se ha considerado de especial interés realizar una valoración del sistema establecido para el seguimiento del cumplimiento de los objetivos previstos en los programas y su adecuación a los fines que debe cumplir.

### **I.3. ÁMBITOS OBJETIVO, SUBJETIVO Y TEMPORAL**

Constituye el objeto de la presente fiscalización el procedimiento utilizado para el seguimiento de los programas presupuestarios.

De acuerdo con el art. 70 de la LGP, en su apartado primero, *“Los centros gestores del gasto responsables de los distintos programas presupuestarios establecerán, a través de la elaboración de los programas plurianuales a que se refiere el art. 30 de esta ley, un sistema de objetivos a cumplir en su respectiva área de actuación, adecuado a la naturaleza y características de ésta”*.

En su apartado segundo continúa señalando que: *“Los sistemas de gestión y control de los gastos públicos deberán orientarse a asegurar la realización de los objetivos finales de los programas presupuestarios y a proporcionar información sobre su cumplimiento, las desviaciones que pudieran haberse producido y sus causas”*.

Por su parte, la Orden de 14 de julio de 1992 del Ministerio de Economía y Hacienda dispone que: *“Los Órganos gestores habrán de establecer un sistema de seguimiento de objetivos adaptado a las necesidades propias de su gestión y acorde con lo preceptuado en la presente Orden, con la finalidad de obtener información que permita evaluar el cumplimiento de los objetivos que han servido de base para la asignación de los recursos”*.

El ámbito subjetivo de la fiscalización está constituido por los ministerios, organismos autónomos y otras entidades del Área de Administración Económica del Estado (anexo 1).

No se han tenido en cuenta en el ámbito subjetivo de la fiscalización los programas presupuestarios correspondientes a las secciones 31 *“Gastos de diversos ministerios”*, 32 *“Otras relaciones financieras con entes territoriales”*, 33 *“Fondos de compensación interterritorial”* y 34 *“Relaciones financieras con la Unión Europea”*<sup>1</sup>, en la medida en que se corresponden, fundamentalmente, con transferencias a otras secciones y organismos o fondos para imprevistos.

El ámbito temporal corresponde al año 2017. No obstante, este ámbito se ha extendido al momento en el que se realizaron las pruebas planificadas (2018), todo ello, además, sin perjuicio de que se

---

<sup>1</sup> En estas cuatro secciones se incluye la gestión de 11 programas por un importe total de 17.426.338,34 miles de euros. La sección 34 gestiona dos de los programas más significativos en estas secciones (*“943M Transferencias al Presupuesto General de la Unión Europea”*, por importe de 12.924.704,00 miles de euros, y *“943N Cooperación al desarrollo a través del Fondo Europeo de Desarrollo”*, por importe de 325.000,00 miles de euros), desde los que se transfieren a la Unión Europea las cantidades procedentes de los acuerdos comunitarios, de forma obligatoria y fija.

hayan examinado o empleado cuantos documentos y datos de ejercicios anteriores o posteriores que se han considerado oportunos para el cumplimiento del objetivo.

#### **I.4. MARCO NORMATIVO**

En el periodo fiscalizado, la normativa reguladora del sistema de seguimiento de los programas presupuestarios estaba constituida, básicamente, por la Disposición Adicional Decimosexta de la Ley 37/1988, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado; la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera; la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP); la Orden de 14 de julio de 1992, por la que se dictan las normas para la regulación del sistema de seguimiento de programas; y la Orden HFP/114/2017, de 13 de febrero, por la que se dictan las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2017.

Además, hay que destacar, en el ámbito contable, la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), la Instrucción de contabilidad para la Administración General del Estado (ICAGE), aprobada por la Orden EHA/3067/2011, de 8 de noviembre; y la Instrucción de contabilidad para la Administración Institucional del Estado (ICAIE), aprobada por la Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio.

En materia de igualdad de género referida al ámbito objetivo de la fiscalización, la normativa reguladora está constituida por la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres; y por el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo.

Respecto a la transparencia, la normativa reguladora está integrada por la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.

#### **I.5. OBJETIVOS Y ALCANCE**

De acuerdo con las normas técnicas nº 6 y 7 de las Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas, la fiscalización puede calificarse como operativa o de gestión, y de cumplimiento, con el objetivo de realizar una valoración del sistema de seguimiento de objetivos de los programas presupuestarios y su adecuación a los fines que debe cumplir y a la legalidad vigente.

Asimismo, se han abordado las cuestiones relacionadas con las previsiones contenidas tanto en la Ley Orgánica 3/2007 de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres, como en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, en todo aquello que, de conformidad con dicha normativa, tiene relación con el objeto de las actuaciones fiscalizadoras.

Para la realización de los trabajos se ha utilizado la información y la documentación obrantes en el Tribunal de Cuentas y la recibida, a petición expresa, con ocasión de la presente fiscalización. En concreto, se ha solicitado información a través de cuestionarios con formato electrónico a órganos gestores (120 en total, de los que se han obtenido 111 respuestas), a cuatro subdirecciones generales de la Dirección General de Presupuestos, y a las oficinas presupuestarias de los 7 departamentos ministeriales incluidos en el ámbito subjetivo de esta fiscalización.

Los trabajos de fiscalización se han llevado a cabo en la sede del Tribunal y se han mantenido diversas reuniones con representantes de la Dirección General de Presupuestos (DGP) y de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE).

En la ejecución de los trabajos se han aplicado las Normas Técnicas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas, aprobadas por el Pleno el 23 de diciembre de 2013.

En el desarrollo de las actuaciones fiscalizadoras no se han producido limitaciones al alcance que hayan impedido cumplir los objetivos previstos, habiendo prestado colaboración adecuadamente todos los órganos en los que se han llevado a cabo las actuaciones fiscalizadoras.

## **I.6. TRÁMITE DE LAS ALEGACIONES**

Conforme a lo dispuesto en el art. 44.1 de la Ley 7/1988, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas, los resultados de las actuaciones practicadas en el procedimiento fiscalizador fueron puestos de manifiesto a los responsables, durante el periodo fiscalizado, del Ministerio de Hacienda y Función Pública, del Ministerio de Fomento, del Ministerio de Empleo y Seguridad Social, del Ministerio de Energía, Turismo y Agenda Digital, del Ministerio de Agricultura y Pesca, Alimentación y Medio Ambiente, del Ministerio de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad y del Ministerio de Economía, Industria, y Competitividad. Asimismo, se remitió el Informe a los actuales responsables de estos Ministerios o de los que han asumido sus competencias (Hacienda; Fomento; Trabajo, Migraciones y Seguridad Social; Industria, Comercio y Turismo; Agricultura, Pesca y Alimentación; Transición Ecológica; Sanidad, Consumo y Bienestar Social; Economía y Empresa; y Ciencia, Innovación y Universidades), todo ello para la eventual formulación de las alegaciones que considerasen oportunas o la presentación de los documentos y justificaciones que estimasen procedentes.

El plazo concedido para las alegaciones fue ampliado a todos ellos, previa solicitud del Ministerio de Hacienda.

Dentro del plazo prorrogado, se han recibido alegaciones formuladas por parte de los ministerios de Hacienda<sup>2</sup>; Fomento; Trabajo, Migraciones y Seguridad Social; y Ciencia, Innovación y Universidades, que se incorporan todas ellas al informe.

El Ministerio de Sanidad, Consumo y Bienestar Social; el Ministerio de Industria, Comercio y Turismo; el Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación; el Ministerio para la Transición Ecológica, el Ministerio de Economía y Empresa y la exministra de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad se han limitado a manifestar que no formulaban alegaciones.

Con posterioridad al plazo concedido, una vez prorrogado, se han recibido las alegaciones formuladas por el exministro de Fomento que, de acuerdo con la norma 62 de las de procedimiento de este Tribunal, no se adjuntan a este informe, si bien han sido tenidas en consideración.

No se han recibido escritos de alegaciones de los que fueron responsables durante el periodo fiscalizado de los Ministerios incluidos en el ámbito subjetivo de la fiscalización, salvo las de los citados exministros y en los términos señalados.

Las alegaciones han sido analizadas y valoradas detenidamente. En ocasiones se trata de aclaraciones sobre las situaciones o hechos descritos en el informe. En los casos en que por los datos expuestos se ha considerado procedente, se ha introducido la oportuna modificación. Cuando no se comparte el contenido de la alegación se incluye el correspondiente tratamiento mediante nota a pie de página, aunque estas explicaciones no se trasladan a las conclusiones para evitar repeticiones innecesarias.

Con independencia de las consideraciones puestas de manifiesto en las alegaciones, el resultado definitivo de la fiscalización es el expresado en los posteriores apartados de este informe.

---

<sup>2</sup> Las alegaciones del Ministerio de Hacienda incluyen las formuladas por el actual Ministerio de Política Territorial y Función Pública, al encontrarse las competencias de Función Pública incluidas, en el periodo fiscalizado, en las del entonces Ministerio de Hacienda y Función Pública.

## II. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN

### II.1. ANÁLISIS DE LA NORMATIVA REGULADORA

El sistema de seguimiento de programas iniciado con la Disposición Adicional Decimosexta de la Ley 37/1988, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado, ha sido objeto de ulterior impulso y desarrollo, tanto en normas de rango de ley, principalmente la LGP, como de rango reglamentario, a las que se ha hecho referencia en el subapartado I.4. de este informe; estas últimas basadas en la facultad, atribuida en la citada Disposición Adicional al entonces Ministerio de Economía y Hacienda, para dictar normas y establecer los procedimientos necesarios al objeto de introducir un sistema normalizado de seguimiento del grado de realización en las Memorias de Programas.

La LGP establece obligaciones de programación antes de la asignación de recursos (presupuestación), durante el proceso de ejecución del presupuesto, y una vez ejecutado el mismo. En concreto, los órganos gestores son responsables de la elaboración de sus programas plurianuales<sup>3</sup> (art. 30 LGP) que se integrarán en los del ministerio, con el contenido previsto en el art. 29. El departamento ministerial debe elaborar el programa plurianual del ministerio, con los programas de todos los centros gestores que de él dependan (art. 29) y acompañar a las propuestas de presupuesto de gastos, para cada programa, su correspondiente memoria de objetivos anuales fijados, conforme al programa plurianual respectivo, dentro de los límites que resulten alcanzables con las dotaciones previstas para cada uno de los programas (art. 36. Tercera). Conforme a este artículo, el procedimiento de elaboración y la estructura de los programas plurianuales y de actuación plurianual se establece por Orden del Ministerio de Hacienda, en la que se determina el plazo y la forma de remisión al referido departamento.

Así, conforme a las órdenes de elaboración de los presupuestos anuales, la DGP elabora los estados de gastos del anteproyecto de PGE para 2017 teniendo en cuenta, entre otras cuestiones, las propuestas remitidas por los distintos centros gestores, a través de las oficinas presupuestarias de los diferentes ministerios, que harán de intermediarios en las comunicaciones entre los centros gestores y el Ministerio de Hacienda. Las propuestas se concretan en la cumplimentación de unas fichas conforme a la resolución que anualmente aprueba la DGP y remite a los gestores en el proceso presupuestario.

La LGP recoge de forma clara la obligación, por parte de los centros gestores responsables de los distintos programas presupuestarios, de establecer un sistema de objetivos a cumplir (art. 70.1) y la de sus titulares de formular un balance de resultados y un informe de gestión sobre el cumplimiento de dichos objetivos (art. 71). Además, establece que los indicadores de ejecución deben permitir la medición, el seguimiento y la evaluación del resultado en términos de eficiencia, eficacia, economía y calidad (art 29.6.e); y señala que los sistemas de gestión y control de los gastos públicos deberán orientarse a asegurar la realización de los objetivos finales de los programas presupuestarios y a proporcionar información sobre su cumplimiento, las desviaciones que pudieran haberse producido y sus causas (art. 70.2).

El art. 29.6 LGP, referido al contenido de los programas plurianuales, señala los extremos que se han incluir: los objetivos plurianuales, que se expresarán de forma objetiva, clara y mensurable, estructurados por programas o grupos de programas presupuestarios; la actividad a realizar para la consecución de los objetivos; los medios económicos, materiales y personales necesarios con especificación de los créditos que, para el logro de los objetivos anuales que dichos programas, se establezcan; las inversiones reales y financieras a realizar; y los indicadores de ejecución

---

<sup>3</sup> Los programas plurianuales desarrollan los escenarios presupuestarios plurianuales que contienen la distribución orgánica de los recursos disponibles. Estos escenarios presupuestarios enmarcan los PGE de cada ejercicio y constituye la programación de la actividad del sector público estatal con presupuesto limitativo (arts.28 y 29 LGP).

asociados a cada uno de los objetivos que permitan la medición, seguimiento y evaluación del resultado en términos de eficacia, eficiencia, economía y calidad.

El art. 120 recoge entre los fines de la contabilidad del sector público estatal el de *“proporcionar información para el seguimiento de los objetivos previstos en los Presupuestos Generales del Estado”*, idea que se desarrolla en el art. 126, que determina que el sistema de información contable comprende el seguimiento de los objetivos propuestos por los centros gestores, aprobados en los PGE.

El art. 125 LGP atribuye a la IGAE la competencia para *“Establecer los principios y criterios generales a los que debe responder el seguimiento de objetivos establecidos en los PGE en las entidades del sector público estatal”*.

Por lo que se refiere al control, el art. 159.1.b) LGP recoge, entre las actuaciones del control financiero permanente, el *“Seguimiento de la ejecución presupuestaria y verificación del cumplimiento de los objetivos asignados a los programas de los centros gestores del gasto y verificación del balance de resultados e informe de gestión”*. Asimismo, el art. 170.1. relativo a la auditoría operativa, incluye como una de sus modalidades la *“Auditoría de programas presupuestarios, consistente en el análisis de la adecuación de los objetivos y de los sistemas de seguimiento y autoevaluación desarrollados por los órganos gestores, la verificación de la fiabilidad de los balances de resultados e informes de gestión, así como la evaluación del resultado obtenido, las alternativas consideradas y los efectos producidos con relación a los recursos empleados en la gestión de los programas y planes de actuación presupuestarios”*.

Por lo que respecta al desarrollo reglamentario, este se encuentra principalmente en la citada Orden de 14 de julio de 1992.

Esta Orden señala que los órganos gestores de los programas deben establecer un sistema de seguimiento de objetivos, a los que asigna el diseño de su estructura de objetivos; relaciona las características que han de reunir estos objetivos; y señala que su grado de realización se medirá a través de indicadores que permitan conocer los resultados obtenidos en el desarrollo del programa. Además, recoge unos requisitos mínimos en relación con los objetivos y con los indicadores que se identifiquen respecto de estos objetivos perseguidos. Así, señala que los objetivos sean *“poco numerosos, coordinados y compatibles, expresados en términos precisos, cifrados y fechados, debiendo ir acompañados de un sistema de medida de las realizaciones, a fin de evaluar las eventuales desviaciones que pudieran producirse”*, añadiendo respecto de los indicadores *“que permitan, tanto a los centros gestores como a los usuarios de la información presupuestaria, conocer los resultados obtenidos en el desarrollo del programa. Los indicadores serán variables representativas de la naturaleza del objetivo, de su cuantificación, de su valoración desagregada por capítulos en el caso de que tal desagregación tenga carácter relevante, y de la fecha en que se prevea su consecución”*.

Asimismo, esta Orden dispone la elaboración de estados informativos (memorias), señalando las premisas a las que habrá de acomodarse la información contenida en ellos; e indica que la estructura de objetivos e indicadores, así como los recursos asignados a cada programa o actuación serán objeto de análisis y reajuste durante el proceso de discusión presupuestaria.

Respecto de los expedientes de modificaciones presupuestarias, se recoge la obligación de adjuntar un estado explicativo de su motivación e incidencia respecto a la consecución de objetivos y a la cuantificación de los indicadores, así como su influencia en el coste por indicador.

Exclusivamente para los órganos gestores de los denominados programas de especial seguimiento, se recoge la obligación de actualizar, a 30 de junio de cada año, las estimaciones de los indicadores correspondientes a los objetivos establecidos para dicho año y de remitir esta información a la DGP y a la Intervención del órgano gestor.



La citada Orden establece la obligación de emitir, finalizado el ejercicio, un balance de resultados, recogiendo la situación a dicha fecha, en relación con los objetivos previstos y sus indicadores de seguimiento, acompañado de un informe de gestión en el que se recoja el nivel de realización de los objetivos y las desviaciones más significativas respecto a las estimaciones de sus indicadores y una exposición y análisis de las causas de las desviaciones y de las medidas correctoras que se adoptan o proponen.

Respecto al control financiero de programas, la Orden lo atribuye a la Intervención del órgano gestor, concretando el contenido de este control y señalando que el resultado de este se recogerá en un dictamen en el que conste expresamente la opinión sobre el grado de realización de los objetivos, costes en los que se ha incurrido, desviaciones en la realización de los objetivos e indicadores y causas de las desviaciones.

Por último, la misma Orden asigna a las Comisiones de Análisis de Programas la valoración del grado de cumplimiento de los objetivos y de las causas de las desviaciones, así como de la propuesta de las adaptaciones y reasignaciones de recursos presupuestarios que resulten aconsejables; y asigna a la DGP cursar las instrucciones y aprobar los modelos de documentos necesarios para el cumplimiento de lo dispuesto en la Orden.

Respecto a la normativa contable, en las Instrucciones de Contabilidad tanto para Administración General del Estado (AGE) como para la Administración Institucional, en sus reglas 32.19.h) y 27.3.d), respectivamente, se recoge la información que debe contener el balance e informe de gestión en la Memoria de las cuentas anuales (notas 22.7 y 23.7 de la memorias en la AGE y en la Administración Institucional, respectivamente). En ambas notas se prevé que estos documentos informen, dentro de cada programa, del grado de realización de los objetivos, los costes en términos de gasto presupuestario (previsto y realizado) en los que se ha incurrido para su realización y las desviaciones físicas y financieras, tanto absolutas como en porcentaje de lo realizado sobre lo previsto que, en su caso, se hubieran producido.

Además, en ambas instrucciones se incluye una disposición transitoria, de acuerdo con la cual, en tanto no se asuma el seguimiento de los objetivos presupuestarios en el propio Sistema de Información Contable, la información a incluir en el «*balance de resultados e informe de gestión*» de la Memoria de las cuentas anuales se facilitará por los gestores que la obtendrán a través de sus sistemas de gestión.

Como resultado del análisis realizado, que ha incluido también la valoración de esta normativa por parte de los distintos agentes que intervienen en el proceso de presupuestación por programas y seguimiento de objetivos (DGP, gestores de programas y Oficinas Presupuestarias), cabe señalar que, en conjunto, el sistema de seguimiento diseñado por la normativa anteriormente indicada resulta adecuado para conseguir los fines que se propone; sin embargo, adolece de un problema fundamental que afecta al ámbito de aplicación de la norma. Así, un número significativo de gestores, de responsables de las oficinas presupuestarias y la propia DGP consideran que la Orden de 1992 solo es de aplicación a los programas de seguimiento especial. Según este criterio, la Orden no es de aplicación en la actualidad, en la medida en que dichos programas dejaron de definirse en 2012, de forma que ninguno de los programas tiene dicha consideración desde ese año y, por tanto, ningún programa presupuestario estaría sujeto al seguimiento de objetivos previsto en la Orden. Esta interpretación, teniendo en cuenta la falta de un desarrollo reglamentario en esta materia para aquellos programas presupuestarios que no tienen la consideración de especial seguimiento, vacía de contenido los objetivos recogidos en la LGP sobre esta materia.

El proceso presupuestario recogido en la LGP persigue fundamentalmente la consecución de la eficiencia y la eficacia en la utilización de los recursos, estableciendo un sistema de gestión por objetivos en el marco de una programación plurianual. Además, se hace hincapié en esta Ley en la prioridad de asignar los recursos en función del grado de consecución de los objetivos del año anterior (art. 31.2). Esto hace necesario que los centros gestores hagan un adecuado seguimiento de los objetivos que persiguen: “*Los centros gestores del gasto responsables de los distintos*

*programas presupuestarios establecerán (...) un sistema de objetivos a cumplir en su respectiva área de actuación (...)*”. A mayor abundamiento, la LGP indica que *“Los sistemas de gestión y control de los gastos públicos deberán orientarse a asegurar la realización de los objetivos finales de los programas presupuestarios y a proporcionar información sobre su cumplimiento, las desviaciones que pudieran haberse producido y sus causas” (art.70)*.

Además, la propia LGP -arts. 31.2, 70, 71 y 128.7, principalmente-, así como las instrucciones de contabilidad de la AGE y de la Administración Institucional, en relación con el seguimiento del cumplimiento de objetivos, se refieren de manera general a los gestores de programas presupuestarios, sin contemplar que estos tengan la consideración o no de especial seguimiento.

Teniendo en cuenta todo ello, y habida cuenta de la vocación de generalidad como sistema de referencia para el seguimiento de objetivos que la Orden de 14 de julio de 1992 se atribuía en su preámbulo y en su artículo 1.2, debería, al menos, servir como referente para la obtención de la información que permita evaluar el cumplimiento de los objetivos que han servido de base para la asignación de recursos.

Además, hay que señalar las siguientes deficiencias:

- 1º Existe una falta de desarrollo normativo respecto del contenido de los estados previsionales (memorias de los programas presupuestarios) y, por tanto, para la concreción de objetivos e indicadores y, en general para el cumplimiento del contenido de la Orden de 1992. Esta situación ha sido puesta de manifiesto tanto por la DGP como por numerosos gestores de programas.
- 2º Se ha observado una cierta incoherencia en el contenido del balance de resultados y del informe de gestión, entre la Orden de 1992 y las Instrucciones de Contabilidad, tanto de la AGE como de la Administración Institucional. La Orden, en la línea de lo recogido en el art. 70.2 de la LGP<sup>4</sup>, incluye entre el contenido mínimo del informe de gestión la “Exposición y análisis de las causas de las desviaciones detectadas, clasificándolas en internas o externas, según deriven de circunstancias propias o ajenas a la gestión, y expresando las medidas correctoras que se adoptan o proponen, según el caso”. Sin embargo, esta referencia a las causas de las desviaciones y a las medidas correctoras no aparece en las Instrucciones de contabilidad.
- 3º Asimismo, se ha observado una falta de desarrollo normativo de las competencias de las oficinas presupuestarias en materia de seguimiento de programas. El Real Decreto 2855/1979, de 21 de diciembre, por el que se crean Oficinas Presupuestarias, se limita a señalar, entre las competencias de estas Oficinas: “Realizar el seguimiento y evaluación de los programas de gasto”, sin que se haya realizado un desarrollo normativo para el ejercicio de esta función. Las obligaciones sobre esta materia, establecidas en la LGP y en la Orden de 1992, afectan a los órganos gestores, a los titulares de los departamentos ministeriales y al Ministerio de Hacienda a través de la DGP, pero no se especifica el papel de las Oficinas Presupuestarias, a las que no se hace mención en la Orden de 1992.
- 4º Finalmente, existe una cierta divergencia entre la Orden de 14 de julio de 1992, que regula el sistema de seguimiento de programas y la Orden EHA/657/2007, de 15 de marzo, que regula el contenido de los expedientes de modificación de crédito. Así, en la primera se establece el deber de adjuntar, en todos los expedientes de modificaciones presupuestarias que afecten a la definición, contenido o dimensión de los objetivos, de los indicadores o a los proyectos de inversión con los que relacionen, “un estado explicativo de su motivación e incidencia respecto a la consecución de los respectivos objetivos y a la cuantificación de los indicadores físicos a los

---

<sup>4</sup> *“Los sistemas de gestión y control de los gastos públicos deberán orientarse a asegurar la realización de los objetivos finales de los programas presupuestarios y a proporcionar información sobre su cumplimiento, las desviaciones que pudieran haberse producido y sus causas”.*

que afecte, así como su influencia en el coste por indicador físico, desagregado en capítulos cuando tal desagregación sea relevante”.

Sin embargo, en la Orden EHA/657/2007, de 15 de marzo, sobre documentación y tramitación de expedientes de modificaciones presupuestarias y de autorizaciones para adquirir compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros, entre la documentación e información que debe acompañar al expediente, no se hace mención a la documentación necesaria en el caso de modificaciones presupuestarias que afecten a los objetivos, a sus indicadores o a los proyectos de inversión con los que se relacione.

La citada Orden EHA/657/2007 derogó la Orden de 22 de febrero de 1982, sobre documentación y tramitación de los expedientes de modificaciones en los créditos de los Presupuestos Generales del Estado, en la que, en su artículo 5, se señalaba que la correspondiente memoria de la propuesta debía incluir, entre otra, la siguiente información: *“Un estudio económico, que cuantifique los créditos necesarios y las consiguientes modificaciones asimismo abordar la incidencia de la modificación en los Programas del Departamento, especialmente las que puedan producirse en los objetivos de los mismos, expresadas en términos de unidades físicas de realización”*.

## **II.2. ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LA NORMATIVA Y DE LOS PROCEDIMIENTOS RELATIVOS AL SEGUIMIENTO DE PROGRAMAS**

### **II.2.1. Estados previsionales (memorias): Definición de programas, objetivos, actividades e indicadores**

La LGP aspira a conseguir una mayor racionalización del proceso presupuestario, en dos niveles fundamentales: a nivel de sistematización (ordenación económica y financiera del sector público estatal y de sus normas de contabilidad y control) y a nivel de eficiencia y eficacia, estableciendo un sistema de gestión por objetivos, disminuyendo la rigidez en la ejecución de los créditos presupuestarios e introduciéndose el principio de responsabilidad de los centros gestores en la ejecución de los créditos presupuestarios.

El art. 29.1 de la LGP señala que: *“Los escenarios presupuestarios plurianuales contendrán la distribución orgánica de los recursos disponibles y se desarrollarán en programas plurianuales, referidos a los tres ejercicios siguientes, y ajustados a sus previsiones y límites, en los que por centros gestores se establecerán los objetivos a conseguir y las acciones necesarias para alcanzarlos así como las dotaciones de los programas presupuestarios”*.

En relación con las memorias, la LGP, en su art. 36.2, apartado tercero señala que: *“Las propuestas de presupuesto de gastos se acompañarán, para cada programa, de su correspondiente memoria de objetivos anuales fijados, conforme al programa plurianual respectivo, dentro de los límites que resulten alcanzables con las dotaciones previstas para cada uno de los programas”*.

Respecto a los estados previsionales, la Orden de 1992 regula su elaboración por parte de los órganos responsables de la gestión de los programas, quienes habrán de definir: *“La estructura de objetivos e indicadores, así como los niveles de ejecución en función de los recursos asignados a cada programa o actuación serán objeto de análisis y reajuste durante el proceso de discusión presupuestaria y se integrará, mediante estados informativos adecuados, en las correspondientes Memorias”*, y continúa señalando que *“(…) recogerán la estimación que el Centro gestor efectúe de las variables representativas de los indicadores que definen y acotan el objetivo, que se establecerá en función de los recursos efectivamente asignados. A tal respecto, en las propuestas de asignación de recursos, los indicadores físicos que definen la naturaleza del objetivo se ordenarán según la prioridad que se atribuyan a las correspondientes actuaciones, de manera que se mantenga la coherencia entre el nivel de obtención de los objetivos y las dotaciones correspondientes”*.

La Orden establece las premisas a las que deberá acomodarse la información contenida en dichos estados previsionales<sup>5</sup>.

Las Órdenes anuales de elaboración de los PGE diferencian entre programas de gasto de carácter finalista y programas instrumentales y de gestión. Según estas, los programas finalistas son aquellos a los que se pueden asignar objetivos cuantificables e indicadores de ejecución mensurables. En estos, los objetivos deberán expresarse en unidades físicas cuando ello sea posible lo que, unido al establecimiento de los oportunos indicadores, permitirá efectuar un seguimiento de su grado de realización durante el ejercicio presupuestario. Los programas instrumentales y de gestión son, como indica su nombre, los que tienen por objeto alguna de las siguientes finalidades: la administración de los recursos necesarios para la ejecución de actividades generales de ordenación, regulación y planificación; la ejecución de una actividad que se perfeccione por su propia realización, sin que sea posible proceder a una cuantificación material de sus objetivos; o el apoyo a un programa finalista”.

Los códigos de los programas que llevan las letras de la “A” a la “L” identifican a los programas finalistas y las letras de la “M” a la “Z”, a los programas instrumentales y de gestión.

Cada año, mediante Resolución de la DGP se establecen los soportes de recogida de información a cumplimentar por los centros gestores para la elaboración del Anteproyecto de PGE, entre los que se encuentran las fichas P203 *“Fichas de objetivos y actividades e indicadores de los programas”*.

En relación con la definición de objetivos, actividades e indicadores, el art. 29.6 de la LGP recoge el contenido de los programas plurianuales, que deberán contener los objetivos plurianuales a alcanzar en el período expresados de forma objetiva, clara y mensurable, y estructurados por programas o grupos de programas presupuestarios; la actividad a realizar para la consecución de los objetivos; los medios económicos, materiales y personales necesarios con especificación de los créditos que, para el logro de los objetivos anuales que dichos programas establezcan, se propone poner a disposición de los centros gestores del gasto responsables de su ejecución; las inversiones reales y financieras a realizar; y los indicadores de ejecución asociados a cada uno de los objetivos que permitan la medición, seguimiento y evaluación del resultado en términos de eficacia, eficiencia, economía y calidad.

En relación con los objetivos, la Orden de 14 de julio de 1992, tras señalar que los órganos responsables de la gestión de un determinado programa objeto de seguimiento deben diseñar su estructura de objetivos, *señala* que deben referirse a *“los aspectos más relevantes de su actividad,*

---

<sup>5</sup> *“a) En el caso de que un objetivo sea susceptible de dividirse en proyectos, se indicará para cada uno de ellos su participación en los correspondientes indicadores que definen, valoran y fechan el objetivo al que pertenecen.*

*b) Cuando un objetivo tenga carácter plurianual, los indicadores de coste se presentarán desagregados, distinguiendo los acumulados a 31 de diciembre anterior a la fecha a que deban referirse los estados informativos, de las estimaciones relativas al ejercicio en curso y las previsiones para años sucesivos.*

*c) Cuando la relación entre recursos, de un lado, y objetivos e indicadores, de otro, no fuera directa, deberán proponerse los correspondientes criterios de imputación que permitan asignar la totalidad de los recursos a alguno de sus indicadores y objetivos.*

*d) Cuando las diferencias geográficas, sectoriales, de tamaño de población, o de cualquier otro tipo, introduzcan variaciones importantes en el coste unitario de los indicadores y objetivos, modificando en consecuencia la significación de los valores medios, deberá desagregarse la información de acuerdo con el criterio que resulte relevante (provincia, sector, estrato de población, etc.).*

*e) En el caso de proyectos de inversión, la información a que se refiere el apartado 2.2, a), se cumplimentará teniendo en cuenta además los siguientes aspectos:*

*e.1) En lo que se refiere a indicadores físicos, se explicitarán el número de unidades a iniciar, en curso y a terminar durante el ejercicio, así como, en su caso, el número de unidades concluidas en ejercicios anteriores que, por no haberse producido la liquidación definitiva, tienen compromisos de pago pendientes.*

*e.2) Respecto a las estimaciones del calendario de ejecución, se incluirán como mínimo las de los años de iniciación y terminación del proyecto”.*

*han de ser poco numerosos, coordinados y compatibles, expresados en términos precisos, cifrados y fechados, debiendo ir acompañados de un sistema de medida de las realizaciones, a fin de evaluar las eventuales desviaciones que pudieran producirse”.*

Respecto a los indicadores, la misma Orden indica que: *“Los indicadores serán variables representativas de la naturaleza del objetivo, de su cuantificación, de su valoración desagregada por capítulos en el caso de que tal desagregación tenga carácter relevante, y de la fecha en la que se prevea su consecución. En lo que a su naturaleza se refiere, mediante indicadores complementarios podrán analizarse aspectos como los de calidad de resultados, rendimientos de procesos y de medios utilizados, entorno sobre el que el programa se aplica, impacto sobre el mismo, así como cualquier atributo que contribuya a una mayor información sobre el resultado del programa o actuación”.*

Para comprobar el cumplimiento de estas normas se ha analizado el contenido de la totalidad de las memorias de objetivos de los programas presupuestarios incluidos en el ámbito de esta Fiscalización, integradas en los Presupuestos Generales del Estado para 2015, 2016 y 2017. Asimismo, se han analizado las respuestas a los cuestionarios remitidos a la DGP, oficinas presupuestarias y órganos gestores de programas y la documentación soporte remitida.

Como resultado de las pruebas efectuadas cabe señalar lo siguiente:

1º La consideración del carácter finalista o instrumental de los programas la efectúa la DGP<sup>6</sup>, basándose en los criterios definidos, de manera genérica, en las órdenes anuales de elaboración de los PGE. Así, para definir un programa como instrumental los criterios recogidos en las citadas órdenes hacen referencia a que se trate de: “recursos necesarios para la ejecución de actividades generales de ordenación, regulación y planificación”; o actividades que se perfeccionan “por su propia realización, sin que sea posible proceder a una cuantificación material de sus objetivos”; o que se trate de actividades “de apoyo a un programa finalista”.

Por otra parte, en aquellos casos en los que se consideran los programas como instrumentales por apoyar a un programa finalista, no se establece de forma clara la relación existente entre ellos, en contra de lo dispuesto en el art. 31 de la LGP, de forma que no se puede determinar en qué medida afecta el grado de cumplimiento de los objetivos del programa instrumental en la de los del programa final.

De los 122 programas incluidos en el ámbito de la fiscalización, de acuerdo con la información contenida en los PGE, solo 59 tienen carácter finalista, con dotaciones por importe de 14.369.566 miles de euros, y 63 son instrumentales, por importe de 39.906.937 miles de euros.

En el cuadro siguiente se recogen, agrupadas por ministerios incluidos dentro del ámbito subjetivo de la fiscalización, las dotaciones presupuestarias asignadas a los distintos programas, una vez eliminadas las dotaciones correspondientes a entidades dependientes de estos ministerios pero no incluidos en el ámbito subjetivo y a transferencias internas.

---

<sup>6</sup> Hay que indicar que la distinción entre programas finalistas e instrumentales no guarda relación con la consideración de programas de especial seguimiento, que se recogía anteriormente cada año en las leyes de PGE.

**CUADRO N° 1**  
**DOTACIONES PRESUPUESTARIAS POR PROGRAMAS, EXCLUIDAS**  
**TRANSFERENCIAS INTERNAS, EJERCICIO 2017**

**(Miles de euros)**

| Ministerio   | Ámbito Subjetivo de la Fiscalización |            |            |                |            |
|--|--------------------------------------|------------|------------|----------------|------------|
|  | Total                                | Finalistas |            | Instrumentales |            |
|  | Importe                              | Número     | Importe    | Número         | Importe    |
| Hacienda y Función Pública                         | 18.765.045                           | 5          | 228.874    | 16             | 18.536.171 |
| Fomento  | 5.542.470                            | 6          | 2.924.597  | 18             | 2.617.873  |
| Empleo y Seguridad Social                          | 10.889.394                           | 4          | 496.030    | 4              | 10.393.364 |
| Energía, Turismo y Agenda Digital                  | 1.691.338                            | 5          | 1.163.453  | 7              | 527.885    |
| Agricultura y Pesca, Alimentación y Medio Ambiente | 9.480.556                            | 15         | 3.539.792  | 4              | 5.940.764  |
| Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad             | 519.513                              | 10         | 443.807    | 3              | 75.706     |
| Economía, Industria y Competitividad               | 7.388.187                            | 14         | 5.573.013  | 11             | 1.815.174  |
| Total Ministerios                                  | 54.276.503                           | 59         | 14.369.566 | 63             | 39.906.937 |

- 2º Hasta el año 2014, las referidas fichas P203 “Fichas de objetivos y actividades e indicadores de los programas”, aprobadas por Resolución de la DGP, eran diferentes para los programas finalistas y los instrumentales, estableciendo un mayor detalle de información para los primeros, que incluían una cuantificación de los objetivos. Sin embargo, a partir de 2015, esta distinción desaparece, existiendo una única ficha P203 para todos los programas con el mismo contenido que las anteriores para los programas finalistas, pero con menos información, al reducirse el número de años incluidos como previsiones. En la nueva ficha únicamente se incluye la previsión que corresponde al ejercicio del presupuesto, mientras que las anteriores fichas recogían también las previsiones de los 4 años siguientes. Este cambio choca con el criterio de la programación plurianual recogida en la LGP.
- 3º Todos los gestores presupuestarios remiten a la DGP los estados previsionales (memorias) de los programas que gestionan. Todos ellos son examinados, según manifiesta la propia DGP, pero no se deja constancia documental de su revisión. Esta práctica supone un riesgo de que la citada revisión no se realice en toda su extensión, al no ser susceptible de ser supervisada.
- 4º En general, las memorias analizadas recogen, de forma descriptiva o en un cuadro resumen, algún tipo de objetivo para el programa o actividades a desarrollar en el marco del mismo y los indicadores definidos para su cuantificación con mayor o menor grado de detalle y con independencia del carácter finalista o instrumental del programa. No obstante, existe una gran disparidad en la interpretación de las indicaciones incluidas en las resoluciones de la DGP de elaboración del Anteproyecto de PGE<sup>7</sup>, lo que genera una falta de homogeneidad en la

<sup>7</sup> La Resolución de la DGP de 15 de febrero de 2017, por la que se establecen los soportes de recogida de información a cumplimentar por los Centros Gestores para la elaboración del Anteproyecto de los Presupuestos Generales del Estado para el año 2017, en virtud de lo dispuesto en la Orden Ministerial HFP/114/2017, de 13 de febrero, por la que se dictan las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2017, establece unos modelos de fichas,

cumplimentación de la memoria por parte de los gestores. El contenido de estas memorias no está expresamente previsto en ninguna norma o instrucción, si bien la propia denominación de las “Fichas de desarrollo de la Memoria de Programas y Objetivos” induce a considerar que la información que en ellas se contiene también habrá de figurar en las memorias definitivas que acompañan a las propuestas de presupuesto de gasto.

- 5º Con carácter general, se tiende a establecer objetivos genéricos o abiertos por parte de los gestores, tales como “fomento de una actividad”, “ayuda a...”, “promover...”, sin que se incluya una valoración cuantitativa de ellos para favorecer su entendimiento y permitir la valoración de su consecución, ni ninguna referencia temporal en relación a la fecha en la que se prevé su consecución, más allá del año que se presupuesta, lo que pudiera no acomodarse al contenido del art. 29.6 de la LGP.
- 6º En general, las memorias analizadas no incluyen información respecto de las dotaciones presupuestarias asignadas a los distintos objetivos definidos para cada programa, a pesar de lo establecido en el art. 29.6 de la LGP. Tampoco se recogen los objetivos ordenados por prioridad en ninguna de las memorias presupuestarias analizadas, pese a que de acuerdo con las instrucciones para cumplimentar la ficha P203 *“El objetivo se codificará según un orden de prelación secuencial (A, B, C,...). El código que le corresponda deberá manifestar el criterio de preferencia del órgano proponente para ese objetivo en relación con todos los objetivos del programa”*.
- 7º En algunos programas el contenido de la memoria es exclusivamente descriptivo, y no se recoge información sobre *“la estimación que el Centro gestor efectúe de las variables representativas de los indicadores que definen y acotan el objetivo”*, conforme al apartado 2.2 de la Orden de 1992, ni los valores presupuestados y realizados de los indicadores del año que se presupuesta y los anteriores, conforme al modelo de ficha aprobado en la Resolución de la DGP.
- 8º Con carácter general, cuando el programa está cogestionado no se distinguen los objetivos y las actividades correspondientes a los distintos gestores, pese a que la asignación de recursos al programa sí se individualiza por gestor.
- 9º Los indicadores deben permitir a los gestores y a los usuarios de la información presupuestaria conocer los resultados obtenidos en el desarrollo del programa. Sin embargo, los indicadores definidos en las memorias analizadas son, en general, poco representativos de los objetivos a los que se asocian. Así, se produce un uso recurrente de indicadores tales como el número de reuniones o número de informes, que no se consideran adecuados para determinar el grado de consecución de los objetivos. Además, los indicadores utilizados no se definen en las correspondientes memorias, por lo que, en ocasiones, no se interpretan adecuadamente.
- 10º No es posible, en general, establecer a través de los indicadores definidos la relación entre los fondos presupuestarios asignados al programa y, en concreto, a cada objetivo, y la consecución de dicho objetivo, pues, como se ha señalado, no es posible conocer los recursos que se

---

en los que se detalla la información requerida para la elaboración del citado anteproyecto, y que deben remitirse a la DGP. Entre estas fichas se incluyen las *“Fichas de desarrollo de la Memoria de Programas y Objetivos”* (P-200, P-202 y P-203) y también instrucciones para su cumplimentación. La ficha P-203 recoge información sobre objetivos y actividades e indicadores de programas, con las siguientes indicaciones:

- El Objetivo/Actividad recogerá la denominación del objetivo actividad, con una breve descripción y se expresarán en unidades físicas cuando ello sea posible, para el periodo que se indica.
- Los Indicadores de Resultados recogerán aquellas magnitudes físicas o financieras, simples o compuestas, que permitan apreciar el grado de consecución del objetivo y las desviaciones en los años 2015 y 2016 en relación con la previsión inicial de cada ejercicio, así como la previsión para el año 2017.
- Los Indicadores de Medios recogerán los medios personales, materiales o financieros puestos a disposición del gestor para el cumplimiento de los objetivos y los realmente aplicados durante el año 2015, los presupuestados y previstos utilizar durante 2016 y una previsión para el año 2017.

asignan anualmente dentro de un programa a cada objetivo. Asimismo, tampoco es posible valorar el efecto que tiene la desviación entre la realización de un indicador y su valor previsto, en relación con el objetivo al que define, y su impacto en los fondos que se asignaron, lo que resta valor a la información que se ofrece sobre las desviaciones producidas.

### **II.2.2. Estados explicativos de la motivación y de la incidencia en los objetivos en la tramitación de expedientes de modificación de crédito**

La citada divergencia entre la Orden EHA/657/2007, de 15 de marzo, sobre documentación y tramitación de expedientes de modificaciones presupuestarias y de autorizaciones para adquirir compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros, y la Orden de 1992 del sistema de seguimiento de programas ha supuesto que en la mayoría de los casos no se incluya entre la documentación que acompaña a los expedientes de modificación la relativa a la incidencia en los objetivos, los indicadores o los proyectos de inversión con los que se relacionan. Este hecho supone que para la decisión de aprobar los expedientes de modificación de créditos no se tiene información de la incidencia que tiene en la consecución de los objetivos<sup>8</sup>.

### **II.2.3. Informes de gestión y balances de resultados**

La exigencia de un balance de resultados e informe de gestión anuales se encuentra en las distintas normas en vigor respecto del sistema de seguimiento de programas señaladas a lo largo del presente informe.

En concreto, la LGP señala, en su art. 71, que *“Los titulares de los centros gestores del gasto responsables de los distintos programas presupuestarios formularán un balance de resultados y un informe de gestión relativos al cumplimiento de los objetivos fijados (...)”* y *“que se incorporarán a la memoria de las correspondientes cuentas anuales (...)”*.

Por su parte, el apartado 4.2 de la Orden de 1992 establece que *“Finalizado el ejercicio, los Organos gestores responsables de la ejecución de los programas y actuaciones objeto de seguimiento emitirán un balance de resultados, recogiendo la situación a dicha fecha, en relación con los objetivos previstos y sus indicadores de seguimiento, acompañado de un informe de gestión en el que, como mínimo, se considerarán los siguientes aspectos:*

- a) Nivel de realización de los objetivos, determinando las desviaciones, tanto físicas como financieras, más significativas respecto a las estimaciones de sus indicadores.*
- b) Exposición y análisis de las causas de las desviaciones detectadas, clasificándolas en internas o externas, según deriven de circunstancias propias o ajenas a la gestión, y expresando las medidas correctoras que se adoptan o proponen, según el caso.*

En relación con las causas de las desviaciones, cabe destacar, asimismo, el art. 70.2 de la LGP que determina que *“los sistemas de gestión y control de los gastos públicos deberán orientarse a asegurar la realización de los objetivos finales de los programas presupuestarios y a proporcionar información sobre su cumplimiento, las desviaciones que pudieran haberse producido y sus causas”*.

---

<sup>8</sup> En relación con lo manifestado en las alegaciones por el Ministerio de Trabajo, Migraciones y Seguridad Social, hay que indicar que en el informe se hace referencia a la divergencia entre dos Órdenes en vigor, respecto de lo que se concluye que la Orden de 14 de julio de 1992 se ajusta perfectamente a lo que señala la LGP en relación al seguimiento de objetivos, mientras que la Orden EHA/657/2007 limita significativamente el alcance de lo establecido en dicha Ley. En ningún caso se señala que se produzca algún incumplimiento.



Por su parte, las Instrucciones de Contabilidad tanto para Administración General del Estado como para la Administración Institucional, aprobadas por las Ordenes EHA/3067/2011 y EHA/2045/2011, en sus reglas 32 y 27, respectivamente, regulan la información que debe contener el balance e informe de gestión que se deben incluir en la memoria de las cuentas anuales (notas 22.7 y 23.7 de la memorias en la AGE y en la Administración Institucional, respectivamente), indicando que se debe informar, dentro de cada programa, del grado de realización de los objetivos, los costes en términos de gasto presupuestario (previsto y realizado) en los que se ha incurrido para su realización y las desviaciones físicas y financieras, tanto absolutas como en porcentaje de lo realizado sobre lo previsto, que, en su caso, se hubieran producido.

Esta información se ha de ajustar al contenido y formato que se establece en las propias instrucciones. En concreto, el balance de resultados e informe de gestión consistirá en un doble cuadro:

- a) Grado de realización de objetivos: en el que se identificará el programa (código y descripción), el objetivo, las actividades, Indicador, importe previsto y realizado, y desviaciones, absolutas y en porcentaje.
- b) Coste de los objetivos realizados: en el que se identificará al programa (código y descripción), el objetivo, las actividades, coste previsto (créditos definitivos), coste realizado (obligaciones reconocidas), y desviaciones, absolutas y en porcentaje.

En ambas instrucciones se incluyó, como se ha señalado, una disposición transitoria de acuerdo con la cual en tanto no se asuma el seguimiento de los objetivos presupuestarios en el propio Sistema de Información Contable, la información a incluir en el «balance de resultados e informe de gestión» de la memoria de las cuentas anuales se facilitará por los gestores que la obtendrán a través de sus sistemas de gestión.

En relación con el cumplimiento de esta obligación de elaborar un balance de resultados e informe de gestión, como resultado de las pruebas realizadas cabe señalar lo siguiente:

1º La totalidad de los órganos de la AGE (72)<sup>9</sup> y cinco entidades de la Administración Institucional incluidas en el ámbito subjetivo de la fiscalización no elaboran el informe de gestión y el balance de resultados, lo que supone el incumplimiento del art. 71 de la LGP. Como consecuencia de ello, la Memoria de la Cuenta de la Administración General del Estado no incluye el balance de gestión e informe de resultados, lo que supone el incumplimiento de la regla 32 de la Orden EHA/3067/2011. En las contestaciones, los órganos de la AGE señalan que solo se elabora la memoria anual de cumplimiento de objetivos, es decir, aquella información de realización de los objetivos que se incorpora en la memoria del programa de los presupuestos del año. El informe de gestión y el balance de resultados constituyen los documentos clave para recoger el seguimiento de los programas presupuestarios y su no elaboración pondría de manifiesto el escaso interés de los gestores, principalmente de la AGE, en poner en práctica un sistema de seguimiento de programas presupuestarios, más allá de un mero cumplimiento formal en la elaboración de las memorias del programa presupuestario<sup>10</sup>.

2º Ninguna de las entidades que sí presentaron estos estados incluyeron en ellos las causas de las desviaciones detectadas y las medidas correctoras a adoptar. Entre las causas de su no inclusión, esgrimidas por los gestores en sus contestaciones a los cuestionarios, se señala que

---

<sup>9</sup> Cuatro gestores afirman realizar estos estados; sin embargo, en las comprobaciones realizadas de la documentación aportada, se ha puesto manifiesto que se trata de otro tipo de estados.

<sup>10</sup> A pesar de lo señalado en sus alegaciones por el Ministerio de Trabajo, Migraciones y Seguridad Social, hay que reiterar que la obligación de elaborar los informes de gestión y los balances de resultados por los centros gestores está recogida no solo en la Orden de 14 de julio de 1992, sino también en el citado art. 71 de la LGP.

esta información no se incluye entre la requerida por la Instrucción de Contabilidad o que hasta la fecha no se han producido desviaciones significativas para las que deba realizarse dicho análisis. Hay que indicar que, si bien la Orden EHA/2045/2011 no incluye el análisis de las desviaciones entre la información a incluir en la memoria, tanto el art. 70.2 de la LGP como el apartado 4.2.b) de la Orden de 1992, lo hacen expresamente.

- 3º La información contenida en estos balances de resultados e informe de gestión de la memoria de las cuentas anuales de 2016 (objetivos, actividades, indicadores, importe previsto y realizado y desviaciones) no se encuentra cumplimentada en su totalidad en muchos casos y presenta diferencias en numerosas ocasiones con la información incluida en las memorias presupuestarias de los programas<sup>11</sup>. Estas diferencias ponen de manifiesto la utilización de distintas fuentes de información para la elaboración de estos estados. Entre las principales diferencias, cabe destacar la existencia de programas en los que se recoge un mayor número de objetivos o de indicadores o diferencias en los importes consignados.
- 4º Los informes de gestión y balances de resultados no se envían en la mayoría de los casos al Ministro del Departamento correspondiente ni a la DGP (de los gestores que elaboran estos estados, tan solo cuatro de ellos lo remiten al Ministro titular de su Departamento y dos más también a la DGP). Esta circunstancia, unida al hecho de que, como se ha señalado, los órganos de la AGE analizados no elaboran estos estados, implica que la DGP no dispone de estos importantes instrumentos de información sobre el cumplimiento de objetivos, previstos en la LGP, en el proceso de elaboración de los PGE<sup>12</sup>, lo que dificulta significativamente el cumplimiento del art. 31 de la LGP que señala que las asignaciones presupuestarias de los centros gestores se efectuarán tomando en cuenta, entre otras circunstancias, el nivel de cumplimiento de los objetivos en ejercicios anteriores<sup>13</sup>.

#### II.2.4. Control financiero de programas presupuestarios ejercido por la IGAE

Por lo que se refiere al control, el art. 159.1.b) de la LGP recoge, entre las actuaciones del control financiero permanente, el *“Seguimiento de la ejecución presupuestaria y verificación del cumplimiento de los objetivos asignados a los programas de los centros gestores del gasto y verificación del balance de resultados e informe de gestión”*. Asimismo, en el art. 170.1. relativo a la auditoría operativa, se señala como una de sus modalidades la *“Auditoría de programas presupuestarios, consistente en el análisis de la adecuación de los objetivos y de los sistemas de seguimiento y autoevaluación desarrollados por los órganos gestores, la verificación de la fiabilidad de los balances de resultados e informes de gestión, así como la evaluación del resultado obtenido, las alternativas consideradas y los efectos producidos con relación a los recursos empleados en la gestión de los programas y planes de actuación presupuestarios”*.

---

<sup>11</sup> A pesar de lo señalado en sus alegaciones por el Ministerio de Ciencia, Innovación y Universidades, hay que reiterar que los órganos de la AGE no elaboran estos estados, refiriéndose el contenido de este párrafo exclusivamente a entidades integrantes de la Administración Institucional, no de la AGE.

<sup>12</sup> La Orden de 1992 indica que *“los informes de gestión y balance de resultados habrán de ser elaborados con anterioridad al 15 de febrero siguiente a la terminación del ejercicio a efectos de que (...) formen parte de la documentación para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado. Los referidos informes deberán ser enviados al Ministro Jefe del Departamento del que dependan o estén adscritos y a la Dirección General de Presupuestos”*.

<sup>13</sup> A pesar de que como se indica en distintas ocasiones en las alegaciones formuladas por la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos (SEPG), la DGP cuenta con distinta documentación para efectuar un seguimiento del cumplimiento de objetivos, como son las memorias y las fichas de desarrollo de la Memoria de Programas y Objetivos; sin embargo, hay que indicar que en ninguno de estos documentos se contiene un análisis de las causas de las desviaciones, información que se considera imprescindible para poder efectuar un adecuado seguimiento del cumplimiento de objetivos.

En la Orden de 14 de julio de 1992, este aspecto se aborda en su apartado 5.1, en el que se indica que: *“El control financiero de programas se ejercerá por la Intervención General de la Administración del Estado preferentemente a través de las Intervenciones de ella dependientes en Ministerios, Servicios, Organismos, Sociedades y Entes públicos en que se encuentre establecido el régimen especial de seguimiento de programas, de conformidad con lo previsto en el texto refundido de la Ley General Presupuestaria, la presente Orden, demás disposiciones reglamentarias y las instrucciones dictadas por el citado Centro directivo.*

*El referido control tendrá por objeto el examen, análisis y evaluación de los sistemas y procedimiento de seguimiento de objetivos aplicados por los Órganos gestores de los programas, así como de cuantos documentos y antecedentes resulten necesarios para determinar el grado de fiabilidad de los datos contenidos en los balances e informes rendidos por el Gestor en cumplimiento de la normativa sobre seguimiento de programas”.*

En su apartado 5.3 continúa estableciendo que: *“Como resultado del control financiero efectuado, las intervenciones a que se ha hecho referencia emitirán dictamen en el que conste expresamente opinión sobre:*

- a) Grado de realización de los objetivos y de su adecuación a la realidad de los programas.*
- b) Costes en las que se ha incurrido.*
- c) Desviaciones físicas y financieras que, en su caso, se hubieran producido en la realización de los objetivos e indicadores.*
- d) Causas de las desviaciones físicas y financieras, distinguiendo entre exógenas y endógenas a la gestión, así como valorando su efecto económico en el coste del programa y, en su caso, del proyecto de inversión.”*

Las pruebas efectuadas han tenido por objeto comprobar en qué medida este control se ha ejercido y cuáles han sido sus principales resultados. Para ello, en el cuestionario remitido a los gestores de los programas, tanto de la AGE como de la Administración Institucional, se solicitó información sobre los procedimientos de control financiero de los programas realizados por la IGAE en los últimos 5 años, solicitándose copia de los informes emitidos, en su caso.

Además, se han analizado los informes de auditoría que acompañan a las cuentas anuales de 2016 (últimas cuentas a las que se ha tenido acceso) de los 39 organismos y entidades de la Administración Institucional que forman parte del ámbito subjetivo de esta fiscalización. Estas entidades, como se recoge expresamente en numerosos informes de auditoría, están obligadas a presentar, en las notas 23.7, 25 y 26 de la memoria, información referida al balance de resultados e informe de gestión, costes por actividades e indicadores de gestión, respectivamente, de acuerdo con lo previsto en el PGCP, con la ICAIE y con la Resolución de 28 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado, que regula los criterios para la elaboración de dicha información establecidos en el sistema de Contabilidad Analítica Normalizada para Organizaciones de la Administración (CANOA).

Como resultado de las pruebas realizadas cabe señalar lo siguiente:

1º Algunos gestores contestaron que habían sido objeto de control financiero por parte de la IGAE en relación con los programas que gestionan; sin embargo, de la revisión de los informes remitidos se concluye que ninguno de ellos corresponde al “dictamen” que, conforme a la Orden de 1992, debe recoger el resultado del control financiero efectuado, con opinión expresa sobre los aspectos antes citados en el apartado 5.3 de la Orden, ni incluyen ningún tipo de valoración en relación con los objetivos definidos del programa, su adecuación, los costes incurridos, ni las desviaciones físicas o financieras que se hubieran producido o sus causas.

De acuerdo con la información facilitada por la Oficina Nacional de Auditoría de la IGAE, en los cinco últimos años únicamente se han realizado tres auditorías, una en cada uno de los años 2015, 2016 y 2017, estando prevista otra para 2018. Según esta Oficina, tras la desaparición de los programas de especial seguimiento, no se consideró prioritario efectuar este tipo de auditorías.

2º Todos los informes de auditoría financiera que acompañan a las cuentas rendidas de 2016, salvo uno con opinión denegada y otro con opinión negativa, incluyen un párrafo estándar de opinión favorable<sup>14</sup>.

En 24 de estos informes, se añade, tras el párrafo de opinión, un apartado denominado “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios” donde el auditor informa sobre si el organismo presenta o no en la memoria las notas 23.7 (Balance de resultados e Informe de Gestión), 24 (Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios), 25 (información sobre el coste de las actividades) y 26 (indicadores de gestión), de acuerdo el PGCP, ICAIE y la Resolución 28 de julio de 2011 de la IGAE, por la que se regulan los criterios de elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión correspondientes. Al final del apartado se incluye en todos los casos el párrafo de alcance siguiente: “Nuestro trabajo se ha limitado a verificar que los datos contables contenidos en las citadas notas y la distribución de costes de actividades, de acuerdo con su normativa reguladora, resulta razonablemente coherente con la información financiera auditada”<sup>15</sup>. En este apartado se recogen las incoherencias detectadas, en su caso. De los 15 informes restantes, que no incluyen el citado apartado, en ocho el auditor no hace referencia a ninguno de estos puntos de la memoria y en siete solo a la nota 26.

### **II.2.5. Actuación de las Comisiones de Análisis de Programas relativa a las propuestas de adaptaciones y reasignaciones de recursos presupuestarios**

El procedimiento de elaboración del presupuesto, al que se hace referencia en el art. 36 de la LGP, se rige por la Orden aprobada para cada presupuesto por el Ministro de Hacienda. Al Ministro de Hacienda corresponde establecer las directrices para la distribución del gasto, con los criterios de elaboración de las propuestas de presupuestos y sus límites cuantitativos con las prioridades y limitaciones que deban respetarse.

Los ministerios y los demás organismos del Estado con dotaciones diferenciadas en los PGE, deben remitir al Ministerio de Hacienda sus correspondientes propuestas de presupuesto, ajustadas a los límites que las directrices hayan establecido.

La Orden HFP/614/2017, de 27 de junio, por la que se dictan las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2018, en su art. 4, regula las Comisiones participantes en el proceso de elaboración de los PGE (en línea con años anteriores, con excepción del año 2017, ya que en la Orden para la elaboración de los PGE de 2017 no está regulado este aspecto). Así, se prevén las Comisiones de Análisis de Programas definidas como “*grupos de trabajo en cuyo seno tiene lugar el estudio de la adecuación y validez de los programas de gasto respecto de los objetivos perseguidos por los mismos, y sus necesidades financieras, conforme a las prioridades de las políticas de gasto y dentro de las disponibilidades financieras establecidas*”.

---

<sup>14</sup> “Las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera del Organismo (...) a fecha (...) 2016, así como de sus resultados, de sus flujos de efectivo y estado de liquidación del presupuesto correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables y presupuestarios contenidos en el mismo”.

<sup>15</sup> En el informe con opinión denegada una de las limitaciones significativas es que el gestor no da información sobre ninguno de estos puntos de la memoria.

La citada Orden determina que se constituirá, en su caso, una Comisión de Análisis de Programas para cada uno de los departamentos ministeriales, con la siguiente composición:

- a) El titular de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos.
- b) El titular de la Dirección General de Presupuestos.
- c) El titular de la Subsecretaría del departamento ministerial.
- d) El Jefe de la oficina presupuestaria del departamento ministerial.

De acuerdo con el art. 5 de esta Orden, la DGP elabora los estados de gastos del anteproyecto de PGE para 2018 teniendo en cuenta las orientaciones de política económica, el límite de gasto no financiero del presupuesto del Estado, las prioridades formuladas por la Comisión de Políticas de Gasto, las conclusiones resultantes, en su caso, de las Comisiones de Análisis de Programas y las propuestas remitidas por los distintos centros gestores.

En relación con estas Comisiones, cabe señalar, asimismo, lo dispuesto en el apartado 6 de la Orden de 14 de julio de 1992 de acuerdo con el cual *“Las Comisiones de Análisis de Programas valorarán, de acuerdo a criterios de racionalidad económica (...), el grado de cumplimiento de los objetivos y la causa de las desviaciones detectadas, proponiendo, en consecuencia, las adaptaciones y reasignaciones de recursos presupuestarios que resulten aconsejables”*. Esta valoración se realizará, según la citada Orden, a través de los informes de gestión y balances de resultados y de los de control financiero.

Como resultado de las pruebas realizadas, que han consistido en el examen de las contestaciones al cuestionario remitido a los gestores de programas y del análisis de la documentación justificativa remitida, hay que señalar lo siguiente:

1º Solo un 10% de los gestores de programas afirman haber recibido por parte de la Comisión de Análisis de Programas de su departamento ministerial algún tipo de propuesta de adaptación o reasignación de recursos presupuestarios<sup>16</sup>.

Los gestores que han respondido afirmativamente a esta cuestión, todos ellos dependientes del Ministerio de Fomento, han adjuntado, en todos los casos, la siguiente nota: *“la Comisión de Análisis de Programas del Departamento Ministerial está configurada como un grupo de trabajo por lo que no existe constancia documental de las cuestiones tratadas, que, sin embargo, influyen y determinan la envolvente que, con posterioridad a la celebración de sus reuniones, el Ministerio de Hacienda y Función Pública comunica a los distintos Departamentos Ministeriales”*<sup>17</sup>.

---

<sup>16</sup> En relación con lo manifestado en las alegaciones por el Ministerio de Ciencia, Innovación y Universidades, relativa a que en el informe no se señala nada respecto de la actuación del anterior Ministerio de Educación, Cultura y Deporte, hay que indicar que el citado Ministerio no se encuentra dentro del ámbito subjetivo de la fiscalización, motivo por el cual no se hace ninguna referencia a este ministerio en el informe.

<sup>17</sup> La *“envolvente presupuestaria”* es la comunicación realizada por el Ministerio de Hacienda y Función Pública, a través de la DGP, a los ministerios en relación con el proceso de elaboración de los presupuestos de cada año, en el que se informa de las decisiones tomadas respecto del límite de gasto no financiero del Estado para dicho ejercicio, y los importes asignados al correspondiente departamento ministerial, distinguiendo entre el importe correspondiente al gasto no financiero, al Capítulo 8 de activos financieros y al Capítulo 9. Esta *“envolvente”* total asignada al departamento ministerial habrá de distribuirse a criterio del propio ministerio. Las propuestas de los centros gestores, ajustadas a la envolvente presupuestaria deben remitirse a la DGP en el plazo de 15 días naturales desde su comunicación, conforme a la Orden de elaboración de los presupuestos de cada año. Con carácter general, todos los documentos a cumplimentar por los centros gestores deben ser remitidos a la DGP a través de las oficinas presupuestarias. Dichas oficinas, durante

En cuanto a lo dispuesto en la Orden de 1992, en la medida en que estas Comisiones (según la DGP, estas Comisiones son uno de los cauces que utiliza, dentro del proceso de elaboración presupuestaria, para transmitir instrucciones a las Oficinas Presupuestarias) no dejan constancia documental de las cuestiones tratadas, no resulta posible verificar la forma en que valoran el grado de cumplimiento de los objetivos y la causa de las desviaciones detectadas, para adaptar así los recursos presupuestarios asignados a los programas. En todo caso, es preciso recordar que los informes en los que ha de basarse dicha valoración, como se puso de manifiesto en los epígrafes II.2.3. y II.2.4., no se realizan o tienen evidentes carencias.

2º Solo la mitad de los gestores analizados afirman participar en el proceso de elaboración del programa plurianual que el ministerio del que dependen ha de remitir al Ministerio de Hacienda, en tanto que la otra mitad indica, expresamente, que no lo hace. Además, en el análisis del contenido de las memorias de programas y de las fichas de desarrollo que han de cumplimentar los gestores y sus instrucciones de cumplimentación, se ha observado que no se recoge ninguna mención a un horizonte temporal más allá del año que se presupuesta (y datos de ejercicios pasados), todo ello a pesar de las numerosas referencias a la programación plurianual contenidas en la LGP.

Así, el art. 29.1 de la LGP determina que *“Los escenarios presupuestarios plurianuales contendrán la distribución orgánica de los recursos disponibles y se desarrollarán en programas plurianuales, referidos a los tres ejercicios siguientes, y ajustados a sus previsiones y límites, en los que por centros gestores se establecerán los objetivos a conseguir y las acciones necesarias para alcanzarlo así como las dotaciones de los programas presupuestarios”*.

El art. 30 de la LGP, por su parte, regula los programas plurianuales de los centros gestores, que se integrarán en el programa plurianual de cada ministerio, y se han de elaborar por los referidos centros, con el contenido que se prevé en el art. 29 de la LGP. Este art. 29, en su apartado 5, añade: *“El procedimiento de elaboración y estructura de los programas plurianuales y de actuación plurianual se establecerán por orden del Ministro de Hacienda, en la que se determinará el plazo y forma de remisión al Ministerio de Hacienda”*.

Además, hay que señalar que las sucesivas órdenes anuales del Ministerio de Hacienda por las que se dictan las normas para la elaboración de los PGE no recogen ningún contenido en relación con el procedimiento de elaboración y estructura de los programas plurianuales y de actuación plurianual, limitándose a establecer que: *“la asignación de recursos se efectuará dentro de una estructura de programas de gasto, que será adecuada a los contenidos de las políticas de gasto que delimitan y concretan las distintas áreas de actuación del presupuesto, y permitirá a los centros gestores agrupar los créditos presupuestarios atendiendo a los objetivos a conseguir”*.

Por todo ello, se considera que, salvo por lo que se refiere a la programación plurianual de las inversiones, no se han desarrollado los programas plurianuales, regulados en la LGP.

3º Aunque en torno a un tercio de los gestores afirma realizar una revisión periódica anual de los objetivos definidos para los programas que gestionan, cerca de la mitad de estos no deja constancia de dicha revisión. Además, al analizar la documentación soporte de estas revisiones se observa que dicha documentación no constituye una revisión de los objetivos anuales identificados para el programa en cuestión, sino que consiste, en la práctica totalidad de los casos, en el Plan Estratégico de Igualdad de Oportunidades, cuyo objetivo es fomentar la igualdad de género.

---

todo el proceso, coordinarán y tramitarán la información elaborada por los mencionados centros, así como la que se reciba del Ministerio de Hacienda y Función Pública y que afecte a los mismos.

### **II.2.6. Procedimiento utilizado por la DGP en la asignación de los recursos presupuestarios**

El Real Decreto 769/2017, de 28 de julio, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda y Función Pública, recoge las principales funciones asignadas a la DGP, entre las que se puede destacar: *“el análisis y seguimiento de los objetivos fijados a los centros gestores en el presupuesto, así como el de la aplicación de las dotaciones que les hayan sido atribuidas, en orden a una eficaz asignación presupuestaria”*.

De acuerdo con lo manifestado por la DGP, esta función se materializa, además de con la aprobación de las instrucciones para la cumplimentación de las fichas presupuestarias, con una serie de actuaciones entre las que destacan las siguientes:

- Revisión de las memorias de objetivos anuales que acompañan a las propuestas de presupuesto de gastos para cada programa.
- Revisión de los objetivos e indicadores identificados en dichas memorias: adecuación, representatividad, claridad, etc.
- Revisión de la razonabilidad de las dotaciones consignadas en relación con los objetivos definidos para el programa.

Según la DGP, estas actuaciones son adecuadamente documentadas, si bien, la documentación aportada como justificación de estas actuaciones es la propia Ley de Presupuestos Generales del Estado del año 2017, lo que no constituye una evidencia de su efectiva realización ni de las conclusiones obtenidas<sup>18</sup>.

A este respecto, se ha consultado a los gestores si habían recibido en los últimos dos años instrucciones o comunicaciones por parte de la DGP para modificar las propuestas remitidas a esta antes de su incorporación a los PGE. Únicamente el 15% de los gestores analizados afirmaron haberlas recibido, si bien se trata de comunicaciones para la reducción de sus presupuestos, siguiendo una serie de instrucciones, o comunicaciones iniciales de la DGP respecto de la envolvente. No se trata, por tanto, de instrucciones derivadas del análisis y seguimiento de los objetivos fijados en los centros gestores, como consecuencia de la revisión de las memorias, los objetivos e indicadores o las dotaciones consignadas, sino del propio proceso de ajuste presupuestario<sup>19</sup>.

### **II.3. ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LAS PREVISIONES CONTENIDAS EN LA LEY ORGÁNICA 3/2007 DE 22 DE MARZO, PARA LA IGUALDAD EFECTIVA DE MUJERES Y HOMBRES**

El Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo que debe acompañar a los anteproyectos de ley y proyectos de reales decretos-leyes, reales decretos legislativos y normas reglamentarias, conforme a la obligación establecida en el artículo 19 de la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres. De acuerdo con este artículo, *“Los proyectos de disposiciones de carácter general y los planes de*

---

<sup>18</sup> A pesar de lo manifestado en las alegaciones por la SEPG, se considera que se debería dejar constancia documental, al menos de las actuaciones más significativas de las revisiones que efectúa la DGP, de manera que se pueda conocer el contenido y extensión de las pruebas efectuadas.

<sup>19</sup> La SEPG señala en sus alegaciones que las comunicaciones o instrucciones de la DGP no se derivan de un proceso de ajuste presupuestario sino que son un proceso multidisciplinar, que tiene en cuenta una pluralidad de variables entre las que sí se encuentra, como uno más pero sin una prioridad o prelación sobre el resto de variables, la información relativa al seguimiento de los objetivos.

*especial relevancia económica, social, cultural y artística que se sometan a la aprobación del Consejo de Ministros deberán incorporar un informe sobre su impacto por razón de género”.*

La Memoria del Análisis de Impacto Normativo (MAIN) es el documento en el que se recoge y unifica la información que acompaña a un proyecto normativo, justificando su oportunidad y necesidad y realizando una estimación del impacto en diferentes ámbitos de la realidad que tendrá su aprobación, entre ellos el impacto por razón de género, según se indica en el artículo 2 del citado Real Decreto, que regula la estructura y contenido de la MAIN.

Existe una Guía Metodológica para la elaboración de la MAIN. Esta Guía recoge en su apartado IV punto 4 los aspectos que deben incluirse en el análisis de impacto de género y que son los siguientes:

- a) Identificación de los objetivos en materia de igualdad de oportunidades que son de aplicación.
- b) Análisis del impacto de género, que a su vez implica:
  - 1) Descripción de la situación de partida: a tal efecto, se tendrán en cuenta, si procede, Indicadores cuantitativos y/o cualitativos.
  - 2) Previsión de resultados.
  - 3) Valoración del impacto de género: en este apartado se calificarán los resultados previstos.

Conforme a la Disposición Adicional Segunda del RD 931/2017, se incluirán las oportunas instrucciones para la evaluación del impacto de género en las Órdenes anuales del Ministerio de Hacienda y Función Pública, por la que se dictan normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado.

En este sentido, la Orden HFP/114/2017, de 13 de febrero, por la que se dictan las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2017, establece en su art. 6, apartado 8 que:

*“Los Departamentos Ministeriales remitirán a la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos un informe analizando el impacto de género de sus programas de gasto, en los términos que se establezcan al efecto por la citada Secretaría de Estado. Dichos informes constituirán la base para la formulación por parte de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos del Informe de Impacto de Género, a cuyos efectos se constituirá un grupo de trabajo integrado por representantes del Ministerio de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad, de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos y de la Dirección General de Presupuestos para conformar la redacción final del Informe del Impacto de Género que acompañará al anteproyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado”.*

En este sentido, en el curso de los trabajos realizados se consultó a los gestores de los programas presupuestarios si realizan algún documento que analice el impacto de género del programa y que sirva de base para la elaboración del informe que el Departamento Ministerial al que pertenecen debe remitir a la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos (SEPG), conforme a lo establecido en la ordenes anuales de elaboración de los PGE.

Como resultado de las pruebas efectuadas cabe señalar lo siguiente:

- 1º La SEPG elaboró el Informe de Impacto de Género (IIG), que presenta el análisis de impacto de género de los programas de gasto del Proyecto de Presupuestos Generales del Estado para 2017.



- 2º El IIG se obtiene a partir de la información remitida por los Departamentos Ministeriales y preparada conforme a las instrucciones elaboradas por el grupo de trabajo, que en 2017 estaba formado por representantes de los entonces Ministerios de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad, y de Hacienda y Función Pública que es, finalmente, quien elaboró el informe, a través de la SEPG. El IIG presenta el análisis de impacto de género de los programas presupuestarios de gasto (agrupados por secciones) que se considera que tienen vinculación con los objetivos de igualdad de oportunidades entre mujeres y hombres, no para el conjunto de programas presupuestarios.
- 3º En torno a la mitad de los gestores afirman elaborar algún tipo de documento de análisis de impacto de género. Entre los documentos remitidos como justificación destaca la denominada “Ficha de impacto de género”, que elaboran en el proceso presupuestario los centros gestores para los programas que tengan impacto de género y en la que se incluye el contenido y finalidad del programa y la identificación de objetivos y actuaciones en materia de igualdad de oportunidades. De estos, dos gestores indican realizar el análisis, señalando que no tenían impacto de género y por tanto, no realizan más análisis ni se incluyen en el IIG.
- 4º Al comparar las respuestas de los centros gestores con la documentación remitida con el IIG de 2017 elaborado por la SEPG se puso de manifiesto que en algunos programas, cuyos gestores elaboraron algún documento de análisis del impacto de género de sus programas, esta información no se incluyó en el IIG de 2017, mientras que en otros programas, cuyos gestores indicaron no elaborar documento alguno, sí se incluyeron en el IIG, sin que conste quien fue el responsable de elaborar el análisis y sacar las conclusiones que remitieron los Departamentos Ministeriales para la elaboración del IIG por parte de la SEPG.

#### **II.4. ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LAS PREVISIONES CONTENIDAS EN LA LEY 19/2013, DE 9 DE DICIEMBRE, DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO**

La Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno (LTAIBG) establece en su art. 8, que los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este título deberán hacer pública, entre otra información, *“Los presupuestos, con descripción de las principales partidas presupuestarias e información actualizada y comprensible sobre su estado de ejecución y sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera de las Administraciones Públicas”*.

En este sentido, son sujetos incluidos en el ámbito de aplicación del Título I de esta Ley, referido a la transparencia, conforme al art. 2, entre otros: la Administración General del Estado; los organismos autónomos: las Agencias Estatales; las entidades públicas empresariales y las entidades de Derecho Público que, con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la Ley, tengan atribuidas funciones de regulación o supervisión de carácter externo sobre un determinado sector o actividad; y las entidades de Derecho Público con personalidad jurídica propia, vinculadas a cualquiera de las Administraciones Públicas o dependientes de ellas.

De acuerdo con el art. 5.4, *“La información sujeta a las obligaciones de transparencia será publicada en las correspondientes sedes electrónicas o páginas web y de una manera clara, estructurada y entendible para los interesados y, preferiblemente, en formatos reutilizables”*.

Asimismo, en el art. 10, se prevé la posibilidad de que la AGE desarrolle un Portal de Transparencia, dependiente del Ministerio de Presidencia, que facilitará el acceso de los ciudadanos a toda la información requerida en esta Ley. La información que se publique en este Portal deberá adecuarse a los principios de accesibilidad, interoperabilidad y reutilización, previstos en el art. 11.

Como resultado de las pruebas efectuadas, cabe indicar lo siguiente:

1º En el caso de órganos de la AGE, la información no está recogida de forma directa en sus páginas web o la que se incluye corresponde a ejercicios anteriores. En general, los ministerios incluyen en sus páginas web un enlace al Portal de Transparencia de la AGE o al Portal de la IGAE, aunque solo en un caso, en una pestaña específica de transparencia.

El Portal de Transparencia de la AGE y el Portal de la IGAE contienen información del presupuesto, por ministerios, así como de su ejecución, de forma agregada y mensual.

2º Solo dos de las 39 entidades de la Administración Institucional analizadas recogen en sus páginas web información actualizada sobre la ejecución del presupuesto. No obstante, esta información se encuentra, pero de manera agregada para cada entidad, en el portal de la IGAE y en el de Transparencia de la AGE. Esta información se considera insuficiente, debiendo ser las propias entidades las que publiquen la información presupuestaria con el detalle necesario, en cumplimiento del art. 8 de la LTAIBG.

### III. CONCLUSIONES

#### III.1. CONCLUSIÓN GENERAL RELATIVA AL SISTEMA DE SEGUIMIENTO DE PROGRAMAS (EPÍGRAFES II.1. y II.2.)

A pesar de que existe una normativa específica que desarrolla las normas contenidas en la Ley General Presupuestaria en materia de seguimiento de programas presupuestarios, no se realiza, con carácter general, un seguimiento adecuado de los programas presupuestarios, por parte de los gestores, de las oficinas presupuestarias ni de la Dirección General de Presupuestos, que permita efectuar una valoración sobre el cumplimiento de los principios de eficacia en la consecución de objetivos y de la eficiencia en la asignación y utilización de recursos públicos, recogidos en el art. 69.1 de la LGP.

Este insuficiente seguimiento del cumplimiento de los objetivos de los programas presupuestarios se traduce en que los datos que se facilitan a la DGP para la elaboración del presupuesto no son suficientes, particularmente desde el presupuesto de 2011, año en que se dejaron de definir programas de seguimiento especial en la correspondiente ley de presupuestos generales del Estado (que eran los únicos a los que se hacía un seguimiento riguroso de acuerdo con lo dispuesto en la Orden de 1992). Esta insuficiencia de los datos de que dispone la DGP es difícilmente conciliable con el adecuado cumplimiento de lo establecido en el art. 31.2 de la vigente Ley General Presupuestaria: *“Las asignaciones presupuestarias a los centros gestores de gasto se efectuarán tomando en cuenta, entre otras circunstancias, el nivel de cumplimiento de los objetivos en ejercicios anteriores”*. A tenor de los resultados obtenidos en la fiscalización, parecería que estas asignaciones se realizan más bien atendiendo a esas *“otras circunstancias”* que al cumplimiento de los objetivos por los centros gestores del gasto.

La Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria ya hacía referencia a la presupuestación por programas y a *“las dificultades que entraña un presupuesto íntegramente elaborado por programas”*. Desde entonces han transcurrido más de cuarenta años y puede afirmarse que si bien, nominalmente, existe un presupuesto por programas, su finalidad última que es la posibilidad de controlar la eficacia del gasto a través del cumplimiento de los objetivos previstos en la programación presupuestaria y utilizar esta información en la elaboración de los sucesivos presupuestos, sigue sin calar en los órganos encargados de la gestión presupuestaria; incluso se puede afirmar, que su consideración se ha debilitado con el transcurso del tiempo (como se ha indicado, desde 2012 no se aplica la Orden de 1992 simplemente porque no se definen programas de seguimiento especial), a pesar de lo señalado en el art. 70.2 LGP: *“Los sistemas de gestión y control de los gastos públicos deberán orientarse a asegurar la realización de los objetivos finales de los programas presupuestarios y a proporcionar información sobre su cumplimiento, las desviaciones que pudieran haberse producido y sus causas”*.

Ante esta situación cabría plantearse si el sistema de presupuestación diseñado en la vigente Ley General Presupuestaria (que data de 2003) y en la normativa que la desarrolla se concilia plenamente con la realidad que presentan en la actualidad tanto el sector público estatal como el propio procedimiento de elaboración del presupuesto; o si el número de programas presupuestarios existentes en los presupuestos generales (231 en 2017) es compatible con su adecuado seguimiento, o si este seguimiento debería realizarse sobre unidades más amplias que los programas presupuestarios ahora definidos (v.gr.: políticas de gasto) o, como hacía la inaplicada Orden de 1992, solo sobre determinados programas.

A continuación se exponen de manera pormenorizada las principales conclusiones obtenidas de las distintas cuestiones que afectan al sistema de seguimiento de programas.

### **III.2. CONCLUSIONES RELATIVAS AL ANÁLISIS DE LA NORMATIVA REGULADORA (EPÍGRAFE II.1.)**

En conjunto, el sistema de seguimiento de programas diseñado por la normativa resulta adecuado para conseguir los fines que se propone; sin embargo, adolece de un problema fundamental: que la Orden de 1992, que es la que contiene su diseño, solo es de aplicación, según la propia DGP y de un número significativo de gestores y de responsables de las oficinas presupuestarias, a los programas de seguimiento especial. Según este criterio, la Orden no es de aplicación en la actualidad, en la medida en que dichos programas dejaron de definirse en 2012, de forma que ninguno de los programas tiene dicha consideración desde ese año y, por tanto, ningún programa presupuestario estaría sujeto al seguimiento de objetivos, previsto en la citada Orden. Esta interpretación, teniendo en cuenta la inexistencia de un desarrollo reglamentario en esta materia para aquellos programas presupuestarios que no tienen la consideración de especial seguimiento, vacía de contenido los objetivos recogidos en la LGP relativos al proceso presupuestario, que persiguen fundamentalmente la consecución de la eficiencia y la eficacia en la utilización de los recursos, estableciendo un sistema de gestión por objetivos en el marco de una programación plurianual. Además, se hace hincapié en esta Ley en la prioridad de asignar los recursos en función del grado de consecución de los objetivos del año anterior. Esto hace necesario que los centros gestores, en general, hagan un adecuado seguimiento de los objetivos que persiguen, lo que no se produce.

Consecuentemente, se considera que debe restablecerse el sistema de seguimiento de objetivos que permita evaluar el cumplimiento de aquellos que han servido de base para la asignación de recursos. La situación actual supone *de facto* vaciar de contenido los arts. 31.2, 69, 70, 71 y 128.7 de la LGP, que regulan la gestión por objetivos del sector público administrativo estatal y la asignación de recursos presupuestarios a los centros gestores de gasto en función del cumplimiento de esos objetivos, pues se estima que el sistema actual, basado en el análisis de las memorias de los programas presupuestarios y de las fichas de elaboración del presupuesto, resulta insuficiente.

Además, la normativa adolece de otras deficiencias que afectan, principalmente, a la falta de desarrollo normativo respecto del contenido de los estados previsionales (memorias de los programas presupuestarios) y, por tanto, para la concreción de objetivos e indicadores y, en general para el cumplimiento del contenido de la Orden; al distinto contenido del balance de resultados y del informe de gestión establecido en la Orden de 1992 y en las Instrucciones de Contabilidad; y a la falta de desarrollo normativo sobre las competencias de las oficinas presupuestarias en materia de seguimiento de programas.

### **III.3. CONCLUSIONES RELATIVAS AL CUMPLIMIENTO DE LA NORMATIVA Y DE LOS PROCEDIMIENTOS REFERIDOS AL SEGUIMIENTO DE PROGRAMAS**

#### **III.3.1. Conclusiones relativas al análisis del procedimiento de identificación y establecimiento de objetivos e indicadores (Epígrafe II.2.1.)**

1. La consideración del carácter finalista o instrumental de los programas es efectuada por la DGP, basándose en los criterios definidos, de manera genérica, en las órdenes anuales de elaboración de los PGE. El número de programas instrumentales, en los que la cuantificación de los objetivos y los indicadores de su consecución no se recogen de manera concreta, es ligeramente superior al de los finalistas y sus dotaciones son casi el triple de las de estos.

2. Con carácter general, los objetivos de los programas establecidos por los gestores tienen carácter genérico o abierto, tales como “fomento de una actividad”, “ayuda a...”, “promover...”, sin que se incluya una cuantificación de ellos para favorecer su entendimiento que permita la valoración de su consecución, ni incluyen ninguna referencia temporal en relación a la fecha en la que se prevé su consecución más allá del año que se presupuesta. Además, con carácter general, cuando el programa está cogestionado no se distinguen los objetivos y las actividades correspondientes a los distintos gestores, pese a que la asignación de recursos al programa sí se individualiza por gestor.

3. Los indicadores son, en general, poco representativos de los objetivos a los que se asocian y, en general, no permiten determinar el grado de consecución de los objetivos ni establecer la relación entre los fondos presupuestarios asignados a cada objetivo y su consecución. Tampoco es posible valorar el efecto que tienen en la consecución de los objetivos las desviaciones entre la realización de los indicadores y su valor previsto ni su impacto en los fondos asignados.

#### **III.3.2. Conclusiones relativas al cumplimiento de la obligación de elaboración de estados explicativos de la motivación y de la incidencia en los objetivos en la tramitación de expedientes de modificación de crédito (Epígrafe II.2.2.)**

4. La divergencia entre la Orden EHA/657/2007, de 15 de marzo, sobre documentación y tramitación de expedientes de modificaciones presupuestarias y de autorizaciones para adquirir compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros, y la Orden de 1992 del sistema de seguimiento de programas, ha supuesto que en la mayoría de los casos no se incluya, entre la documentación que acompaña a los expedientes de modificación, la relativa a la incidencia en los objetivos, los indicadores o los proyectos de inversión con los que se relacionan. La Orden de 2007, a diferencia de la seguimiento de programas, no recoge entre la documentación que debe acompañar a los expedientes un estado explicativo de su motivación e incidencia respecto a la consecución de objetivos y a la cuantificación de los indicadores, así como su influencia en el coste por indicador.

#### **III.3.3. Conclusiones relativas al análisis del cumplimiento de la obligación de elaborar Informes de gestión y balances de resultados (Epígrafe II.2.3)**

5. En general, los centros gestores de programas de la Administración General del Estado no elaboran informes de gestión y balances de resultados, pese a que la LGP hace referencia a los centros gestores del gasto, responsables de los programas, sin distinguir entre AGE y Administración Institucional.

6. Sin embargo, todos los centros gestores de programas pertenecientes a la Administración Institucional, salvo cinco, elaboran estos estados, conforme al modelo establecido en la regla 27 de la Orden 2045/2011, aunque no se encuentra cumplimentado en su totalidad en muchos casos.

7. Respecto de estos últimos, en ninguno de los casos analizados se incluye información referida a las causas de las desviaciones detectadas, internas o externas, y las medidas correctoras que se proponen, en la medida en que la información suministrada se ha ajustado a lo dispuesto en la ICAIE, de acuerdo con la cual no se requiere esta información, a pesar de ser una información que deben necesariamente proporcionar los sistemas de gestión y control de los gastos públicos, conforme al art. 70 de la LGP y a la inaplicada Orden de 1992.

8. En numerosos programas gestionados por entidades pertenecientes a la Administración Institucional del Estado, la información suministrada por los órganos gestores en el proceso presupuestario, que es incorporada a las memorias de objetivos que acompañan al presupuesto de gastos, no coincide con la información incluida como nota en la memoria de sus cuentas anuales auditadas por la IGAE.

9. Los informes de gestión y balances de resultados no se envían en la mayoría de los casos al Ministro del Departamento correspondiente ni a la DGP (la Orden de 1992 recoge expresamente esta obligación). Esta circunstancia, unida al hecho de que, como se ha señalado, los órganos de la AGE analizados no elaboran estos estados, supone que la DGP no dispone de estos importantes instrumentos de información sobre el cumplimiento de objetivos, previstos en la LGP, en el proceso de elaboración de los PGE, lo que dificulta significativamente que las asignaciones presupuestarias de los centros gestores se efectúen teniendo en cuenta, entre otras circunstancias, el nivel de cumplimiento de los objetivos en ejercicios anteriores, según dispone el art. 31 de la LGP.

#### **III.3.4. Conclusiones relativas al análisis del control financiero ejercido respecto del sistema de seguimiento de programas (Epígrafe II.2.4.)**

10. En los últimos cinco años, únicamente tres gestores incluidos en el ámbito subjetivo de la fiscalización han sido objeto de control financiero por parte de la IGAE, en relación con los programas que gestionan, con el contenido recogido en el art. 159.b) de la LGP y el apartado 5.3 de la Orden de 14 de julio de 1992, al no considerarse prioritario este tipo de control tras dejar de fijarse en las leyes de presupuestos programas de especial seguimiento. Además, no en todos los informes de auditoría que acompañan a las cuentas anuales de las entidades integrantes de la Administración Institucional se hace referencia a los puntos de la memoria relativos al seguimiento de programas y, en los que sí se hace mención, el trabajo se ha limitado a verificar que los datos contables contenidos en las citadas notas y la distribución de costes de actividades, de acuerdo con su normativa reguladora, resultan razonablemente coherentes con la información contable auditada.

#### **III.3.5. Conclusiones relativas a la actuación de las Comisiones de Análisis de Programas relativa a las propuestas de adaptaciones y reasignaciones de recursos presupuestarios (Epígrafe II.2.5.)**

11. Solo un 10% de los gestores de programas afirman haber recibido por parte de la Comisión de Análisis de Programas de su departamento ministerial algún tipo de propuesta de adaptación o reasignación de recursos presupuestarios.

Las Comisiones que, según la DGP, son uno de los cauces que utiliza, dentro del proceso de elaboración presupuestaria, para transmitir instrucciones a las Oficinas Presupuestarias, no dejan constancia documental de las cuestiones tratadas, por lo que no resulta posible comprobar la forma en que valoran el grado de cumplimiento de los objetivos y la causa de las desviaciones detectadas, para adaptar así los recursos presupuestarios asignados a los programas. Esta valoración se ve afectada por la ausencia de informes de gestión y balances de resultados y de informes de control financiero en los que ha de basarse dicha valoración.

12. Solo algo más de un tercio de los gestores afirma realizar una revisión periódica anual de los objetivos plurianuales definidos para los programas que gestionan y un 40% de ellos no deja

constancia documental de dicha revisión. Además, en los casos en que se ha podido analizar la documentación, se ha comprobado que no constituye una revisión de los objetivos anuales identificados para el programa en cuestión.

13. En las instrucciones para la elaboración de las “*Fichas de desarrollo de la Memoria de Programas y Objetivos*” no se recoge ninguna mención a un horizonte temporal más allá del año que se presupuesta, sin ninguna referencia al programa plurianual.

### **III.3.6. Conclusiones relativas al procedimiento utilizado por la DGP en la asignación de los recursos presupuestarios (Epígrafe II.2.6.)**

14. No se deja constancia documental de las actuaciones que la DGP debe realizar destinadas al análisis y seguimiento de los objetivos fijados a los centros gestores en el presupuesto, así como el de la aplicación de las dotaciones que les hayan sido atribuidas, en orden a una eficaz asignación presupuestaria, salvo las relativas a la aprobación de las instrucciones que se distribuyen a los centros gestores para la cumplimentación de las fichas presupuestarias. Estas actuaciones se concretan además, según manifiesta la DGP, en la revisión de las memorias de objetivos anuales que acompañan a las propuestas de presupuesto de gastos para cada programa, de los objetivos e indicadores identificados en dichas memorias y de la razonabilidad de las dotaciones consignadas en relación con los objetivos definidos para el programa.

Los responsables de los centros gestores analizados manifiestan no haber recibido en los dos últimos años instrucciones de la DGP derivadas de estas actuaciones, más allá de las referidas a la envolvente presupuestaria dentro del propio proceso de elaboración del presupuesto. No obstante, la DGP señala que se mantiene un contacto permanente, mediante reuniones bilaterales con las oficinas presupuestarias y que se realiza un seguimiento continuado de su gestión proporcionando instrucciones durante todo el proceso de preparación y ejecución del presupuesto y añade que, si bien no se han priorizado programas para su especial seguimiento desde 2011, ello no ha sido óbice para que se realice un rutinario análisis y control de los objetivos presentados en las memorias de programas. No obstante lo anterior, no existe constancia documental de estas actuaciones.

Por todo ello, no es posible determinar si, conforme establece el art. 31 de la LGP, las asignaciones presupuestarias a los centros gestores de gasto se efectúan tomando en cuenta, entre otras circunstancias, el nivel de cumplimiento de los objetivos en ejercicios anteriores.

### **III.4. CONCLUSIONES RELATIVAS AL ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES ESTABLECIDAS POR LA LEY 3/2007, EN MATERIA DE IGUALDAD EFECTIVA DE MUJERES Y HOMBRES (EPÍGRAFE II.3.)**

15. La Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos elaboró en 2017 el Informe de Impacto de Género que, en cumplimiento del art. 6, apartado 8 de la HFP/114/2017, de 13 de febrero, por la que se dictan las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2017, debe acompañar al anteproyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado y en el que se analiza el impacto de género de los programas de gasto.

16. En alrededor de un tercio de los programas presupuestarios examinados no se realiza el análisis del impacto por razón de género, al efectuarse solo sobre los que se ha considerado que tienen vinculación con los objetivos de igualdad de oportunidades entre mujeres y hombres, no para el conjunto de programas presupuestarios.

### **III.5. CONCLUSIONES RELATIVAS AL ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES ESTABLECIDAS POR LA LEY 19/2013, EN MATERIA DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO (EPÍGRAFE II.4.)**

17. Aunque no todos los órganos gestores analizados publican de forma individual sus presupuestos e información actualizada sobre su estado de ejecución, esta información está disponible en relación con los órganos de la Administración General del Estado en el Portal de la Intervención General de la Administración del Estado y en el Portal de Transparencia de la Administración General del Estado.

18. En el caso de las entidades integrantes de la Administración Institucional la información se presenta también en estos portales pero de manera agregada por entidades. Esta información se considera insuficiente, debiendo ser las propias entidades las que publiquen en sus páginas web la información presupuestaria con el detalle necesario, en cumplimiento del art. 8 de la LTAIBG.

## **IV. RECOMENDACIONES**

### **IV.1. RECOMENDACIÓN DIRIGIDA AL GOBIERNO EN MATERIA DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO**

Se considera conveniente que los ministerios y aquellos órganos de la Administración General del Estado con página web independiente establezcan una pestaña relativa a transparencia en la que, entre otros, contenga un apartado referido a la información presupuestaria que o bien recoja la información de esta naturaleza o incluya un enlace con el Portal de la IGAE o con el de Transparencia de la Administración General del Estado en el que se encuentra esta información.

### **IV.2. RECOMENDACIONES DIRIGIDAS AL MINISTERIO DE HACIENDA RELATIVAS AL SISTEMA DE SEGUIMIENTO DE PROGRAMAS**

Se considera conveniente que el ministerio promueva los cambios normativos y adopte las medidas necesarias para cohonestar el necesario seguimiento del cumplimiento de los objetivos de la programación presupuestaria y su consideración en las asignaciones presupuestarias a los centros gestores de gasto con las necesidades demandadas por el propio procedimiento de elaboración del presupuesto. En concreto, algunos de los aspectos que se deberían abordar en ese proceso van dirigidos a corregir las deficiencias puestas de manifiesto en la fiscalización, de forma que:

- Se recoja que todos los programas han de ser objeto de seguimiento, si bien se puede establecer un procedimiento diferente en función de su carácter instrumental o finalista. Así los programas de carácter finalista deberían ser objeto de un seguimiento especial, mientras que para los de carácter instrumental bastaría un seguimiento simplificado.
- Se analice la posibilidad de revisar la configuración y el número de los programas presupuestarios de forma que se facilite su seguimiento.
- Se establezca y normalice el contenido mínimo de las memorias presupuestarias que han de acompañar a las propuestas de presupuesto, a fin de que sirvan como un instrumento útil y eficaz para proporcionar a los distintos usuarios de la información presupuestaria un mejor entendimiento de los distintos programas a los que se destinan los fondos públicos, los objetivos que se persiguen y el grado de consecución.
- Se promueva, mediante la elaboración de instrucciones dirigidas a los gestores de programas presupuestarios, una revisión de los objetivos de los programas presupuestarios, así como de sus indicadores, de manera que se definan de tal forma que permitan evaluar efectivamente el grado de consecución de los objetivos.

- Se establezcan con claridad las competencias de los distintos participantes en el sistema de seguimiento de programas: gestores de los programas, oficinas presupuestarias, DGP, Comisiones de Análisis de Programas e IGAE y, en especial, se recojan las actuaciones de supervisión relativas a la elaboración y seguimiento de los programas presupuestarios y se determine la forma en que se han de documentar.
- Se modifique la normativa contable de manera que se incorpore en la memoria de las cuentas anuales un análisis de las causas de las desviaciones en la realización de objetivos e indicadores y, en su caso, las medidas correctoras que se prevén adoptar para su corrección.
- Se revise la normativa sobre documentación y tramitación de expedientes de modificaciones presupuestarias, de manera que, entre la documentación e información que debe acompañar al expediente, se incluya un estado explicativo de su motivación e incidencia respecto a la consecución de objetivos y a la cuantificación de los indicadores, así como su influencia en el coste por indicador.
- Se adopten las medidas necesarias para que el Sistema de Información Contable (SIC3) facilite de forma automática la información a incluir en el “balance e informe de gestión” que figura en el correspondiente apartado de la memoria de las cuentas anuales.
- Se intensifiquen el control financiero y las auditorías sobre el seguimiento de programas presupuestarios por parte de la IGAE.
- Se facilite a los gestores de programas presupuestarios los medios necesarios para la implantación de sistemas de control de gestión y de contabilidad analítica que permitan cuantificar los costes de las distintas actividades desarrolladas y valorar los indicadores y, a partir del análisis de las desviaciones, suministrar información para la toma de decisiones.

Madrid, 20 de diciembre de 2018

LA PRESIDENTA



M<sup>a</sup> José de la Fuente y de la Calle



## **ANEXOS**



## RELACIÓN DE ANEXOS

---

ANEXO 1. RELACIÓN ÓRGANOS GESTORES INCLUIDOS EN EL ÁMBITO SUBJETIVO DE LA FISCALIZACIÓN



**RELACIÓN ÓRGANOS GESTORES INCLUIDOS EN EL ÁMBITO SUBJETIVO LA FISCALIZACIÓN**

**SECCION 15 MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA**

|        |  |
|--------|--|
| 15.01  | Ministerio, Subsecretaría y Servicios Generales                          |
| 15.02  | Secretaría General Técnica   |
| 15.03  | Dirección General de Presupuestos  |
| 15.04  | Dirección General de Patrimonio del Estado                               |
| 15.05  | Secretaría de Estado de Hacienda   |
| 15.06  | Dirección General de Racionalización y Centralización de la Contratación |
| 15.07  | Dirección General de Tributos  |
| 15.08  | Dirección General del Catastro   |
| 15.09  | Tribunal Económico - Administrativo Central                              |
| 15.10  | Dirección General de Ordenación del Juego                                |
| 15.12  | Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos                            |
| 15.13  | Dirección General Costes de Personal y Pensiones Publicas                |
| 15.14  | Dirección General de Fondos Comunitarios                                 |
| 15.22  | Secretaría General de Financiación Autonómica                            |
| 15.26  | Secretaría de Estado de Función Pública                                  |
| 15.29  | Secretaría General de Administración Digital                             |
| 15.101 | Instituto de Estudios Fiscales   |
| 15.102 | Instituto Nacional de Administración Pública                             |
| 15.104 | Comisionado para el Mercado de Tabacos                                   |
| 15.107 | Parque Móvil del Estado  |

**SECCION 17 MINISTERIO DE FOMENTO**

|        |   |
|--------|---|
| 17.01  | Ministerio, Subsecretaría y Servicios Generales               |
| 17.02  | Dirección General de Programación Económica y Presupuestos    |
| 17.03  | Secretaría General Técnica                                    |
| 17.09  | Dirección General de Arquitectura, Vivienda y Suelo           |
| 17.18  | Dirección General del Instituto Geográfico Nacional           |
| 17.20  | Secretaría General de Infraestructuras, Transporte y Vivienda |
| 17.32  | Dirección General de Marina Mercante                          |
| 17.34  | Dirección General de Aviación Civil                           |
| 17.38  | Dirección General de Carreteras                               |
| 17.39  | Dirección General de Transporte Terrestre                     |
| 17.101 | Centro de Estudios y Experimentación de Obras Públicas        |
| 17.102 | Centro Nacional de Información Geográfica                     |
| 17.401 | Agencia Estatal de Seguridad Aérea                            |
| 17.402 | Agencia Estatal de Seguridad Ferroviaria                      |

**SECCION 19 MINISTERIO DE EMPLEO Y SEGURIDAD SOCIAL**

|        |   |
|--------|---|
| 19.01  | Ministerio y Subsecretaria                              |
| 19.02  | Secretaría de Estado de la Seguridad Social             |
| 19.03  | Secretaría de Estado de Empleo                          |
| 19.07  | Secretaría General de Inmigración y Emigración          |
| 19.104 | Instituto Nacional de Seguridad e Higiene en el Trabajo |

**SECCION 20 MINISTERIO DE ENERGIA, TURISMO Y AGENDA DIGITAL**

|        |  |
|--------|--|
| 20.01  | Ministerio, Subsecretaría y Servicios Generales  |
| 20.02  | Secretaría General Técnica   |
| 20.04  | Secretaría de Estado de Turismo  |
| 20.12  | Secretaría de Estado para la Sociedad de la Información y la Agenda Digital                                  |
| 20.18  | Secretaría de Estado de Energía  |
| 20.19  | Dirección General de Política Energética y Minas   |
| 20.101 | Instituto para la Reestructuración de la Minería del Carbón y Desarrollo Alternativo de las Comarcas Mineras |
| 20.102 | Oficina Española de Patentes y Marcas  |
| 20.104 | Instituto de Turismo de España   |

**SECCION 23 MINISTERIO DE AGRICULTURA Y PESCA, ALIMENTACIÓN Y MEDIO AMBIENTE**

|        |   |
|--------|---|
| 23.01  | Ministerio, Subsecretaría y Servicios Generales                     |
| 23.02  | Secretaría General Técnica  |
| 23.04  | Secretaría de Estado de Medio Ambiente                              |
| 23.05  | Dirección General del Agua  |
| 23.06  | Dirección General de Sostenibilidad de la Costa y del Mar           |
| 23.08  | Dirección General de Calidad y Evaluación Ambiental y Medio Natural |
| 23.10  | Oficina Española del Cambio Climático                               |
| 23.11  | Secretaría General de Agricultura y Alimentación                    |
| 23.12  | Dirección General de Producciones y Mercados Agrarios               |
| 23.13  | Dirección General de Servicios                                      |
| 23.14  | Dirección General de la Industria Alimentaria                       |
| 23.15  | Secretaría General de Pesca   |
| 23.16  | Dirección General de Ordenación Pesquera                            |
| 23.17  | Dirección General de Recursos Pesqueros y Acuicultura               |
| 23.18  | Dirección General de Desarrollo Rural y Política Forestal           |
| 23.19  | Dirección General de Sanidad de la Producción Agraria               |
| 23.101 | Parques Nacionales  |
| 23.102 | Confederación Hidrográfica del Cantábrico                           |
| 23.103 | Confederación Hidrográfica del Duero                                |
| 23.104 | Confederación Hidrográfica del Ebro                                 |
| 23.105 | Confederación Hidrográfica del Guadalquivir                         |
| 23.106 | Confederación Hidrográfica del Guadiana                             |
| 23.107 | Confederación Hidrográfica del Júcar                                |
| 23.108 | Confederación Hidrográfica del Miño-Sil                             |

|        |   |
|--------|---|
| 23.109 | Confederación Hidrográfica del Segura         |
| 23.110 | Confederación Hidrográfica del Tajo           |
| 23.111 | Mancomunidad de los Canales del Taibilla      |
| 23.112 | Agencia de Información y Control Alimentarios |
| 23.113 | Entidad Estatal de Seguros Agrarios           |
| 23.114 | Fondo Español de Garantía Agraria             |
| 23.401 | Agencia Estatal de Meteorología               |

## **SECCION 26 MINISTERIO DE SANIDAD, SERVICIOS SOCIALES E IGUALDAD**

|        |   |
|--------|---|
| 26.01  | Ministerio y Subsecretaría  |
| 26.02  | Secretaría General Técnica  |
| 26.07  | Dirección General de Salud Pública, Calidad e Innovación                                  |
| 26.09  | Dirección General de Cartera Básica de Servicios del Sistema Nacional de Salud y Farmacia |
| 26.12  | Dirección General de Ordenación Profesional   |
| 26.15  | Secretaría de Estado de Servicios Sociales e Igualdad                                     |
| 26.16  | Dirección General de Servicios para la Familia y la Infancia                              |
| 26.17  | Dirección General de Políticas de Apoyo a la Discapacidad                                 |
| 26.18  | Delegación del Gobierno para el Plan Nacional sobre Drogas                                |
| 26.22  | Delegación del Gobierno para la Violencia de Género                                       |
| 26.101 | Instituto de la Juventud  |
| 26.105 | Organización Nacional de Trasplantes  |
| 26.106 | Real Patronato sobre Discapacidad   |
| 26.107 | Instituto de la Mujer y para la Igualdad de Oportunidades                                 |
| 26.108 | Consejo de la Juventud de España  |
| 26.109 | Agencia Española de consumo, Seguridad Alimentaria y Nutrición                            |
| 26.401 | Agencia Española de Medicamentos y Productos Sanitarios                                   |

## **SECCION 27 MINISTERIO DE ECONOMÍA, INDUSTRIA Y COMPETITIVIDAD**

|       |   |
|-------|---|
| 27.01 | Ministerio, Subsecretaría y Servicios Generales                         |
| 27.02 | Secretaría General Técnica  |
| 27.03 | Secretaría de Estado de Economía y Apoyo a la Empresa                   |
| 27.04 | Secretaría General del Tesoro y Política Financiera                     |
| 27.05 | Dirección General de Política Económica                                 |
| 27.06 | Dirección General de Análisis Macroeconómico y Economía Internacional   |
| 27.07 | Dirección General de Seguros y Fondos de pensiones                      |
| 27.08 | Secretaría de Estado de Comercio  |
| 27.09 | Dirección General de Comercio Internacional e Inversiones               |
| 27.10 | Dirección General de Comercio Interior                                  |
| 27.11 | Secretaría de Estado de Investigación, Desarrollo e Innovación          |
| 27.12 | Secretaría General de Ciencia e Innovación                              |
| 27.14 | Dirección General de Política de Investigación, Desarrollo e Innovación |

|        |  |
|--------|--|
| 27.15  | Secretaría General de Industria y de la Pequeña y Mediana Empresa      |
| 27.16  | Dirección General de Industria y de la Pequeña y Mediana Empresa       |
| 27.101 | Instituto Nacional de Estadística                                      |
| 27.102 | Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas                       |
| 27.103 | Centro de Investigaciones Energéticas, Medioambientales y Tecnológicas |
| 27.104 | Instituto Nacional de Investigación y Tecnología Agraria y Alimentaria |
| 27.105 | Instituto Español de Oceanografía                                      |
| 27.106 | Instituto Geológico y Minero de España                                 |
| 27.107 | Instituto de Salud Carlos III  |
| 27.109 | Centro Español de Metrología   |
| 27.401 | Instituto Nacional de Estadística                                      |