

RESOLUCIÓN de 17 de febrero de 1998, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación al informe de fiscalización del Instituto Nacional de Empleo (INEM) (ejercicio 1994).

INFORME

ITE: Impuesto de Tráfico de Empresas.
 IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido.
 MUGEJU: Mutualidad General Judicial.
 OM: Orden Ministerial.
 OO. EE.: Oficinas de Empleo.
 PER: Plan de Empleo Rural.
 PGE: Presupuestos Generales del Estado.
 RD: Real Decreto.
 REASS: Régimen Especial Agrario de la Seguridad Social.

SICAI: Sistema Informático de Contabilidad de la Administración Institucional.

SIGE: Sistema Informático de Gestión de Empleo.

SIPRE: Sistema Integrado de Prestaciones.

SS: Seguridad Social.

SS. CC.: Servicios Centrales.

SPP: Seguimiento Presupuesto por Programas.

TESCONTA: Tesorería Contabilidad.

TGSS: Tesorería General de la Seguridad Social.

TRLGP: Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria.

URESS: Unidades de Recaudación Ejecutiva de la Seguridad Social.

SECCIÓN I. CARACTERÍSTICAS DE LA ENTIDAD Y DE SU ACTIVIDAD

I. CARACTERÍSTICAS DE LA ENTIDAD Y DE SU ACTIVIDAD

1. Introducción

El Tribunal de Cuentas en el ejercicio de las funciones que le asigna la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y por Acuerdo del Pleno de fecha 21 de septiembre de 1994, modificado posteriormente con fechas de 27 de octubre, 29 de noviembre y 20 de diciembre de 1994, por el que se aprobó el «Programa de fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas para 1995», ha realizado, a iniciativa de las Cortes, una fiscalización del Organismo Autónomo Instituto Nacional de Empleo (INEM) referida al ejercicio 1994.

2. Naturaleza y régimen jurídico

El INEM tiene su origen en el Real Decreto-Ley 36/78, de Gestión Institucional de la Seguridad Social, la Salud y el Empleo, por el que se determina su creación.

El INEM es un organismo autónomo administrativo dotado de personalidad jurídica para el cumplimiento de sus fines, con patrimonio propio, adscrito al Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales (antes Ministerio de Trabajo y Seguridad Social*) a través de la Secretaría General de Empleo, de acuerdo con la estructura orgánica del Ministerio, aprobada por el Real Decreto 838/1996, de 10 de mayo.

Por lo que respecta a su régimen jurídico, la normativa aplicable al Instituto durante el período fiscalizado se recoge, básicamente, en las siguientes disposiciones:

- Ley 51/80, de 8 de octubre, Básica de Empleo.
- Ley 30/92, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y de Procedimiento Administrativo Común.
- Ley 13/95, de 18 de mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas.
- Real Decreto-Ley 36/78, de Gestión Institucional de la Seguridad Social, la Salud y el Empleo.
- Real Decreto Legislativo 1091/88, de 23 de septiembre, que aprueba el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria.
- Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.
- Real Decreto 439/79, de Estructura Orgánica y Funcionamiento.
- Real Decreto 530/85, de 8 de abril, de Estructura Orgánica del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.
- Real Decreto 1458/86, de 6 de junio, que desarrolla la Estructura Orgánica del INEM.¹
- Decreto 2065/1974, de 30 de mayo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.
- Orden de 8 de julio de 1981, que contiene el Reglamento de Funcionamiento del Consejo General, Comisión Ejecutiva y Comisiones Provinciales.
- Orden de 18 de marzo de 1986, que contiene la Instrucción reguladora de la Contabilidad de los Organismo Autónomos.
- Finalmente, habría que incluir la normativa reguladora de las diversas funciones que constituyen el objeto del Instituto.

3. Funciones²

El INEM es el organismo gestor de la política de empleo y de la protección del desempleo diseñada por el Gobierno, teniendo el carácter de servicio público y gratuito (Título III de la Ley 51/80). En particular, el Real Decreto 1458/86, de 6 de junio, y la Ley de la Seguridad Social en su Título III, establecen como funciones del INEM, las siguientes:

- Organizar los servicios de empleo en orden a procurar pública y gratuitamente el mejor desarrollo y utilización de los recursos.
- Ayudar a los trabajadores a encontrar un empleo y a las empresas a contratar a los trabajadores apropiados a sus necesidades.
- Fomentar la formación del trabajador en estrecha vinculación con la política de empleo, a través de las

¹ Se acepta la alegación del Instituto y se elimina la referencia al Real Decreto 1314/82, de 18 de junio.

² No se aceptan las sugerencias del Instituto en cuanto a la inclusión de la normativa reguladora de la concesión de subvenciones del INEM en el epígrafe I.3, por estar ya citada en el epígrafe IV.8 de este informe donde se especifican los diversos tipos de subvenciones que se conceden y su normativa aplicable.

* En adelante se utilizará la denominación Ministerio de Trabajo y Seguridad Social por ser la vigente durante el ejercicio objeto de la fiscalización.

oportunas acciones de actualización, perfeccionamiento y, en su caso, reconversión profesionales.

- Gestionar y controlar las prestaciones de desempleo y las subvenciones y ayudas para fomento y protección del empleo.

- Declarar el reconocimiento, suspensión, reanudación y extinción del derecho a las prestaciones de desempleo.

Exigir la devolución de las prestaciones indebidamente percibidas por los trabajadores y el reintegro de las prestaciones de cuyo pago sea directamente responsable el empresario.

- Concertar los servicios que considere convenientes con la Tesorería General de la Seguridad Social (en adelante TGSS) o con cualquiera de las Administraciones Públicas.

- En general, cualquier acción conducente a una política activa orientada al pleno empleo.

Sin perjuicio de lo anterior, hay que señalar que se han producido transferencias del INEM a las CC. AA. en materia de formación profesional ocupacional y fomento del empleo. En el primer caso, está transferida la totalidad de la gestión de estas líneas, excepto la formación profesional continua, a las CC. AA. de Andalucía, Canarias, Cataluña, Comunidad Valenciana y Galicia. Durante 1994 se transfirieron las competencias a la CA de Canarias mediante el RD 447/1994, de 11 de marzo. Por lo que respecta al fomento de empleo, al cierre del ejercicio 1994 se habían transferido competencias en materia de promoción de empleo autónomo e integración de minusválidos a las CC. AA. de Andalucía, Canarias, Navarra, Valencia, Galicia y Cataluña.

4. Organización

La estructura orgánica del INEM durante el ejercicio 1994 viene establecida por el Real Decreto 1458/1986, de 6 de junio.

La organización prevista se estructura en dos niveles, los SS. CC. y los Territoriales, de la forma siguiente:

A) Servicios Centrales (SS. CC.), cuyos órganos rectores son:

1. El Consejo General.
2. La Comisión Ejecutiva.
3. La Dirección General.

1. El Consejo General está integrado por los siguientes miembros:

- Secretario General de Empleo y Relaciones Laborales, como Presidente.
- Director General del Instituto como Vicepresidente.
- Representantes de las organizaciones sindicales.
- Representantes de las asociaciones empresariales.
- Representantes de la Administración Pública.
- El Secretario, con voz y sin voto.

2. La Comisión Ejecutiva está integrada por los siguientes miembros:

- El Director General del Instituto como Presidente.
- Representantes de la Administración Pública.
- Representantes de las organizaciones sindicales que formen parte del Consejo General.
- Representantes de las asociaciones empresariales que formen parte del Consejo General.
- El Secretario, con voz pero sin voto, el que lo sea del Consejo General.

3. El Director General del Instituto Nacional de Empleo es nombrado y separado por Real Decreto acordado en Consejo de Ministros, a propuesta del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

Dependiendo directamente de la Dirección General existen siete Subdirecciones (cuatro de apoyo: Informática, Gestión Económica, Gestión de Recursos y Servicios Técnicos; y 3 finalistas: Empleo, Formación y Prestaciones) y dos Unidades (Inspección y Escuelas-Taller), con funciones de planificación, coordinación, control y gestión.

B) Direcciones Provinciales (DD. PP.).

Con un total de 52, constituyen la estructura territorial del Instituto. De las DD. PP. dependen las redes de Oficinas de Empleo y los Centros de Formación:

Las Oficinas de Empleo, en la actualidad 698, dependen de las DD. PP. y constituyen la red de atención directa al público. La relación de puestos de trabajo distingue hasta 7 categorías, pero en la actualidad ni este esquema ni la organización a la que dio lugar responde, en modo alguno, a las actuales estructuras y funciones de las oficinas, ello obedece sobre todo al progresivo proceso de desconcentración de funciones de las DD. PP. en las oficinas, iniciado por la gestión de prestaciones y seguida por la formación ocupacional, que responden a la idea de acercar lo más posible los servicios de gestión al usuario final, permitiendo así acortar los tiempos de tramitación y dar respuesta inmediata a las demandas del ciudadano.

Los Centros de Formación son en la actualidad 41, de los que 28 son nacionales y, por ello, no susceptibles de transferencia. En la actualidad desempeñan actividades de programación e impartición de cursos en las Comunidades donde no se han producido transferencias, lo que supone según los datos de ejecución del año 1994, el 40% del total de la gestión o de la formación de cursos, estando el otro 60% gestionado por las Comunidades Autónomas de Cataluña, Andalucía, Valencia, Galicia y Canarias.

5. Recursos (artículo 10, Real Decreto 1458/86):

Los recursos de que dispone la entidad para la realización de sus funciones son los siguientes:

- Bienes y valores que constituyen su patrimonio y los productos y rentas del mismo.
- Transferencias y subvenciones a su favor provenientes de los presupuestos generales del Estado.

- Ingresos de derecho público o privado.
- Cuota de desempleo y participación en la cuota de Formación Profesional.
- Subvenciones y donaciones a su favor, y cualquier otro recurso que pueda serle atribuido.

6. Otras consideraciones

El Instituto tiene desconcentrada parcialmente la gestión de su presupuesto de gastos en las DD. PP. (capítulos II, IV y VI). En relación al presupuesto de ingresos, la gestión está centralizada, de forma que los ingresos recibidos en las DD. PP. son siempre ingresos de naturaleza extrapresupuestaria (ingresos duplicados, transferencias no cobradas por el beneficiario, etcétera).

Para el registro contable de todas las operaciones de ejecución del presupuesto de gastos se utiliza un sistema informático denominado SPP, que permite la conexión en tiempo real de todos los centros gestores del presupuesto, es decir, la contabilidad es llevada directamente por cada centro gestor del presupuesto en la parte que le corresponde, quedando sus operaciones registradas en el sistema en tiempo real. El sistema informático SICAI se utiliza para el registro de operaciones relativas a la ejecución del presupuesto de ingresos y para la rendición de cuentas a la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) y al Tribunal de Cuentas, traspasando al cierre del ejercicio los datos registrados en el SPP.

Control interno

El control interno descansa en las funciones realizadas en este sentido por la Intervención General de la Administración del Estado, a través de la Intervención Delegada en el INEM (para las actuaciones realizadas por los SS. CC. del Instituto) y de las Intervenciones Territoriales (para las actuaciones de las distintas DD. PP.). El ejercicio de la función interventora se manifiesta a través de la fiscalización limitada previa, en la que se controlan los aspectos de competencia del órgano que dicta el correspondiente acto administrativo y la existencia de crédito, y a través de la fiscalización plena posterior cuyos resultados se plasman en informes de control.

Por su parte, el Instituto también realiza un autocontrol de su propia actividad. Este autocontrol se plasma, por una parte, en los controles de gestión existentes en cada una de las áreas de gestión del gasto, en particular en el área de prestaciones y, a partir de 1994, en el área de subvenciones; y por otra, en el control ejercido por la Inspección de Servicios del Instituto, cuya actividad se centra fundamentalmente en sus dos grandes áreas de actuación: prestaciones y subvenciones. Esta labor de Inspección responde a una planificación anual diseñada en colaboración con las áreas gestoras del gasto.

Asimismo, las actuaciones de la Inspección de Servicios del INEM aparecen coordinadas con la Inspección General de Servicios del Departamento, mediante la realización de planes de actuación conjunta.

SECCIÓN II. NATURALEZA DEL EXAMEN, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

II. NATURALEZA DEL EXAMEN, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1. Alcance y objetivos

El objetivo de la fiscalización, de acuerdo con las Directrices Técnicas aprobadas, consiste en el examen de los estados anuales del INEM correspondientes al ejercicio 1994, con la finalidad de determinar si dichos estados reflejan razonablemente la situación financiero-patrimonial, el resultado de sus operaciones y la ejecución de su presupuesto, de acuerdo con la normativa vigente y principios de contabilidad pública.

Asimismo, se han analizado de forma específica las relaciones de carácter financiero del INEM con la Administración General del Estado y con la Tesorería General de la Seguridad Social.

Finalmente, se ha cuantificado de forma precisa el déficit presupuestario del INEM correspondiente al ejercicio 1994, y su nivel de endeudamiento en dicha fecha.

Para la consecución de estos objetivos se han realizado todas las pruebas y se han utilizado todos los procedimientos de auditoría que se han estimado necesarios sobre los libros y registros contables y extracontables de la entidad, tanto los existentes en los SS. CC. como los remitidos por las diferentes DD. PP. del INEM, habiéndose realizado visitas a las DD. PP. de Madrid, Vizcaya y Sevilla.

Asimismo, hay que señalar que para el análisis de las relaciones entre el INEM y la TGSS se han tenido en cuenta diversas estimaciones remitidas a este Tribunal por este último organismo.

2. Limitaciones

Las limitaciones más importantes que han surgido en el examen efectuado han sido las siguientes:

1. *Inmovilizado* (epígrafe IV.1)

- No existe un inventario valorado que comprenda la totalidad de bienes de que es titular el Organismo y que sirva de soporte a la cifra recogida en el balance de la entidad; tampoco existen otro tipo de soportes documentales que hayan permitido a este Tribunal aplicar de forma satisfactoria las diversas pruebas de auditoría necesarias para verificar las cifras que en relación al Inmovilizado figuran en los estados anuales de la entidad, por lo que no se puede opinar sobre su representatividad.

Esta limitación afecta también a la cuenta de resultados de la entidad por cuanto no se puede opinar sobre la representatividad de las dotaciones a la amortización de activos depreciables realizadas por el Organismo durante el ejercicio 1994.

- La información relativa a los datos que debieron ser considerados para la reclasificación de los elementos que figuraban como inmovilizado en curso correspondientes a los ejercicios 1992 y 1993, no estaba preparada

para ser auditada por lo que no ha sido posible precisar el importe exacto que corresponde imputar a cada una de las diversas cuentas de activo y su correspondiente amortización.

- Los saldos correspondientes a «Otro inmovilizado material» por importe de 283.642 miles de pesetas y «Fondo bibliográfico» por importe de 1.972 miles de pesetas, carecen de soporte documental, por lo que no ha podido ser verificada su composición.

2. *Ingresos* (epígrafe IV.10)

- El Organismo no imputa los intereses de demora en las liquidaciones correspondientes a reintegros de pagos indebidos de prestaciones de desempleo y de subvenciones, no recogiendo este ingreso en su contabilidad. Al no existir datos que precisen este importe, no es posible determinar el efecto que la incorporación de estos derechos tendría en los estados anuales de la entidad.

3. **Observaciones mas significativas de carácter financiero**

A continuación se exponen las deficiencias más significativas de naturaleza financiera detectadas en el análisis realizado. Todas ellas referenciadas a sus correspondientes epígrafes de la Sección IV de este informe, donde se desarrollan con mayor detalle.

a) Incertidumbres cuyo efecto no es posible determinar

- El Organismo, como consecuencia de su actividad, tiene en curso numerosas reclamaciones tanto en vía administrativa como en vía contencioso-administrativa, que pueden derivar en obligaciones de contenido económico para la entidad. No se poseen datos que permitan evaluar el riesgo económico que dichas reclamaciones representan, por lo que no es posible cuantificar el ajuste necesario para, de acuerdo con el principio de prudencia, recoger la provisión correspondiente (epígrafe IV.5).

- El certificado definitivo de prestaciones correspondiente al ejercicio 1994 aún no ha sido ratificado por la TGSS. Esta circunstancia supone una incertidumbre, pues no es posible precisar el efecto de los ajustes que serían necesarios de conocerse el desenlace de esta situación, si bien las variaciones que puede presentar, según estimaciones de este Tribunal, no deben ser de cuantía significativa (epígrafe IV.12).

b) Errores o incumplimientos de los principios de contabilidad aplicables

1. *Inmovilizado* (epígrafe IV.1)

- Se han detectado diversos errores o incumplimientos de principios contables que afectan al área de Inmovilizado, si bien no se ha podido precisar su efecto en los estados financieros de la entidad debido a las limitaciones señaladas en el apartado 2.1 anterior. Entre ellos podemos destacar los siguientes:

- Se amortiza el valor de los terrenos sobre los que se asientan los edificios de titularidad del Organismo.

- La cuenta de «Maquinaria, instalaciones y utillaje» no es objeto de amortización.

- La cifra que se toma como base para la amortización de los bienes no incluye las inversiones efectuadas durante los ejercicios 1989 a 1991.

- El Organismo no comienza la amortización de los bienes en el momento de su recepción.

- Como consecuencia de la aplicación del artículo 63.2.b) del TRLGP, a los créditos comprometidos existentes al cierre del ejercicio 1994 en el capítulo VI, se ha producido una incorrecta imputación de las adquisiciones efectuadas con cargo al mismo, por lo que se debe incrementar la cifra de inmovilizado de la entidad en el importe de las obligaciones aplicadas al presupuesto de 1995 por importe de 557.369 miles de pesetas.

2. *Cuentas financieras* (epígrafe IV.3)

- El saldo correspondiente a las insuficiencias presupuestarias para el pago de prestaciones recogido en la cuenta «Partidas pendientes de aplicación» no es un activo de la entidad sino un gasto incorrectamente registrado que incrementa la deuda con la TGSS, así como el déficit presupuestario que reflejan los estados contables de la entidad. En consecuencia, se debe descargar la cuenta de «Partidas pendientes de aplicación» por importe de 59.184.473 miles de pesetas con cargo a resultados (19.673.011 miles de pesetas del ejercicio corriente y 39.511.462 de ejercicios cerrados).

- Asimismo, en el saldo de «Partidas pendientes de aplicación» se recogen otros gastos por prestaciones no imputados a presupuesto provenientes de los ejercicios 1984 a 1992 que figuraban en el concepto «Cuentas provinciales REASS», por lo que se debe minorar el saldo de esta partida en 684.789 miles de pesetas con cargo a resultados de ejercicios anteriores.

- La diferencia entre el saldo contable y el saldo bancario correspondiente a las cuentas abiertas por el Organismo en el Banco de España (excluidas las cuentas correspondientes al REASS) es de 31.811.675 miles de pesetas. Analizada esta conciliación se ha comprobado que sólo constituye auténtica partida de conciliación un importe de 1.497.297 miles de pesetas. En consecuencia, debería realizarse una reclasificación de esta cuenta que daría lugar a un incremento de su saldo por importe de 30.319.424 miles de pesetas, con abono a cuentas de acreedores por importe de 30.069.424 y a la cuenta «Deudores pendientes de regularización» por importe de 250.000 miles de pesetas.

3. *Ingresos pendientes de aplicación* (epígrafe IV.5)

El INEM regularizó en el ejercicio 1995 la generalidad de las partidas registradas como «Ingresos pendientes de aplicación». En consecuencia, procede ajustar el saldo de esta cuenta a 31 de diciembre de 1994, con abono a reintegros de ejercicios cerrados por importe de 1.075.341 miles

de pesetas y a partidas pendientes de aplicación por importe de 24.361 miles de pesetas.

4. *Gastos de personal* (epígrafe IV.6)

Se registran como gastos del ejercicio 1994 los importes correspondientes a la cuota patronal a la Seguridad Social de los meses de noviembre y diciembre de 1993 por importe de 707.836 y 729.531 miles de pesetas, respectivamente. Por el contrario, los gastos correspondientes a la cuota patronal a la Seguridad Social de diciembre de 1994, por importe de 737.774 miles de pesetas no están registrados.

El mismo problema se plantea respecto de la contabilización de los descuentos por Incapacidad Temporal (IT): se registran descuentos correspondientes a los meses de noviembre y diciembre de 1993 por importe de 138.554 miles de pesetas, y en cambio se dejan de anotar los descuentos de diciembre de 1994 por importe de 75.148 miles de pesetas.

La regularización contable de esta situación daría lugar a un incremento neto del resultado del ejercicio por importe de 636.187 miles de pesetas. Como consecuencia de esta regularización se produciría un menor remanente de tesorería por importe de 662.626 miles de pesetas.

5. *Gastos corrientes en bienes y servicios* (epígrafe IV.7)

Como consecuencia de la aplicación del artículo 63.2.b) del TRLGP a los créditos comprometidos existentes al cierre del ejercicio 1994 en el capítulo II, se ha producido una incorrecta imputación de las adquisiciones efectuadas con cargo al mismo, por lo que se debe incrementar la cifra de gastos corrientes del Organismo en el importe de las obligaciones indebidamente aplicadas al presupuesto de 1995: 475.816 miles de pesetas. Por otra parte, habría que minorar, para la determinación del resultado presupuestario, el importe de las obligaciones correspondientes a 1993 indebidamente imputadas a 1994: 5.187 miles de pesetas.

6. *Subvenciones* (apartado IV.8.2)

La cuantificación de las correcciones necesarias para realizar correctamente la periodificación de las subvenciones para cursos de formación daría lugar a una minoración del resultado del ejercicio por importe de 745.177 miles de pesetas, resultado de incrementar el gasto en el importe de los créditos indebidamente imputados al ejercicio 1995 (5.180.044 miles de pesetas), y de disminuirlo por el importe de los importes provenientes del ejercicio 1993 (4.434.867 miles de pesetas).

7. *Ingresos* (epígrafe IV.10)

- Los ingresos correspondientes a prestaciones de desempleo pagadas por cuenta de otros países son contabilizados por contraído simultáneo, cuando se produce el

ingreso en cuenta corriente. No obstante, estos ingresos tendrían que ser registrados de acuerdo con el principio de devengo, por lo que se debe incrementar el resultado del ejercicio en 168.242 miles de pesetas, consecuencia de incrementar 630.886 miles de pesetas por los ingresos de 1994 registrados en 1995 y de disminuir 462.644 miles de pesetas por los ingresos de 1993 registrados en 1994.

- Por lo que respecta al registro contable de los reintegros de ejercicios cerrados el Organismo incumple los principios de registro (porque no contabiliza los reintegros pendientes de cobro en la vía ejecutiva correspondiente a cotizaciones por desempleo y por formación profesional), no compensación (porque los reintegros de prestaciones se registran como menor gasto del ejercicio) y uniformidad (porque registran de forma diferente los reintegros por pagos indebidos de prestaciones y de subvenciones). La regularización de esta situación daría lugar a los siguientes ajustes:

- Reintegros por pagos indebidos de subvenciones. En 1994, el importe de los reintegros liquidados en vía ejecutiva y no contabilizados asciende a 748.250 miles de pesetas, y los liquidados en ejercicios anteriores no cobrados a 31 de diciembre de 1994 y no registrados suponen 885.532 miles de pesetas, por lo que habría que incrementar el resultado del ejercicio y el de ejercicios anteriores en los citados importes. Como el índice de cobro en vía ejecutiva es del 25%, se debe dotar una provisión del 75% del importe de estos derechos, esto es, 1.225.336 miles de pesetas en total.

- Reintegros por pagos indebidos de prestaciones de desempleo. La incorporación de estos derechos daría lugar a un incremento del resultado del ejercicio en 7.201.988 miles de pesetas (3.267.337 miles de pesetas corresponden a ejercicio corriente y el resto, 3.934.651 miles de pesetas, a ejercicios cerrados). No obstante, dado que los índices de cobro que se registran para estos importes son muy bajos (el 7,58% según estimaciones del propio Organismo), se debe, de acuerdo con el principio de prudencia, provisionar el 92,42% del saldo lo que supondría un menor resultado por importe de 6.656.077 miles de pesetas.

- Liquidaciones en vía ejecutiva de cotizaciones por desempleo y cuota de formación profesional. El reflejo contable de estos derechos daría lugar (según los datos facilitados a este Tribunal por la TGSS) a un incremento del resultado del ejercicio en 157.226.106 miles de pesetas (de los que 71.747.725 miles de pesetas corresponden a ejercicio corriente y el resto, 85.478.382 miles de pesetas, a ejercicios cerrados). No obstante, dado que los índices de cobro que se registran para estos importes son muy bajos (el 6,13% según estimaciones facilitadas a este Tribunal por la TGSS), se debe provisionar, de acuerdo con el principio de prudencia, el 93,87% del saldo, lo que supondría un menor resultado por importe de 147.588.146 miles de pesetas.

8. *Relaciones INEM-TGSS* (epígrafe IV.12)

- Se registran los gastos e ingresos devengados en el período diciembre de 1993 a noviembre de 1994, no re-

gistrando diciembre de 1994 hasta el ejercicio 1995, por lo que procede, de acuerdo con el principio de devengo, excluir del resultado del ejercicio los gastos correspondientes a diciembre de 1993, incluyendo los correspondientes a diciembre de 1994. Por otra parte, los descuentos no registrados que se contienen en los documentos de liquidación de cotizaciones a la Seguridad Social (prestaciones de pago delegado y bonificaciones), no se han considerado como menor gasto del período al que corresponden (diciembre de 1993 y 1994).

La correcta periodificación de estas partidas supondría un mayor resultado neto por importe de 33.657.303 miles de pesetas.

- Una vez concluido el ejercicio 1994, el INEM ha realizado el certificado definitivo de prestaciones (período diciembre 93-noviembre 94) el 30 de noviembre de 1995 (los datos necesarios para la confección de este certificado son facilitados por la TGSS en junio de 1995). Estos datos no son registrados, por tanto, en los estados anuales a 31 de diciembre de 1994, por lo que procede su inclusión en ellos. El efecto de la inclusión del certificado del ejercicio 1994, así como los correspondientes a los ejercicios 1992 y 1993, sobre el resultado del ejercicio, significaría un mayor gasto acumulado por importe de 6.287.252 miles de pesetas (consecuencia de gastos registrados en exceso) y un menor ingreso acumulado por importe de 10.495.235 miles de pesetas (consecuencia de una sobrevaloración de los ingresos). El efecto de estos ajustes sobre el ejercicio corriente, supone un menor resultado por importe de 9.425.673 miles de pesetas.

- Asimismo, cabe señalar que el Organismo no ha contabilizado los gastos financieros de las pólizas de crédito concertadas por la TGSS para la financiación de las prestaciones de desempleo no cubiertas con las transferencias procedentes del INEM. La repercusión de esta carga financiera supone un mayor gasto del ejercicio por importe de 28.747.135 miles de pesetas y un menor resultado de ejercicios anteriores por importe de 80.198.510 miles de pesetas.

- En 1994 se ha registrado como mayor gasto de prestaciones del ejercicio un importe de 3.438.290 miles de pesetas que corresponde a la regularización de un ingreso ficticio registrado por error en la DP de Zamora en el ejercicio 1993, por lo que se debe incrementar el resultado del ejercicio 1994 con cargo a resultados de ejercicios anteriores.

- Existe otra partida no aclarada en la conciliación por importe de 400.182 miles de pesetas, denominado «Complemento familiar del REASS provincia de Badajoz», que según estimaciones de este Tribunal es un ingreso indebidamente registrado en 1989. La regularización de esta situación supondría un menor resultado de ejercicios anteriores con abono a cuentas acreedoras por el citado importe.

4. Opinión

En opinión de este Tribunal, dada la importancia de los efectos de las salvedades mencionadas en los apartados anteriores, los estados anuales del Instituto Nacional de Empleo a 31 de diciembre de 1994, no expresan la

imagen fiel de su situación financiero-patrimonial, el resultado de sus operaciones y la ejecución de su presupuesto, de acuerdo con la normativa vigente y principios de contabilidad pública.

5. Análisis del déficit y del endeudamiento del INEM

A continuación se ponen de manifiesto las modificaciones que han experimentado las magnitudes de resultado presupuestario, remanente de tesorería y resultado del ejercicio 1994, como consecuencia de los ajustes propuestos. Asimismo, se indica el endeudamiento alcanzado por el Instituto al cierre del ejercicio 1994 (un comentario más detallado de estas cifras se contiene en el epígrafe IV.14).

(miles de pesetas)

CONCEPTO	RESULTADO PRESUPUESTARIO	REMANENTE DE TESORERÍA	RESULTADO EJERCICIO
Magnitudes s/ INEM	26.670.702	59.116.218	< 40.546.060 >
Magnitudes ajustadas	81.096.051	< 101.006.750 >	< 355.581.219 >
DIFERENCIA	54.425.349	< 160.122.968 >	< 315.035.159 >

En el concepto de magnitudes ajustadas (salvo en el resultado del ejercicio) no se han incluido las provisiones que habría que dotar por los bajos índices de cobro que presentan los ingresos correspondientes a las liquidaciones en vía ejecutiva de pagos indebidos de prestaciones y subvenciones y de cotizaciones por desempleo y cuota de formación, dado que la normativa contable aplicable al cierre del ejercicio 1994 no prevé su consideración. No obstante, de haberse tenido en cuenta, el resultado presupuestario del ejercicio daría un superávit de 10.165.601 miles de pesetas y el remanente de tesorería resultante sería de <256.476.310> miles de pesetas.

Por lo que respecta al endeudamiento del Instituto, tras los ajustes propuestos, asciende a 359.538.989 miles de pesetas, que se pueden clasificar de la siguiente forma:

Entidades públicas: 204.726.005.

Otros acreedores no financieros: 154.812.984.

Entre las entidades públicas se encuentra la TGSS con un saldo acreedor de 194.729.519 miles de pesetas.

6. Observaciones relacionadas con el cumplimiento de la normativa aplicable al Organismo

A continuación se exponen las deficiencias más significativas que se han detectado en el cumplimiento de la normativa aplicable al Organismo. Todas ellas referenciadas a sus correspondientes epígrafes de la Sección IV de este informe, donde se desarrollan con mayor detalle.

1. Partidas pendientes de aplicación (epígrafe IV.3)

Se han detectado importes contabilizados como partidas pendientes de aplicación en diversas DD. PP. Estos importes tienen signo deudor o acreedor según los casos; sin embargo, mientras las partidas de signo acreedor que

componen el saldo de esta cuenta suponen ingresos cuyo origen se desconoce, las que presentan carácter deudor pueden suponer salidas de fondos no justificadas. En este sentido, tras la depuración realizada por el Instituto en la DP de Cádiz, sólo resta un saldo deudor en la DP de Orense por importe de 3.550 miles de pesetas que debe ser objeto de inmediata aclaración.

2. Expedientes de gastos corrientes en bienes y servicios (epígrafe IV.7)

En la tramitación de expedientes del Capítulo II del presupuesto de gastos se ha observado que el Organismo no exige las responsabilidades correspondientes en los supuestos de incumplimientos del contrato por los contratistas en contra de lo dispuesto en la normativa de contratación aplicable.

3. Subvenciones (epígrafe IV.8)

Para exponer las conclusiones sobre este punto se mencionarán, en primer lugar, aquellas que afectan a más de una línea de ayudas y, a continuación, las específicas de cada tipo de subvención.

3.1. Conclusiones que afectan a más de una línea

- En las subvenciones a CC. LL. y para cursos de formación profesional ocupacional, las convocatorias analizadas no especifican todos los requisitos que establece el artículo 4 del RD 2225/93, de 17 de diciembre, que regula el procedimiento de concesión de subvenciones públicas.

- No se publican las ayudas concedidas en el «BOE», incumpliendo lo establecido en el artículo 81 TRLGP.

- En general, en el análisis de las ayudas concedidas por el Instituto se percibe una falta de rigor en su control. Así, no se realizan todos los controles previstos en la normativa; en otros casos, no existe constancia documental de su realización. De todo ello se desprende la inexistencia de un adecuado control de gestión en esta área.

3.2. Subvenciones a CC. LL. (apartado IV.8.3.1).

- En la valoración de los proyectos por los que se solicita la subvención no se tiene en cuenta el baremo establecido en la Resolución de la DG del INEM de 31 de mayo de 1994 por la que se desarrolla la OM de 2 de marzo de 1994, reguladora de estas ayudas, lo que puede producir desviaciones respecto de los fines previstos para la concesión de estas subvenciones.

- Tanto en la presentación de solicitudes como en la emisión de Resoluciones concediendo las ayudas, existen retrasos generalizados respecto de los plazos establecidos en la normativa³.

³ En efecto, la norma no prevé ninguna convocatoria, pero sí las DD. PP. citadas la realizan (actuando así como se recomienda en este informe) y establecen un plazo, parece razonable que se cumpla, por lo que la alegación no se acepta.

- Por otra parte, la selección de los trabajadores desempleados se realiza, en gran número de casos por las propias CC. LL., incumpliendo las previsiones que establece la OM de 2 de marzo de 1994, por lo que se han podido producir discriminaciones en el proceso de selección de los trabajadores. En la provincia de Sevilla durante 1995, la selección se efectuó totalmente a través de las Oficinas de Empleo, lo que asegura una mayor objetividad⁴.

Tampoco han sido justificadas suficientemente por las CC. LL., en la totalidad de las provincias visitadas, las causas excepcionales por las que no se ha podido cumplir el plazo de ejecución de las obras previsto en el artículo 10.2 de la OM de 2 de marzo de 1994. Los plazos de justificación en esta línea se han incumplido en un 30% de los expedientes analizados. Asimismo, en un 30% de la muestra no se ha presentado la memoria de ejecución de la obra tal como señala el artículo 11 de la citada norma.

- Asimismo, en la provincia de Sevilla, se ha observado que hay obras que se ejecutan en varias fases, por lo que no queda garantizada la inexistencia de una financiación de los proyectos por encima de sus costes reales⁵.

3.3. Subvenciones para la contratación indefinida (apartado IV.8.3.2)

- No constan las relaciones de trabajadores fijos que, según establece el artículo 2 de la Orden de 6 de agosto de 1992 deben remitir las empresas beneficiarias de estas ayudas, en ninguno de los expedientes analizados en la DP de Madrid y en un 10% de los solicitados en las DD. PP. de Vizcaya⁶ y Sevilla (estas relaciones tienen por objeto evitar la obtención fraudulenta de estas ayudas mediante contratos ficticios). Tampoco requiere el INEM a las empresas para que las envíen durante los tres años siguientes a su obtención, con lo cual esta mínima forma de control prevista en la norma se incumple de forma absoluta⁷.

Tampoco consta que se realice ningún otro control sustitutivo del anterior.

3.4. Subvenciones de formación profesional ocupacional (apartado IV.8.3.3)

- El control que ejerce el Instituto sobre la justificación de estas ayudas es deficiente: no se exige la presentación de

⁴ En las alegaciones se indica que la selección de trabajadores por los ayuntamientos en la provincia de Sevilla es algo excepcional. Cabe señalar que esta forma de selección se realiza en el 82% de los casos.

⁵ No se acepta esta alegación por cuanto no se acreditó al equipo fiscalizador la existencia de mecanismos que previnieran este riesgo.

⁶ El expediente al que se alude en las alegaciones correspondientes a la DP de Vizcaya no ha sido incluido en el porcentaje expresado.

⁷ La exigencia a que se alude en las alegaciones viene establecida en la norma, pero como se indica en este informe, no se verifican las relaciones que, en su caso, envían las empresas. Así, el expediente 7174/93, de la DP de Madrid, hacía referencia a una empresa que transcurrido un año y medio de la recepción de la subvención no figuraba como empresa en alta en Seguridad Social. A la empresa del citado expediente no se le realizó ninguno de los controles establecidos en la normativa, no se le ha exigido el reintegro de la subvención y no se le ha abierto expediente por infracción administrativa.

justificantes de los costes directos en que han incurrido los beneficiarios de las ayudas (basta un certificado); no se cumplen en la DP de Madrid las instrucciones de la DG del INEM sobre los controles a efectuar a los beneficiarios de las ayudas, tampoco consta la realización de controles a los centros de formación pertenecientes al Instituto, ni a los centros que imparten cursos por contratos-programas⁸.

3.5. Subvenciones para Escuelas-Taller y Casas de Oficios (apartado IV.8.3.4)

- La concesión de estas subvenciones, en lo que respecta a Escuelas-Taller, se está realizando incumpliendo el artículo 61 TRLGP, ya que la Resolución por la que se conceden las ayudas tiene una proyección superior a la del ejercicio en que se aprobaron y las transferencias corrientes no aparecen entre los gastos que el citado artículo define como de proyección plurianual.

Esta situación aconseja la modificación del artículo 61 antes citado, de forma que se incluyan los gastos derivados del Capítulo IV cuando tengan proyección económica futura. Otra vía de solución sería dictar una Resolución del órgano competente para la aprobación de cada una de las fases en que se estructura la Escuela-Taller (6 meses), con lo que no se incumpliría el citado artículo 61.

Sin embargo, esta solución es menos favorable para el administrado por cuanto le crea inseguridad jurídica al tener que renovarse en cada fase el compromiso de la Administración (apartado IV.8.2)⁹.

- Por otra parte, se han detectado deficiencias diversas en la justificación de estas ayudas. Tampoco consta la existencia de un control riguroso sobre el cumplimiento de los objetivos para los que se otorgó la ayuda, ni que el coste de la actividad subvencionada sea superior al importe de la subvención recibida.

En particular, en la DP de Sevilla no se verifica la asistencia de los alumnos, y en la DP de Madrid hay dos expedientes en los que se ha justificado menor importe de lo subvencionado (expedientes CO-148/93 y CO-378/92 por 14.484 y 3.710 miles de pesetas), sin que haya realizado ninguna petición de reintegro¹⁰.

4. Prestaciones (epígrafe IV.9)

Se observa de forma generalizada que las Resoluciones de reconocimiento de las prestaciones no son firmadas por la autoridad que tiene delegada la competencia¹¹.

⁸ En las alegaciones se indica que las DD. PP. realizan controles a los titulares de Contratos-programa. En las DD. PP. de Madrid y Vizcaya no existe constancia de su realización.

⁹ La afirmación de que el Organismo no asume obligaciones para ejercicios futuros en el caso de las subvenciones para Escuelas-Taller, es errónea, por cuanto sólo existe una única resolución administrativa por todo el período de vigencia de la ayuda.

¹⁰ La justificación aportada en alegaciones por la DP de Madrid se basa en un certificado de la entidad promotora. Los justificantes analizados por este equipo fiscalizador eran, sin embargo, inferiores a la cantidad certificada.

¹¹ No se acepta la alegación del Instituto por cuanto el funcionario propo- nente no tiene competencia para efectuar el reconocimiento del derecho a la prestación. Ésta corresponde por delegación al Subdirector Provincial correspondiente, cuya firma no consta en los expedientes examinados.

5. Ingresos (epígrafe IV.10)

- En el ejercicio 1994 no se incorporaban, con carácter general, los intereses de demora en las liquidaciones correspondientes a pagos indebidos de prestaciones y de subvenciones. A este respecto se recuerda que según establece el artículo 36 TRLGP las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública devengarán el interés de demora desde el día siguiente a su vencimiento. En el mismo sentido, en materia de subvenciones, se pronuncia el artículo 81.9 TRLGP.

- Hay expedientes susceptibles de estar incursos en alguna de las situaciones de infracciones administrativas previstas en el artículo 82 del TRLGP (núms. exptes. 28038/000094 y 28062/000094) y en el artículo 28 de la Ley 8/1988, de infracciones y sanciones en el orden social, pues falta la justificación del empleo dado a los fondos recibidos; sin que se hayan iniciado los trámites previstos en el artículo 8 del Reglamento para la concesión de subvenciones públicas, para la exigencia de responsabilidades¹².

- No ha sido aplicado el artículo 45 de la Ley 8/1988, antes citada, que establece que los perceptores de subvenciones que hayan cometido infracciones muy graves perderán automáticamente las ayudas percibidas y podrán ser excluidos del acceso a tales beneficios por el período de un año. Se han detectado casos de beneficiarios que habiendo incumplido la obligación de justificar una subvención en un ejercicio, le ha sido concedida otra en el ejercicio siguiente.

6. Relaciones INEM-TGSS (epígrafe IV.12)

- En los casos en que el beneficiario de prestaciones está en situación de Incapacidad Temporal, el Organismo no aplica de oficio la percepción más favorable (generalmente la IT) en contra de lo dispuesto en el artículo 222.2 del RD Legislativo 1/94, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

La Disposición Adicional cuarta del Real Decreto 625/1985, en su punto 4, establece la necesidad de conciliar mensualmente las cuentas de relación. Asimismo, entre el INEM y la TGSS, con fecha 28 de junio de 1984, se había firmado una Instrucción conjunta de las Direcciones Generales del INEM y de la TGSS con el objetivo de regular los procedimientos a seguir y los contrastes a efectuar por ambos Organismos. Esta obligación ha sido incumplida tanto en las DD. PP. como en SS. CC.

7. Relaciones INEM-Administración General del Estado (epígrafe IV.13)

- El INEM ha imputado como subvenciones a familias e instituciones sin fines de lucro, las efectuadas al

¹² La DP de Madrid alega que han sido reintegradas parcialmente estas dos subvenciones; no obstante, el Instituto no ha iniciado procedimiento sancionador alguno de acuerdo con lo previsto en el artículo 82.1.b) TRLGP.

Ministerio de Cultura como promotor del programa de Escuelas-Taller¹³.

- El INEM ha imputado como gasto en inversiones (Capítulo VI) el ingreso que debe efectuar en el Ministerio de Cultura como retención del 1% de las inversiones reales efectuadas en el ejercicio, de acuerdo con el RD 11/86, de 10 de enero, de desarrollo parcial de la Ley 16/85, de Patrimonio Histórico Español.

- El INEM ha imputado como transferencias al Estado, las realizadas a Organismos Autónomos y a Comunidades Autónomas por subvenciones para acciones de formación profesional.

7. Recomendaciones

1. Inmovilizado (epígrafe IV.1)

- El Organismo debe proceder a la elaboración de un inventario valorado que sea comprensivo de todos los bienes de su titularidad y sirva de soporte a las cifras que figuran en sus registros contables. Este inventario debe elaborarse tanto en los Servicios Centrales como en las DD. PP. del Organismo.

- El Organismo debe modificar el procedimiento que sigue en la reclasificación de los elementos registrados como «Inmovilizado en curso», de forma que su imputación a las diversas partidas de inmovilizado se realice sobre las denominadas «Notas de servicio interior», que proporcionan una información más exacta sobre la naturaleza de estos bienes y permiten una correcta clasificación.

2. Partidas pendientes de aplicación (epígrafe IV.3)

El Organismo debe proceder a la regularización de todos los saldos pendientes de aclaración en las diferentes DD. PP.. Asimismo, se debe evitar en el futuro que se mantengan pendientes de aclaración estas partidas al cierre de los diferentes ejercicios, y menos aún que se permita su permanencia durante varios ejercicios.

3. Acreedores (epígrafe IV.5)

- El procedimiento que actualmente sigue el Organismo para registrar las deudas con sus acreedores no le permite conocer, de forma automática, el importe de la deuda con un acreedor determinado, con independencia de que las partidas que componen su saldo hayan sido concertadas en una DP o en los SS. CC.. Esta situación dificulta la posibilidad de realizar conciliaciones periódicas con los acreedores, lo que se estima conveniente dada la descentralización existente en la gestión del gasto y los volúmenes de contratación que tiene una entidad de la magnitud del Instituto.

Para la realización de esta recomendación se estima conveniente la adquisición de una aplicación informática que permita consultas puntuales sobre las deudas de la entidad.

- El Organismo debería implantar un sistema que recogiese la totalidad de los riesgos por reclamaciones contra su gestión, tanto en vía administrativa como en vía contencioso-administrativa, de forma que se puedan conocer datos no sólo del número y situación de estas reclamaciones, sino también del riesgo económico que representan.

4. Subvenciones (epígrafe IV.8)

- En las subvenciones para Escuelas-Taller, la Resolución por la que se conceden las ayudas tiene una proyección superior a la del ejercicio en que se aprobaron, pues cada programa de Escuela-Taller tiene una duración que oscila entre dos y tres años. Como consecuencia se produce un incumplimiento del artículo 61 del TRLGP.

Por tanto, parece aconsejable la modificación del artículo 61 antes citado, de forma que se incluyan los gastos derivados del Capítulo IV cuando tengan proyección económica futura. Otra vía de solución sería dictar una Resolución del órgano competente para la aprobación de cada una de las fases en que se estructura la Escuela-Taller (6 meses), con lo que no se incumpliría el citado artículo 61. Sin embargo, esta solución es menos favorable para el administrado por cuanto le crea inseguridad jurídica al tener que renovarse en cada fase el compromiso de la Administración (apartado IV.8.2)¹⁴.

- Por otra parte, se han detectado deficiencias diversas en la justificación de estas ayudas. Tampoco consta la existencia de un control adecuado sobre el cumplimiento de los objetivos para los que se otorgó la ayuda, ni sobre el coste de la actividad subvencionada, que debe ser superior al importe de la subvención recibida. Asimismo, se han detectado deficiencias en el control de asistencia de alumnos.

Por todo ello, se recomienda un mayor rigor en el control de estas ayudas.

- El Organismo debe elaborar un Manual de contabilización de subvenciones que, unificando los criterios en todas las DD. PP., asegure los siguientes aspectos:

- Una imagen fiel de la clasificación contable de los perceptores de subvenciones.

- Cumplimiento de los principios de devengo y de no compensación.

- Potenciación del control interno, obligando a efectuar comprobaciones periódicas entre los datos contables y los registros auxiliares.

- Contabilización mensual de las bonificaciones a las cuotas empresariales de la Seguridad Social, contrastando los datos enviados por la TGSS con la información disponible por el INEM.

- El Organismo debe establecer un régimen de concurrencia competitiva, en las subvenciones a las CC. LL. para obras de interés general o social, en las de cursos de formación de gestión en el territorio del INEM y en los programas de Escuelas-Taller y Casas de Oficios, que asegure una mayor objetividad en el otorgamiento de es-

¹³ No se acepta la alegación del Instituto por cuanto la deficiencia señalada es evidente, así como las distorsiones que han sido detectadas por este Tribunal al efectuar comprobaciones con la información facilitada por la Administración General del Estado.

¹⁴ Alegación contestada en nota a pie número 9.

tas subvenciones, definiendo las prioridades en el ámbito provincial de forma más específica¹⁵.

- En las subvenciones para la contratación indefinida, el Organismo debe llevar un registro individualizado de los contratos que están bonificados, así como una base de datos con las plantillas de las empresas que han obtenido ayudas del INEM, de forma que se pueda verificar el cumplimiento de los requisitos previstos en la normativa y la aplicación de la subvención a los fines previstos.

- El Organismo debe arbitrar mecanismos que permitan realizar cruces de información con otras Administraciones Públicas que concedan subvenciones por los mismos conceptos que el INEM, para verificar el cumplimiento de la normativa reguladora y poder evaluar el impacto en el mercado de trabajo de estas subvenciones.

- El Organismo debe realizar estudios y análisis de los resultados obtenidos con las subvenciones concedidas a las CC. LL. para la realización de obras y servicios de interés general y con las subvenciones para la contratación indefinida. Asimismo, debe mejorar los análisis realizados en los programas de Escuelas-Taller y Casas de Oficios.

- Con carácter general, el Organismo debe aumentar los controles a los distintos perceptores de ayudas para asegurar el buen fin de las subvenciones. Asimismo, debe emplear un mayor rigor en el cumplimiento de la normativa reguladora de las diversas ayudas.

5. Prestaciones de desempleo (epígrafe IV.9)

- El Organismo registra como gasto de prestaciones los importes devengados desde diciembre de un ejercicio hasta noviembre del siguiente (ambos inclusive). Para regularizar esta situación, se hace necesario incluir en su presupuesto de gastos la nómina de prestaciones correspondiente al mes de diciembre del ejercicio corriente, lo que supondría que al presupuesto de gastos de un ejercicio se deben imputar trece nóminas mensuales de prestaciones.

En consecuencia, el Instituto debe arbitrar de acuerdo con los Ministerios de Trabajo y Asuntos Sociales y de Economía y Hacienda, las medidas presupuestarias necesarias para adaptar el devengo de los gastos de prestaciones al ejercicio presupuestario (apartado IV.12.1).

- El Organismo debe potenciar los procedimientos de revisión ulterior (v.gr.: revisiones en las propias Oficinas de Empleo) de los expedientes de reconocimiento de prestaciones al objeto de intentar reducir los errores y defectos de documentación que se detectan, de forma que se consiga un mayor rigor en el cumplimiento de la normativa aplicable.

6. Ingresos (epígrafe IV.10)

- Los ingresos correspondientes a prestaciones de desempleo pagadas por cuenta de otros países deben de considerarse como de naturaleza extrapresupuestaria, al ser un pago delegado que realiza el INEM y no un ingreso

¹⁵ En la alegación formulada por el Organismo se reconoce que, de hecho, existe concurrencia competitiva. Por tanto, parece lógico pensar que hay que adaptar la normativa a esta situación como se propone en el informe. Por otra parte, la transparencia de las actuaciones de las Comisiones de Planificación alegada, es dudosa, por cuanto estas Comisiones no emiten informe sobre sus actuaciones.

so que corresponda al Organismo. Paralelamente, los pagos que se realizan por este tipo de acuerdos tampoco debían considerarse como gasto para el Instituto. En consecuencia, el Instituto debe modificar la forma de contabilizar estas operaciones en el sentido indicado, con lo cual se evitarían, además, los problemas de periodificación que se producen en la actualidad.

- La Ley 42/94, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social en su DA XXXII permite al Instituto considerar los reintegros percibidos por prestaciones, en cualquier caso, como menor gasto del ejercicio en que se producen.

Esta norma supone una excepción a los principios contables aplicables, y puede servir para amparar la actual situación en que no es posible discriminar cuál es el origen de cada uno de los reintegros que se producen. Hubiera sido más adecuado arbitrar los medios y procedimientos para elaborar correctamente la contabilidad, en lugar de promulgar una norma que permite la aplicación de criterios contrarios a los principios que se proclaman como inspiradores del sistema contable público.

- El Organismo registra la generalidad de sus ingresos con criterio de caja, aunque su naturaleza le permita registrarlos de acuerdo con el principio de devengo, por lo que debe abandonar este procedimiento, lo que redundaría en una mejora sensible la representatividad de las cuentas que rinde a este Tribunal, y en un mejor control de esta área¹⁶.

- El Organismo debe incorporar los intereses de demora en las liquidaciones que practica correspondientes a pagos indebidos de prestaciones y de subvenciones.

7. Relaciones INEM-TGSS (epígrafe IV.12)

- En materia de bonificaciones de cuotas y pago delegado de prestaciones las dos entidades poseen bases de datos al respecto que, sin embargo, no se confrontan (perdiéndose una oportunidad de mejorar el control de estos procedimientos). En consecuencia, se debería establecer un sistema de cruces informáticos entre las bases de datos existentes en el INEM y en la TGSS, para lo cual sería preciso que esta última realizase un registro más correcto de los datos referentes a bonificaciones y pago delegado. Asimismo, debería practicarse al cierre del ejercicio una conciliación real de estos descuentos entre ambos Organismos, conciliación que no se produce en la actualidad ya que el Instituto asume el dato de la TGSS.

No obstante, otra forma de hacer frente a este problema consistiría, de una parte, en la supresión del pago delegado de prestaciones de desempleo que sería realizado directa-

¹⁶ Carece de rigor la afirmación del Instituto de que existen contradicciones en el informe de este Tribunal en cuanto a los principios aplicables al registro contable de los ingresos públicos. El informe es claro en cuanto al respeto a los principios contables públicos, únicamente se pone de manifiesto que la aplicación de los mismos (en cuanto a los ingresos derivados de autoliquidaciones de los administrados), produce una distorsión (quizás no deseable) con los principios de devengo y de correlación de ingresos y gastos.

Por otra parte, la intención de registrar en un ejercicio 13 meses de ingresos, aplicando el principio de devengo, como se manifiesta en las alegaciones es contraria a los Principios Contables aplicables (ver Documento número 2 apartado 3.6.2 de los Principios y Normas Contables Públicas) y de llevarse a la práctica, sin una modificación previa de los mismos, será oportunamente denunciada por este Tribunal.

mente por el INEM; y de otra, en la sustitución de las bonificaciones a las cotizaciones sociales por subvenciones directas al empleador. La eventual aplicación de estas soluciones debería ir acompañada de un cálculo sobre los costes de todo tipo que supone la implantación de estos modelos, y su comparación con los costes que en la actualidad se derivan del fraude existente en estos conceptos.

- Respecto a la responsabilidad empresarial, el Organismo apenas incoa otros expedientes de esta naturaleza que aquellos que se le remiten por vía judicial. En consecuencia, deberían adoptarse por las entidades involucradas (especialmente INEM y TGSS), las medidas necesarias (normativas o de otro tipo) para acabar con la inacción actual y comenzar a exigir de forma decidida esta responsabilidad.

- Dada la falta de fluidez en la comunicación entre el INEM y la TGSS (cuyo ejemplo más reciente es la falta de firma del certificado correspondiente al ejercicio 1994), ambos Organismos deben arbitrar mecanismos para que exista un mayor control por parte del Instituto de aquellas partidas que inciden directamente en sus datos financieros, abandonando la situación actual que presentan las conciliaciones de datos entre el Instituto y la TGSS (el INEM asume, básicamente, los datos que le facilita la TGSS), lo cual redundaría en una mayor calidad en la información.

Para ello se debería comenzar por hacer cruces de aquellas bases de datos que ambos Organismos poseen sobre datos comunes: pago delegado de prestaciones y bonificaciones de cuotas. Asimismo, el INEM debería hacer un seguimiento (que en la actualidad no se realiza) de las reclamaciones en vía ejecutiva cuyo cobro se hace por las Unidades de Recaudación Ejecutiva de la Seguridad Social (URESS). Finalmente, sobre los demás datos (sobre los que el INEM no posee bases de datos propias) la Tesorería debería facilitar una mayor información al Instituto, especialmente en lo referente a la repercusión de los gastos financieros derivados del endeudamiento adquirido por la TGSS con cargo al Instituto.

- Por otra parte, tanto el INEM como la TGSS deben efectuar las conciliaciones previstas en la DA IV del RD 625/1985, así como también en la Instrucción conjunta de las DD. GG. del INEM y de la TGSS, de 28 de junio de 1984, que en la actualidad son incumplidas.

- Finalmente, cabe señalar que el Instituto (a la fecha de realización de los trabajos de esta fiscalización) no ha cumplido la generalidad de las recomendaciones formuladas en el informe especial emitido por este Tribunal (y ya enviado a las Cortes Generales) sobre «Determinación y seguimiento de las operaciones recíprocas INEM-TGSS**», si bien se han realizado actuaciones tendentes a su realización¹⁷.

8. Relaciones INEM-Administración General del Estado (epígrafe IV.13)

El Organismo debe realizar una aplicación más restrictiva del artículo 63.2.b) del TRLGP que permite la aplicación a los créditos del presupuesto vigente en el momento de la expedición de las órdenes de pago, de las obligaciones derivadas de compromisos de gasto debidamente adquiridos en ejercicios anteriores; pues, de esta forma, transfiere déficit de un ejercicio a otro, disminuyendo la capacidad de gasto del ejercicio siguiente, ya que la financiación de estos compromisos no se produce con remanente de Tesorería sino con cargo al presupuesto del siguiente ejercicio. Esta figura se ha aplicado fundamentalmente en los Capítulos II, IV y VI del presupuesto de gastos del Organismo.

Como alternativa se podría utilizar la figura de las incorporaciones de crédito, prevista en el artículo 73 TRLGP.

** En adelante informe sobre las relaciones INEM-TGSS.

¹⁷ Texto modificado de acuerdo con la alegación presentada por el Organismo.

SECCIÓN III. ESTADOS FINANCIEROS DEL INSTITUTO NACIONAL DE EMPLEO CORRESPONDIENTES AL EJERCICIO 1994

BALANCE DE SITUACIÓN A 31-12-94

(miles de pesetas)

ACTIVO		PASIVO		
INMOVILIZADO		42.893.056	PATRIMONIO Y RESERVAS	79.141.836
Inmovilizado Material	47.667.694		Patrimonio	79.141.836
Inmovilizaciones en curso	17.298.128		SUBVENCIONES DE CAPITAL	63.406.777
Amortiz. Acum. inmov. material	(22.082.766)		Subvenciones de capital recibidas	63.406.777
DEUDORES		2.608.846	DEUDAS A CORTO PLAZO	61.312.191
Deudores por derechos reconocidos	2.143.058		Acreedores por obligaciones reconocidas	9.522.880
Otros deudores no presupuestarios	465.788		Entidades públicas	51.739.544
CUENTAS FINANCIERAS		119.406.221	Otros acreedores no presupuestarios	49.767
Inversiones financieras temporales	3.279		PARTIDAS PENDIENTES DE APLICACION	1.583.379
Partidas pendientes de aplicación	89.931.574		Ingresos pendientes de aplicación	1.102.003
Tesorería	59.471.368		Acreedores por pagos en firme y a justificar	481.376
RESULTADOS		40.546.060		
Resultados del ejercicio (pérdidas)	40.546.060			
TOTAL ACTIVO		205.444.183	TOTAL PASIVO	205.444.183
CUENTAS CONTROL PRESUPUESTARIO		1.857.089	CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO	1.857.089
De control presupuestario de ejercicios posteriores	1.857.089		De control presupuestario de ejercicios posteriores	1.857.089
CUENTAS DE ORDEN		40.326.745	CUENTAS DE ORDEN	40.326.745
De control de recibos valores	3.621.444		De control de recibos valores	3.621.444
Otras cuentas de Orden	36.705.301		Otras cuentas de orden	36.705.301
TOTAL		40.326.745	TOTAL	40.326.745

CUENTA DE EXPLOTACIÓN DEL EJERCICIO 1994

(miles de pesetas)

HABER		
RESULTADOS CORRIENTES DEL EJERCICIO		2.285.501.260
Ventas	472.677	
Renta de la propiedad y de la empresa	29.726	
Cotizaciones sociales	1.311.588.205	
Transferencias corrientes	953.235.624	
Otros ingresos	20.175.028	
RESULTADOS EXTRAORDINARIOS		304
Resultado positivo en operaciones inmovilizado	304	
MODIFICACIÓN DE OBLIGACIONES Y DERECHOS		349.661
Modificación de obligaciones de ejercicios anteriores	349.661	
TOTAL HABER	2.285.851.225	2.285.851.225
DEBE		
RESULTADOS CORRIENTES DEL EJERCICIO		2.321.723.379
Gastos de personal	45.738.933	
Gastos financieros	6.801	
Tributos	43.630	
Trabajos, suministros y servicios exteriores	13.659.008	
Prestaciones sociales	1.539.882.290	
Transferencias corrientes	718.228.565	
Dotaciones del ejercicio para amortización	4.164.152	
RESULTADOS EXTRAORDINARIOS		4.673.906
Otros cargos	4.673.906	
MODIFICACIÓN DE OBLIGACIONES Y DERECHOS		0
TOTAL DEBE	2.326.397.285	2.326.397.285
RESULTADOS DEL EJERCICIO		(40.546.060)
Modificación de derechos y obligaciones (saldo acreedor)	349.661	
Resultados corrientes del ejercicio (saldo deudor)	(36.222.119)	
Resultados extraordinarios (saldo deudor)	(4.673.602)	
RESULTADOS DEL EJERCICIO	(40.546.060)	(40.546.060)

**ESTADO DE LIQUIDACIÓN DE GASTOS
EJERCICIO CORRIENTE**

(miles de pesetas)

CAPÍTULOS	CRÉDITOS INICIALES	MODIFICACIÓN DE CRÉDITO	CRÉDITOS DEFINITIVOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS	PAGOS LÍQUIDOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31-12
I	49.891.244	233.639	50.124.883	45.289.704	45.284.162	5.552
II	12.001.127	5.552.057	17.553.184	14.152.187	14.036.875	115.312
III	29.000	0	29.000	6.801	6.801	0
IV	2.237.383.330	43.682.112	2.281.065.442	2.258.110.534	2.252.178.300	5.932.234
VI	5.977.764	- 106.195	5.871.569	4.705.999	2.621.268	2.084.731
VIII	8.000	0	8.000	7.654	7.654	0
TOTALES	2.305.290.465	49.361.613	2.354.652.078	2.322.272.879	2.314.135.050	8.137.829

PRESUPUESTOS CERRADOS

(miles de pesetas)

CAPÍTULOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO	PAGOS REALIZADOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO
I	1.216	1.216	0
II	554.921	515.258	39.663
IV	4.749.860	3.782.959	966.901
VI	2.425.323	2.369.336	55.987
VII	347.501	25.002	322.499
TOTALES	8.078.821	6.693.771	1.385.050

**ESTADO DE LIQUIDACIÓN DE INGRESOS
EJERCICIO CORRIENTE**

(miles de pesetas)

CAPÍTULOS	PREVISIONES INICIALES	MODIFICACIÓN PREVISIONES	PREVISIONES DEFINITIVAS	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	INGRESOS LÍQUIDOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31-12
I	1.295.974.069	0	12.95.974.069	1.311.588.205	1.311.588.205	0
III	2.767.000	0	2.767.000	20.639.569	20.605.734	33.835
IV	914.407.831	132.085	980.055.624	953.235.624	953.235.624	0
V	136.000	0	136.000	37.862	37.862	0
VI	3.000	0	3.000	27.890	27.890	0
VII	91.977.765	6.195	92.671.947	63.406.777	61.327.332	2.079.445
VIII	25.000	0	3.044.438	8.373	8.373	0
TOTALES	2.305.290.465	138.280	1.154.652.090	2.348.944.300	2.346.831.020	2.113.280

PRESUPUESTOS CERRADOS

(miles de pesetas)

CAPÍTULOS	DERECHOS PENDIENTES COBRO NETOS	INGRESOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO
III	12.800	0	12.800
IV	16.978	0	16.978
VII	2.018.767	2.018.767	0
TOTALES	2.048.545	2.018.767	29.778

SECCIÓN IV. RESULTADOS DE FISCALIZACIÓN

IV. RESULTADOS DE FISCALIZACIÓN

1. Inmovilizado

La composición del saldo de inmovilizado a 31 de diciembre de 1994 era la siguiente:

(miles de pesetas)

CONCEPTO	IMPORTE
202 Edificios	23.903.308
203 Maquinaria, instalaciones y utillaje	961.906
204 Elementos de transporte	427.344
205 Mobiliario	8.483.226
206 Equipos proceso de información	10.490.206
207 Equipos docentes	3.116.090
208 Otro inmovilizado material	285.614
242 Edificios y otras construcciones en curso	17.298.128
290 Amortización acumulada inmov. material	(22.082.766)
TOTAL	42.883.056

Las incidencias más significativas que se han puesto de manifiesto en el análisis de estas partidas han sido las siguientes:

- El saldo correspondiente a «Edificios y otras construcciones en curso», recoge elementos de inmovilizado ya concluido por importe de 17.298.128 miles de pesetas. Estos elementos corresponden a inversiones procedentes de los ejercicios 1989 a 1991, pendientes de reclasificación a sus respectivas cuentas de activo a 31 de diciembre de 1994.

Cabe señalar que el Organismo inició durante 1994 un proceso no concluido de saneamiento de esta cuenta, que comenzó con la reclasificación de los elementos adquiridos durante 1992 y 1993. Como consecuencia de esta reclasificación se produjo una dotación de amortización extraordinaria durante 1994 (para recoger los importes no dotados en ejercicios anteriores) por importe de 4.673.602 miles de pesetas, que la entidad ha registrado en la cuenta de «Resultados extraordinarios».

Sin embargo, el análisis efectuado sobre esta reclasificación ha puesto de manifiesto ciertas deficiencias derivadas del hecho de que los datos que se han tomado en cuenta para realizarla no eran correctos: estos datos provienen de las «Fichas anexo de inversiones» del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social que presentan la ejecución presupuestaria por proyectos de inversión (estas fichas se confeccionan por la Oficina de Ejecución Presupuestaria del INEM), pero en cuanto a la composición de cada uno de estos proyectos, proporcionan una información demasiado global que impide conocer la naturaleza de los elementos que lo integran. Sin embargo, existen unas denominadas «Notas de servicio interior» donde se registran con un desglose más exacto los diferentes elementos que componen cada uno de los diversos proyectos. Al aplicar la información que contienen estas no-

tas se puede realizar una clasificación más exacta de los elementos integrantes de cada uno de los proyectos, poniéndose de manifiesto, asimismo, diferencias en la dotación de amortización que corresponde realizar por estos bienes, si bien no ha sido preparada esta información por la entidad para proceder a su ajuste.

En consecuencia, la reclasificación de los elementos que figuraban como inmovilizado en curso correspondientes a los ejercicios 1992 y 1993, así como la dotación a la amortización extraordinaria efectuada no son correctas, si bien no es posible precisar el importe exacto que corresponde imputar a cada una de las diversas cuentas de activo y su correspondiente amortización, al no estar preparada esta información para ser auditada. Por tanto, el Organismo debe modificar el procedimiento que sigue en la reclasificación de los elementos registrados como «Inmovilizado en curso», de forma que esta imputación se realice sobre los documentos que proporcionan la información más exacta sobre la naturaleza de estos bienes, rectificando, asimismo, la reclasificación (y su correspondiente amortización) realizada en 1994 sobre los bienes correspondientes a los ejercicios 1992 y 1993.

- El saldo correspondiente a «Otro inmovilizado material», 285.614 miles de pesetas, carece de soporte documental, por lo que no ha podido ser verificada su composición. Según manifiestan verbalmente responsables de la entidad, podría tratarse de restos de unidades modulares utilizadas en la impartición de cursos de formación, pero este extremo no ha podido ser verificado. También se incluye aquí el importe correspondiente al «Fondo bibliográfico», que tampoco se ha podido verificar al carecer de un inventario. El citado saldo no ha experimentado variación desde 1988 y no es objeto de amortización.

En consecuencia, no es posible opinar sobre la realidad de las cifras que por este concepto figuran en el balance de la entidad. El Organismo debe proceder a una revisión de estas partidas para que, en su caso, se den de baja en cuentas.

- Inventarios. No existe un inventario valorado que comprenda la totalidad de bienes de que es titular el Organismo y que sirva de soporte a la cifra recogida en el balance de la entidad. Existen, no obstante, algunas relaciones de bienes relativas a ciertos grupos de bienes, que se comentan a continuación:

— Respecto a bienes inmuebles, se lleva un registro extracontable que incluye no sólo los bienes propiedad del Instituto, sino también aquellos en que únicamente detenta la posesión (arrendamientos, cesiones de uso de otras entidades públicas, etcétera). Este registro está valorado; no obstante, la cifra que resulta una vez deducidos los importes correspondientes a bienes que no son propiedad del Organismo, esto es, 16.564.298 miles de pesetas, no se corresponde con la cifra que figura en balance de 23.903.308 miles de pesetas, sin que la entidad haya aportado ningún otro tipo de documentación que soporte la mencionada cifra.

— Por lo que respecta a los vehículos, la entidad ha aportado una relación carente de valoración, por lo que no se ha podido verificar su correspondencia con las cifras del balance.

— En cuanto a mobiliario, no existe ningún inventario que recoja los elementos de esta partida existentes en la Sede central del Organismo. En cuanto a las provincias visitadas, tampoco consta la existencia de inventarios de mobiliario.

— En cuanto a equipos docentes, la entidad confecciona una relación no valorada del número de puestos con que está dotado cada curso.

— Por lo que se refiere a equipos informáticos, sólo existe una relación carente de valoración, por lo que no ha podido ser contrastada con las cifras recogidas en el balance de la entidad. No obstante, cabe señalar que las pruebas realizadas sobre esta relación de bienes han resultado satisfactorias, por lo que sin perjuicio de lo anteriormente afirmado, se deduce la existencia de un adecuado control en cuanto al conocimiento de la situación y estado de los equipos.

— Finalmente, desde el punto de vista del cumplimiento de la normativa aplicable a la actuación del Organismo, hay que señalar que la falta de un inventario debidamente valorado, comprensivo de la totalidad de bienes y derechos que constituyen el patrimonio de la entidad y que sirva de soporte a la cifra reflejada en los estados anuales de la entidad, supone un incumplimiento de lo establecido en la Orden Ministerial de 31 de marzo de 1986, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad de los Organismos Autónomos del Estado (Reglas 47 y 135). Esta obligación también se recoge en el artículo 7.2.1.c) del Real Decreto 1458/1986, de 6 de junio, por el que se determina la estructura orgánica del Instituto Nacional de Empleo.

En consecuencia, el control interno existente en relación a estos bienes presenta notables deficiencias, no siendo posible, por tanto, opinar sobre la representatividad de las cifras que sobre este concepto figuran en el balance de la entidad. El Organismo debe proceder a la elaboración de un inventario valorado que cumpla las dos características de representatividad de las cifras contables y de globalidad (que sea comprensivo de todos los bienes de titularidad del Organismo), tanto en sus Servicios Centrales como en las DD. PP.

•Amortización. El Instituto utiliza un método de depreciación para dotar la amortización correspondiente a sus activos depreciables, consistente en la aplicación de un porcentaje constante sobre el valor neto contable de los bienes amortizados. Este sistema supone la existencia permanente de un valor pendiente de amortización.

Al analizar las dotaciones de amortización practicadas en el ejercicio se observan las siguientes incidencias:

— Los elementos de inmovilizado, por importe de 17.298.128 miles de pesetas, pendiente de imputación definitiva recogidos en la cuenta de «Inmovilizado en curso», no se amortizan, no pudiéndose calcular el efecto que este defecto de amortización supone respecto del resultado económico-patrimonial del ejercicio, al no haber sido elaborada por el Instituto la información necesaria para este cálculo.

— Se incluye en el valor de los edificios objeto de amortización el importe de los terrenos sobre los que se

hallan enclavados, por lo que existe un exceso en la amortización correspondiente a los mismos. Al no existir un detalle extracontable del valor de estos terrenos que permita identificar su valor, no ha sido posible determinar el ajuste necesario para adecuar la amortización a su importe correcto según principios de contabilidad pública.

— La cuenta de «Maquinaria, instalaciones y utillaje», con un saldo de 961.906 miles de pesetas no es objeto de amortización.

— Por otra parte, al comparar las cifras que se toman como base para el cálculo de la amortización correspondiente a los diversos grupos de bienes con las respectivas cifras de balance, se ha detectado que aquélla es inferior a esta última en un importe de 12.649.341 miles de pesetas. Esta diferencia se reparte entre los diferentes grupos de bienes que sí son objeto de amortización (a excepción de la maquinaria que como se indica con anterioridad no se amortiza). La razón de ello es que en la cifra que se toma como base para el cálculo de la amortización no se incluyen las inversiones efectuadas durante los ejercicios 1989, 1990 y 1991. Asimismo, se ha comprobado la inclusión en la base de cálculo de importes correspondientes a obligaciones previamente anuladas, así como de bienes que habían sido dados de baja.

— Asimismo, se ha comprobado que el Organismo inicia la amortización de los bienes no en el momento en que se realiza su recepción y consecuentemente la toma de razón en contabilidad, sino por años completos cualquiera que sea la fecha en que se haya producido aquélla. Este procedimiento es contrario a lo establecido por los principios de contabilidad pública, ocasionándose un defecto de amortización cuyo alcance no es posible determinar.

En consecuencia, dadas las deficiencias detectadas en los procedimientos seguidos por el Organismo para efectuar las dotaciones a la amortización podemos afirmar que no responden a las que habría que efectuar de acuerdo con principios de contabilidad pública, si bien no es posible cuantificar esta diferencia.

• Actualizaciones de crédito. Se han detectado deficiencias en el reconocimiento de obligaciones correspondientes al Capítulo VI del presupuesto de gastos del Organismo. Estas deficiencias suponen que, compromisos de gasto efectuados en el ejercicio 1994 con cargo a este capítulo al amparo de lo establecido en el artículo 63.2.b) TRLGP, se aplican a los créditos del presupuesto del ejercicio 1995. Sin embargo, se trata de obligaciones que reunían todos los requisitos para haber sido reconocidas en 1994. En consecuencia, se debe incrementar la cifra de inmovilizado de la entidad en el importe de las obligaciones aplicadas al presupuesto de 1995: 557.369 miles de pesetas. No existen actualizaciones del ejercicio 1993 a 1994 en este capítulo.

• Análisis de expedientes de contratación. Del análisis realizado en la muestra seleccionada no se desprende la existencia de deficiencias significativas. No obstante en la fiscalización que de la contratación de este Organismo se contiene en el Informe Anual sobre la Gestión del Sector Público Estatal en 1994, se refleja el resultado de un estudio más generalizado.

2. Deudores

La composición de este saldo a 31 de diciembre de 1994 era la siguiente:

(miles de pesetas)

CONCEPTO	IMPORTE
430 Deudores por derechos reconocidos. Ejercicio cte.	2.113.280
431 Deudores por derechos reconocidos. Ptos. cerrados	29.778
561.1 Anuncios y concursos	4.778
569 Otros deudores	461.010
TOTAL	2.608.846

Las incidencias más significativas que se han puesto de manifiesto en el análisis de estas partidas han sido las siguientes:

- La cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos Ej. cte.» tiene un saldo de 2.113.280 miles de pesetas, de las que 2.079.445 miles de pesetas corresponden al concepto de Transferencias de la Administración del Estado para gastos de capital, habiéndose comprobado su correspondencia con los datos facilitados por el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social sobre transferencias a favor del INEM. El importe restante corresponde a un conjunto de certificaciones de descubierto (título ejecutivo) emitidas por el Organismo durante el ejercicio 1994 que, por excepción, han sido registradas contablemente.

No obstante, faltan por registrar los importes correspondientes a las restantes certificaciones de descubierto expedidas por el Organismo (correspondientes a pagos indebidos de prestaciones y de subvenciones) y por la TGSS (vía ejecutiva correspondiente a cuotas de desempleo y formación no ingresadas), si bien de estas certificaciones, así como de las provisiones que cabría efectuar, se tratará en el epígrafe 10 de esta Sección.

- La cuenta 431 «Deudores por derechos reconocidos. Ptos. cerrados», con un saldo de 29.778 miles de pesetas recoge, entre otras partidas, deudores del ejercicio 1987 por reintegros de ejercicios cerrados por importe de 12.800 miles de pesetas. Al igual que en el caso anterior se trata de liquidaciones en vía ejecutiva correspondientes a pagos indebidos de subvenciones que excepcionalmente se han registrado en contabilidad.

Asimismo, forma parte del saldo de esta cuenta una partida de 16.978 miles de pesetas, derivada de una transferencia de la extinguida Agencia Nacional del Tabaco correspondiente al ejercicio 1991 que aún no se ha hecho efectiva. El Instituto reconoció el derecho basándose en la modificación de crédito correspondiente aprobada en Consejo de Ministros. En consecuencia, deben realizarse gestiones de cobro de este derecho por parte del Organismo, a fin de evitar su prescripción o, en su caso, proceder a su definitiva baja en cuentas.

- En la cuenta 569 «Otros deudores», con un saldo de 461.010 miles de pesetas, se han detectado las siguientes deficiencias:

— Deudores pendientes de regularización: Se trata de transferencias de fondos enviados por los SS. CC. a

las DD. PP. que a fin de ejercicio se encuentran en camino, pendientes de abono en la cuenta de las DD. PP. en el Banco de España. Su saldo al cierre del ejercicio asciende a 250.000 miles de pesetas. Este importe forma parte de la conciliación de la cuenta corriente 851 abierta en el Banco de España, tratándose en realidad de un mayor saldo de tesorería y no de una partida deudora, por lo que se propone la reclasificación de este saldo.

— Asimismo, forma parte de este saldo un importe de 255 miles de pesetas correspondiente a cuatro certificaciones de descubierto expedidas contra el Instituto por la DP de la TGSS de Valladolid, por cotizaciones no ingresadas correspondientes a los ejercicios 1985-87, que fueron compensadas directamente por el Estado en una transferencia de fondos realizada en 1988. Se propone la regularización de este saldo con cargo a resultados de ejercicios anteriores.

- La cuenta 5611 «Anuncios y concursos», con un saldo de 4.778 miles de pesetas recoge los pagos realizados por el Organismo por anuncios en prensa derivados de procedimientos de contratación cuyo pago debería haber sido abonado por el adjudicatario. Dada la antigüedad de estos derechos (proviene de los ejercicios 1982 a 1987), se debe proceder a darlos de baja con cargo a resultados de ejercicios anteriores. El Organismo ha instruido en 1996 un expediente de prescripción por la totalidad del saldo, por lo que se propone el consiguiente ajuste con cargo a resultados de ejercicios anteriores.

3. Cuentas financieras

3.1. Préstamos al personal

El saldo de este epígrafe a 31 de diciembre de 1994 era de 3.279 miles de pesetas, cuya composición no ha podido establecer el Instituto; no obstante, del análisis practicado por este Tribunal se deduce una deuda a favor del INEM de 10.031 miles de pesetas. La diferencia no contabilizada por importe de 6.752 miles de pesetas, corresponde a 3.435 miles de pesetas provenientes del ejercicio 1988, 515 miles de pesetas provenientes del período 1988-93 y, finalmente, 2.802 miles de pesetas correspondientes al ejercicio 1994.

El registro contable de los importes no registrados provenientes del ejercicio 1988 por importe de 3.435 miles de pesetas, tendría un efecto neutro sobre el resultado del ejercicio ya que tras su registro habría que darlo de baja por prescripción, pues el Instituto no adoptó las medidas necesarias para evitar el perjuicio de estos derechos de cobro. Además, habría que registrar los préstamos no contabilizados ni prescritos por importe de 3.317 miles de pesetas.

3.2. Partidas pendientes de aplicación

La composición de este saldo, por conceptos extraprestupuestarios, a 31 de diciembre de 1994, así como su evolución respecto del ejercicio 1993 son las siguientes:

(millones de pesetas)

DENOMINACIÓN	IMPORTE		
	1993	1994	%
Varios a investigar	(43)	(33)	(23)
Insuficiencias prestaciones	86/420.00	1.677	1.677
"	87/420.02	2	2
"	87/420.01	581	581
"	88/420.01	601	601
"	88/420.00	615	615
"	87/420.00	647	647
"	91/480.00	1.111	1.111
"	92/480.00	21.731	21.731
"	93/487.00	7.357	7.357
"	93/487.03	5.189	5.189
"	94/480.00	--	8.108
"	94/487.01	--	49
"	94/487.03	--	6.514
"	94/488	--	0,2
"	94/487.00	--	5.002
Cuentas provinciales REASS	777	780	0,4
TOTAL	40.245	59.931	49

Nota: Saldos deudores en positivo y acreedores en negativo.

A continuación pasamos a analizar cada uno de estos conceptos:

1. Varios a investigar. En este concepto se recogen partidas correspondientes a DD. PP. con un denominador común: el desconocimiento de su origen, permaneciendo en esta cuenta hasta que éste es determinado (v.gr.: devoluciones pendientes de analizar). El detalle por provincias del saldo al cierre del ejercicio es el siguiente:

(miles de pesetas)

PROVINCIA	IMPORTE
Albaceta	411
Baleares	827
Cáceres	-13
Cádiz	-19.997
Córdoba	3.256
Jaén	1.672
Madrid	50.499
Orense	-3.550
Santander	-29
Teruel	21
Toledo	277
TOTAL	33.374

En relación a este tema, es preciso destacar el esfuerzo realizado por el Organismo en la reducción de este saldo, como se pone de manifiesto en el siguiente cuadro:

EJERCICIO	1991	1992	1993	1994
IMPORTE	264.494	93.135	43.375	33.374

A continuación se exponen las observaciones que se deducen del análisis de esta partida:

- Entre las provincias con mayor volumen de partidas pendientes de aclaración destacan las de Madrid y Cádiz que mantienen un saldo de «Varios a investigar» de 50.499 y -19.997 miles de pesetas, respectivamente. En el caso de Cádiz, durante la realización de los trabajos de fiscalización el Instituto llevó a cabo una investigación de este saldo. Como resultado de la misma se pueden establecer las siguientes conclusiones:

- Proponer la contracción en cuentas de obligaciones pendientes de imputar a presupuesto provenientes de 1986 por importe de 12.420 miles de pesetas. Estas obligaciones figuraban como partidas de conciliación bancaria desde esa fecha.

- Asimismo, se propone la devolución a esta DP de 11.364 miles de pesetas que se remitieron a los SS. CC., como consecuencia de una anulación de obligaciones en la aplicación 322A-469 «Transferencias a CC. LL. para la contratación de trabajadores empleados en obras y servicios de interés general y social, derivadas de acciones cofinanciadas por el FSE», dado que en su día se repuso el crédito en el citado concepto. En definitiva se trata de un movimiento interno de tesorería.

En consecuencia, la partida de «Varios a investigar» en la DP de Cádiz sigue teniendo un saldo pendiente de aclaración de 3.787 miles de pesetas, si bien de signo acreedor, por lo que se ha de completar su depuración.

- Por lo que respecta a la DP de Madrid, el saldo al cierre del ejercicio estaba compuesto por ingresos de origen desconocido provenientes de ejercicios anteriores a 1992. En el transcurso del ejercicio 1995 esta partida fue regularizada, si bien a 31 de diciembre de 1994 debió cancelarse con abono a «Reintegros de ejercicios cerrados».

- Por otra parte, mientras que las partidas de signo acreedor que componen el saldo de esta cuenta suponen ingresos cuyo origen se desconoce, las que presentan carácter deudor pueden suponer salidas de fondos no justificadas. En este sentido, y tras la depuración realizada en la DP de Cádiz, sólo resta un saldo deudor en la DP de Orense por importe de 3.550 miles de pesetas que debe ser objeto de inmediata aclaración.

Asimismo, el Organismo debe regularizar todos los saldos pendientes de aclaración en las diferentes DD. PP. y evitar en el futuro que se mantengan pendientes de aclaración estas partidas al cierre de los diferentes ejercicios.

2. Insuficiencias en prestaciones. En estos conceptos se incluyen las insuficiencias de créditos en los conceptos de gastos por prestaciones de cada año, determinadas por diferencia entre lo realmente pagado por dichos gastos, según certificaciones de la Subdirección de Prestaciones, y los créditos habilitados al efecto durante el ejercicio. Estos importes permanecen a la espera de ser aplicados al presupuesto. Su saldo deudor a 31 de diciembre de 1994 tiene el siguiente desglose atendiendo a su antigüedad:

(miles de pesetas)

EJERCICIO	IMPORTE
1986	1.676.733
1987	1.229.984
1988	1.215.875
1991	1.110.990
1992	21.731.359
1993	12.546.521
1994	19.673.011
TOTAL	59.184.473

Estas insuficiencias denotan una falta de adecuación del presupuesto del Organismo al gasto real que se ha repetido de forma reiterada a lo largo del tiempo, no estando regularizadas al cierre del ejercicio 1994 por falta de financiación para ello; no obstante, durante el ejercicio 1995 se produjo la aplicación al presupuesto de estos importes (este tema se analiza también en el epígrafe 12 de esta Sección).

En consecuencia, este saldo no es un activo de la entidad sino un gasto incorrectamente registrado que incrementa la deuda con la TGSS, así como el déficit presupuestario que reflejan los estados contables de la entidad, por lo que se propone descargar la cuenta de «Partidas pendientes de aplicación» por importe de 59.184.473 miles de pesetas con cargo a resultados del ejercicio, de los que 19.673.011 corresponden a ejercicio corriente y 39.511.462 a ejercicios cerrados.

3. Cuentas provinciales REASS. Este concepto, con un saldo de 780.475 miles de pesetas recoge la diferencia entre el importe contabilizado y transferido por los SS. CC. a las DD. PP. para hacer frente al pago de las prestaciones del REASS y el importe reflejado como prestaciones pagadas por la Subdirección de Prestaciones del INEM en un certificado anual confeccionado con la información facilitada por las DD. PP. de los recibos pagados y de los recibos impagados por motivos diversos. Esta diferencia tiene su origen en las siguientes circunstancias:

— En 1992 se produjo un cambio de criterio en la forma de registro de las prestaciones correspondientes al subsidio del REASS, pasando de hacerlo por diferencia entre la nómina pagada y los reintegros producidos, a realizarlo en función de las transferencias realizadas a las DD. PP. más la repercusión de las variaciones en los saldos de las cuentas bancarias correspondientes al REASS. En 1992 se produjo el ingreso de 503.449 miles de pesetas en esas cuentas que sin embargo no fueron tenidos en cuenta a la hora de realizar el certificado definitivo, por lo que en ese ejercicio se registraron gastos por menos importe.

— Además se han producido errores en las certificaciones emitidas por el Instituto durante los ejercicios 1984 a 1991, como consecuencia de la falta de contabilización de nóminas complementarias, errores de registro, etcétera, que en su conjunto ascienden a 181.340 miles de pesetas.

— Finalmente, se han producido reintegros en la cuenta corriente del Banco de España de SS. CC. durante los ejercicios 1985, 1986 y 1988, procedentes de las

cuentas de las DD. PP., que no se han contemplado en contabilidad hasta el ejercicio 1995. En total por estos conceptos se recogen diferencias por importe de 24.360 miles de pesetas

Estas partidas explican parcialmente la diferencia existente entre el saldo contable de «Cuentas provinciales REASS» y el saldo bancario en cuentas REASS, por importe de 715.754 miles de pesetas, quedando pendientes de aclaración 6.604 miles de pesetas correspondientes a la DP de Cádiz. En consecuencia, para su regularización se propone minorar el saldo de esta partida en 684.789 miles de pesetas con cargo a resultados de ejercicios anteriores. La reclasificación correspondiente a los reintegros de las DD. PP. en Banco de España se incluye en el apartado correspondiente a Ingresos pendientes de aplicación del epígrafe 5 de esta Sección.

El procedimiento de registro del REASS da lugar a que no se registre el gasto que realmente se ha producido sino el que se deduce en función de los movimientos de tesorería, con lo cual los importes transferidos a entidades colaboradoras se están considerando como un mayor gasto cuando en realidad aún no se ha producido. Así, al cierre de los ejercicios 1993 y 1994 se mantenían saldos de 22.667 y 18.506 miles de pesetas, respectivamente, que deben ser regularizados, por lo que se propone minorar el gasto de prestaciones del ejercicio 1994 en el importe que figura en cuentas bancarias a 31 de diciembre (18.506 miles de pesetas). Paralelamente habría que incrementar el gasto correspondiente a 1994 por los 22.667 miles de pesetas indebidamente registrados en 1993.

3.3. Tesorería

La composición de este saldo a 31 de diciembre de 1994 era la siguiente:

(miles de pesetas)

CONCEPTO	IMPORTE
571 Banco de España cuenta corriente a la vista	58.989.992
572.5 Cuentas de pagos en firme y a justificar	64.721
574.5 Cuentas de pagos en firme y a justificar	416.655
TOTAL	59.471.368

Para el análisis de esta área se distinguirán dos apartados correspondientes a la cuenta 571 «Banco de España c/c a la vista» y «Cuentas de pagos en firme y a justificar».

3.3.1. Cuenta 571 Banco de España cuenta corriente a la vista

Los asuntos más significativos que se han detectado en el análisis de esta cuenta han sido los siguientes:

- El saldo que figura en esta cuenta es el saldo contable que corresponde a las cuentas abiertas en el Banco de España tanto por los SS. CC. como por las DD. PP. del INEM. Sin embargo, el saldo según extracto bancario es

de 90.801.667 miles de pesetas, lo que arroja una diferencia de conciliación de 31.811.675 miles de pesetas.

La citada diferencias se debe en primer lugar a pagos registrados por el Instituto a 31 de diciembre que no han sido recogidos por el Banco. La concurrencia de tal cantidad de pagos en la referida fecha se debe a que el sistema contable SICAI no admite que se contabilicen pagos hasta que no se cierra el ejercicio anterior, por lo que si el cierre se demora, los pagos que se van realizando hasta que éste se produce se registran con fecha de 31 de diciembre. Esta situación origina que el saldo contable en el 50% de las provincias sea negativo a 31 de diciembre. Este procedimiento desvirtúa la información que ofrecen los estados contables del Instituto.

En consecuencia, el Organismo debe realizar una reclasificación de esta cuenta que, de acuerdo con lo señalado en los párrafos precedentes, daría lugar a un incremento del saldo registrado en la cuenta 571 por importe de 30.319.424 miles de pesetas (existe una diferencia por importe de 1.492.251 miles de pesetas que no se reclasifica por corresponder a partidas de conciliación reales), con abono a cuentas de acreedores por importe de 30.069.424 y a la cuenta «Deudores pendientes de regularización» por importe de 250.000 miles de pesetas (ver explicación de esta partida en epígrafe 2 de esta Sección).

• Asimismo, en el análisis de las partidas de conciliación se ha puesto de manifiesto la existencia de importes procedentes de ejercicios anteriores, en total 47.670 miles de pesetas. En particular se encuentran en esta situación las DD. PP. Madrid y Sevilla. En el caso de la DP de Madrid el importe procedente de ejercicios anteriores asciende a 29.372 miles de pesetas (originados en el período 1989-1993), y está constituido por talones emitidos y no entregados a sus destinatarios por subvenciones concedidas. Esta situación se origina por una incorrecta contabilización de estos talones, ya que deberían darse de baja en tesorería cuando sean entregados a sus destinatarios y no cuando se firmen. Por lo que respecta a la DP de Sevilla (con un importe procedente de ejercicios anteriores de 18.023 miles de pesetas), se trata de transferencias no percibidas por sus beneficiarios, si bien se retrotraen únicamente al ejercicio 1993. Estos saldos deben ser reclasificados, incluyéndose su importe en la regularización propuesta en el párrafo anterior.

En las DD. PP. de Sevilla y Vizcaya se ha observado la existencia de partidas de conciliación constituidas por transferencias bancarias ordenadas por las DD. PP. y no registradas por el banco. Tras el análisis efectuado, se ha comprobado que las transferencias son contabilizadas cuando se autoriza el movimiento de fondos por parte de la Intervención Territorial y del Director Provincial, con independencia del momento en que efectivamente se ordene (lo cual sucede con algún retraso). Por ello las anotaciones contables correspondientes a movimientos de fondos deben realizarse una vez que éstos hayan sido ordenados.

• Finalmente, por lo que respecta al movimiento de fondos de estas cuentas, cabe destacar que se realiza a través de firma mancomunada (un miembro de la Intervención y otro del Instituto). Igualmente en las DD. PP. el movimiento de fondos se realiza con firmas mancomunadas de un representante de cada uno de estos grupos.

No obstante, se ha apreciado, en particular en el grupo de Intervención, que siguen teniendo firma en las cuentas personas que ya no desempeñan el cargo que les dio acceso a esta posibilidad, por lo que resulta necesario que se proceda a efectuar una actualización de firmas ante el Banco de España.

En relación a este tema, cabe señalar que en la DP de Vizcaya se han detectado pagos a través de cheque bancario sin que conste el recibí del beneficiario, por lo que se recomienda que se modifique esta operativa de forma que se adopte este procedimiento complementario de control.

3.3.2. Cuentas de pagos en firme y a justificar

Integran estas partidas los saldos en las cuentas 572.5 y 574.5 con importes de 64.721 y 416.655 miles de pesetas, respectivamente.

La cuenta 572.5 comprende los saldos a 31 de diciembre de 1994 en las cuentas corrientes en Banco de España abiertas específicamente para las prestaciones del subsidio del REASS. El detalle por provincias es el siguiente:

(miles de pesetas)

PROVINCIA	IMPORTE
Cáceres	5.950
Badajoz	432
Almería	2.855
Cádiz	987
Córdoba	4.330
Granada	4.779
Huelva	228
Jaén	3.389
Málaga	21.363
Sevilla	20.608
TOTAL	64.721

Estas cuentas tienen como única finalidad la recepción y pago de fondos para subsidio de desempleo agrario, así como el reintegro de las cantidades impagadas. La disponibilidad de fondos es conjunta entre la Dirección Provincial del INEM y la Intervención Territorial correspondiente, pudiéndose hacer las mismas consideraciones en cuanto a la actualización de firmas que en relación a las otras cuentas en Banco de España.

El saldo en las cuentas corrientes provinciales en Banco de España para el pago de prestaciones REASS, corresponde a devoluciones de pagos indebidos efectuados en diciembre de 1994 por 35.936 miles de pesetas y a recibos impagados de diciembre de 1994 por 28.785 miles de pesetas correspondientes a estas prestaciones y que según el Servicio de contabilidad se descuentan en las transferencias de enero de 1995. Las observaciones referentes a la forma de registrar los reintegros de pagos indebidos se recogen en el epígrafe 10 de esta Sección.

Por su parte, la cuenta 574.5 comprende los saldos a 31-12-94 en las cuentas corrientes abiertas en las siguientes entidades y por los conceptos detallados:

(miles de pesetas)

ENTIDAD Y TÍTULO DE LA CUENTA CORRIENTE	IMPORTE
Caja Postal Madrid, Habilitado General	50.633
Caja Postal Madrid, Habilitado Personal	67
Caja Postal (saldos en cuentas DDPP)	206.382
CECA. Pago becas, ayudas y subvenciones del Plan FIP	62.859
Caja Postal Madrid (reintegros pagos indebidos prestaciones)	98.714
TOTAL	416.655

La dos primeras cuentas, abiertas en la Caja Postal, corresponden a los SS. CC. del INEM y sirven para el pago de la nómina del personal del Instituto y para la realización de pagos a justificar y anticipos de caja fija correspondientes a estos Servicios. Se nutren de transferencias del Banco de España.

La partida «Caja Postal (saldos en cuentas DD. PP.)», recoge el sumatorio de los saldos según extracto de las cuentas bancarias abiertas por las DD. PP. en la Caja Postal para la realización de pagos correspondientes a las cuentas de pagos a justificar y anticipos de caja fija. Se nutren de transferencias de las cuentas en Banco de España abiertas por las DD. PP.

Durante el ejercicio 1994 se detectó en la Dirección Provincial de Cádiz una sustracción de fondos públicos por importe de 26.209 miles de pesetas. Se instruyó el correspondiente expediente dando cuenta el Organismo de las actuaciones a la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas. El sistema seguido para apropiarse de estos fondos fue falsificar justificantes de gasto y obtener cheques firmados en blanco por otra persona con capacidad para disponer de los fondos al ser la disposición mancomunada. El Instituto no ha realizado ningún plan especial de control como consecuencia de haberse detectado esta sustracción.

Las cuentas abiertas en CECA y en la Caja Postal (número 12.295.478) se utilizan, respectivamente, para satisfacer becas, ayudas y subvenciones del Plan FIP y para recibir reintegros de prestaciones de desempleo indebidamente pagadas. La existencia de esta cuenta en la Caja Postal no obsta para que otra parte de estos reintegros se efectúe a través de las cuentas de que es titular la TGSS.

Finalmente, cabe señalar que se han detectado diversas cuentas abiertas en la Caja Postal a nombre del Instituto, que carecen de reflejo contable. Estas cuentas prácticamente no tienen movimiento durante el ejercicio 1994 y corresponden en su mayoría a la recaudación de derechos de pruebas de acceso al empleo público. El saldo más importante por importe de 28.634 miles de pesetas corresponde a una cuenta de la que el Instituto no puede disponer (el titular real es el Ministerio de Administraciones Públicas); el resto de los saldos son importes de mínima significación. En consecuencia se recomienda que se cierren estas cuentas o, al menos, no figure como titular el Instituto, y se ingresen sus importes en el Tesoro¹⁸.

¹⁸ Es incorrecto, como se indica en la alegación del INEM, que el Instituto no figure como titular de estas cuentas. El Instituto es el titular formal de ellas y como tal aparece en la información facilitada por la Caja Postal, de ahí la recomendación que se efectúa.

4. Financiación básica

La composición de este saldo a 31 de diciembre de 1994 era la siguiente:

(miles de pesetas)

CONCEPTO	IMPORTE
100 Patrimonio	79.141.836
130 Resultados pendientes de aplicación	0
140 Subvenciones de capital recibidas del Estado	4.943.746
149 Subvenciones de capital recibidas del exterior	58.463.031
TOTAL	142.548.613

Según la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública para el INEM, la cuenta de «Patrimonio», de naturaleza acreedora, representa la diferencia entre el valor del activo y el del pasivo del Organismo. Se abona por los incrementos patrimoniales (resultados positivos pendientes de aplicación o cualquier otro cuyo saldo se decida que debe serle incorporado) y se carga por las reducciones patrimoniales (resultados negativos pendientes de aplicación).

El saldo de la cuenta de «Patrimonio» a 31 de diciembre de 1994 fue de 79.141.836 miles de pesetas, lo que supone un incremento muy significativo respecto de los 2.291.921 miles de pesetas que tenía de saldo en el ejercicio anterior. Esta variación es debida a la incorporación de subvenciones de capital por importe de 386.555.257 miles de pesetas compensada con el traspaso del saldo de la cuenta «Resultados pendientes de aplicación» por importe de 309.705.342 miles de pesetas.

La cuenta de «Resultados pendientes de aplicación» carece de saldo dado que se aplicó durante el ejercicio 1994 a la cuenta de «Patrimonio», como se indica en el párrafo anterior.

Finalmente, las cuentas de «Subvenciones de capital recibidas», representan los importes percibidos por este concepto durante el ejercicio 1994, y serán comentadas en los epígrafes 10 y 13 de esta Sección.

Por lo demás, el resultado del análisis realizado en esta área se considera satisfactorio.

5. Cuentas acreedoras

El detalle de estas partidas a 31 de diciembre de 1994 era el siguiente:

(miles de pesetas)

CONCEPTO	IMPORTE
400 Acreed. por oblig. reconocidas. Ej. cte.	8.137.829
401 Acreed. por oblig. reconocidas. Ptos. cerrados	1.677.555
4060 Obligaciones anuladas de obligaciones reconocidas	(292.504)
4750 Hacienda Pública acreedora por IRPF	5.280.923
4761 Hacienda Pública acreedora por ITE	119
4760 Hacienda Pública acreedora por cuota d ^{ta} pasivos	(190)
4770 Seguridad Social acreedora por cuota del trabajador	2.064.030
4771 Seguridad Social acreedora por cuenta de prestaciones	44.394.662
5100 Retención judicial de haberes	353
5109 Otros depósitos recibidos	169
5123 Muface	(795)
5124 Mupai	220
5126 Montepío AISS	(26)
519 Otros acreedores no presupuestarios	49.826
553 Acreedores por pagos en firme y a justificar	481.376
554 Ingresos pendientes de aplicación.	1.102.003
TOTAL	82.895.570

Los asuntos más significativos que se han puesto de manifiesto en el análisis de estas partidas han sido los siguientes:

- Las cuentas de «Acreedores por obligaciones reconocidas» recogen las deudas de la entidad por operaciones derivadas de la ejecución de su presupuesto de gastos. El análisis realizado es satisfactorio por lo que respecta a la representatividad del saldo.

El procedimiento que actualmente sigue el Organismo para registrar las deudas con sus acreedores no le permite conocer, de forma automática, el importe de la deuda con un acreedor determinado, con independencia de que las partidas que componen su saldo hayan sido concertadas en una DP o en los SS. CC. Esta situación dificulta la posibilidad de realizar conciliaciones periódicas con los acreedores, lo que se estima muy necesario dada la descentralización existente en la gestión del gasto y los volúmenes de contratación que tiene una entidad de la magnitud del Instituto. El Instituto carece de una aplicación informática que permita consultas puntuales sobre las deudas de la entidad.

- La cuenta «Otros acreedores no presupuestarios» recoge transferencias no cobradas por los beneficiarios, consecuencia de algún error en los datos de la transferencia. Del análisis efectuado en los SS. CC. y en las DD. PP. de Madrid, Sevilla y Vizcaya se deduce la existencia de importes que por su antigüedad podrían estar prescritos, por lo que se hace necesaria una revisión en todas las DD. PP. del Instituto de esta cuenta y una regularización de las partidas que hayan prescrito.

- La cuenta «Ingresos pendientes de aplicación» recoge dos conceptos extrapresupuestarios: Ingresos en Banco de España pendientes de aplicación y Fondos recibidos en DD. PP. pendientes de reintegrar a SS. CC. Tanto en uno como en otro caso, se recogen en este concepto los ingresos en las cuentas del Organismo en el Banco de España como trámite previo a la posterior aplicación definitiva.

El saldo de estas partidas a 31 de diciembre de 1994, por importe de 1.102.003 miles de pesetas ha experimentado un crecimiento respecto al cierre del ejercicio anterior del 36,6%, evolución que pone de manifiesto un agravamiento del problema respecto de ejercicios anteriores, por cuanto lejos de minorarse el saldo por regularización de las partidas en él contenidas, se han añadido nuevos importes pendientes de aclaración. En el siguiente cuadro se indica la antigüedad de los saldos integrantes de esta cuenta, ingresos pendientes de aplicación en Banco de España correspondientes a SS. CC. y DD. PP. y fondos recibidos en DD. PP. pendientes de reintegrar a SS. CC.:

(miles de pesetas)

Ejercicio	Ingresos en B.E. pendientes de aplicación		Fondos recibidos en DDPP pendientes de reintegrar a SSCC	Totales
	SSCC	DDPP		
Anteriores a 1988	--	--	--	--
1988	176.378	-400	--	175.978
1989	121.487	--	288	121.775
1990	60.077	--	282	60.359
1991	6.569	84	233	6.876
1992	41.678	42.863	1.008	85.549
1993	50.190	125.699	2.233	178.122
1994	387.238	16.218	67.571	471.027
Sin determinar fecha	--	2.317	--	2.317
Total	843.607	186.781	71.615	1.102.003

Como se recoge en el cuadro anterior, el 27% del importe tiene una antigüedad entre 5 y 6 años. Por otra par-

te, la existencia de partidas pendientes de aclaración con esa antigüedad denota una falta de seguimiento por parte de la entidad.

Durante 1994 el Instituto regularizó como ingreso de ese ejercicio un importe de 202.360 miles de pesetas correspondientes a ingresos pendientes de aplicación provenientes de ejercicios anteriores, por lo que procede disminuir el resultado del ejercicio corriente en ese importe con cargo a resultados de ejercicios anteriores.

El INEM ha regularizado en el ejercicio 1995 la generalidad de estos ingresos, no habiéndose explicado las causas de no haber efectuado antes esta regularización. En consecuencia procede ajustar el saldo de esta cuenta a 31 de diciembre de 1994, con abono a reintegros de ejercicios cerrados por importe de 1.075.342 miles de pesetas y a partidas pendientes de aplicación por importe de 24.361 miles de pesetas (correspondientes a transferencias realizadas desde las DD. PP. a SS. CC. que figuraban como ingresos pendientes de aplicación). La diferencia con el saldo global de la cuenta por importe de 2.303 miles de pesetas, se debe a una devolución realizada en 1995 cuyo registro en esta cuenta al cierre del ejercicio se considera correcto.

- El Organismo, como consecuencia de su actividad, tiene en curso numerosas reclamaciones tanto en vía administrativa como en vía contencioso-administrativa, que pueden derivar en obligaciones de contenido económico para la entidad. No posee la entidad datos que permitan evaluar el riesgo económico que dichas reclamaciones representan, por lo que este Tribunal no ha podido cuantificar el ajuste necesario para, de acuerdo con el principio de prudencia, recoger la provisión correspondiente.

Las restantes partidas que constituyen esta área se analizan en las áreas de ingresos, gastos de personal, gastos corrientes y prestaciones.

6. Gastos de personal

La composición de este saldo a 31 de diciembre de 1994 era la siguiente:

(miles de pesetas)

CONCEPTO	IMPORTE
6100 Altos cargos	6.952
6102 Funcionarios	22.613.009
6103 Personal laboral	12.160.461
6104 Otro personal	63.912
6105 Incentivos al rendimiento	603.398
6106 Indemnizaciones por razón del servicio	449.549
6170 Seguridad Social	9.446.193
6180 Formación y perfeccionamiento del personal	58.399
6189 Otros gastos de personal	337.060
TOTAL	45.738.933

Al analizar el contenido de las mencionadas partidas se observan las siguientes incidencias:

- Se registran como gastos del ejercicio 1994 los importes correspondientes a la cuota patronal a la Seguridad Social de los meses de noviembre y diciembre de 1993

por importe de 707.836 y 729.531 miles de pesetas, respectivamente. Por el contrario los gastos correspondientes a la cuota patronal a la Seguridad Social de diciembre de 1994, por importe de 737.774 miles de pesetas no están registrados. Esto supone un incumplimiento del artículo 49 TRLGP, en cuyo apartado b) se establece que «al ejercicio presupuestario se imputarán las obligaciones reconocidas hasta el fin del mes de diciembre del correspondiente ejercicio, siempre que correspondan a gastos realizados dentro del mismo y con cargo a los respectivos créditos». Asimismo, se incumple el artículo 63.1 TRLGP que establece que con cargo a los créditos del estado de gastos de cada presupuesto sólo podrán contraerse obligaciones derivadas de adquisiciones, obras, servicios y demás prestaciones o gastos en general que se realicen en el año natural del propio ejercicio presupuestario.

La regularización contable de esta situación daría lugar a un incremento neto del resultado del ejercicio por importe de 699.593 miles de pesetas. Como consecuencia de esta regularización se produciría un menor remanente de tesorería por importe de 737.774 miles de pesetas.

- El mismo problema se plantea respecto de la contabilización de los descuentos por pago delegado de la prestación por Incapacidad Temporal (antigua Incapacidad Laboral Transitoria): se registran descuentos correspondientes a los meses de noviembre y diciembre de 1993 por importe de 138.554 miles de pesetas, y en cambio se dejan de anotar los descuentos de diciembre de 1994 por importe de 75.148 miles de pesetas. Al igual que en el apartado anterior, existe una contabilización contraria a los principios contables públicos por infracción del principio de devengo e incumplimiento de los artículos 49 y 63 TRLGP.

La regularización contable de esta situación daría lugar a una minoración neta del resultado del ejercicio por importe de 63.406 miles de pesetas. Paralelamente, habría que incrementar el saldo de deudores en el importe no registrado a 31 de diciembre de 1994: 75.148 miles de pesetas. Igualmente el remanente de tesorería de la entidad se vería incrementado en 75.148 miles de pesetas.

Asimismo, en relación a la IT se ha detectado que, en ejercicios anteriores a 1992, se registraron la ayuda familiar y la IT como gasto propio del Instituto por importe de 269.522 miles de pesetas, cuando era un gasto de la SS. En el ejercicio 1994 se ha regularizado esta situación imputando el saldo a reintegros de ejercicios cerrados; no obstante, se considera más adecuado registrarlos como menor gasto de ejercicios anteriores y no como mayor ingreso de ejercicio corriente.

- Respecto de los reintegros de nóminas se plantean diversos problemas debido al procedimiento seguido para registrarlos: contabilización por el importe líquido por el que se producían los reintegros con abono a la cuenta «Ingresos pendientes de aplicación». Esto produce que las cantidades efectivamente pagadas sean inferiores a las contabilizadas, con lo que se producen distorsiones en todas las cuentas acreedoras que recogen fracciones del importe bruto de la nómina. Así:

— La cuenta de «Hacienda Pública acreedora por IRPF, recoge en su saldo a 31 de diciembre de 1994 un

importe de 19.842 miles de pesetas correspondiente a los ejercicios 1988-1994. Este importe fue registrado como retención pero no ingresado efectivamente como consecuencia de los reintegros. Estos importes han sido regularizados en 1995 como reintegros de ejercicios cerrados, por lo que procedería descontar el saldo de esta cuenta, minorando el gasto del ejercicio 1994 en 3.054 miles de pesetas y el correspondiente a ejercicios anteriores en 16.788 miles de pesetas (se trata de un menor gasto no de un ingreso).

— La cuenta «Seguridad Social acreedora», en lo que respecta a la cuota de los trabajadores presenta una diferencia por reintegros correspondiente al período 1987-1993 de -3.853 miles de pesetas. Esta diferencia se debe a un exceso de pago de cotizaciones a la Seguridad Social debido a reintegros no considerados al hacer los pagos. A la fecha de realización del trabajo de campo de esta fiscalización este importe no había sido regularizado, permaneciendo pendiente de reclamación a la TGSS. Por ello se propone eliminar este saldo deudor con cargo a resultados de ejercicios anteriores, pues la mayor parte de estos importes están prescritos y por los restantes el Organismo no prevé efectuar reclamación a TGSS.

— Asimismo, la cuenta de «Retenciones judiciales» presenta un saldo a 31 de diciembre de 1994 de 279 miles de pesetas procedente de ejercicios anteriores. Este saldo se debe a diferencias por reintegros no regularizados o pagos indebidos que deberían ser recuperados.

— Las cuentas de «Muface, Montepío AISS y Hacienda Pública acreedora por derechos pasivos», presentan saldos deudores al cierre del ejercicio a pesar de tratarse de cuentas de naturaleza acreedora. Se trata de importes de pequeña cuantía que tienen su origen, asimismo, en diferencias por reintegros que permanecen pendientes de regularización, por lo que debe procederse a su depuración (cabe recordar que tanto el Montepío AISS como la Mupal están integrados en el sistema de la SS).

- Por otra parte, las pagas extraordinarias se registran según criterio de caja, ya que no existe ninguna periodificación del importe correspondiente al mes de diciembre (las pagas extraordinarias se devengan de 1 de diciembre a 31 de mayo según se establece en el artículo 5 de la OM de 5 de junio de 1985, por la que se dictan instrucciones sobre confección de nóminas para la aplicación del régimen retributivo de los funcionarios de la Administración Civil del Estado incluidos en el ámbito de aplicación de la Ley 30/1984). El efecto neto que se deriva de esta forma de contabilización no es significativo; no obstante, se deberían registrar estas obligaciones de acuerdo con el principio de devengo.

- Actualizaciones de crédito. Se han detectado deficiencias en el reconocimiento de obligaciones correspondientes al Capítulo I del presupuesto de gastos del Organismo. Estas deficiencias suponen que compromisos de gasto efectuados en el ejercicio 1994 con cargo a este capítulo, al amparo de lo establecido en el artículo 63.2.b) del TRLGP, se aplican a los créditos del presupuesto del ejercicio 1995. Sin embargo, se trata de obligaciones que reunían todos los requisitos para haber sido reconocidas en 1994. Estos gastos corresponden a los artículos 13 «Retribuciones del personal laboral» y 16 «Cuotas, pres-

taciones y gastos sociales a cargo del empleador». En consecuencia, se propone incrementar la cifra de gasto de personal de la entidad en el importe de las obligaciones indebidamente aplicadas al presupuesto de 1995: 9.577 miles de pesetas (una explicación más detallada sobre el tema de actualizaciones de crédito se contiene en el epígrafe 8 de esta Sección relativo a subvenciones). Por otra parte, cabe destacar que no se han producido actualizaciones del ejercicio 1993 a 1994.

7. Gastos corrientes en bienes y servicios

La composición de este epígrafe a 31 de diciembre de 1994 era la siguiente:

(miles de pesetas)

CONCEPTO	IMPORTE
626 Intereses de demora	6.801
630 Tributos de carácter local	43.630
640 Arrendamientos	2.262.542
641 Reparaciones y conservación	1.319.573
642 Suministros	4.501.678
643 Comunicaciones	2.187.489
645 Trabajos realizados otras empresas	2.643.480
646 Primas de seguros	12.514
647 Transportes	93.784
648 Material de oficina	607.344
649 Gastos diversos	30.604
TOTAL	13.709.439

Los asuntos más significativos que se han puesto de manifiesto en el análisis de esta área han sido los siguientes:

- Se ha detectado en uno de los expedientes analizados (número 94378) una rescisión de contrato por causas imputables al adjudicatario (producida en julio de 1994) que a la fecha de realización del trabajo de campo de esta fiscalización no había dado lugar a la exigencia de las responsabilidades previstas en la normativa de contratación del Estado¹⁹.

Este hecho, por otra parte, confirma lo señalado en algunos de los Informes Anuales de este Tribunal y en los de la Intervención General de la Administración del Estado, en el sentido de que el Organismo no exige responsa-

bilidades por las demoras en el cumplimiento de los contratos o, como sucede en este caso, en los casos de rescisión por causas imputables al contratista.

Consecuentemente, el Organismo debe dar cumplimiento a lo establecido por la normativa vigente en los casos de incumplimiento de contrato.

- Actualizaciones de crédito. Se han detectado deficiencias en el reconocimiento de obligaciones correspondientes al Capítulo II del presupuesto de gastos del Organismo. Estas deficiencias suponen que determinados compromisos de gasto efectuados en el ejercicio 1994 con cargo a este capítulo, al amparo de lo establecido en el artículo 63.2.b) TRLGP, se aplican a los créditos del presupuesto del ejercicio 1995. Sin embargo, se trata de obligaciones que reunían todos los requisitos para haber sido reconocidas en 1994. En consecuencia, se propone incrementar la cifra de gastos corrientes del Organismo en el importe de las obligaciones indebidamente aplicadas al presupuesto de 1995: 475.816 miles de pesetas (una explicación más detallada sobre el tema de actualizaciones de crédito se contiene en el epígrafe 13 de esta Sección). Por otra parte, para la determinación del resultado presupuestario, habría que minorar el importe de las obligaciones correspondientes a 1993 indebidamente imputadas a 1994 por importe de 5.187 miles de pesetas.

- En relación a los anticipos de caja fija, se han detectado demoras en el cumplimiento de la obligación de justificación de los anticipos por los cajeros pagadores de las diversas DD. PP.; también se han detectado deficiencias de este tipo en los SS. CC. del Instituto, por lo que se recomienda un mayor rigor en el cumplimiento de la normativa aplicable (ver también epígrafe V.2)²⁰.

8. Subvenciones

El detalle de estas partidas a 31 de diciembre de 1994, era el siguiente:

(miles de pesetas)

CONCEPTO	IMPORTE
6522 Seguros alumnos formación profesional ocupac.	875.403
670 Transferencias corrientes al Estado	2.369.107
6731 Bonificaciones cuotas empresariales Seg.Social	39.123.000
6732 Cuotas Seg.Social cursos propios form.prof.ocup.	13.696
6740 Transferencias corrientes a CCLL	25.388.946
6741 Transferencias corrientes a CCAA	4.912.195
675 Transferencias corrientes entes públicos	162.256
676 Transferencias corrientes empresas públicas	42.891
6771 Subvenciones fomento de empleo	36.735.802
6780 Transferen.ctes. a Instituciones sin fines de lucro	131.052.667
679 Transferencias corrientes al exterior	565.829
TOTAL	241.241.792

¹⁹ En relación a la alegación del Instituto cabe hacer las siguientes precisiones:

1. La actuación del INEM al respecto (efectuada el 22.06.1996) se produce con posterioridad a la realización del trabajo de campo.

2. El hecho de que el expediente estuviera en poder del equipo fiscalizador de este Tribunal no hubiera sido obstáculo para su entrega al Organismo de haberse solicitado, como sucedió con otros expedientes, al realizar el trabajo en la sede del propio Instituto.

3. La secuencia temporal en relación a este asunto, reconocida por el Organismo, pone de manifiesto una inacción desde el 19.10.1994 hasta el período de octubre-noviembre de 1995 (1 año) carente de explicación.

4. Es razonable pensar que fue el análisis del equipo fiscalizador lo que provoca la reacción de éste.

²⁰ Texto modificado de acuerdo con la alegación presentada por el Instituto.

8.1. Introducción

Las subvenciones se registran en el Capítulo IV del presupuesto de gastos y representan el 12% de los créditos iniciales de dicho capítulo en el ejercicio

1994; el resto corresponde al pago de prestaciones de desempleo. Las obligaciones reconocidas en el ejercicio 1994 y su correspondencia con las partidas de contabilidad financiera se exponen en el siguiente cuadro:

**CORRESPONDENCIA ENTRE CONTABILIDAD PRESUPUESTARIA Y CONTABILIDAD FINANCIERA EN MATERIA DE
SUBVENCIONES**

(miles de pesetas)

APLICACION	CONCEPTO	OBLIGACIONES	CUENTA
		RECONOCIDAS	FINANCIERA
800x-400	Al Estado para la contratación desempleados (O. M.13.4.94)	2.101.655	670
800x-401	Al Estado para la realización de acciones de Formación Profesional	267.452	670
Artículo 40	Total	2.369.107	
322A-440	A Empresas Públicas-Universidades	32.000	675
322A-441	A Empresas Públicas para la contratación desempleados (O. M.13.4.94)	42.891	676
324A-442	A Empresas Públicas- Profesional Ocup.alumnos universitarios	130.256	675
Artículo 44	Total	205.147	
322A-450	A CCAA Contratación desempleados (OM 13.4.94)	161.731	6741
322A-451	A CCAA. Creación Empleo	-	6741
324A-452	A CCAA. Formación Profesional Ocupacional	85.451	6741
322A-453.00	A CCAA gestión transferida-Promoc. empleo autónomo (OM 21.2.86)	949.925	6741
322A-453.01	A CCAA gestión transferida-Minusválidos (O.M. 21.2.86)	2.316.088	6741
324A-459	A CCAA contratación docentes cofinanciadas FSE	1.399.000	6741
Artículo 45	Total	4.912.195	
322A-460.01	A CCLL Contratación Desempleados Planes Reinserción (OM 2.3.94)	23.383.222	6740
322A-460.02	A CCLL Contratación Desempl. Planes Zonas Deprimidas(OM .3.94)	2.005.724	6740
Artículo 46	Total	25.388.946	
322A-472	A Empresas Privadas-Creación Empleo estable	6.207.388	6771
322A-479	A Empresas Privadas -Fomento Empleo-CCEE.	27.048.921	6771
Artículo 47	Total	33.256.309	
324A-481.00	A Familias e Instituciones sin fines lucro.-Cuotas Seguros alumnos FPO.	13.696	6732
324A-482.00	A Familias e Instituciones -sin fines lucro- Becas y Ayudas alumnos de	875.403	6522
324A-483.00	A Centros Colaboradores de Formación Profes.Ocup. para desempleados	9.483.224	6780
324A-483.03	Formación Profesional Continua (FORCEM)	36.425.163	6780
322A-484	Subv.Cuotas Seg.Social por capitalización Prestaciones(OM 13.4.94)	3.479.493	6771
322A-485.00	A Fam.Ins.s.f.l.Contratación Desempleados obras interés gral.(OM	9.361	6780
324B-486.01	Escuelas Taller. A Entidades Promotoras para ayudas alumnos	17.855.068	6780
324B-486.02	Escuelas Taller. Becas alumnos y subvenciones Entidades Promotoras	1.144.731	6780
322A-487.03	Financiación de bonificaciones en las cuotas empresariales de la	39.123.000	6731
324A-489.00	Para Centros Colaboradores de Formación Profesional Ocupacional-	46.185.384	6780
324B-489.06	Para Centros Colaboradores de Escuelas Taller-CCEE	19.949.736	6780
Artículo 48	Total	174.544.259	
324B-490	Al Exterior para financiar Escuelas Taller oficinas en el exterior	565.829	679
Artículo 49	Total	565.829	
CAPITULO 4	TOTAL TRANSFERENCIAS CORRIENTES	241.241.792	

Como se aprecia en el cuadro anterior las subvenciones concedidas por el INEM están incluidas en los siguientes programas presupuestarios:

- 322A «Fomento y gestión de empleo»
- 324A «Formación Profesional Ocupacional»
- 324B «Escuelas-Taller y Casas de Oficios»
- 800X «Transferencias entre subsectores del Estado»

El programa 322A «Fomento y gestión de empleo», tiene por objeto fomentar la contratación de trabajadores desempleados y de aquellos colectivos desfavorecidos en el mercado de trabajo o que buscan su primer empleo, así como gestionar la búsqueda de empleo de todos estos colectivos, clasificándoles, calificándoles y orientándoles profesionalmente. Las líneas de subvención más importantes que contiene se dirigen a:

- Contratación de trabajadores desempleados en obras y servicios de interés general (OM 2-3-94).
- Contratación indefinida y transformación de contratos temporales en contratos indefinidos.
- Integración laboral de minusválidos en centros especiales de empleo y promoción del empleo autónomo, fundamentalmente psíquicos, de acuerdo con las OM de 21-02-86 y de 22-03-94, del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.
- Subvenciones a aquellas personas en situación legal de desempleo que se establezcan como trabajadores autónomos por cuenta propia.
- Bonificaciones del 50% de las cuotas empresariales a la Seguridad Social por contingencias comunes en los contratos laborales de carácter indefinido correspondientes a mayores de 45 años, celebrados a partir del 29 de diciembre de 1983 hasta la vigencia de los mismos; en los contratos en prácticas y para la formación celebrados a partir del 1 de noviembre de 1984 y hasta el 8 de abril de 1992; en los contratos indefinidos a jóvenes menores de 26 años celebrados a partir del 26 de mayo de 1985 y hasta el 8 de abril de 1992; en los supuestos de readmisión de trabajadores que hubieran cesado en la empresa por haberseles reconocido una invalidez permanente durante un período de dos años. La bonificación será del 70% para la contratación indefinida de trabajadores minusválidos menores de 45 años, y del 90% para los mayores de 45 años.
- Exención de la totalidad de la aportación empresarial a la Seguridad Social por contingencias comunes, a las empresas que contraten para la formación a tiempo completo a trabajadores minusválidos.

De este programa presupuestario, a la fecha de enero de 1996, están transferidas las líneas de subvenciones correspondientes a la integración laboral de minusválidos en centros especiales de empleo y al fomento del trabajo autónomo a todas las CC. AA., excepto a las de Asturias, Baleares, Cantabria, País Vasco, Ceuta y Melilla.

El programa 324A «Formación profesional ocupacional», tiene por objeto la formación profesional tanto de los trabajadores que tienen empleo como de todos aquellos que están inscritos en el INEM como desempleados,

con objeto de mejorar la preparación para el desempeño de los puestos de trabajo. Incluye las siguientes líneas de subvenciones:

- Formación profesional de alumnos universitarios.
- Seguros de accidente para los alumnos desempleados.
- Becas para alumnos minusválidos desempleados.
- Ayudas de transporte y dietas a los alumnos desempleados.
- Centros colaboradores de formación ocupacional.
- Formación profesional continua.

En este programa presupuestario está transferida la gestión de todas las líneas, excepto la Formación Profesional Continua, a las CC. AA. de Andalucía, Canarias, Cataluña, Comunidad Valenciana y Galicia.

El programa 324B «Escuelas-Taller y Casas de Oficios», tiene por objeto fomentar la preparación y el empleo de trabajadores menores de 25 años que están desempleados mediante la combinación de una etapa de formación y otra de práctica profesional en un determinado oficio de interés social, subvencionando a las Escuelas-Taller y Casas de Oficios el coste de la formación en función de unos módulos por alumno, y a los alumnos, durante la etapa de práctica, por el salario.

El programa 800X «Transferencias entre subsectores del Estado» incluye dos partidas presupuestarias de transferencias corrientes del INEM, una de ellas para fomentar el empleo en obras o servicios de interés general o social y otra para cursos de formación profesional para personas en situación legal de desempleo. Puesto que las acciones de este programa tienen la misma finalidad y cumplen la misma función que los programas 322A y 324A, se deberían incluir estas partidas en estos programas y no en el 800X.

8.2. Asuntos significativos de carácter financiero

Los asuntos más significativos de carácter financiero que se han detectado en el análisis de estas partidas han sido los siguientes:

- La clasificación de perceptores de subvenciones del Instituto, realizada de acuerdo con el Plan General de Contabilidad Pública, no ha sido aplicada de forma rigurosa, habiendo incumplido el principio de imputación de la transacción, que establece que los gastos e ingresos presupuestarios se clasificarán atendiendo al órgano encargado de su gestión. También hay conceptos iguales que están en cuentas distintas. En particular, los errores detectados en la clasificación son los siguientes:

- El gasto realizado por los seguros de los alumnos está recogido tanto en la cuenta 6522 «Seguros alumnos formación profesional ocupacional», como en la 6780 «Transferencias corrientes a familias e instituciones sin fines de lucro».

- En las cuentas 670 «Transferencias corrientes al Estado» y 6780 «Transferencias corrientes a instituciones

sin fines de lucro», se recogen incorrectamente subvenciones al Organismo Autónomo Trabajos Penitenciarios, que deberían imputarse a la cuenta 672 «Transferencias corrientes a OO. AA. Comerciales, Industriales y Financieros».

— El gasto por bonificaciones a la Seguridad Social se imputa incorrectamente a la cuenta 673 «Transferencias corrientes a la Seguridad Social», cuando lo correcto sería imputarlo a la cuenta 677 «Transferencias corrientes a Empresas Privadas», ya que éstas son los beneficiarios y la Seguridad Social sólo actúa como intermediario financiero²¹, por lo que se recomienda la modificación de la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública para el INEM en el sentido indicado. Por otro lado, este gasto ha tenido insuficiencias presupuestarias por 6.514.000 miles de pesetas, registrándose en la contabilidad como «Partidas pendientes de aplicación», lo que ya ha sido comentado en el epígrafe 2 de esta Sección.

— En la cuenta 6740 «Transferencias corrientes a las Corporaciones Locales», no se incluyen las subvenciones por cursos de formación o por programas de Escuelas-Taller, ya que la entidad considera como beneficiarios únicos a los alumnos desempleados, no teniendo en cuenta que también se subvencionan gastos corrientes de los cursos y programas a las entidades que gestionan tales cursos.

— En la cuenta 6741 «Transferencias corrientes a las CC. AA.», no se recogen, en su totalidad, las efectuadas por la gestión transferida en materia de cursos de formación profesional, imputándose en las cuentas 6522 «Seguros alumnos formación profesional ocupacional», 670 «Transferencias corrientes al Estado», 673 «Transferencias corrientes a la Seguridad Social», 675 «Transferencias corrientes entes públicos» y 6780 «Transferencias corrientes a Familias e instituciones sin fines de lucro».

— En la cuenta 6771 «Transferencias corrientes a empresas privadas para fomento de empleo», se incluyen incorrectamente subvenciones para fomentar la contratación indefinida concedidas a las CC. AA. y a instituciones sin fines de lucro, que deben recogerse en las cuentas 6741 y 6780, respectivamente, y no se incluyen, por el contrario, las subvenciones a empresas por la impartición de cursos formación profesional a desempleados.

- En el programa de Escuelas-Taller y Casas de Oficios, se incumple el principio de no compensación, ya que el punto 4 del artículo 11 de la OM del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, permite que los fondos recibidos y no justificados en un período presupuestario, se imputen como menor subvención en ejercicios posteriores²².

- Durante el ejercicio 1994 el Instituto no había establecido un sistema de seguimiento contable que permitiera poner de manifiesto los flujos de derechos y obligaciones presupuestarios de las subvenciones recibidas del Fondo Social Europeo y los gastos de las actividades rea-

lizadas con dichos fondos. No obstante, para el ejercicio 1995 ha efectuado una reclasificación presupuestaria que permite poner de manifiesto las obligaciones presupuestarias que son cofinanciadas con el Fondo Social Europeo. En el ejercicio 1996 ha realizado, asimismo, un seguimiento de los flujos financieros procedentes de la Comunidad Europea conectándolo con las solicitudes de financiación de proyectos.

- En todas las subvenciones analizadas, las fechas de contabilización de los documentos contables AD son anteriores a las fechas de aprobación de los respectivos expedientes, incumpliendo así lo establecido en la Regla 26 de la Instrucción de Contabilidad de los Organismos Autónomos del Estado, aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 31 de marzo de 1986. Esta forma de proceder ha sido corregida en el ejercicio 1996.

- Se ha detectado, asimismo, una falta de uniformidad en la elaboración de los documentos contables en los SS. CC. y en las distintas DD. PP. visitadas, ya que:

- En las subvenciones a las CC. LL. para la contratación de desempleados en obras y servicios de interés general o social, la DP de Madrid elabora un documento AD por cada beneficiario; por el contrario, las DD. PP. de Vizcaya y Sevilla agrupan a los beneficiarios en un único documento.

- En las subvenciones de Formación Profesional Ocupacional, los SS. CC.²³ y la DP de Madrid elaboran un documento AD por centro colaborador, mientras que la DP de Vizcaya elabora el documento AD por todos los cursos que se van a impartir, agrupando a todos los centros colaboradores.

- Respecto a las subvenciones por Escuelas-Taller y Casas de Oficios, la DP de Madrid elabora documentos contables AD y OP en la tramitación de la 1.ª fase, mientras que en el resto de las fases se elaboran documentos ADOP. La DP de Sevilla elabora documentos AD y OP en la tramitación de todas las fases, y la de Vizcaya elabora documentos ADOP en la tramitación de todas las fases.

- En la DP de Madrid se detectó un expediente en el que la suma de los importes de los documentos OP era superior al importe del documento AD. Este exceso fue reintegrado por el beneficiario. En el ejercicio 1995 fue modificado el sistema informático para que vinculara individualmente los documentos OP con los AD.

- La DP de Madrid no realizó comprobaciones al final del ejercicio 1994 entre los datos de la ejecución presupuestaria y los registros auxiliares en las subvenciones de formación profesional y de Escuelas-Taller, y ninguna de las DD. PP. visitadas cotejan los registros auxiliares con la contabilidad en las ayudas correspondientes a contratación indefinida²⁴.

- En las bonificaciones por las cuotas empresariales a la Seguridad Social los SS. CC. realizan únicamente un asiento al final del ejercicio, basándose en la información

²¹ Texto puntualizado de acuerdo con la alegación presentada por el instituto.

²² La aplicación de remanentes de un ejercicio a otro en el caso de Escuelas-Taller y Casas de Oficios, no sólo no aumenta la transparencia y la operatividad de los programas, como se expresa en las alegaciones, sino que, por el contrario, pone de manifiesto las deficiencias existentes en cuanto al logro de las previsiones de gasto.

²³ Texto puntualizado de acuerdo con la alegación presentada por el Organismo.

²⁴ El cuadro a que alude en su alegación la DP de Madrid se realiza dentro de la Subdirección Provincial de Gestión Económica, pero no entre esta unidad y la Subdirección Provincial de Formación por lo que no se acepta esta alegación.

facilitada por la TGSS, sin ningún contraste con la información que posee el INEM, si bien este tema se trata con más detalle en el epígrafe 12 de esta Sección.

• Actualizaciones de crédito. Dentro de los asuntos significativos de carácter financiero destacan los problemas derivados de la incorrecta periodificación del gasto por subvenciones, como consecuencia de las denominadas «actualizaciones de crédito», que son particularmente significativas en este capítulo. Estos problemas se desarrollan más ampliamente en el epígrafe 3 de la Sección V de este informe por lo que aquí sólo se exponen las repercusiones contables de los ajustes que se proponen para el ejercicio de 1994, y las deficiencias más significativas de los procedimientos de gestión utilizados:

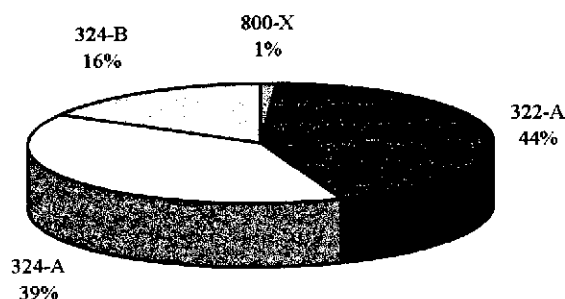
— La cuantificación de las modificaciones necesarias para una correcta periodificación de las subvenciones para cursos de formación da lugar a una minoración del resultado del ejercicio por importe de 745.177 miles de pesetas, resultado de incrementar el gasto en el importe de los créditos indebidamente imputados al ejercicio 1995 (5.180.044 miles de pesetas), y de minorarlo por los importes provenientes del ejercicio 1993 (4.434.867 miles de pesetas).

— Por lo que respecta a las ayudas para Escuelas-Taller, su concesión se está realizando incumpliendo el artículo 61 TRLGP, ya que las Resoluciones por las que se conceden las ayudas tienen una proyección superior a la del ejercicio en que se aprobaron, siendo así que las transferencias corrientes no aparecen entre los gastos que el citado artículo define como de proyección plurianual.

La solución a esta situación puede venir de la modificación del artículo 61 antes citado, de forma que se incluyan los gastos derivados del Capítulo IV cuando tengan proyección económica futura. Otra vía de solución sería dictar una Resolución del órgano competente para la aprobación de cada una de las fases en que se estructura la Escuela-Taller (6 meses), con lo que no se incumpliría el citado artículo 61. Sin embargo, esta solución es menos favorable para el administrado por cuanto le crearía inseguridad jurídica al tener que ser renovado en cada fase el compromiso de la Administración.

8.3. Asuntos significativos relacionados con la gestión y control de las subvenciones

La distribución de las subvenciones concedidas por el INEM, según las obligaciones reconocidas en el ejercicio 1994, entre los distintos programas presupuestarios que gestiona, viene recogida en el siguiente gráfico:



Dentro del programa 322A «Fomento y gestión de empleo» se han analizado las líneas cuantitativamente más significativas, incluidas en los siguientes conceptos presupuestarios:

- 460.01 Subvenciones a Corporaciones Locales.
- 479 Subvenciones a la contratación indefinida.
- 487 Bonificaciones a las cuotas empresariales a la SS.

Por lo que respecta a las subvenciones para contratación indefinida se han seleccionado los siguientes conceptos:

- Menores de 25 años que lleven inscritos como desempleados en el INEM al menos un año.
- Jóvenes entre 25 y 29 años que no hayan trabajado con anterioridad por tiempo superior a tres meses.
- Trabajadores mayores de 45 años que lleven inscritos como desempleados en el INEM al menos un año.
- Transformación de un contrato para la formación en un contrato por tiempo indefinido.
- Transformación de un contrato en prácticas en un contrato por tiempo indefinido.
- Conversión de un contrato temporal de fomento de empleo en un contrato por tiempo indefinido.
- Contratación de trabajadores minusválidos.

En los programas 324A y 324B se han analizado todos los conceptos aplicables a dichos programas, ya que la mayor parte de los expedientes de ayudas tienen imputaciones a todos los conceptos del capítulo IV de los citados programas.

La fiscalización de este área se ha centrado en el análisis de los procedimientos de concesión, la tramitación administrativa, la aplicación de la subvención, los resultados obtenidos con la subvención, así como los mecanismos de control establecidos por el INEM para asegurar el buen fin de las subvenciones, con el objeto de verificar el cumplimiento de la normativa aplicable y determinar los aspectos de gestión que presentan debilidades en la consecución de los objetivos perseguidos en las subvenciones.

8.3.1. Subvenciones a las Corporaciones Locales para la contratación de trabajadores desempleados en la realización de obras y servicios de interés general y social

Las normas reguladoras de esta subvención vienen contenidas en la Orden del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social de 2 de marzo de 1994, desarrollada por la Resolución de la Dirección General del INEM de 31 de mayo de 1994, habiéndose concedido, durante el ejercicio 1994, todas estas subvenciones al amparo de esta normativa.

Su objeto es la financiación de los costes salariales y de la Seguridad Social de los trabajadores desempleados que, reuniendo determinados requisitos, sean contratados por las CC. LL.*** o por las empresas con las que éstas

*** De acuerdo con la DA I de la Resolución de 31 de mayo de 1994, de la DG del INEM, las referencias hechas a las CC. LL. deben entenderse a las entidades locales a que se refiere el artículo 3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, y el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril (RCL 1986, 1238, 2271 y 3551), por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local.

realicen obras y servicios de interés general y social, posibilitando así el incremento de las expectativas de reincorporación laboral de los desempleados mediante la mejora de sus cualificaciones profesionales.

Los créditos definitivos del presupuesto de gastos del INEM para la financiación de estas ayudas durante el ejercicio 1994 han sido de 26.283.455 miles de pesetas, y son distribuidos por la Subdirección de Empleo de los SS. CC. entre todas las DD. PP., según el número de desempleados que hay en cada provincia. En las DD. PP. visitadas, se ha comprobado que en función de los créditos atribuidos a cada provincia, se programa la distribución del total del crédito disponible en dos momentos, alrededor de un 80% del crédito inicial a mediados de año, y el resto, más las incorporaciones por generaciones de crédito, a finales del tercer trimestre.

De acuerdo con el artículo 7 de la citada Orden de 2 de marzo de 1994, los Directores Provinciales del INEM, por delegación del Director general, vistos los informes de la Comisión Provincial de Planificación y Coordinación de Inversiones, y de la Comisión Ejecutiva Provincial del INEM, dictan resolución otorgando la correspondiente subvención.

Las CC. LL. pertenecientes a las provincias de las CC. AA. de Andalucía y Extremadura afectan estas subvenciones al Plan de Empleo Rural, que durante 1994 estuvo regulado por el Real Decreto 150/1994, de 4 de febrero.

Las deficiencias más significativas que se han puesto de manifiesto en el análisis de estas subvenciones han sido las siguientes:

- Si bien las normas reguladoras de estas ayudas no contemplan específicamente que estas subvenciones estén sujetas al régimen de concurrencia competitiva, regulado en el Reglamento del procedimiento de concesión de ayudas y subvenciones públicas, aprobado por Real Decreto 2225/1993, de 17 de diciembre, sí tiene elementos definitorios que hacen aplicable dicho régimen. Teniendo en cuenta, además, que no se pueden satisfacer todas las solicitudes presentadas por las CC. LL., debido a limitaciones presupuestarias, convendría que la normativa reguladora de estas subvenciones estableciera expresamente el régimen de concurrencia competitiva²⁵.

- Las normas reguladoras de la concesión de estas subvenciones no prevén la realización de ninguna convocatoria; no obstante, en las DD. PP. de Madrid y Vizcaya, los Directores Provinciales efectuaron en el ejercicio 1994 convocatorias correspondientes a estas subvenciones que fueron notificadas individualmente a las CC. LL. de la respectiva provincia. En Sevilla, la notificación individualizada de la convocatoria de 1994 no la realizó el INEM, sino el Gobierno Civil.

Esta notificación es insuficiente a la luz del artículo 59.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, que dispone que «la pu-

blicación (...) sustituirá a la notificación surtiendo sus mismos efectos (...) cuando se trate de actos integrantes de un procedimiento selectivo o de concurrencia competitiva de cualquier tipo»²⁶.

- Sin perjuicio de lo anterior, las convocatorias examinadas en las DD. PP. visitadas, que tienen una estructura similar, no especifican todos los requisitos establecidos en el artículo 4 del Reglamento del procedimiento de concesión de subvenciones y ayudas públicas, particularmente las siguientes:

- Los créditos presupuestarios a los que se imputan las subvenciones.
- El objeto, condiciones y finalidad de la subvención.
- El régimen de concurrencia competitiva.
- Los medios de notificación.
- Indicación de si la resolución pone fin a la vía administrativa.

- En las DD. PP. de Madrid y Vizcaya²⁷, ni la Comisión de Planificación y Coordinación de Inversiones, ni la Comisión Ejecutiva Provincial han presentado el preceptivo informe señalado en el artículo 6 de la OM de 2 de marzo de 1994 con los criterios para la selección de las obras y servicios, y con los criterios para la selección de los trabajadores, respectivamente²⁸.

- Por lo que se refiere a la valoración de los proyectos, en las provincias de Madrid y Vizcaya²⁷ no se aplica el baremo que establece el punto 1.2 de la Resolución de 31 de mayo de 1994 de la Dirección General del INEM, que desarrolla la OM de 2 de marzo de 1994. Las DD. PP. elaboran unas propuestas, que remiten a las Comisiones de Planificación y Ejecutiva Provincial, valorando, fundamentalmente, el número de desempleados que hay censados en los municipios, y distribuyendo sus presupuestos entre las propuestas efectuadas por los mismos, sin dar prioridades a determinadas actividades.

- La DP de Vizcaya ha aprobado proyectos cuyo interés general o social es la formación de los desempleados, realizándose las prácticas en las dependencias de las CC. LL., efectuando tareas de apoyo al personal administrativo y técnico²⁹. Es razonable deducir que la carga de trabajo que asumen estas personas, minorra o anula la necesidad de contratación de personal de estas CC. LL.

²⁶ La alegación del Organismo no responde al posible incumplimiento del artículo 59.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre. Por otra parte se indica en las alegaciones que las subvenciones concedidas tienen carácter complementario: sin embargo, en la muestra analizada en las DD. PP. de Madrid y Vizcaya, las ayudas financiaban totalmente el coste de los proyectos en 12 y 13 casos, respectivamente.

²⁷ Texto modificado de acuerdo con la alegación realizada por el Instituto.

²⁸ Las actas de la Comisión de Planificación y Coordinación de Inversiones de Vizcaya correspondientes al ejercicio 1994, reflejan la propuesta de selección de obras, pero no los criterios que se tuvieron en cuenta para la realización de dicha propuesta ni la puntuación obtenida por cada solicitud, por lo que no se puede constatar la objetividad de la selección efectuada.

²⁹ No se acepta la alegación por cuanto para destinar el importe total de la subvención a la formación de los desempleados, el INEM tiene otro programa presupuestario: el 324 B «Formación Profesional Ocupacional». El programa 322 A «Fomento y gestión de empleo» tiene entre sus objetivos contratar a los trabajadores desempleados en la realización de obras de interés general o social, no formar a los desempleados.

²⁵ Alegación contestada en nota a pie número 15.

La DP de Sevilla ha aprobado proyectos de construcción de viviendas unifamiliares, de dudoso interés general, y de construcción de nichos, que evitan gastos al suplir la contratación de mano de obra por las CC. LL. Estas construcciones son vendidas proporcionando un beneficio económico a estas entidades, objetivo que no aparece entre los previstos por el legislador al establecer estas líneas de ayudas³⁰.

Sin embargo, se han aprobado pocos proyectos relacionados con el medio ambiente y recursos forestales, prioritarios según el artículo 2 del Real Decreto 150/1994, de 4 de febrero, por el que se regula el PER.

- La DP de Madrid, ha dictado resoluciones de concesión fuera del plazo establecido en su convocatoria y otras han recaído en solicitudes que se han presentado fuera del plazo establecido en la convocatoria. En la DP de Vizcaya no se establecía plazo para la presentación de las solicitudes³¹, y en la DP de Sevilla todas las solicitudes que han sido objeto de la fiscalización han sido entregadas fuera del plazo de la convocatoria³².

- Mientras que en las DD. PP. de Vizcaya y de Sevilla la documentación que han presentado las CC. LL. se ha ajustado a lo establecido en los anexos de la citada Resolución de 31 de mayo de 1994, no ha ocurrido lo mismo en la de Madrid, donde la documentación presentada se ha ajustado a la normativa anterior.

- Los certificados de disposición financiera que tienen que emitir las CC. LL., no hacen referencia a los distintos conceptos presupuestarios que serán aplicados para financiar las obras.

- No consta en los expedientes de las DD. PP. que la selección de los trabajadores desempleados se haya realizado de acuerdo con lo que prescribe el artículo 4 de la citada OM de 2 de marzo de 1994, por lo que no queda garantizado que se seleccionen a los desempleados inscritos en el INEM que más se adecuen al puesto de trabajo ofertado, ni a los que tengan mayores responsabilidades familiares, lo que permite la existencia de desviaciones en la finalidad que se pretende con la subvención³³.

Por lo que se refiere al PER, en la DP de Sevilla, de las 99 CC. LL. que han recibido subvenciones, sólo en 18 han participado las Oficinas de Empleo en la selección de trabajadores, por lo que existió un incumplimiento significativo de lo establecido en el punto II de la citada Resolución de 31 de mayo de 1994. Así, la mayoría de las CC. LL. contrataron discrecionalmente, sin la presentación de la preceptiva oferta genérica de empleo en la correspondiente Oficina de Empleo. No obstante, en 1995 fue corregida esta situación, y en la totalidad de los obras seleccionadas han participado las Oficinas de Empleo de acuerdo con lo establecido en la normativa reguladora³⁴.

- No se han justificado suficientemente las causas excepcionales por las que no se han podido cumplir el plazo de ejecución de las obras previsto en el artículo 10.2 de la OM de 2 de marzo de 1994, en todas las provincias visitadas. En la DP de Sevilla se ha observado que hay obras que se ejecutan en varias fases, pudiéndose producir una financiación de los proyectos por encima de sus costes reales³⁵.

- La mayoría de las CC. LL. de las DD. PP. visitadas, no emiten los certificados de fondos recibidos exigidos en el artículo 10.3 de la OM de 2 de marzo de 1994, y hay algunos certificados de pago del 50%, en Madrid, donde no consta su fecha de emisión. El plazo de justificación se ha incumplido en un 30% de los expedientes analizados en la DP de Madrid, no figurando siquiera la fecha de justificación en el resto de los expedientes. En las DD. PP. de Vizcaya y Sevilla el plazo medio de justificación ha sido un mes posterior al señalado en la normativa.

- En la documentación justificativa presentada por las CC. LL., no se acredita en ninguna de las provincias visitadas, el ingreso en la AEAT de los descuentos por IRPF efectuados en las nóminas pagadas a los trabajadores contratados.

- En la DP de Madrid sólo el 50% de los expedientes analizados contiene el preceptivo informe de fin de obra emitido por las Corporaciones Locales, y sólo en el 30% de los casos, se ha presentado la memoria de ejecución, incumpliendo así lo establecido en el artículo 11 de la citada Orden de 2 de marzo de 1994. En las DD. PP. de Vizcaya y Sevilla, las Corporaciones Locales sí han cumplimentado los informes y memorias, en los que manifiestan que han cumplido los objetivos que tenían previstos. No obstante, esta justificación es demasiado escueta, no resultando lo suficientemente aclaratoria, como establece el artículo 11 de la Orden de 2 de marzo de 1994, para sacar conclusiones sobre el interés general o social alcanzado con la aplicación de la subvención.

La DP de Madrid³⁶ no efectuó una comprobación física de la realización de las obras objeto de la subvención, tal y como establece el artículo 11 de la OM de 2 de marzo de 1994³⁷. En la de Vizcaya, en 1994 se comprobó un 15% de las obras realizadas en dicho ejercicio³⁸.

- Además, ni las DD. PP. ni los SS. CC. realizan un análisis o estudio sobre el impacto que han tenido estas subvenciones en la actividad económica y en el mercado de trabajo, por lo que el Organismo debería arbitrar las medidas necesarias para la realización de estos estudios³⁹.

³⁰ No se acepta esta alegación por cuanto a pesar de las solicitudes realizadas a la DP de Sevilla para que aporte documentación que acredite el alquiler de las viviendas de referencia, ésta no ha remitido ningún soporte que avale sus afirmaciones.

³¹ La falta de establecimiento del plazo de solicitud como alega la DP de Vizcaya no favorece la igualdad de trato a los solicitantes.

³² Alegación contestada en nota a pie número 3.

³³ La DP de Vizcaya no realiza ningún control adicional que garantice la objetividad de la selección de los desempleados, por lo que no se acepta esta alegación.

³⁴ Alegación contestada en nota a pie número 4.

³⁵ Alegación contestada en nota a pie número 5.

³⁶ Texto modificado de acuerdo con la alegación realizada por el Instituto.

³⁷ No existe constancia de las verificaciones que señala la DP de Madrid por lo que no se acepta esta alegación.

³⁸ Las actas de comprobación de las obras subvencionadas en 1994 que fueron mostradas a este equipo fiscalizador por la DP de Vizcaya estaban constituidas por simples anotaciones efectuadas a mano, sin firmas, ni visto bueno de responsable alguno.

³⁹ La alegación del Organismo no se acepta por cuanto los informes que se mencionan no ponen de manifiesto la incidencia individualizada de estas subvenciones en los distintos sectores económicos, ni las repercusiones que producen en el mercado laboral de dichos sectores.

8.3.2. *Subvenciones por la contratación indefinida y bonificaciones a las cuotas empresariales de la Seguridad Social por contingencias comunes*

Estas subvenciones vienen reguladas, fundamentalmente, por la Ley 22/1992, de 30 de julio, de Medidas Urgentes sobre Fomento del Empleo y Protección por Desempleo, estableciéndose sus bases reguladoras por Orden de 6 de agosto de 1992 del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, y tienen por objeto incentivar la contratación indefinida de los trabajadores desempleados, obteniéndose ambas simultáneamente cuando se trata de mayores de 45 años.

Ambos tipos de ayudas se otorgan a las empresas que cumplan con unos requisitos previamente fijados, sin que exista ninguna limitación por concurrencia, y son concedidas por los Directores Provinciales, por delegación del Director general del INEM, de acuerdo con el artículo 4 de la citada Orden de 6 de agosto de 1992.

Los créditos iniciales presupuestados en 1994 en contratación indefinida han ascendido a 40.633.073 miles de pesetas, y en bonificaciones a 39.123.000 miles de pesetas, y las obligaciones reconocidas a 27.048.921 y 39.123.000 miles de pesetas, respectivamente. Del remanente originado en contratación indefinida, 13.584.152 miles de pesetas, se transfirieron a otras partidas presupuestarias, fundamentalmente a subvenciones a las CC. LL., un importe de 7.853.630 miles de pesetas. No obstante, tal como se expone más adelante, debido al retraso con que se tramitan y resuelven las solicitudes en algunas DD. PP., las necesidades presupuestarias habidas en el ejercicio serían mayores que las que señala el montante de obligaciones reconocidas.

Por lo que se refiere a las bonificaciones de las cuotas empresariales de la Seguridad Social por contingencias comunes, como se ha expuesto anteriormente, sus créditos presupuestarios han estado insuficientemente dotados en 6.514.000 miles de pesetas, registrándose en la cuenta «Partidas pendientes de aplicación», ascendiendo el gasto total devengado en el ejercicio en este concepto a 45.637.000 miles de pesetas.

Para evitar estos desajustes presupuestarios, y considerando que el INEM está obligado a satisfacer estas subvenciones a las empresas que cumplan los requisitos establecidos en la normativa, sería conveniente especificar como ampliables estas subvenciones en las leyes aprobatorias de los Presupuestos Generales del Estado.

Otras deficiencias significativas que se han puesto de manifiesto en el análisis de estas subvenciones han sido las siguientes:

- En todos los expedientes analizados en la DP de Madrid y en el 10% de los analizados en las DD. PP. de Vizcaya⁴⁰ y Sevilla no constan las relaciones de trabajadores fijos que, según establece el artículo 2 de la OM de 6 de agosto de 1992, deben acompañar a la solicitud de subvención, no pudiendo el Organismo verificar que en

el momento de la solicitud, y antes de la concesión de la subvención, la contratación efectuada por la empresa cumple con el requisito establecido en el punto c del artículo 4 de la Ley 22/1992, de no haber reducido plantilla fija⁴¹.

- Por lo que se refiere al plazo de resolución según las muestras utilizadas, la DP de Madrid ha tenido una demora media de 5 meses sobre el plazo previsto en la OM y en las DD. PP. de Vizcaya y Sevilla, la demora media ha sido de un mes⁴².

- Se ha constatado que las DD. PP. visitadas no verifican el cumplimiento de la obligación de los beneficiarios de presentar en el INEM, en los quince días siguientes a aquél en que se cumplan los doce, veinticuatro y treinta y seis meses desde la contratación, una relación de las variaciones de altas y bajas habidas en la plantilla fija, siendo así que estas ayudas se conceden a empresas que incrementen la plantilla fija, al menos durante 3 años consecutivos. En las DD. PP. visitadas no se verifica si las empresas envían estas relaciones, por lo que esta forma de control prevista en la norma queda vacía de contenido por la inhibición del órgano de gestión de estas ayudas⁴³.

Tampoco se realiza ningún cruce de información con otras Administraciones Públicas para verificar que las empresas no reciban otra subvención con la misma finalidad⁴⁴.

- En ninguna de las DD. PP. visitadas, ni en los SS. CC. se realizan estudios individualizados que indiquen la incidencia de estas ayudas en el mercado de trabajo, tan sólo se realizan estadísticas que indican, por provincias, el número de contratos celebrados en cada modalidad de contratación, sin contrastar esta información con la ejecución presupuestaria del ejercicio⁴⁵.

- Ni los SS. CC., ni las DD. PP. visitadas han establecido, durante el ejercicio 1994, un plan de control adecuado que asegure que los datos declarados por las empresas son ciertos, por lo que el riesgo de fraude es grande. Nada impide que se creen empresas para recibir las subvenciones con el propósito de desaparecer una vez recibidas; asimismo, puede suceder que, empresas que han percibido ayudas para fomento de empleo, rescindan los contratos antes de cumplirse los plazos mínimos fijados en la norma y no sustituirlos por otros de análoga naturaleza, sin que el Instituto realice ningún control para su detección⁴⁶.

⁴¹ Alegación contestada en nota a pie número 7.

⁴² Los cálculos efectuados por la DP de Vizcaya en sus alegaciones son incorrectos, ya que la OM de 6 de agosto de 1992, establece que el plazo de resolución de las solicitudes es de 30 días a partir de su presentación, y la media de la muestra que seleccionó el equipo fiscalizador en esa DP es de 60 días, por lo que no se acepta esta alegación.

⁴³ Alegación contestada en nota al pie número 7.

⁴⁴ La información suministrada por la DP de Vizcaya al órgano competente de su Comunidad Autónoma, no es suficiente para asegurar que los centros beneficiarios de ayudas del INEM para impartir cursos de formación profesional a desempleados, no perciban otras subvenciones para la misma finalidad y destinatario, y que por tanto la suma de todas ellas exceda del coste de la actividad subvencionada.

⁴⁵ Las estadísticas que se realizan contemplan el mercado de trabajo en su conjunto, y no se indican las incidencias individualizadas de las subvenciones, por lo que no se acepta la alegación.

⁴⁶ Las actuaciones de las Inspecciones de Trabajo no deben servir de excusa al Organismo para no controlar por sí mismo que los datos declarados por los beneficiarios de las subvenciones sean correctos.

⁴⁰ Alegación contestada en nota a pie número 6.

8.3.3. *Subvenciones de formación profesional ocupacional*

En el ejercicio 1994 se establece una nueva regulación en esta materia, desarrollando el Plan Nacional de Formación e Inserción Profesional, aprobado por el Real Decreto 631/1993, de 3 de mayo, mediante la Orden del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social de 13 de abril de 1994. Asimismo, en ese ejercicio se ha transferido la gestión en esta materia a la Comunidad Autónoma de Canarias, por el Real Decreto RD 447/1994, de 11 de marzo, por lo que ya son cinco las CC. AA. que tienen la gestión transferida (Cataluña, Galicia, Andalucía, Comunidad Valenciana y Canarias).

Los créditos definitivos que ha tenido este programa presupuestario han sido de 130.201.995 miles de pesetas, presupuestándose en el Capítulo IV, 103.882.000. Dentro del Capítulo IV, los créditos para seguros de accidentes de los alumnos han sido 69.700 miles de pesetas, los de becas y ayudas 4.484.300 miles de pesetas y los de subvenciones a centros colaboradores 99.328.000 miles de pesetas. Del importe de éstas se han destinado a la formación continua gestionada por la FORCEM 36.525.163 miles de pesetas, y se han transferido a las CC. AA. 39.792.070 miles de pesetas para la formación a desempleados.

Las subvenciones a los centros colaboradores se conceden a instituciones sin fines de lucro por la impartición de cursos de formación a desempleados inscritos en las Oficinas del INEM, a empresas que suscriban convenios de colaboración con el INEM con el compromiso de contratar alumnos a la finalización de los cursos y a las organizaciones empresariales y sindicatos por la impartición de los cursos a desempleados mediante la firma de contratos-programas con el INEM.

Los cursos subvencionados se incluyen en programaciones, que añaden a los cursos mencionados en el párrafo anterior, los impartidos por los Centros Nacionales de Formación que gestiona directamente el INEM presupuestados en los Capítulos I, II y VI de este programa presupuestario.

La programación para cada provincia es aprobada por la Subdirección General de Formación, en virtud de delegación de competencias del Director general, según el epígrafe 6 del artículo 18 de la Orden del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social de 16 de noviembre de 1992. La distribución provincial del presupuesto se realiza de acuerdo con el número de desempleados inscritos en el INEM, ponderado por el número de perceptores de prestaciones de desempleo en cada provincia. Aunque la normativa reguladora de estas subvenciones no las incluye en el régimen de concurrencia competitiva, la aprobación de las programaciones se realiza en función de las solicitudes presentadas por los centros que imparten los cursos.

Las subvenciones son concedidas por los Directores Provinciales, por delegación del Director general del INEM, en virtud del artículo 18.8.c) de la citada Orden de 16 de noviembre de 1992, basándose en las programaciones aprobadas por la Subdirección General de Formación.

Las deficiencias más significativas que se han puesto de manifiesto en el análisis de estas subvenciones han sido las siguientes:

- En la convocatoria de 1994 se establecían especialidades formativas prioritarias de ámbito nacional, sin tener en cuenta las necesidades provinciales, y no se ajustaba a lo preceptuado en el artículo 4 del Reglamento de concesión de las subvenciones públicas en los siguientes aspectos:

- No constan los créditos presupuestarios a los que se imputa la subvención.

- No se indica si la resolución pone fin a la vía administrativa, y en caso contrario, cuál es el órgano ante el que ha de interponerse recurso administrativo ordinario, así como el medio de notificación.

- No consta el plazo de resolución del procedimiento, ni la posibilidad de terminación convencional.

En las convocatorias efectuadas para los ejercicios 1995 y 1996 se han subsanado estas deficiencias.

- En la DP de Madrid se han concedido un 66% de las subvenciones solicitadas, y en la de Vizcaya un 45%, habiéndose otorgado, en algunos casos, a cursos que de acuerdo con las bases de la convocatoria presentan prioridades muy bajas; en cambio no se han concedido a otros con prioridad alta. Dadas las importantes restricciones presupuestarias y el cumplimiento no estricto de las prioridades en la concesión de estas subvenciones, se considera razonable establecer un régimen de concurrencia competitiva en la normativa reguladora de estas subvenciones para garantizar la objetividad en el otorgamiento de las mismas.

- Los expedientes existentes en la DP de Madrid están constituidos por fotocopias, en algunos casos no compulsadas y, tanto los relativos a becas y ayudas como los correspondientes a centros colaboradores de esta DP están incompletos.

- Los centros colaboradores no aportan documentos justificativos del empleo de la subvención, sólo emiten un certificado de los gastos que han tenido en la aplicación de la subvención tal y como está establecido en la normativa reguladora. De esta forma no queda garantizado que los profesores de los cursos cobren al menos lo establecido en los módulos correspondientes, ni que los costes indirectos declarados sean reales, y por tanto, que no se originen lucros con la impartición de estos cursos. El formato de este certificado ha sido modificado por el Instituto en 1995, incluyendo un detalle de los gastos que han tenido los centros colaboradores por todos los conceptos, pero no se exige documentación que soporte la veracidad de los datos suministrados (v. gr. justificantes de gastos).

- En las subvenciones otorgadas bajo la forma de convenio con empresa, la DP de Madrid no efectúa un seguimiento del compromiso de contratación establecido en los convenios, como mínimo del 60% de los alumnos, por lo que existe el riesgo de que no se cumpla el artículo 15 de la Orden del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social de 13 de abril de 1994, que desarrolla el Plan Nacional de Formación e Inserción Profesional.

- Tampoco se realiza ningún cruce de información con otras Administraciones Públicas para verificar que el conjunto de las subvenciones percibidas no supere el coste de la actividad desarrollada.

- En las becas y ayudas concedidas a los alumnos satisfechas por la DP de Madrid, se tramita el pago sobre la base de una relación enviada por un empleado de la Oficina de Empleo correspondiente, sin que se realice ninguna otra comprobación en la DP.

- El análisis de los resultados obtenidos en la aplicación de la subvención lo realiza el INEM, tanto en las DD. PP. como en los SS. CC.; las primeras a través de encuestas a los alumnos en el ejercicio siguiente a la finalización de los cursos, y los segundos a través del denominado «Observatorio Ocupacional», que utiliza, tanto las encuestas como cruces informáticos. Como resultado de estos cruces se deduce que el grado de reinserción de los alumnos de los cursos de 1993 ha sido, a nivel nacional (excluyendo a las CC. AA. con gestión transferida) del 38,7%. La información suministrada por las encuestas dice que sólo un 56,5% de los alumnos que han encontrado trabajo, tienen una ocupación afín al curso que han realizado.

- Como desarrollo de la normativa del Plan FIP, la Subdirección General de Gestión de Formación Ocupacional dictó, el 24 de junio de 1994, unas Instrucciones de gestión del Plan FIP que establecen el deber de las DD. PP. de comprobar los justificantes que sirven de soporte a los certificados globales remitidos por los centros colaboradores en, al menos, el 25% de los cursos realizados. Esta comprobación no se ha efectuado en la DP de Madrid.

- Los SS. CC. tampoco han realizado ningún tipo de control a los centros de formación pertenecientes al INEM, ni a los Centros que imparten cursos por contratos-programas⁴⁷.

8.3.4. Programas de Escuelas-Taller y Casas de Oficios

Son programas públicos de empleo-formación que tienen como finalidad cualificar a desempleados, preferentemente jóvenes de hasta 25 años, según la OM de 29 de marzo de 1988, y exclusivamente menores de 25 años, según la nueva regulación dada por la OM de 3 de agosto de 1994.

Los créditos definitivos del Presupuesto de 1994 han ascendido a 41.495.530 miles de pesetas, si bien, dada la naturaleza plurianual de estos programas, aproximadamente el 60% de estos créditos están comprometidos en programas aprobados durante los tres ejercicios anteriores. Los créditos no comprometidos se distribuyen provincialmente según el número de desempleados inscritos en el INEM, ponderado por la renta per cápita provincial.

En la normativa reguladora de estos programas no se especifica la aplicación del régimen de concurrencia competitiva. Las entidades promotoras que soliciten las subvenciones deberán ser órganos de la Administración del Estado, CC. LL., CC. AA., OO. AA., sociedades estatales o instituciones públicas o privadas sin fines de lucro. Las resoluciones aprobatorias son dictadas por el Director Provincial, en virtud de delegación del Director General del INEM, según el artículo 18.8.e) de la Orden de 16 de

noviembre de 1992, en el plazo de un año, previo informe vinculante de la Dirección General del INEM.

Las deficiencias más significativas que se han puesto de manifiesto en el análisis de estas subvenciones han sido las siguientes:

- La normativa no contempla la realización de convocatoria pública y no establece criterios claros para definir las prioridades entre los diversos proyectos. Dado que en el período de 1992-1994, la media de concesión de las solicitudes fue del 65%, no habiendo sido aprobadas gran parte de ellas por insuficiencias presupuestarias, sería más conveniente que la normativa reguladora de estos programas estableciera un régimen de concurrencia competitiva para garantizar la objetividad en la concesión de estas subvenciones⁴⁸.

- En la DP de Madrid se ha incumplido en el 60% de los expedientes analizados, el plazo de 10 días establecido en el artículo 9.2 de OM de 29 de marzo de 1988, para la remisión de la solicitud y del informe de la DP a los SS. CC. En la misma DP, han sido resueltos fuera de plazo un 30% de los expedientes analizados⁴⁹; falta la constitución de aval en un 40%; no cumplen los requisitos de estar al corriente con sus obligaciones tributarias y con la Seguridad Social el 50% de los solicitantes; y, finalmente, no hay constancia en ninguno de la notificación de la Resolución a los interesados.

- En las DD. PP. de Madrid y Sevilla, los expedientes están incompletos, y en las tres DD. PP. visitadas no se ha cumplido el plazo establecido para la transferencia de fondos a la entidad.

- La Orden de 29 de marzo de 1988 no regulaba la forma de justificar la aplicación de estas subvenciones, y así, en las DD. PP. visitadas la documentación acreditativa de los pagos efectuados por los beneficiarios ha sido diversa. En la DP de Vizcaya las Escuelas-Taller y Casas de Oficios remitían una relación de los gastos realizados, y la DP realizaba una petición de documentos justificativos mediante un muestreo⁵⁰. En la DP de Madrid se adjuntaban los contratos, las nóminas de alumnos y profesores, documentos de ingreso de la Seguridad Social y facturas de gastos diversos, y en la DP de Sevilla estos mismos documentos excepto los contratos. Por lo demás, el control de la justificación ha sido escaso y deficiente.

Por Resolución de 7 de julio de 1995 se han establecido unos mínimos de justificación en la aplicación de estas ayudas; no obstante, el Organismo debería homogeneizar los procedimientos aplicados a este respecto en las diversas DD. PP.

⁴⁸ La larga preparación de algunos proyectos expresada en las alegaciones no dificulta la realización de una convocatoria, toda vez, que ésta podría realizarse todos los años en las mismas épocas. Los parámetros que se expresan en las alegaciones, así como sus puntuaciones, no figuran en las normas reguladoras de estos programas. Lo que produce una falta de transparencia en la concesión de estas subvenciones.

⁴⁹ Respecto de la alegación presentada por la DP de Madrid, cabe señalar que del 30% de expedientes de dicha DP que han sido resueltos fuera de plazo, un 20% es imputable al informe de la viabilidad de los SS. CC.; no obstante, el plazo medio entre el informe de viabilidad y la resolución es de 3 meses y 26 días.

⁵⁰ Como se reconoce en la alegación el control efectuado por la DP de Vizcaya se realiza sobre una muestra. Cabe destacar que el número total de centros que perciben este tipo de ayudas en la provincia de Vizcaya es de 15 (10 Escuelas-Taller y 5 Casas de Oficios).

⁴⁷ Alegación contestada en nota a pie número 8.

- La subvención que percibe el beneficiario, según la normativa reguladora, se basa en la aplicación de dos módulos para todo tipo de actividad: uno para los gastos de funcionamiento y otro para el profesorado. En las DD. PP. de Madrid y Sevilla no se separa la justificación entre ambos módulos, dándose por justificada la suma de los dos importes.

- La DP de Sevilla no verifica en ningún momento la asistencia de los alumnos, y en la DP de Madrid hay dos expedientes en los que se ha justificado menor importe de lo subvencionado (expedientes CO-148/93 y CO-378/92 por 14.484 y 3.710 miles de pesetas, respectivamente), sin que haya realizado ninguna petición de reintegro⁵¹.

- El INEM realiza el análisis de los resultados obtenidos con cada subvención exclusivamente comprobando el grado de reinserción que han tenido los alumnos, a través de una encuesta que se realiza a éstos entre los 6 y los 12 meses siguientes a la finalización de los cursos. Los resultados de los programas finalizados en el ejercicio 1993 señalaban un grado de reinserción del 42,15%, con el 85% de los contratos de tipo temporal, y sólo el 2,38% de carácter indefinido. No se verifica la realización de la obra o servicio subvencionado, ni la calidad de las enseñanzas impartidas, por lo que el Organismo debe adoptar las medidas necesarias para efectuar estas comprobaciones⁵².

- El INEM no realiza ningún tipo de control a las Escuelas-Taller y Casas de Oficios, que permita asegurar el cumplimiento de los objetivos que se persiguen con la subvención y que la subvención recibida no sea superior al coste de la actividad realizada por el ente gestor⁵³.

- Finalmente, cabe señalar que, en contra de lo que establece el artículo 81 del TRLGP, no se publican trimestralmente en el «BOE» las subvenciones concedidas por el INEM. Esta deficiencia se ha constatado en todas las líneas de subvenciones analizadas.

9. Prestaciones económicas

El detalle de estas partidas a 31 de diciembre de 1994 era la siguiente:

(miles de pesetas)	
CONCEPTO	IMPORTE
Prestaciones por desempleo	1.539.006.566
Cuotas beneficiarios prestaciones por desempleo	477.862.174
TOTAL	2.016.868.740

El sistema de protección por desempleo en nuestro país se estructura en torno a dos tipos básicos de prestaciones: contributivas y no contributivas. Dentro de este

epígrafe se analizará además un tercer tipo de prestación aplicable en las CC. AA. de Andalucía y Extremadura: el subsidio del REASS (Régimen Especial Agrario de la Seguridad Social).

En este epígrafe se van a analizar los aspectos normativos y de procedimiento que afectan al reconocimiento de las prestaciones, pues los aspectos económico-financieros serán analizados, básicamente, en el epígrafe 12 de esta Sección, referente a las relaciones INEM-TGSS.

9.1. Prestación contributiva

Esta prestación tiene por objeto la protección de los trabajadores por cuenta ajena incluidos en el Régimen General de la Seguridad Social y de aquéllos otros incluidos en los Regímenes Especiales de la Seguridad Social que protegen esta contingencia que reúnan los requisitos siguientes:

a) Estar afiliados a la Seguridad Social y en situación de alta o asimilada al alta en los casos que reglamentariamente se determinen.

b) Tener cubierto el período mínimo de cotización (360 días), dentro de los 6 años anteriores a la situación legal de desempleo o al momento en que cesó la obligación de cotizar.

c) Encontrarse en situación legal de desempleo.

d) No haber cumplido la edad ordinaria que se exige en cada caso para causar derecho a la pensión contributiva de jubilación, salvo que el trabajador no tuviera acreditado el período de cotización requerido para ello, o se trate de supuestos de suspensión de relaciones laborales o reducción de jornada autorizados por resolución administrativa.

La base reguladora de la prestación será el promedio de la base de cotización por dicha contingencia durante los últimos 6 meses, y su duración estará en función de los períodos de ocupación cotizada en los 6 años anteriores a la situación legal de desempleo o al momento en que cesó la obligación de cotizar.

Los asuntos más significativos que se han puesto de manifiesto en el análisis de esta prestación han sido los siguientes:

- En las DD. PP. de Madrid y Vizcaya no consta la firma del titular del órgano competente para efectuar el reconocimiento del derecho a la prestación⁵⁴. Este hecho, observado también en la DP de Sevilla, fue puesto de manifiesto en el anterior informe especial emitido por este Tribunal sobre las relaciones entre el INEM y la TGSS.

- Se observan diversas deficiencias como falta de documentación en los expedientes (acreditación de la situación personal), diferencias en algunos expedientes entre la prestación reconocida y la que debiera reconocerse en función de la documentación aportada, retrasos en el reconocimiento de la prestación (se trata de demoras fre-

⁵¹ Alegación contestada en nota a pie número 10.

⁵² Las actuaciones de seguimiento a que se hace referencia en las alegaciones no han sido recogidas en el informe de este Tribunal dadas las incoherencias observadas entre los datos facilitados por los SS. CC. y los obtenidos en las DD. PP. visitadas.

⁵³ No existe constancia de las visitas periódicas a las Escuelas-Taller a que alude la DP de Sevilla, por lo que no se acepta esta alegación.

⁵⁴ Alegación contestada en nota a pie número 11.

cuentas aunque de escasa duración), carácter ilegible de las firmas que figuran en el expediente, etcétera. Estas deficiencias no aparecen de forma generalizada, pero deben considerarse indicativas de la necesidad de potenciar las revisiones ulteriores de los expedientes a fin de conseguir un mayor rigor en la aplicación de la normativa.

- Sin perjuicio de la automaticidad del derecho a la prestación, se ha observado en algunos casos que los documentos de cotización a la SS probatorios de las retribuciones del último semestre, no aparecen validados por el banco, por lo que no consta que efectivamente se hubiese cotizado por las retribuciones declaradas (que sirven de base para determinar el derecho a la prestación). El INEM no realiza un seguimiento del efectivo ingreso de estas cotizaciones a efectos de detectar supuestos de responsabilidad empresarial.

9.2. Prestación no contributiva

Este tipo de prestación se prevé, con carácter general, para aquellos desempleados que, reuniendo los requisitos del artículo 215.1.1 del RD legislativo 1/1994, de 20 de junio, no pueden acceder a la prestación de nivel contributivo, carezcan de rentas suficientes y tengan a su cargo responsabilidades familiares.

Los asuntos más significativos que se han puesto de manifiesto en el análisis de esta prestación han sido los siguientes:

- La deficiencia de control interno más importante que se ha puesto de manifiesto está relacionada con la justificación de las rentas percibidas por los beneficiarios o su inexistencia, pues la documentación aportada por los interesados (una mera declaración) y, en su caso, la declaración de IRPF, no parecen suficientes para validar el cumplimiento de este requisito exigido por la normativa para acceder al subsidio. Otras vías ya seguidas por el Instituto para el control de este aspecto, tales como cruces informáticos con las bases de datos de la Seguridad Social (para el control de las jornadas trabajadas y efectivamente cotizadas) y de la Hacienda Pública (IRPF, IVA, Impuesto de Actividades Económicas) parecen las más adecuadas para mejorar el control de este extremo, por lo que deben ser potenciadas.

Asimismo, se ha comprobado que en las DD. PP. de Madrid y Vizcaya no consta la firma del titular del órgano competente para el reconocimiento del derecho por el beneficiario⁵⁵. Este hecho, observado también en la DP de Sevilla, se puso de manifiesto, al igual que en el caso anterior, en el informe emitido por este Tribunal sobre las relaciones INEM-TGSS. Finalmente, se ha apreciado el carácter ilegible de las firmas del funcionario proponente y del terminalista.

9.3. Subsidio del REASS

Esta prestación, regulada por el RD 1387/1990, de 8 de noviembre, tiene por objeto la protección de los traba-

jadores por cuenta ajena de carácter eventual incluidos en el REASS, salvo que ellos o su cónyuge sean propietarios, arrendatarios, aparceros o titulares de explotaciones agrarias cuyas rentas superen la cuantía que se determine por el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, estén en situación legal de desempleo, carezcan de rentas suficientes y tengan a su cargo responsabilidades familiares.

El aspecto más significativo que surge del análisis de esta prestación se refiere al control del nivel de rentas de los beneficiarios, en relación al cual se pueden hacer las siguientes observaciones:

- La documentación aportada por los beneficiarios y, en su caso, la declaración de IRPF, no parecen suficientes para validar el cumplimiento de este requisito exigido por la normativa para acceder al subsidio, por lo que al igual que en el subsidio de desempleo, la potenciación de los cruces informáticos parece la vía más adecuada para mejorar el control de este extremo.

- Las jornadas cotizadas para establecer el mínimo de las necesarias para acceder al subsidio son, en muchos casos, de difícil comprobación, ya que la documentación que reciben las DD. PP. del Instituto contiene errores o adolece de falta de algunos datos.

- Los certificados de los ayuntamientos referidos a que los solicitantes no figuren como titulares en las bases de datos del IAE, IBI, etcétera, están referidos únicamente a su demarcación, lo que no asegura que puedan estar dados de alta en otros municipios.

- Asimismo, en relación a este requisito, se podría establecer que las hojas de la «Cartilla del trabajador agrario», que están prenumeradas, fueran personales e intransferibles, de forma que a través de la numeración se pudiese controlar su continuidad respecto de los que sirvieron en el último ejercicio para acceder al subsidio, el número de jornadas trabajadas y, en consecuencia, un mínimo de rentas percibidas. En la actualidad no se realiza ningún control de este tipo.

10. Ingresos

La composición de estos saldos a 31 de diciembre de 1994 era el siguiente:

(miles de pesetas)	
CONCEPTO	IMPORTE
706 Venta de servicios	472.677
712 Otros ingresos financieros	29.726
745 Cuotas por desempleo	1.183.601.206
746 Cuotas formación profesional	127.987.000
760.0 Transf. corrientes Estado para cumplimiento de sus fines	46.666.735
760.1 Transf. para prest. asistenciales y cuotas desempleados	847.809.000
760.2 Transf. para reconversión y reindustrialización	573.740
760.3 Transf. para convenios de fomento de empleo	58.186.149
780 Reintegros	20.133.275
789.1 Por material de desecho	1.973
789.9 Ingresos diversos	39.779
TOTAL	2.285.501.269

La ejecución del presupuesto de ingresos del Organismo es competencia, básicamente, de la Subdirección General de Gestión Económica y Presupuestaria de los SS. CC.

⁵⁵ Alegación contestada en nota a pie número 11.

Los Directores Provinciales del INEM tienen también competencias delegadas por el Director del Organismo en materia de ingresos en aplicación de la Orden Ministerial de 16 de noviembre de 1992 (liquidaciones correspondientes a pagos indebidos de prestaciones y de subvenciones). No obstante, los ingresos recibidos en las DD. PP. son transferidos a la cuenta corriente en el Banco de España de Servicios Centrales abierta para recoger todos los ingresos del Organismo (n.º 9000000-120020000851), denominada «cuenta centralizada de ingresos», siendo en este momento cuando se produce la anotación contable de estos derechos.

Esta forma de contabilización de los derechos, mediante contraído simultáneo al ingreso en Banco de España, permite que puedan existir derechos pendientes de cobro a favor del Organismo que no estén reflejados en la contabilidad, riesgo que se reduciría considerablemente si las DD. PP. enviasen a los SS. CC. la documentación de los expedientes de ingresos en el momento de su liquidación y no cuando se cobran. Es decir, una orientación del registro de los ingresos hacia el principio de devengo (la forma actual de registro de los ingresos se basa en la aplicación del criterio de caja), daría lugar a un mayor control de éstos.

Hay que hacer una mención especial al caso de los ingresos procedentes del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social por transferencias corrientes y de capital a favor del INEM, hechos en virtud de los Presupuestos Generales del Estado. Para estos ingresos se sigue el principio de devengo desde el ejercicio 1995. En cualquier caso al cierre del ejercicio 1994 los derechos pendientes de cobro por este concepto fueron objeto de registro.

A continuación, dada la diversidad de esta área, se comentan las incidencias más significativas que se producen en los diversos tipos de ingresos que recoge la contabilidad del Instituto.

1. Cuotas por desempleo y formación profesional. Estos ingresos son recaudados por la TGSS y comunicados al INEM de forma periódica, no siendo constante dicha periodicidad. Dado que uno de los objetivos de esta fiscalización era hacer un seguimiento de las relaciones de carácter financiero entre el INEM y la TGSS, un comentario más detallado de estos conceptos se contiene en el epígrafe 12 de esta Sección relativo a este tema.

Por otra parte las cuotas de desempleo correspondientes a personal no funcionario de las Fuerzas Armadas y de Justicia, incluidos en el Régimen General de la Seguridad Social, son recaudadas por el ISFAS y MUGEJU e ingresadas en la cuenta corriente del INEM en el Banco de España, siguiéndose el mismo sistema que el anteriormente descrito para las gestionadas por la TGSS. El INEM no hace comprobaciones de los ingresos comunicados por estas entidades.

2. Venta de material de desecho. Es un concepto de escasa importancia relativa en el INEM. En 1994 se ingresaron 1.973 miles de pesetas, todo ello a través de las DD. PP.. El sistema de contabilización es por contraído simultáneo, al tener información del ingreso en el Banco de España, por lo que pueden existir derechos pendientes de cobro no recogidos en contabilidad.

3. Prestaciones de otros servicios. Aquí se incluyen las cantidades abonadas por la CEE por comisiones de

servicio de personal del Organismo realizadas en países comunitarios, que se incluyen en programas de formación y empleo. Estos ingresos son contabilizados en contraído simultáneo cuando se produce el ingreso en cuenta corriente.

El Instituto no ha habilitado un sistema de coordinación entre la SG de Servicios Técnicos, que posee la información de estas comisiones de servicio, y la SG de Gestión Económica y Presupuestaria, responsable de la gestión económico-financiera, que asegure que se reembolsan todos los gastos de viaje a que tiene derecho el Organismo. En resumen, la información sólo se utiliza para identificar los ingresos producidos en la cuenta corriente, pero no para reconocer los correspondientes derechos. Tampoco se utiliza para efectuar un control de los reembolsos a que tiene derecho el INEM⁵⁶.

Otro tipo de ingresos incluido en este concepto son los correspondientes a prestaciones de desempleo pagadas por cuenta de otros países, que son contabilizados por contraído simultáneo, esto es, cuando se produce el ingreso en cuenta corriente. No obstante, el Instituto dispone de información (que no utiliza) para efectuar su registro de acuerdo con el principio de devengo, por lo que se propone incrementar el resultado del ejercicio en 168.242 miles de pesetas, consecuencia de incrementar 630.886 miles de pesetas por los ingresos de 1994 registrados en 1995 y de disminuir 462.644 miles de pesetas por los ingresos de 1993 registrados en 1994. Por lo que respecta a los gastos correspondientes a estos ingresos el Instituto los considera como un gasto más de prestaciones, estando englobados en los ajustes que este Tribunal propone para registrar contablemente el certificado definitivo de prestaciones correspondiente al ejercicio 1994.

Sin perjuicio de lo anterior, esta operación debiera considerarse como de naturaleza extrapresupuestaria al ser un pago delegado que realiza el INEM y no un ingreso que corresponda al Organismo. Paralelamente, los pagos que se realizan por este tipo de acuerdos tampoco debieran considerarse como gasto para el Instituto. La implantación de este criterio evitaría en lo sucesivo los problemas de periodificación que se producen en la actualidad.

4. Reintegros de ejercicios cerrados. En este concepto se registran los ingresos por pagos indebidos de prestaciones, subvenciones y haberes del personal al servicio del INEM. Durante el ejercicio 1994 este concepto experimentó un incremento, respecto del ejercicio precedente, de 20.133.275 miles de pesetas debido, entre otras circunstancias, a un mayor control de los citados pagos indebidos como consecuencia de la creación de una unidad de seguimiento y control de los reintegros de subvenciones (los reintegros de prestaciones fueron considerados en todo caso por el Instituto como menor gasto del ejercicio, incumpliendo por tanto los principios de no compensación y de uniformidad).

Existe un común denominador a todos estos ingresos y es su registro por contraído simultáneo, es decir, se re-

⁵⁶ No se acepta la alegación del Instituto sobre la existencia de un control adecuado de los reembolsos de comisiones de servicio en el extranjero. Como se reconoce en la propia alegación no se concilian los pagos del Instituto con las obligaciones del responsable, por lo que las diferencias que necesariamente se han de producir no son objeto de análisis.

gistran cuando se cobran, por lo que no están contabilizados todos aquellos derechos en vía ejecutiva y administrativa pendientes de cobro, lo cual es contrario a principios de contabilidad pública (cualquier liquidación de contraído previo, como es el caso, da lugar al registro del correspondiente derecho).

Como consecuencia de lo anterior se hace necesario aflorar a la contabilidad todos aquellos derechos correspondientes a liquidaciones en vía ejecutiva por pagos indebidos de prestaciones y subvenciones, que a 31 de diciembre de 1994 se encontraban pendientes de cobro. La única razón por la que no se incluyen los derechos liquidados en vía administrativa radica en ser los datos sobre sus importes e índices de cobro aplicables de menor fiabilidad.

No obstante, para el comentario de este extremo así como de otras peculiaridades que afectan a ambos tipos de reintegros, separaremos su estudio. También se analiza de forma separada la repercusión de la vía ejecutiva de cotizaciones por desempleo y formación profesional, que carece de reflejo en los estados anuales de la entidad.

Reintegros por pagos indebidos de subvenciones:

En este tipo de reintegros el registro contable, como ingreso del presupuesto corriente, se produce cuando se transfieren los fondos correspondientes desde la cuenta en Banco de España de la DP a la cuenta n.º 851 de SS. CC. ya citada, con lo cual quedan sin registrar todas las liquidaciones de reintegros por subvenciones que se encuentran en vía ejecutiva. La Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) se encarga de recaudar estas liquidaciones a través de un convenio celebrado con el Instituto.

En relación a este convenio se han planteado problemas por cuanto la AEAT ha exigido, a partir de 1995, que sean los SS. CC. del INEM quienes remitan las certificaciones de descubierto a la Agencia, mientras que con anterioridad eran las DD. PP. quienes hacían esta remisión. Con el procedimiento actual se posibilita un mejor control por parte del INEM de las citadas liquidaciones así como su registro contable, ya que al no estar desconcentrada la gestión del presupuesto de ingresos las DD. PP. no pueden contabilizar estos derechos.

En 1994, el importe de los reintegros liquidados en vía ejecutiva y no contabilizados asciende a 748.250 miles de pesetas, y los liquidados en ejercicios anteriores no cobrados a 31 de diciembre de 1994 y no registrados suponen 885.532 miles de pesetas. Como el índice de cobro en vía ejecutiva es del 25%, se debe dotar una provisión del 75% del importe de estos derechos, esto es, 1.225.336 miles de pesetas en total (sólo se consideran las liquidaciones en vía ejecutiva, pues los datos disponibles sobre las que permanecen en vía administrativa se ven afectados por errores y otras contingencias que les restan fiabilidad).

Por lo que se refiere al procedimiento de gestión seguido por el Instituto para la gestión de estos reintegros, se han detectado las siguientes deficiencias:

- Los plazos de tramitación son muy dilatados, así hay casos en que desde que se detecta la causa del reintegro

hasta que se comunica al beneficiario transcurren 36 días por término medio; por otra parte, desde esta comunicación a la liquidación que determina el reintegro transcurre una media de 142 días, cuando la normativa establece plazos que oscilan entre 10 y 15 días y, finalmente, desde la notificación del acto administrativo de liquidación hasta la emisión del certificado de descubierto transcurren alrededor de 239 días. En total pueden transcurrir una media de 417 días desde que se detecta la causa del pago indebido hasta que, en su caso, se emite la certificación de descubierto.

- En el ejercicio 1994 no se liquidaban, con carácter general, los intereses de demora. A este respecto se recuerda que según establece el artículo 36 TRLGP las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública devengarán el interés de demora desde el día siguiente a su vencimiento. En el mismo sentido, en materia de subvenciones, se pronuncia el artículo 81.9 TRLGP. Finalmente, una instrucción de la Dirección General del INEM aprobada el 28 de febrero de 1995, pero no aplicada, establece el procedimiento a seguir para el cálculo de los intereses de demora relativos a pagos indebidos de subvenciones.

La consideración de estos ingresos daría lugar a una modificación en los estados financieros de la entidad cuya cuantía no ha sido precisada por la entidad.

- Hay expedientes susceptibles de estar incursos en alguna de las situaciones de infracciones administrativas previstas en el artículo 82 del TRLGP (exptes. n.º 28038/94 y 28062/94) y en el artículo 28 de la Ley 8/1988, de infracciones y sanciones en el orden social, pues falta la justificación del empleo dado a los fondos recibidos, y no se ha iniciado el procedimiento previsto en el artículo 8 del Reglamento del procedimiento de subvenciones para las infracciones administrativas, si bien si se les ha exigido el reintegro de los fondos no justificados⁵⁷.

- El INEM no ha aplicado el artículo 45 de la Ley 8/1988, antes citada, que establece que los perceptores de subvenciones que hayan cometido infracciones muy graves perderán automáticamente las ayudas percibidas y podrán ser excluidos de un nuevo acceso a tales beneficios por el período de un año. Se han detectado casos de beneficiarios a los que ha sido concedida una subvención habiendo incumplido la obligación de justificar una subvención anterior. Este problema se ha detectado, particularmente, en las subvenciones a CC. LL. donde la denegación de nuevas subvenciones plantea una grave problemática social (v. gr.: ayudas del Plan de Empleo Rural). No obstante, no se puede olvidar que esta falta de justificación de fondos públicos, puede estar encubriendo, al menos parcialmente, una utilización distinta a la contemplada en la concesión de los fondos, sin perjuicio de las responsabilidades contempladas en la normativa vigente.

Reintegros por pagos indebidos de prestaciones:

Los reintegros por pagos indebidos de prestaciones se registran como menor gasto del ejercicio corriente, cual-

⁵⁷ Alegación contestada en nota a pie número 12.

quiera que sea el ejercicio del que provengan. Este procedimiento es contrario a los principios contables aplicables, y de hecho durante 1994 no existía ninguna norma que lo amparase. Sin embargo, para el año 1995, la Ley 42/94, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social en su DA XXXII establece que «los importes por impagados, retrocesiones o reintegros de pagos indebidos de prestaciones del Sistema de Seguridad Social se imputarán al Presupuesto de gastos corrientes en el ejercicio en que se reintegren, como minoración de las obligaciones satisfechas en cualquier caso».

Esta norma supone una excepción a los principios contables aplicables, y puede servir para mantener la actual situación en que no es posible discriminar cuál es el origen de cada uno de los reintegros que se producen. Hubiera sido más adecuado arbitrar los medios y procedimientos para elaborar correctamente la contabilidad en lugar de promulgar una norma que permite la aplicación de criterios contrarios a los principios que se proclaman como inspiradores de nuestro sistema contable público (también resulta afectado el principio de homogeneidad, ya que los reintegros de subvenciones no siguen este criterio, registrándose como mayor ingreso).

Un segundo problema que afecta a los reintegros de prestaciones es el correspondiente al momento en que se contabilizan. Así, los reintegros de prestaciones se ingresan en la cuenta corriente abierta en la Caja Postal denominada «Reintegros de pagos indebidos»; los días 1 y 20 de cada mes se produce una transferencia de los fondos depositados en esta cuenta a la cuenta 851 del Banco de España. Cuando se reciben los fondos en esta última cuenta se anota el reintegro (como menor gasto del ejercicio con independencia de cual sea el ejercicio al que corresponde).

Pero no es ésta la única cuenta en la que se producen estos reintegros, también la TGSS recibe ingresos por reintegros en sus cuentas bancarias. Estos reintegros pueden provenir del análisis de las diferencias entre la nómina pagada y la nómina a pagar, en cuyo caso ya estarían contabilizados (existe un control en la Subdirección de prestaciones que se encarga de supervisar este extremo), y también de la recaudación que efectúan las URESS, información ésta que se recibe en la citada Subdirección y que es certificada al Servicio de contabilidad donde se registra⁵⁸.

Sin embargo, el sistema de registro que lleva el Instituto de estos ingresos, no permite recoger aquellos que aún están pendientes de cobro tras haberse producido su liquidación y notificación al administrado. La incorporación de estas liquidaciones (sólo se consideran las liquidaciones en vía ejecutiva, pues los datos disponibles sobre las que permanecen en vía administrativa se ven afectados por errores y otras contingencias que les restan fiabilidad), daría lugar a un incremento del resultado del ejercicio en 7.201.988 miles de pesetas (3.267.337 miles de pesetas corresponden a ejercicio corriente y el resto,

3.934.651 miles de pesetas a ejercicios cerrados). No obstante, dado que los índices de cobro que se registran para estos importes son muy bajos (el 7,58% según estimaciones del propio Organismo), se propone, de acuerdo con el principio de prudencia, provisionar el 92,42% del saldo lo que supondría un menor resultado por importe de 6.656.077 miles de pesetas.

Sin perjuicio de lo anterior se han detectado otras deficiencias que afectan a estos reintegros y que se relacionan a continuación:

- Además de los reintegros mencionados anteriormente, el Instituto tenía un saldo en cuenta corriente al cierre del ejercicio 1994, proveniente de reintegros ya efectuados y no registrado como ingreso de 96.714 miles de pesetas, por lo que se propone incrementar el resultado del ejercicio por ese importe.

- Las DD. PP. de la TGSS comunican con mucho retraso los cobros producidos, con lo que puede darse el caso de cobros efectuados por la TGSS y que al cierre no están registrados por el INEM, si bien este problema se limitaría (en cuanto al registro de los ingresos) contabilizando de acuerdo con el principio de devengo (estos importes forman parte de la conciliación entre el INEM y la TGSS).

- La tramitación de los expedientes de reintegro hasta la emisión, en su caso, de la certificación de descubrimiento (título ejecutivo) es muy lenta, produciéndose retrasos significativos que afectan a la efectividad del derecho al reintegro de estos pagos indebidos y pueden suponer, por otra parte, un perjuicio económico para el administrado. Así⁵⁹ en la DP de Sevilla, el tiempo transcurrido, en término medio, entre el final del período reclamado y la comunicación de percepción indebida, es de 688 días. Entre la comunicación y la resolución sobre percepción indebida, transcurre una media de 298 días (el período establecido de alegaciones es de 15 días). Entre la resolución y la certificación de descubrimiento, se aprecia un período medio de 443 días (el plazo para interponer recurso de alzada es de 15 días, y para realizar el ingreso 30 días). En total, desde el momento en que se produce el pago indebido hasta la fecha de la emisión de la certificación de descubrimiento transcurre una media de 1.429 días.

- Sería aconsejable que se realizara un mayor control sobre los pagos indebidos de prestaciones y de subvenciones, que permitiera un seguimiento de su antigüedad, procedimiento que haría más fácil evitar el perjuicio de estos derechos.

- En el ejercicio 1994 no se liquidaban, al igual que en materia de subvenciones, los intereses de demora. A este respecto se recuerda que, según establece el artículo 36 TRLGP, las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública devengarán el interés de demora desde el día siguiente a su vencimiento.

La consideración de este extremo daría lugar a una modificación en los estados financieros de la entidad cuya cuantía no ha podido precisar la entidad.

⁵⁸ Es errónea la afirmación de que en este informe se dé un tratamiento uniforme a los reintegros efectuados por los trabajadores en la Caja Postal y a los realizados por las entidades financieras en las cuentas de la TGSS. Simplemente, se engloban en un mismo epígrafe a efectos expositivos.

⁵⁹ Se acepta parcialmente la alegación del Instituto por cuanto la media de 1.429 días corresponden a los 28 expedientes examinados en la DP de Sevilla. Por otra parte, cabe señalar que el período medio correspondiente a la DP de Madrid en la tramitación de estas operaciones es de 947 días, según la muestra analizada por el equipo fiscalizador.

Liquidaciones en vía ejecutiva en materia de cotizaciones por desempleo y formación profesional:

Las cotizaciones por la contingencia de desempleo y la cuota de formación profesional son ingresos que corresponden al INEM como ya se ha comentado, por lo que las reclamaciones en vía ejecutiva (practicada por la TGSS) referidas a tales ingresos son, asimismo, derechos del Instituto que deberían estar registrados como cualquier otra liquidación de contraído simultáneo. En consecuencia se propone reflejar estos importes en la contabilidad del Organismo, lo que daría lugar (según los datos facilitados por la TGSS) a un incremento del resultado del ejercicio en 157.226.106 miles de pesetas (de los que 71.747.725 miles de pesetas corresponden a ejercicio corriente y el resto, 85.478.382 miles de pesetas, a ejercicios cerrados). No obstante, dado que los índices de cobro que se registran para estos importes son muy bajos (el 6,13% según estimaciones facilitadas a este Tribunal por la TGSS), se propone, de acuerdo con el principio de prudencia, provisionar el 93,87% del saldo, lo que supondría un menor resultado por importe de 147.588.146 miles de pesetas (sólo se consideran las liquidaciones en vía ejecutiva, pues a similitud de los casos de pagos indebidos de prestaciones y de subvenciones, los datos sobre las que permanecen en vía administrativa se ven afectados por errores y otras contingencias que les restan fiabilidad).

5. Intereses de cuentas bancarias. Estos intereses se contabilizan por contraído simultáneo, sin periodificar y por su importe neto, esto es, sin incluir el 25% de la retención por impuestos efectuada por la entidad financiera. La consideración de esta última circunstancia supondría que los ingresos y gastos aumentarían en 9.909 miles de pesetas, pero este ajuste no afecta al resultado final pues supone un aumento en ingresos y gastos paralelo.

Durante el ejercicio 1994 esta cuenta experimentó un incremento del 200% consecuencia de una renegociación de los tipos de interés que generan la cuentas abiertas en la Caja Postal.

Más importancia tiene el tema de la periodificación de los ingresos financieros, que al ser registrados con criterio de caja, tienen una repercusión incorrecta en la cuenta de resultados de la entidad. La correcta consideración de este ingreso supondría una minoración del resultado del ejercicio por importe de 1.280 miles de pesetas.

6. Ingresos diversos. En este concepto incluye el Organismo intereses de demora en reintegros de pagos indebidos que deberían imputarse al subconcepto 391.01 «Intereses de demora», cuestión ya apuntada por la Intervención Delegada en el INEM en su informe anual de 1994 sobre derechos e ingresos. Estos intereses se registran como consecuencia de sentencias judiciales favorables al Instituto (como se indica anteriormente no se liquidan intereses de demora por pagos indebidos de prestaciones y subvenciones).

7. Otros ingresos patrimoniales. Este concepto recoge alquileres de aulas, instalaciones y otros ingresos patrimoniales. En todos los casos la contabilización ha sido por contraído simultáneo, por lo que cabe hacer las mismas consideraciones que en supuestos anteriores.

8. Subvenciones de capital. Su análisis se contiene en el epígrafe 13 de esta Sección relativo a las relaciones entre el INEM y la Administración del Estado.

9. Subvenciones de capital del exterior. Los derechos reconocidos en este concepto durante el ejercicio 1994 han ascendido a 58.463.031 miles de pesetas, y provienen del Fondo Social Europeo. De ellos, 57.774.080 tienen su origen en programas operativos aprobados exclusivamente para España, y 688.951 miles de pesetas en Iniciativas Comunitarias, en las que participan varios Estados miembros de la Unión Europea.

El proceso de contabilización de estas subvenciones viene regulado en el Real Decreto-Ley 7/1989, de 29 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, financiera y tributaria, y en la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de julio de 1992. Según esta última, y para los programas operativos, la Dirección General del Tesoro y Política Financiera transfiere al INEM, mensualmente, una doceava parte del importe que figura en las previsiones iniciales del presupuesto de ingresos del Organismo, cancelando dichos anticipos con los fondos recibidos del FSE, y regularizando a fin de ejercicio la situación deudora o acreedora con cargo a los créditos que, destinados al Instituto, figuren en el presupuesto de gastos del Estado.

Las conclusiones más significativas que se han obtenido en el análisis de esta cuenta son las siguientes:

- Se ha producido una incorrecta imputación de estos ingresos como subvenciones de capital, ya que los gastos que financian son de naturaleza corriente, y, como tales, están imputados, fundamentalmente, en el Capítulo IV del Presupuesto de Gastos del Organismo. Esta deficiencia ha sido corregida por el INEM en el ejercicio 1995, contabilizando estos ingresos como subvenciones corrientes del exterior.

- Asimismo se ha detectado una baja ejecución sobre las previsiones iniciales del presupuesto de ingresos, 86.000.000 miles de pesetas, que fue del 67,2%.

Este bajo grado de ejecución responde a la situación deudora del INEM con respecto al Tesoro, según puede observarse en el siguiente cuadro, que nos muestra los flujos financieros de anticipos del Tesoro y de las cancelaciones realizadas por el FSE de los programas operativos de los Marcos Comunitarios de Apoyo del FSE correspondientes a los periodos 1990-93 (prorrogado hasta 31-12-94) y 1994-99.

(miles de pesetas)

AÑOS	ANTICIPOS TESORO	CANCELACIONES FSE	SALDO
1990	68.999.000	57.680.623	11.318.377
1991	75.000.000	75.082.999	-82.999
1992	67.999.997	79.820.974	-11.820.977
1993	80.000.000	68.171.159	11.828.841
1994	57.774.080	67.282.267	-9.508.187
TOTAL	349.773.077	348.038.022	1.735.055

- Por otra parte, los flujos financieros referentes a las cancelaciones de saldos del FSE se han producido con cierta lentitud, según se muestra en el siguiente cuadro.

(miles de pesetas)

TRAMO	1990	1991	1992	1993	1994	1995	TOTAL
1990	31.738.977	16.659.810	9.281.836				57.680.623
1991		46.679.428	5.690.459	17.246.062	5.359.527	107.524	75.083.000
1992			24.046.913	42.114.027	10.484.331	3.175.703	79.820.974
1993				40.441.725	25.034.032	2.695.401	68.171.158
1994						67.282.267	67.282.267
TOTAL	31.738.977	63.339.238	39.019.208	99.801.814	40.877.890	73.260.895	348.038.022

El porcentaje de cofinanciación del FSE respecto al total de ayudas concedidas por el INEM durante 1994, 241.241.742 miles de pesetas, se sitúa en torno al 48%. Este ratio de cofinanciación se obtiene de forma globalizada para el conjunto de subvenciones, a pesar de que no todas las subvenciones son gastos elegibles para su financiación por el FSE, y no todas las Comunidades Autónomas tienen el mismo porcentaje de cofinanciación, porque el Instituto no lleva una unidad de seguimiento contable, tal y como establecen los Principios Contables Públicos. En el ejercicio 1995, esta deficiencia ha sido corregida, también, por el Instituto.

En los dos Programas Operativos de los Marcos Comunitarios de Apoyo del período 1994-99, uno para Regiones del objetivo n.º 1, y otro para Regiones fuera del objetivo n.º 1, cuyo órgano ejecutor es el INEM, se han justificado como gastos elegibles del ejercicio 1994, 92.691.894 miles de pesetas, que suponen un 139% de la financiación prevista en el conjunto de los dos programas operativos, que ascendía a 66.661.120 miles de pesetas.

El gasto de la prórroga de los programas operativos del período 1990-93, efectuado en 1994, ha ascendido a 23.910.650 miles de pesetas.

11. Otros resultados del ejercicio

El detalle de estas partidas a 31 de diciembre de 1994 era el siguiente:

(miles de pesetas)	
CONCEPTO	IMPORTE
822 Otros cargos	4.673.906
822 Resultado positivo en operaciones de inmovilizado	304
841 Modificación de obligaciones de ejercicios cerrados	(349.661)
TOTAL	4.324.549

Para el análisis de estas partidas distinguiremos de una parte las correspondientes a resultados extraordinarios y de otra la referente a modificación de obligaciones de ejercicios cerrados.

Resultados extraordinarios:

El saldo correspondiente a «Otros cargos» se refiere a una depuración de la cuenta 242 «Edificios y otras construcciones en curso», realizada en 1994 en la que se llevan a las correspondientes cuentas de inmovilizado las partidas que permanecían en aquella cuenta indebida-

mente. Esta situación hizo que se abonaran las cuentas de amortización acumulada por las dotaciones de amortización no registradas de ejercicios anteriores, y que no se imputaron por estar el inmovilizado contablemente clasificado como «en curso». Esta dotación se realizó con cargo a la cuenta de «Resultados extraordinarios». El detalle de estos cargos se contiene en el siguiente cuadro:

(miles de pesetas)	
CONCEPTO	IMPORTE
Cuotas de amortización de los años 92 y 93, correspondientes a bienes contabilizados como inmovilizado en curso, que desde el año 92, inclusive, deberían estar registrados como inmovilizado inventariable.	2.972.845
Cuotas de amortización del año 93, correspondientes a bienes contabilizados como inmovilizado en curso, que desde el año 93, inclusive, deberían de estar registrados como inmovilizado inventariable.	1.701.062
TOTAL	4.673.907

No obstante, se ha comprobado que la clasificación que se ha hecho de estos bienes y, consecuentemente, los coeficientes de amortización aplicados, no son correctos, por lo que la dotación extraordinaria realizada no es exacta, si bien no podemos precisar su cuantía por la limitación comentada en el epígrafe 1 de esta Sección.

Obligaciones anuladas:

El importe de las obligaciones anuladas durante el ejercicio 1994 ascendió, según la cuenta de liquidación de presupuestos presentada por el Organismo, a 351.972 miles de pesetas. Si de este importe restamos la cifra correspondiente a la anulación de obligaciones del Capítulo VI (2.311 miles de pesetas), se obtiene la cifra que figura en la cuenta de resultados como «Modificación de obligaciones de ejercicios cerrados»: 349.661 miles de pesetas.

A continuación se inserta un cuadro donde se clasifican estas anulaciones por capítulos, así como en función de las causas que las originan:

(miles de pesetas)					
CAPÍTULO	Errores contables	Prescripción	Otras causas	Contraído excesivo	TOTAL
I	-	-	-	82	82
II	437	-	128	-	565
IV	137	58.908	125.527	113.743	298.315
VI	432	-	240	1.639	2.311
VII	-	50.503	2.195	-	52.698
TOTAL	1006	107.411	128.090	115.382	361.971
%	-	31	36	33	100

Mención especial merecen las anulaciones ocasionadas por incumplimiento de la obligación de estar al corriente de obligaciones tributarias y con la Seguridad Social, incluidas por importe de 25.407 miles de pesetas en la columna correspondiente a «Otras causas». Estas anulaciones se producen por realizarse la fase de reconocimiento de la obligación presupuestaria antes de que se acredite el cumplimiento de la citada obligación por los beneficiarios, según lo establecido por el artículo 81 TRLGP

En las líneas de subvención en que tal acreditación debe hacerse al solicitar la ayuda no se plantean estos problemas, pero en aquellas otras en que debe realizarse antes del pago de la subvención ocurre que la obligación previamente reconocida puede ser anulada si al efectuarse el pago no queda acreditado este extremo. Por otra parte, varias de las líneas de ayudas se conceden en régimen de concurrencia competitiva, por lo que la anulación de una obligación reconocida por este motivo incidiría en el ámbito de los derechos de un administrado al que se le hubiere denegado la misma.

Por ello se considera aconsejable extender, siempre que sea posible, el procedimiento de exigir la acreditación de estar al corriente de obligaciones tributarias y con la Seguridad Social en el momento de solicitud de la ayuda.

12. Relaciones entre el Instituto Nacional de Empleo y la Tesorería General de la Seguridad Social

La Ley 51/1980, de 8 de octubre, Básica de Empleo, asignó al INEM la gestión de las funciones y servicios derivados de las prestaciones de desempleo, así como el reconocimiento del derecho a las mismas. Mediante el RD 1325/1981, de 19 de junio, de transferencia de las funciones y servicios derivados de las prestaciones de desempleo, el INEM asumió dichas competencias. Sin embargo, el artículo 8 del citado RD 1325/1981 establecía que el pago de las prestaciones de desempleo y la recaudación de las cuotas por desempleo continuarán realizándose a través de los circuitos financieros de la TGSS, correspondiendo al INEM la autorización del gasto y la ordenación del pago. En consecuencia, se precisaba que el INEM y la TGSS mantuvieran «... cuentas de relación contable, comprensivas de todas sus operaciones recíprocas derivadas de la gestión de las prestaciones por desempleo, que se conciliarán mensualmente». Esta situación se ha mantenido tras la promulgación del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

La utilización que de los circuitos financieros de la TGSS hace el Instituto afecta a los siguientes conceptos:

A) Desde el punto de vista de los pagos:

- Prestaciones económicas por desempleo	Contributiva	Pago directo
		Pago delegado
	No contributiva	Pago directo

- Cuotas de beneficiarios de prestaciones contributivas por desempleo.
- Bonificaciones en las cuotas empresariales (fomento del empleo).
- Otros cargos (v.gr.: rectificaciones).

B) Desde el punto de vista de los cobros:

- Cuotas de desempleo.
- Cuotas de formación profesional.
- Reintegro de prestaciones indebidamente pagadas.
- Ingresos por responsabilidad empresarial.
- Otros abonos (v.gr.: rectificaciones)

Mensualmente el INEM transfiere a la TGSS con cargo a la transferencias del Estado recibidas para el desempleo, el déficit teórico resultante entre los ingresos y los gastos presupuestados.

Para realizar el comentario correspondiente al análisis de estas partidas distinguiremos, de una parte, los aspectos financieros, y de otra, el procedimiento de conciliación entre las dos entidades.

12.1. Aspectos financieros de las relaciones INEM-TGSS

A continuación se exponen los asuntos más significativos que se han detectado en el análisis realizado:

- Se registran los gastos e ingresos devengados en el período diciembre de 1993 a noviembre de 1994, no registrando diciembre de 1994 hasta el ejercicio 1995, por lo que procede, de acuerdo con el principio de devengo, excluir del resultado del ejercicio los gastos correspondientes a diciembre de 1993, incluyendo los correspondientes a diciembre de 1994.

La correcta periodificación de estas partidas tendría la siguiente repercusión sobre el resultado del ejercicio:

CONCEPTO	DICIEMBRE 93	DICIEMBRE 94	DIFERENCIA
Prestaciones	132.045.474	108.259.507	23.785.967
Cuotas SS	45.285.639	38.138.780	9.146.879
TOTAL	177.331.113	144.398.287	32.932.846

- Una vez concluido el ejercicio 1994, el INEM no realiza el certificado definitivo de prestaciones (período diciembre 93-noviembre 94) hasta el 30 de noviembre de 1995 (los datos necesarios para la confección de este certificado son facilitados en buena parte por la TGSS en junio de 1995). Estos datos no son registrados, por tanto, en los estados anuales a 31 de diciembre de 1994, por lo que procede su inclusión en ellos (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS, emitido anteriormente por este Tribunal).

El efecto de la inclusión del certificado definitivo del ejercicio 1994, así como los correspondientes a los ejercicios 1992 y 1993, sería el siguiente:

(miles de pesetas)

CONCEPTO	1992	1993	1994	DIFERENCIA
GASTOS:				
Prestaciones desempleo	(6.548.015)	(5.387.091)	5.906.771	(6.028.325)
Cuotas SS	365.768	836.582	1.305.317	2.596.667
Bonificaciones	(4.639.591)	456.667	1.327.430	(2.855.594)
Total	<10.821.838>	<4.094.932>	8.629.518	<6.287.262>
INGRESOS:				
Cuotas desempleo	(1.036.931)	(11.786.410)	3.286.102	(9.537.239)
Cuotas Form. Prof.	4.130.284	(1.006.024)	(4.082.256)	(957.996)
Total	3.093.353	<12.792.434>	<796.154>	<10.496.235>

No obstante, el certificado correspondiente a 1994 aún no ha sido ratificado por la TGSS. Esta circunstancia supone una incertidumbre, pues no podemos precisar el efecto de los ajustes que serían necesarios de conocerse el desenlace de esta cuestión, si bien las variaciones que puede presentar (ver «Conciliación en SS. CC.» en apartado 12.2) no deben ser de cuantía significativa (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

• Asimismo, cabe señalar que el Organismo no contabiliza los gastos financieros de las pólizas de crédito concertadas por la TGSS para la financiación de las prestaciones de desempleo no cubiertas con las transferencias procedentes del INEM (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS y en el Informe Anual sobre la Gestión del Sector Público Estatal del ejercicio 1993 emitidos por este Tribunal). Estos intereses son asumidos por el Instituto «de facto», ya que no consta la existencia de documento donde se indique el alcance de esta obligación. Por otra parte, durante el ejercicio 1995 se realizaron modificaciones presupuestarias para realizar los pagos correspondientes. En el siguiente cuadro se contiene el detalle de la evolución de esta deuda en los diferentes ejercicios:

(miles de pesetas)

EJERCICIO	IMPORTE	IMP. ACUMULADO
1991	22.380.863	22.380.863
1992	27.362.327	49.743.190
1993	30.455.320	80.198.510
1994	28.747.135	108.945.645

En relación a este tema, hay que añadir que el Instituto acepta esta repercusión sin tener documentación que soporte la misma y sin poder determinar si la repercusión que asume obedece exclusivamente a operaciones imputables al Instituto. En este sentido se ha efectuado un cálculo aproximativo sobre la repercusión de intereses efectuada por la TGSS teniendo en cuenta los ingresos por cuotas, las transferencias que le efectúa el Instituto, los intereses capitalizados y los pagos por prestaciones efectuados por la TGSS. El resultado de este cálculo supone una menor carga financiera para el ejercicio 1994 que la repercutida al Instituto por importe de 5.809.116 miles de pesetas, lo que podría suponer que se está repercutiendo al INEM un exceso de gastos financieros que podrían no corresponderle.

En consecuencia, resulta necesario que se documente la asunción por el Instituto del pago de esta deuda, para

que de esta forma tenga un mayor conocimiento de los gastos que le son repercutidos y mejores el control de su situación financiera.

• Asimismo, en relación a los ingresos del Organismo, interesa señalar que los ingresos por cuotas de formación y desempleo de diciembre de 1993 y 1994, se cobran en enero de 1994 y 1995, respectivamente, y es en estos meses cuando se registran (por importes de 165.572.501 y 115.336.410 miles de pesetas). Esta forma de registro que en principio es contraria a los principios de devengo y de correlación de ingresos y gastos (los cobros que se registran como ingresos en enero son para las entidades pagadoras gasto en el mes de diciembre), resulta avalada, dentro del sector público, por los principios contables aplicables al mismo, que consagran la aplicación del criterio de caja para todos aquellos ingresos derivados de autoliquidaciones de los administrados (ingresos de contraído por recaudado o contraído simultáneo). Por esta razón no se propone ningún ajuste por los mencionados ingresos⁶⁰.

• Sin perjuicio de lo anterior, los descuentos que se contienen en los documentos de liquidación de cotizaciones a la Seguridad Social (pago delegado y bonificaciones), han sido considerados por este Tribunal como mayor gasto del período al que corresponden (diciembre de 1993 y 1994). La repercusión económico-financiera de este hecho es la siguiente:

CONCEPTO	DICIEMBRE 93	DICIEMBRE 94	DIFERENCIA
GASTOS 1994:			
Pago delegado de prestaciones	(419.958)	139.455	(280.503)
Bonificaciones	(3.716.594)	3.272.640	(443.954)
TOTAL	(4.136.459)	3.412.095	(724.457)

• El Organismo registra indebidamente como partidas pendientes de aplicación las insuficiencias presupuestarias que se producen como consecuencia del pago de prestaciones (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal). Un estudio más detallado de este tema, así como de sus repercusiones financieras se contiene en el apartado 3.2 de esta Sección.

• Existen devoluciones de prestaciones no registradas por el Instituto por importe de 55.801 miles de pesetas correspondientes al ejercicio 1994. Estos importes aparecen registrados por la TGSS en junio de 1994. En consecuencia se propone minorar por el citado importe el gasto del ejercicio 1994 y el saldo de la cuenta de enlace con la TGSS (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

• Por otra parte, se han detectado partidas por importe 112.345 miles de pesetas correspondientes ejercicios anteriores a 1994, que el Instituto imputó erróneamente al resultado de dicho ejercicio, por lo que procedería regularizar estas partidas con cargo a resultados de ejercicios anteriores (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

⁶⁰ Alegación contestada en nota a pie número 16.

- En 1994 se registra como mayor gasto de prestaciones del ejercicio un importe de 3.438.290 miles de pesetas que corresponde a la regularización de un ingreso ficticio registrado por error en la DP de Zamora en el ejercicio 1993. Se propone incrementar el resultado del ejercicio 1994 con cargo a resultados de ejercicios anteriores.

- Durante el ejercicio 1994 el Instituto registra como mayor gasto un importe de 128.785 miles de pesetas, que corresponde a cotizaciones a la SS correspondientes a ejercicios anteriores a 1994, por lo que procede regularizar dicha situación con cargo a resultados de ejercicios anteriores (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

- Las cuotas de los beneficiarios de prestaciones por desempleo no se han contabilizado mensualmente, sino que se hacen tres asientos por todo el período:

- El 1-2-94, por la nómina de prestaciones de diciembre de 1993.

- El 5-12-94, por el período enero-septiembre de 1994.

- El 8-12-94, por el período octubre-noviembre de 1994.

- Sin perjuicio de lo anterior, las DD. PP. presentan los correspondientes documentos de cotización mensualmente a las DD. PP. de la TGSS (esta presentación se hace con retraso), y ésta hace un cargo mensual en formalización. No obstante, este procedimiento no permite un adecuado control y seguimiento de estos gastos y de las disponibilidades presupuestarias para su financiación, por lo que debe realizarse su registro contable con una periodicidad mensual (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

- Por otra parte, se plantea un problema en relación con la incapacidad laboral transitoria, actualmente incapacidad temporal (IT): el Instituto viene retribuyendo a los trabajadores que están en esta situación de acuerdo con la retribución por desempleo que tienen reconocida. Sólo si expresamente lo solicita el trabajador se le retribuye de acuerdo con la normativa aplicable a la IT. El problema se plantea porque generalmente la prestación por IT es superior (no tiene topes máximos y los porcentajes son más altos) y el artículo 222.2 del RD Legislativo 1/94, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, establece que se satisfará la retribución más favorable para el trabajador, estando por tanto el Instituto incumpliendo la normativa aplicable.

- Por otra parte, se han detectado diversas deficiencias relacionadas con el área de ingresos por las cotizaciones de desempleo y la cuota de formación que se exponen a continuación:

- Existen diferencias entre lo registrado por la TGSS y por el INEM en el concepto cotización por desempleo.

EJERCICIO	S/ TGSS		S/ INEM	
	Cert. Provisional	Cert. Definitivo	Cta. Liquidación Cert. Provisional	Cert. Definitivo
1994	1.181.892.000	1.184.852.142	1.181.892.000	1.185.178.102

La explicación de estas diferencias radica en que el INEM realizó el cierre del ejercicio 1994 sobre la base del certificado provisional expedido por la Subdirección General de Prestaciones del Instituto. A su vez, ésta lo elabora según los datos que previamente le comunica la TGSS. Por este motivo, no se producen diferencias en el registro de la cotización por desempleo entre ambos organismos. No obstante, el importe correspondiente a la cotización por desempleo tiene dos componentes: la recaudación bruta de cuotas y los descuentos por bonificaciones de cuotas y por prestaciones del pago delegado. En estos dos últimos conceptos se registran diferencias, debidas, según el Instituto, a errores de mecanización por parte de la TGSS (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

- Ingresos por cotizaciones de desempleo y cuota de formación profesional. Además de todo lo comentado con anterioridad en materia de ingresos, en estos conceptos se produce una deficiencia adicional: los gastos de cobranza establecidos con la TGSS, por importe de 3.832.102 miles de pesetas, no se registran ni como ingreso ni como gasto del ejercicio, por lo que procede incrementar estas cifras en el mencionado importe (esta modificación se encuentra incorporada al ajuste global que se hace a los ingresos como consecuencia de la consideración del certificado definitivo de prestaciones).

- Bonificaciones de cuotas y prestaciones de pago delegado. Estos conceptos se analizarán de forma conjunta dada la interrelación existente en la problemática que plantean.

El pago delegado de prestaciones supone que el pago de la prestación por desempleo del trabajador es anticipado por el empleador, que deduce a su vez dicho pago en la liquidación de las cotizaciones a la Seguridad Social. Esta situación se produce en casos de desempleo parcial (v.gr.: regulaciones de empleo) y requiere la previa autorización de las DD. PP. del INEM.

Las bonificaciones de cuotas dan lugar a descuentos en las liquidaciones mensuales de cotizaciones a la Seguridad Social efectuadas por los empresarios, en aplicación de las medidas establecidas para fomento de empleo.

Estos procedimientos plantean, sin embargo, problemas de control motivados en su mayor parte por la falta de coordinación existente entre el INEM que es el organismo que los autoriza y el que percibe los pagos (y descuentos) efectuados por los empresarios: la TGSS. Así, no coinciden los importes mensuales globales autorizados como bonificaciones y pago delegado por el INEM con los descuentos practicados por los empleadores en sus liquidaciones de cotizaciones mensuales a la Seguridad Social. Esta discordancia se ha confirmado en las tres DD. PP. visitadas: Madrid, Sevilla y Vizcaya (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEMTGSS emitido anteriormente por este Tribunal). Las razones son varias:

- Si bien el INEM posee sus propios datos sobre el volumen de descuentos autorizados, no los tiene en cuenta a la hora de registrar los ingresos por cotizaciones, ya

que acepta el dato ofrecido por la TGSS, que a su vez procede de la mecanización de los datos declarados en los documentos de cotización a la Seguridad Social. Esta falta de contraste, que impide un mínimo control de estos descuentos, puede ser la causa de que, en alguna de las DD. PP. visitadas, se observen retrasos en la mecanización de los datos referentes a bonificaciones y prestaciones de pago delegado, lo cual desactualiza a su vez una de las bases de datos que deberían ser contrastadas: la que corresponde al INEM.

— Por lo que respecta a la TGSS, se han observado deficiencias en los datos que utiliza sobre descuentos de cotizaciones, ya que no existe una adecuada diferenciación entre bonificaciones y prestaciones de pago delegado en los datos que sobre este extremo facilita al INEM.

Por otra parte, en la situación actual, una deducción efectuada por el sujeto pasivo sin autorización, sólo podría ser detectada a través de los procedimientos habituales de inspección, ya que no consta que la TGSS realice consulta alguna al Instituto sobre las autorizaciones concedidas.

En consecuencia, si se desea mantener el procedimiento actual, en materia de deducciones se considera necesaria la aplicación de un procedimiento de control basado en cruces informáticos entre las bases de datos existentes en el INEM y en la TGSS, para lo cual sería preciso que esta última realizase un registro más correcto de los datos referentes a bonificaciones y prestaciones de pago delegado. Asimismo, debería practicarse al cierre del ejercicio una conciliación real de estos descuentos entre ambos organismos, conciliación que no se produce en la actualidad como se indica anteriormente.

Otra forma de hacer frente a este problema consistiría, de una parte, en la supresión del pago delegado de prestaciones que sería realizado directamente por el INEM; y de otra, en la sustitución de las bonificaciones a las cotizaciones sociales por subvenciones directas al empleador. No obstante, la aplicación de cualquiera de estas soluciones debería conllevar un cálculo sobre los costes de todo tipo que se derivarían de la implantación de estos modelos y su comparación con los costes ocasionados en la actualidad por los niveles de fraude existentes.

- Responsabilidad empresarial por demora o defecto en las cotizaciones a la Seguridad Social. El artículo 31 del RD 625/85, de 2 de abril, por el que se desarrolla la Ley 31/84, de 2 de agosto, de Protección por Desempleo, establece de forma clara la responsabilidad empresarial del pago de la prestación por desempleo cuando los trabajadores no estuviesen en alta en la Seguridad Social al sobrevenir la situación protegida. En cambio, en cuanto a los efectos del descubierto absoluto o diferencias de cotización, se remite a lo establecido con carácter general, en materia de responsabilidad empresarial, respecto de las prestaciones de la Seguridad Social. Esta remisión podría entenderse a las normas de la antigua Ley de Seguridad Social de 1966, que continúan vigentes con carácter reglamentario, sin embargo, parece más apropiado dadas las repercusiones del tema la promulgación de una nueva normativa que llene esta laguna.

Ante esta situación, el Instituto ha intentado cubrir el vacío legal elaborando un borrador de normas de carácter

interno donde se regulaba la responsabilidad empresarial por demora o defecto en las cotizaciones a la Seguridad Social. Estas normas, sin embargo, planteaban diversos problemas no llegándose a promulgar. Entre estos problemas cabe destacar:

- Rango legal insuficiente para regular esta materia.
- Posible conflicto con las normas reguladoras de la prescripción de derechos económicos de la Seguridad Social.

En la actualidad la falta de normativa al respecto y la diversidad de Organismos involucrados (Juzgados de lo Social, Inspección de Trabajo y Seguridad Social, TGSS e INEM) hacen de la responsabilidad empresarial un concepto inoperante. Como prueba de ello, sólo 11 provincias han realizado 227 reclamaciones en 1994, las cuales han dado lugar a 16 devoluciones (destaca Vizcaya con 12). En el siguiente cuadro se aprecia un detalle de lo obtenido por este concepto en los últimos ejercicios, según los datos facilitados por el Instituto:

(miles de pesetas)

EJERCICIO	IMPORTE
1992	3.431
1993	5.530
1994	6.309 ⁶¹

En cualquier caso, entre las actuaciones que constituyen el objeto del Organismo se encuentra la exigencia de responsabilidad empresarial, por lo que deberían adoptarse por las entidades involucradas (especialmente INEM y TGSS) las medidas necesarias, normativas o de otro tipo, para acabar con la inacción actual y comenzar a exigir de forma decidida esta responsabilidad, lo que podría considerarse como una medida complementaria tendente a desincentivar el incumplimiento de obligaciones para con la Seguridad Social (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

12.2. Procedimiento de conciliación entre la TGSS y el INEM

La Disposición Adicional cuarta del Real Decreto 625/1985, en su punto 4, establece la necesidad de conciliar mensualmente las cuentas de relación entre ambos organismos. Asimismo, con fecha 28 de junio de 1984, se firmó una Instrucción conjunta de las Direcciones Generales del INEM y de la TGSS con el objetivo de regular los procedimientos a seguir y los contrastes a efectuar por ambos Organismos.

La TGSS y el INEM utilizan para efectuar estas conciliaciones los documentos de relación entre ellos:

⁶¹ Texto corregido de acuerdo con la alegación realizada por el Instituto. No obstante, conviene puntualizar que la cifra que figuraba originariamente fue, asimismo, facilitada por el Organismo.

- Documentos que aporta el INEM, a través de sus DD. PP.

- * Resumen de nómina de prestaciones pagada: documento n.º 1.

- * Resumen de liquidación de cuotas a la Seguridad Social por los beneficiarios de prestaciones de desempleo: documento n.º 2.

- Documentos que aporta la TGSS, a través de sus DD. PP.

- * Extracto de cuenta corriente con el INEM: documento n.º 3.

Tal y como se ha comentado con antelación, la Instrucción conjunta establece la necesidad de efectuar una doble conciliación entre el INEM y la TGSS: a nivel provincial y a nivel de los SS. CC., ambas con una periodicidad mensual. Ninguna de las dos, tal como se ha reseñado, se producen en los términos previstos (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

Conciliación entre las DD. PP. de la TGSS y del INEM:

Según establece la norma, se debe llevar a cabo una conciliación contable mensual de los diferentes epígrafes que configuran los ingresos y gastos por desempleo, dentro del mes siguiente a aquél con el que se identifica el «extracto de cuenta corriente con el INEM» (inexcusablemente antes del día 5 del segundo mes).

La operativa seguida por las DD. PP. consiste en que ambas instituciones validan los documentos n.ºs 1, 2 y 3 correspondientes al mes (por el Director Provincial del INEM, el Director Provincial de la TGSS y el Interventor de la Tesorería Territorial) y los remiten posteriormente a los SS. CC. (para una nueva conciliación entre ellos). Para verificar este proceso se seleccionaron cinco DD. PP.: Madrid, Barcelona, Valencia, Sevilla y Málaga. Las conclusiones que se han extraído han sido las siguientes:

- No se han respetado los plazos marcados por la norma para la realización de las conciliaciones, que tampoco se han documentado (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal.) En el siguiente cuadro se puede apreciar la entidad de estos retrasos:

(en días)

DDPP	Documento n.º 1		Documento n.º 2		Documento n.º 3	
	Meses con retraso > 30 días	Retraso medio	Meses con retraso > 30 días	Retraso medio	Meses con retraso > 30 días	Retraso medio
Madrid	12	274	9	74	12	81
Barcelona	12	308	12	54	12	229
Valencia	12	83	4	36	9	84
Sevilla	12	154	6	47	5	97
Málaga	12	137	11	40	2	34

El retraso con que se presenta el n.º 1 carece de justificación alguna ya que los datos que contiene (nómina del mes) se conocen generalmente a fin del mes siguiente,

pues la información bancaria sobre impagados obra en poder del INEM normalmente en ese plazo.

En el caso de los documentos n.º 3 remitidos por las DD. PP. de la TGSS, además de los retrasos observados, se plantea el problema de que la información que sobre impagados se contiene en ellos se refiere a períodos diferentes al del mes al que corresponde el documento n.º 3 correspondiente (los impagados de un mes se van incorporando a los sucesivos documentos n.º 3 en un goteo de datos que hace imposible su conciliación mensual). A este respecto, no se entiende cómo la misma información sobre impagados es conocida por el INEM en el plazo de un mes, mientras que la TGSS la conoce con varios meses de retraso, siendo así que el origen de los datos en los dos casos es el mismo: las entidades financieras que colaboran en el pago de las prestaciones de desempleo (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

Sin perjuicio de lo anterior, se ha comprobado la correspondencia de los datos anuales de los documentos n.º 1 y de los n.º 3 en las provincias de Madrid, Barcelona, Sevilla y Bilbao.

- Como se indica anteriormente, no todos los conceptos que figuran en los documentos n.º 3 son susceptibles de conciliación ya que el INEM, por desconocimiento o por imposibilidad de contraste con las cifras que le presenta la TGSS, asume como propios algunos de los que ésta le facilita. Sólo los importes de las prestaciones por desempleo (salvo las prestaciones de pago delegado) y las cotizaciones a la Seguridad Social de beneficiarios de prestaciones por desempleo son susceptibles de contraste y por ende de conciliación (con las dificultades expresadas en el apartado anterior). El resto de los conceptos son asumidos por el INEM y, consecuentemente, no dan lugar a discrepancias.

- Se han observado documentos mensuales que, aun contando con el visto bueno de las partes, presentaban inexactitudes en su contenido, que fueron corregidas en documentos posteriores (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

- Se observan retrasos significativos en la incorporación de los datos de recaudación de cuotas de desempleo y de formación, liquidación de cuotas a la Seguridad Social, etcétera, por parte de la TGSS a sus documentos n.º 3, lo que dificulta la homogeneidad de los datos que deben figurar en los documentos de conciliación entre ambos organismos.

- Asimismo, en las DD. PP. se producen retrasos en la presentación de los documentos de cotización por parte de las DD. PP. del INEM en las de la TGSS (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

En el siguiente cuadro se pueden observar estos retrasos en las DD. PP. analizadas:

DDPP	Retrasos (en días) sobre plazo legalmente establecido (1 mes)		
	ABRIL	MAYO	JUNIO
Madrid	10	111	80
Barcelona	30	29	31
Valencia	-	1	11
Sevilla	-	29	31
Málaga	10	1	24

Como puede observarse, tres de las cinco DD. PP. seleccionadas han presentado los documentos de cotización fuera de plazo en los tres meses revisados (60%), y el resto ha incurrido en retrasos en dos de los tres meses seleccionados (40%), no habiendo presentado en plazo ninguna de ellas las liquidaciones correspondientes a los meses analizados.

La TGSS, caja pagadora del INEM, no ha repercutido recargos ni sanciones de ningún tipo, si bien cuando el saldo de la TGSS es favorable al INEM, ésta no liquida interés alguno. No obstante, este procedimiento debería estar amparado por algún tipo de convenio o acuerdo, ya que en aplicación de la normativa vigente el Instituto debería ser considerado como cualquier otro sujeto obligado al pago de cotizaciones.

Conciliación en SS. CC.:

Tanto la Disposición Adicional cuarta del Real Decreto 625/1985, de 2 de abril, como la Instrucción conjunta que los centros directivos del INEM y de la TGSS firmaron el 28 de junio de 1984, establece la necesidad de realizar una conciliación mensual de la cuenta de relación entre ambas. No obstante, esto nunca se ha producido ya que la TGSS no ha remitido en ningún caso el extracto de cuenta corriente mensual (se remitirá en un plazo no superior a 45 días desde la conclusión del mes) que establece la normativa (esta deficiencia se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

Para los ejercicios 1993 y 1994, la TGSS sólo ha remitido al INEM los documentos n.º 3 comprensivos de

las operaciones efectuadas por cuenta del Instituto correspondientes al ejercicio completo:

EJERCICIO	FECHA ENVÍO DOC. Nº 3
1993	22.08.94
1994	11.07.95

Esta operativa obliga al INEM al cierre de sus ejercicios económicos con datos incompletos, ya que son muy significativos los conceptos que el Instituto sólo conoce cuando la TGSS se los facilita (ingresos de cuotas, bonificaciones, pago delegado, reintegros, etcétera).

Los SS. CC. del INEM, conforme reciben de sus DD. PP. los documentos n.º 1, n.º 2 y n.º 3 los van procesando y al recibir el documento n.º 3 resumen del año de la TGSS cruzan la información. En este primer cruce se detectan diferencias entre los datos recogidos en el documento n.º 3 resumen anual y en los documentos n.º 3 mensuales provinciales. Con estos datos la Subdirección de Prestaciones del INEM elabora el certificado definitivo del ejercicio.

No obstante, hay que destacar el retraso con que se elaboran estos certificados definitivos; así, el correspondiente a 1994 se firmó el 30 de noviembre de 1995 y está pendiente de contabilización a la fecha de realización de los trabajos de fiscalización, ya que la Intervención Delegada en el INEM no lo ha fiscalizado al no haberse formalizado la conciliación de la cuenta de relación con la TGSS. Estas diferencias se detallan en el siguiente cuadro:

(miles de pesetas)

Ejercicio 1994.	Datos s/ TGSS		Datos s/ INEM		DIFERENCIA	
	Certificado Provisional (1)	Certificado Definitivo (2)	Certificado Provisional (3)	Certificado Definitivo (4)	(3) - (1)	(4) - (2)
Pago directo	N/A	1.420.104.324	1.415.434.709	1.422.007.714	N/A	1.903.390
Pago delegado	1.821.000	6.737.881	1.821.000	463.074	-	-6.274.807
Cuotas SS	N/A	487.015.222	495.249.994	496.858.132	N/A	9.842.910
Bonificaciones	45.637.000	46.733.952	45.637.000	46.964.430	-	230.478
TOTAL	47.468.000	1.960.691.379	1.958.142.703	1.966.293.350	-	5.701.971

Esta circunstancia constituye una incertidumbre de la que se desconoce el efecto que podría tener en los estados financieros de la entidad.

En cualquier caso estas demoras son habituales. Así, el certificado definitivo del ejercicio 1993 fue ratificado por los representantes del Instituto y de la TGSS el 21 de julio de 1995. Con la firma de este documento termina aparentemente el proceso de conciliación entre ambos organismos. No obstante, un análisis del último documento firmado pone de manifiesto la existencia de partidas que siguen sin ser conciliadas y que se arrastran de un ejercicio a otro. Así:

— Existe una diferencia pendiente de aclarar, que se arrastra del período 1983-1987, de 2.554.642 miles de pesetas.

— Existe otra partida no aclarada en la conciliación por importe de 400.182 miles de pesetas, denominado «Complemento familiar del REASS provincia de Badajoz», que, en opinión de este Tribunal, se debe a un pago realizado por el Instituto por cuenta de la Seguridad Social cuya deducción fue rechazada por la TGSS. Ante la reclamación del Instituto (DP de Badajoz), la TGSS realizó el ingreso y el INEM lo registró como «Otros ingresos», cuando debió cancelar la cuenta deudora con la

TGSS. La regularización de esta situación supondría un menor resultado de ejercicios anteriores con abono a cuentas acreedoras.

— Existe una partida de 3.021 miles de pesetas «Complemento familiar del REASS pagado por el INEM no justificado a la TGSS», que el INEM habrá de regularizar ya que la documentación que habría de presentar a la TGSS se ha extraviado.

La existencia de partidas no aclaradas priva a estos documentos del carácter de auténticas conciliaciones, por lo que ambos organismos deben proceder a la aclaración de estas diferencias de forma que queden eliminadas de posteriores conciliaciones (esta deficiencia ya se ponía de manifiesto en el informe sobre las relaciones INEM-TGSS emitido anteriormente por este Tribunal).

No es posible precisar el efecto que sobre los estados financieros de la entidad podría tener la aclaración de estas diferencias.

Por último, conviene volver a recordar que de los datos anteriores el INEM sólo controla la información relativa a prestaciones por desempleo (salvo pago deducido) y cuotas de beneficiarios de prestaciones contributivas por desempleo. Sobre el resto de los datos contemplados en los cuadros anteriores (pago delegado de prestaciones, bonificaciones en las cuotas empresariales, ingresos de cuotas por desempleo y por formación profesional, reintegros de prestaciones, responsabilidad empresarial, etcétera), el Organismo asume los importes facilitados por la TGSS sin hacer análisis ni comprobación alguna.

Esta situación de falta de control de componentes tan significativos en los estados financieros de la entidad, dificulta notablemente una gestión económico-financiera rigurosa por parte del Instituto. Nada impide que una posible insuficiencia presupuestaria de la TGSS pudiera ser financiada mediante su repercusión al INEM, bien a través de la carga financiera de las pólizas de crédito, bien mediante una transferencia de menor importe en los ingresos que para el Instituto recauda la TGSS⁶².

En consecuencia, el Instituto y la TGSS deben arbitrar mecanismos para que exista un mayor control por

parte del Instituto de aquellas partidas que inciden directamente en sus datos financieros, abandonando la situación actual que presentan las conciliaciones de datos entre ambos organismos. Para ello deberían comenzar por hacer contrastes de aquellas bases de datos que ambas entidades poseen sobre antecedentes comunes: pago delegado y bonificaciones. Asimismo, el INEM debería hacer un seguimiento (que en la actualidad no realiza) de las reclamaciones en vía ejecutiva cuyo cobro se hace por las URESS (pagos indebidos de prestaciones, cotizaciones de desempleo, cuota de formación profesional y responsabilidad empresarial). Finalmente, sobre los demás datos (de los que el INEM no posee bases de datos propias) deberían arbitrarse los mecanismos necesarios para permitir una mayor información para el Instituto, especialmente en lo que se refiere a la recaudación ordinaria y a la repercusión de los gastos financieros derivados del endeudamiento adquirido por la TGSS con cargo al Instituto, como se indica en apartados anteriores.

Esta limitación que tiene el Instituto es de aplicación, asimismo, a la información obtenida por este Tribunal, por cuanto los datos facilitados por la TGSS no han sido objeto de verificación al no ser esta entidad el objeto de esta fiscalización.

13. Relaciones INEM-Administración General del Estado

El INEM, como Organismo Autónomo administrativo adscrito al Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, depende orgánica y funcionalmente de este Ministerio, que marca las directrices de su actividad y su financiación y, como todos los Organismos Autónomos, está sometido al régimen presupuestario y de control de la Administración.

Desde el punto de vista financiero, esta vinculación se materializa, entre otros aspectos, en la necesaria autorización para la realización de modificaciones presupuestarias, en el control de la ejecución presupuestaria, y en el flujo de transferencias, tanto corrientes como de capital, que se realiza entre ambos.

13.1. Análisis de las modificaciones presupuestarias

Como puede observarse en el cuadro siguiente, los créditos iniciales aumentaron en un 2% por las modificaciones presupuestarias realizadas en el ejercicio 1994.

⁶² Carece de rigor la afirmación de que existe un cambio de criterio de este Tribunal en cuanto a la financiación de las prestaciones de desempleo, pues tanto los hechos puestos de manifiesto en el informe de este Tribunal (ya elevado a las Cortes) sobre «Determinación y seguimiento de las operaciones recíprocas INEM-TGSS», como los que se señalan en el presente texto, que en ambos casos se mantienen íntegramente, se derivan de actuaciones de ambas entidades perfectamente compatibles, aunque su signo económico sea contrario.

(miles de pesetas)

CAP.	CRED. INICIALES	MODIFICACIONES						CRÉDITOS FINALES
		TRANSF.	GENER.	INCOR.	SUPLEM.	BAJAS	TOTAL	
I	49.891.244		334.520			-100.881	233.639	50.124.883
II	12.001.127	5.307.680	275.577			-31.200	5.552.057	17.553.184
III	29.000						0	29.000
IV	2.237.383.330	-5.207.680	90.280	79.438	48.720.074		43.682.112	2.281.065.442
VI	5.977.764	-100.000				-6.195	-106.195	5.871.569
VIII	8.000						0	8.000
TOTAL	2.305.290.465	0	700.377	79.438	48.720.074	-138.278	49.361.613	2.354.652.078

El Capítulo IV absorbe el 88,5% de las modificaciones, fundamentalmente, por dos expedientes de suplemento de crédito, cuyo destino, en miles de pesetas, fue el siguiente:

- Prestaciones de desempleo: 27.867.982.
- Cuotas beneficiarios de prestaciones contributivas: 17.739.291.
- Cuotas por capitalización de prestaciones por desempleo: 2.940.000
- Cuotas beneficiarios del subsidio de desempleo: 172.801.

Estos suplementos de crédito han sido necesarios por la baja presupuestación inicial efectuada en estos conceptos, hecho que se ha producido, asimismo, en los ejercicios anteriores. La financiación de esta operación se ha realizado con cargo al presupuesto del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social por importe de 45.780.074 miles de pesetas, y con cargo al remanente de Tesorería del Instituto por importe de 2.940.000 miles de pesetas.

Las transferencias de crédito netas, tal y como figuran en el cuadro, han sido de 5.307.680 miles de pesetas y se concentraron, básicamente, en cinco expedientes en los que se pone de manifiesto la deficiente presupuestación inicial en el Capítulo IV y las insuficientes dotaciones iniciales en los conceptos de comunicaciones, arrendamientos, suministros, etcétera.

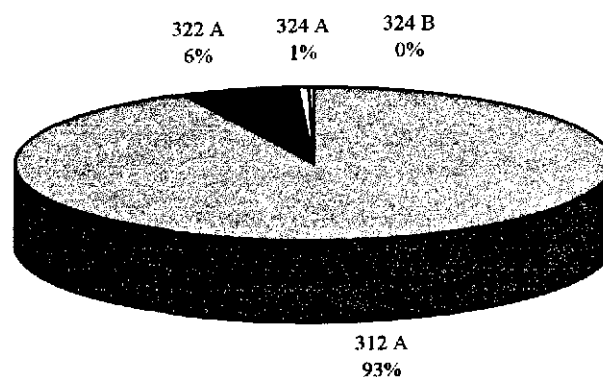
El volumen total de transferencias, añadiendo a las del cuadro las realizadas entre conceptos de un mismo capítulo, ha sido de 13.555.363 miles de pesetas, un 0,6% de los créditos iniciales, materializadas en 11 expedientes. Destacan, fundamentalmente, las realizadas desde el concepto de subvenciones a empresas privadas por contratación indefinida, al concepto correspondiente a Corporaciones Locales para la contratación de desempleados en obras de interés general o social, por importe de 7.224.000 miles de pesetas, debido a las insuficiencias de las dotaciones iniciales en estas últimas (ver al respecto apartado 8.3.2 de esta Sección).

Las generaciones de crédito se han producido por los ingresos derivados de las Iniciativas Comunitarias del Fondo Social Europeo, 1.064.266 miles de pesetas, si

bien, el Instituto ha registrado en la cuenta «Partidas pendientes de aplicación» 363.889 miles de pesetas, que generarán crédito en el ejercicio 1995. En este tipo de modificaciones hay que señalar, como se ha hecho en otros apartados del informe, que el ingreso se ha contabilizado incorrectamente, como transferencia de capital, siendo así que el gasto generado se ha aplicado en operaciones corrientes, lo que ha sido corregido en el ejercicio 1995.

Por lo que se refiere a las incorporaciones de crédito, como puede observarse en el cuadro anterior, han ascendido sólo a 79.438 miles de pesetas, realizándose en el programa 324B «Escuelas-Taller y Casas de Oficios». La escasa utilización de esta figura modificativa no implica la inexistencia de remanentes de crédito comprometidos a final de ejercicio, que a 31 de diciembre de 1993 eran de 10.138.119 miles de pesetas y a 31 de diciembre de 1994 de 11.629.244 miles de pesetas. El Instituto aplicó estos remanentes al presupuesto del siguiente ejercicio de acuerdo con el artículo 63.2.b) del TRLGP, de esta forma el INEM transfirió déficit de un ejercicio a otro, disminuyendo la capacidad de gasto en el ejercicio siguiente. La aplicación de este artículo debe realizarse de forma restrictiva, recomendándose la utilización de la figura de las «incorporaciones de crédito» prevista en el artículo 73 TRLGP.

El siguiente gráfico muestra el grado en que los diversos programas presupuestarios han sido afectados por las modificaciones realizadas en el presupuesto de gastos:



No se han realizado modificaciones en los programas presupuestarios 723B «Reconversión y reindustrialización» y 800X «Transferencias entre subsectores del Estado», y las transferencias netas han producido una disminución en el programa 324A «Formación profesional ocupacional por importe de 116.000 miles de pesetas, y unos incrementos en los programas 312A «Prestaciones de desempleo» y 322A «Promoción y gestión de empleo» por importes de 53.000 y 63.000 miles de pesetas, respectivamente.

13.2. Ejecución presupuestaria

Como consecuencia del Acuerdo del Consejo de Ministros de 5 de agosto de 1994 sobre el límite de reconocimiento de obligaciones, se limitaron las transferencias del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social por importe de 7.845.000 miles de pesetas en los siguientes conceptos:

- Para fomento de empleo: 2.820.000.
- Para el cumplimiento de sus fines: 4.000.000.
- Para operaciones de capital: 1.025.000.

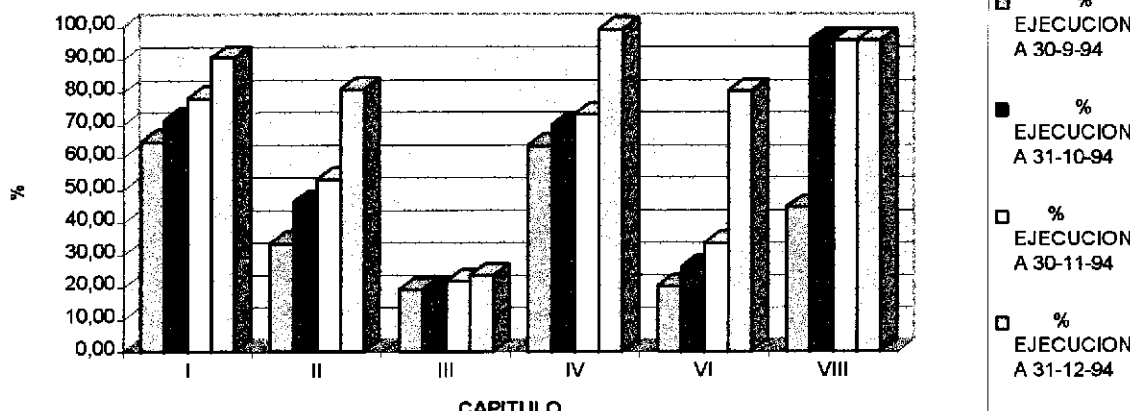
El Instituto aplicó tal limitación en los siguientes capítulos presupuestarios:

- Gastos de personal: 1.999.119.
- Gastos corrientes en bienes y servicios: 668.800.
- Transferencias corrientes: 4.152.081.
- Inversiones reales: 1.025.000.

Estas cifras incluyen una baja de 138.276 miles de pesetas, por transferencias de las competencias de formación profesional ocupacional a la Comunidad Autónoma de Canarias en gastos de personal, gastos corrientes en bienes y servicios y en inversiones reales.

No obstante las limitaciones presupuestarias comentadas, la ejecución en el último mes del ejercicio ha sido la más importante, como puede apreciarse en el siguiente gráfico:

GRADO DE EJECUCION ULTIMO CUATRIMESTRE 1.994



La explicación de este hecho podría venir de la propia dinámica de los procedimientos de contratación y de concesión de ayudas y del deseo del gestor de agotar el crédito. En cualquier caso, este incremento del grado de ejecución supone un riesgo de que la gestión del Instituto en estos capítulos presente un menor rigor en el cumplimiento de la normativa y en la consecución de sus objetivos.

13.3. Flujo de transferencias entre el INEM y la Administración del Estado

a) Transferencias recibidas de la Administración del Estado.

Como puede observarse en el cuadro siguiente, elaborado según la contabilidad rendida por el INEM a este Tribunal, las transferencias recibidas de la Administración del Estado ascienden a 958.179.370 miles de pesetas.

CONCEPTO	PREVISION INICIAL	(miles de pesetas)		
		DERECHOS RECONOCIDOS	INGRESOS LÍQUIDOS	DERECHOS PENDIENTES
400.00 Para sus fines	50.798.816	46.866.735	46.866.735	
400.01 Desempleo	802.026.826	847.809.000	847.809.000	
400.02 Reconversión industrial	573.740	573.740	573.740	
400.03 Convenio fomento empleo	61.008.149	58.186.149	58.186.149	
Total artículo 40	914.407.631	953.235.624	953.235.624	
700.00 Gastos de capital	5.975.092	4.943.748	2.864.301	2.079.445
700.08 Cancelación anticipos FSE	891			
700.09 Cofinanciación FSE	1.782			
Total artículo 70	5.977.765	4.943.748	2.864.301	2.079.445
TOTAL ARTICULOS 40 y 70	920.385.396	958.179.370	956.099.925	2.079.445

No obstante, en estas cuentas no figura una transferencia realizada por el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social el 15 de noviembre de 1994, por un importe de 891 miles de pesetas, en concepto de cancelación de anticipos INEM-FSE.

Por lo que se refiere a los derechos pendientes de cobro, hay que resaltar que en la contabilidad del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social figuran como pendientes de pa-

go transferencias al INEM por 45.780 millones de pesetas, en cambio en la cuenta corriente del INEM en el Banco de España figura como ingresado el 28 de diciembre de 1994.

b) Transferencias enviadas a la Administración General del Estado.

El INEM recoge, incorrectamente, en el programa presupuestario 800X «Transferencias entre subsectores», las subvenciones otorgadas a órganos de la Administración General del Estado por contratación de desempleados en obras y servicios de interés general o social y por acciones de formación profesional ocupacional que, dada su naturaleza económica y finalidad deberían imputarse a los programas 322A «Fomento y gestión de empleo» y 324A «Formación profesional ocupacional», respectivamente.

Por otra parte, como consecuencia del cruce de información contable con la Administración General del Estado se han detectado las siguientes diferencias:

- El Instituto ha registrado indebidamente en el artículo 40 «Transferencias a la Administración General del Estado» transferencias que debieron imputarse a los artículos 43 «Transferencias corrientes a OO. AA. comerciales, industriales, financieros y análogos» y 45 «Transferencias corrientes a las CC. AA.», lo que ha originado una diferencia con los datos facilitados por la Administración General del Estado por cuanto ésta no tiene recogidas estas transferencias.

- La Administración General del Estado tiene registradas transferencias del INEM correspondientes al programa 324B «Escuelas-Taller y Casas de Oficios» por importe de 118.035 miles de pesetas, que el INEM ha imputado indebidamente al artículo 48 «Transferencias corrientes a familias e instituciones sin fines de lucro»⁶³.

- La Administración General del Estado tiene registradas como transferencias corrientes 13.863 miles de pesetas de ingresos efectuados por el INEM como consecuencia de la retención del 1% sobre el importe de las inversiones reales efectuadas en el ejercicio, de acuerdo con el RD 111/1986, de 10 de enero, de desarrollo parcial de la Ley 16/1985, de Patrimonio Histórico Español, mientras que el Instituto imputa estas transferencias de forma indebida al Capítulo VI de su presupuesto de gastos.

⁶³ Alegación contestada en nota a pie número 13.

14. Análisis del déficit y del endeudamiento del INEM

14.1. Análisis del déficit

El déficit del Instituto puede analizarse desde una doble vertiente: presupuestaria y financiera.

I. Desde el punto de vista presupuestario, dos son las magnitudes que pueden ser estudiadas:

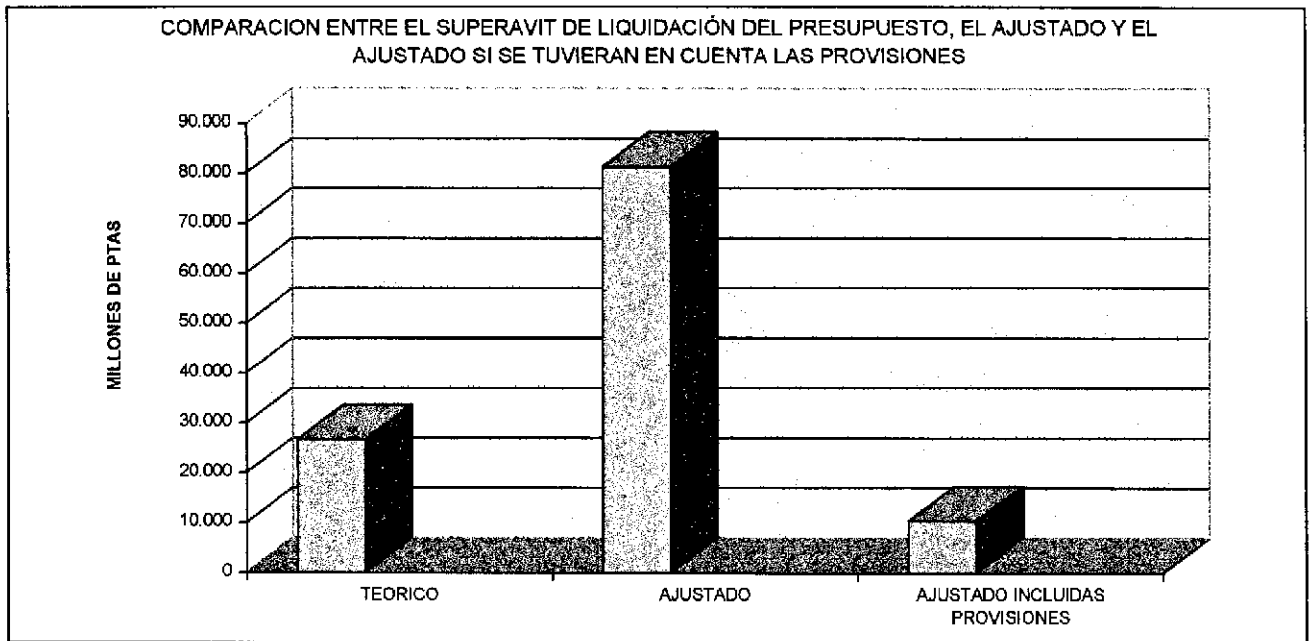
A) Superávit o déficit de liquidación del presupuesto.

El ejercicio 1994, según la cuenta de liquidación rendida por el Organismo, presenta un superávit de 26.670.702 miles de pesetas. No obstante, de las pruebas de auditoría realizadas, se desprende la necesidad de formular ajustes al mismo, que hagan de él fiel reflejo de la realidad económica que presenta el Instituto. Los ajustes que se proponen son los siguientes (en miles de pesetas):

1. Ingresos devengados y no registrados: 84.085.434.
2. Ingresos registrados y no devengados: 5.023.355.
3. Gastos devengados y no registrados: 215.581.719.
4. Gastos registrados y no devengados: 190.944.989.

Con todo, el superávit del ejercicio ajustado, sería de 81.096.051 miles de pesetas. Entre los ajustes practicados, se encuentran el derivado de la reclamación de cuotas de desempleo y de formación provisional en vía ejecutiva por parte de la TGSS (71.747.725 miles de pesetas) que presenta, según datos facilitados por la propia TGSS, un índice de cobro del 6,13%, y las reclamaciones en vía ejecutiva de subvenciones (748.250 miles de pesetas) y de prestaciones de desempleo (3.267.337 miles de pesetas) que presentan unos índices de cobro del 25% y del 7,58%, respectivamente. Si se descontaran las provisiones estimadas, el superávit sería únicamente de 10.165.601 miles de pesetas.

Por otra parte, el superávit del ejercicio no derivado exclusivamente de la liquidación del presupuesto, es decir, teniendo en cuenta las modificaciones de ejercicios anteriores y las operaciones extrapresupuestarias, pasaría de 27.022.674 miles de pesetas a <132.901.250> miles de pesetas. Asimismo, si a este déficit ajustado le añadimos las provisiones por derecho de dudoso cobro quedaría un importe de <288.370.810> miles de pesetas.

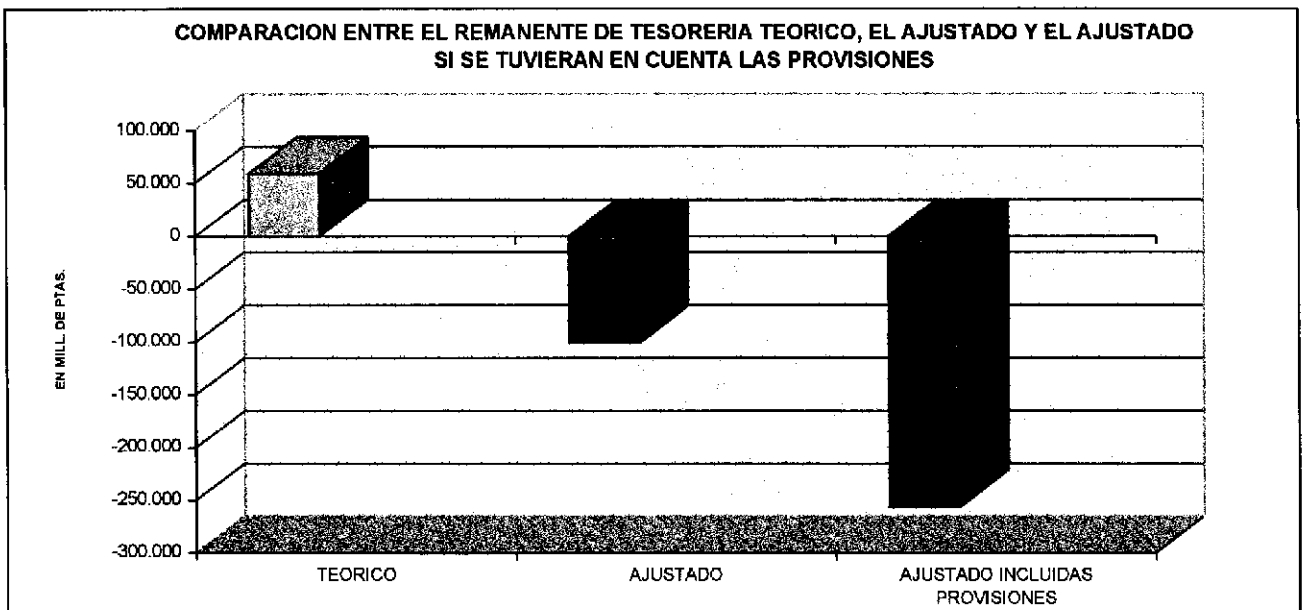


B) Remanente de Tesorería.

El ejercicio 1994, según la cuenta de liquidación rendida por el Organismo, presenta un remanente de 59.116.218 miles de pesetas. No obstante, de las pruebas de auditoría realizadas, se desprende la necesidad de formular ajustes al remanente de Tesorería, que hagan del mismo un reflejo de la realidad económica que presenta el Instituto. Los ajustes que se proponen son los siguientes (en miles de pesetas):

1. Ingresos devengados y no registrados: 175.286.495.
2. Ingresos registrados y no devengados: 18.311.803.
3. Gastos devengados y no registrados: 333.820.312.
4. Gastos registrados y no devengados: 16.722.652.

Con todo, el remanente de Tesorería ajustado sería de <101.006.750> miles de pesetas. Entre los ajustes incluidos, se encuentran el derivado de la reclamación de cuotas de desempleo y formación profesional en vía ejecutiva por parte de la TGSS (157.226.106 miles de pesetas), que presenta un índice de cobro del 6,13%, y las reclamaciones en vía ejecutiva de subvenciones (1.633.782 miles de pesetas) y de prestaciones de desempleo (7.201.988 miles de pesetas), que presentan unos índices de cobro del 25% y del 7,58%, respectivamente. Si se descontaran las provisiones mencionadas, el remanente de Tesorería sería de <256.476.310> miles de pesetas.

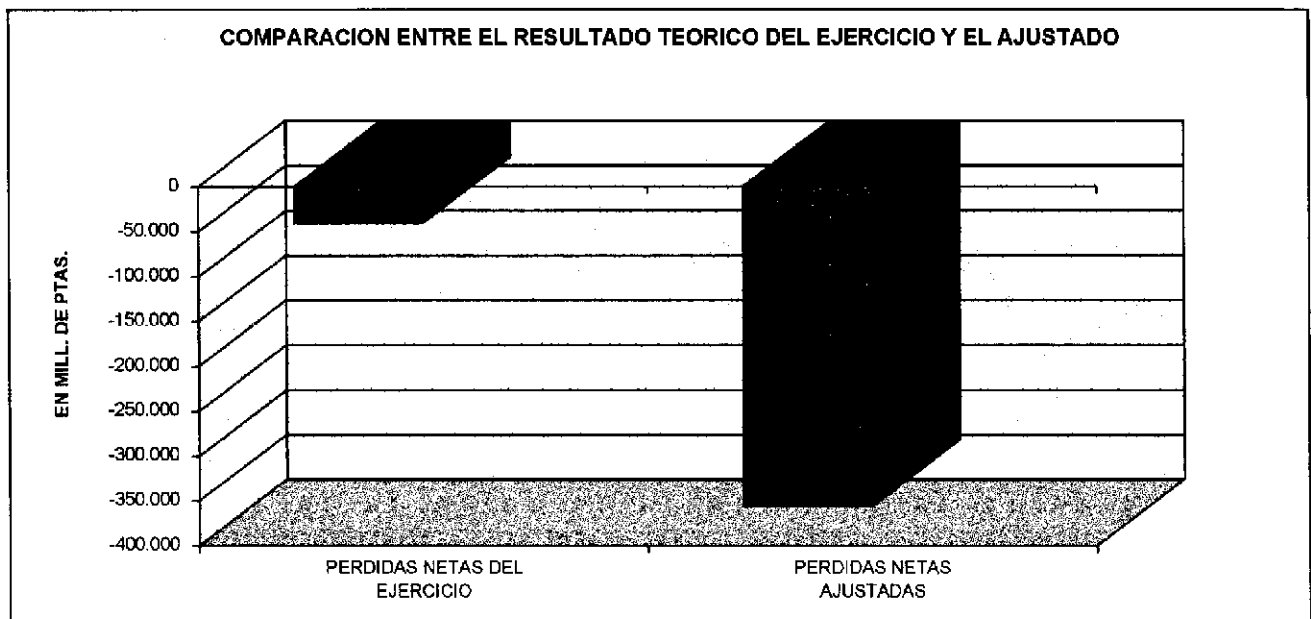


II. Desde el punto de vista financiero, la magnitud a analizar es el resultado del ejercicio.

Según la cuenta de resultados del Organismo, las pérdidas netas del ejercicio 1994 ascienden a 40.546.060 miles de pesetas. Sin embargo, del análisis realizado se desprende la necesidad de realizar los siguientes ajustes (en miles de pesetas):

1. Ingresos devengados y no registrados: 175.286.495.
2. Ingresos registrados y no devengados: 18.311.803.
3. Gastos devengados y no registrados: 333.262.943.
4. Gastos registrados y no devengados: 16.722.652.
5. Provisiones estimadas: 155.469.560.

Por tanto, las pérdidas netas ajustadas del ejercicio alcanzarían la cifra de 355.581.219 miles de pesetas.



14.2. Análisis del endeudamiento

El endeudamiento del Organismo, según el balance presentado por el INEM al 31 de diciembre de 1994, asciende a 61.312.191 miles de pesetas. No obstante, una vez corregido con los ajustes derivados de las pruebas de auditoría realizadas, asciende a 359.538.989 miles de pesetas. Esta deuda se puede clasificar de la siguiente forma:

Entidades Públicas: 204.726.005.

Otros acreedores no financieros: 154.812.984.

Entre las entidades públicas se encuentra la TGSS con un saldo acreedor de 194.729.519 miles de pesetas. Ésta tiene a su vez suscritas pólizas de crédito con el Banco de España y con un sindicato de entidades financieras dirigido por el Banco de Negocios Argentaria, S. A., para cubrir las situaciones de falta de liquidez producidas. De los intereses cargados por las entidades financieras, la TGSS repercute anualmente al INEM la parte que le corresponde de acuerdo con sus insuficiencias de financiación (ver también epígrafe IV.12).

SECCIÓN V. OTROS ASUNTOS RELACIONADOS CON LA GESTIÓN DEL ORGANISMO

V. OTROS ASUNTOS RELACIONADOS CON LA GESTIÓN DEL ORGANISMO

Se exponen a continuación otros asuntos relacionados con la gestión del Organismo que por su singulari-

dad se ha considerado oportuno comentar de forma separada.

1. Gastos en pruebas selectivas de ingreso al Organismo

El Organismo tiene habilitado en su presupuesto de gastos correspondiente a 1994 el subconcepto 226.04 «Pruebas selectivas ingreso INEM», para recoger los gastos en pruebas selectivas de ingreso al mismo. Sin embargo, no tiene ningún concepto habilitado en el presupuesto de ingresos para recoger los ingresos por derechos de examen que se generan en dichos procesos selectivos.

En este sentido, hay que destacar que la Disposición Final III del Real Decreto 236/88, de 4 de marzo, sobre indemnizaciones por razón del servicio, establece que estos recursos son ingresos de la administración pública convocante, por lo que el Organismo debería habilitar un concepto en su presupuesto de ingresos para recoger estos importes, ya que si bien en el ejercicio 1994 no hubo ninguna prueba, no ha ocurrido así en los ejercicios siguientes.

Hasta este momento, los ingresos por derechos de examen, como se indica en el epígrafe 3 de la Sección IV de este informe, se recogen en cuentas bancarias abiertas a nombre del Instituto y del Ministerio de Administraciones Públicas, no reflejadas en contabilidad. Se recomienda la regularización de esta situación mediante la cancelación de estas cuentas y el ingreso de sus saldos en el Tesoro.

2. Pagos a justificar y anticipos de caja fija

El Organismo registra los reintegros de pagos a justificar (partidas no aplicadas), según se produzcan o no en el ejercicio, como menor gasto de ejercicio corriente o como reintegros de ejercicios cerrados, respectivamente. A este respecto cabe señalar que la naturaleza presupuestaria de los mandamientos de pago a justificar supone que, de acuerdo con el artículo 49.b) TRLGP, deben atender gastos que se hayan devengado en el ejercicio presupuestario al que corresponde el mandamiento, por lo que la contabilización de los importes no aplicados a 31 de diciembre debe hacerse como menor gasto del ejercicio, si bien de acuerdo con la normativa vigente pueden ser considerados como reintegros de ejercicios cerrados (si se producen en ejercicio distinto al del mandamiento de pago a justificar). Sin embargo, la consideración de un criterio restrictivo en cuanto a la aplicación de excepciones a los principios contables públicos, debería incentivar la adaptación de las normas establecidas por el Organismo sobre plazos de justificación de los mandamientos de pago a justificar (origen de que los reintegros se produzcan en otro ejercicio) al ámbito temporal en que se desenvuelve el ejercicio presupuestario.

Sin perjuicio de lo anterior, en el análisis de los informes emitidos por la Intervención General de la Administración del Estado en materia de anticipos de caja fija, se han detectado diversas deficiencias relativas, básicamente, a la demora en los plazos en que se deben presentar las justificaciones.

3. Procedimientos de contabilización de las subvenciones para cursos de formación ocupacional y Escuelas-Taller

Las subvenciones que concede el INEM están encuadradas fundamentalmente, tal y como ya se ha indicado en el epígrafe IV.8 de este informe, en tres programas presupuestarios: 322A «Promoción y gestión de empleo», 324A «Formación profesional ocupacional» y 324B «Escuelas-Taller y Casas de oficio». No obstante, la problemática que se expone a continuación sólo afecta a los dos últimos.

Para sistematizar la exposición se va a distinguir el procedimiento que está siguiendo el Instituto para el registro contable de las ayudas que concede, para a continuación exponer la forma que se considera más acorde con la normativa contable vigente.

3.1. Procedimiento seguido por el INEM

Respecto a las subvenciones para cursos de formación del programa 324A, el Instituto suele elaborar documentos AD cuando dicta la Resolución por la que se concede y determina el importe de la ayuda, pero los documentos OP, documentos que reconocen las obligaciones, imputan el gasto presupuestariamente y ordenan el pago al beneficiario, son contabilizados en los diversos momentos en que la normativa aplicable fija los envíos de fondos a los beneficiarios (un 50% como anticipo al inicio y el resto cuando

se termina el curso y se produce la liquidación final). De esta forma se confunde el momento del devengo del gasto con el momento en que se produce la corriente de pagos que de dicho gasto se deriva. Lo cual origina, además, que aquellas subvenciones cuya liquidación definitiva no se produce en el mismo ejercicio en que fueron concedidas, sean financiadas con cargo a dos presupuestos vía actualizaciones de crédito (artículo 63.2.b) del TRLGP.

En el caso de las Escuelas-Taller (programa 324B), la situación es similar: se elaboran documentos AD por el importe del ejercicio corriente cuando se dicta la Resolución por la que se concede y determina el importe de la ayuda, y por los importes correspondientes a los sucesivos ejercicios (sin nuevas Resoluciones), y se elaboran los documentos OP cuando se anticipan fondos al inicio del proyecto y cuando se liquidan las diversas fases de la Escuela-Taller.

3.2. Procedimiento que se recomienda y su justificación

El procedimiento anteriormente descrito plantea problemas diferentes que lo hacen contrario a la normativa vigente tanto en materia de aplicación de principios contables, como desde la perspectiva del cumplimiento del TRLGP.

Así, dichos principios establecen que el reconocimiento de la obligación (fase O) debe realizarse cuando el ente concedente dicte el acto por el cual reconozca y cuantifique el derecho de cobro del ente beneficiario. Este criterio no hace sino recoger el principio de que el reconocimiento de las obligaciones no recíprocas (v.gr.: subvenciones) se basa en el nacimiento del derecho del acreedor.

Puntualizando aún más esta afirmación, hay que señalar que las subvenciones objeto de esta fiscalización son subvenciones «ex ante» (prepagables), es decir subvenciones de justificación diferida; por tanto, el único requisito que debe cumplir el beneficiario para recibir el importe de la ayuda es estar al corriente de sus obligaciones tributarias y con la Seguridad Social, pues la justificación de la aplicación de los fondos recibidos se efectúa una vez que se haya ejecutado la actividad subvencionada.

La aplicación de lo afirmado anteriormente debe ser diferente según se trate de subvenciones del programa 324A o del 324B, al tratarse en este último caso de gastos de carácter plurianual.

En las subvenciones para cursos de formación del programa 324A, en el momento en que se conceden las ayudas (por Resolución del Director Provincial del INEM) se debe hacer el documento AD y, una vez que acredite el beneficiario que está al corriente de sus obligaciones tributarias y con la Seguridad Social, el documento O (reconocimiento de la obligación). En el caso de que la exigencia de esta obligación se incorpore a la solicitud del administrado la Resolución de concesión de la ayuda daría lugar a un documento ADO. Los diversos momentos previstos en la normativa reguladora de las ayudas para efectuar los envíos de fondos al beneficiario, darían lugar a sucesivos documentos P (órdenes de pago): esto es el 50% al inicio y el resto cuando realizase la liquidación final del curso. En el caso de cursos que terminasen en el ejercicio siguiente a aquél en que se iniciaron, el pago del 50% restante quedaría como una obligación pendiente de pago y el posible reintegro se registraría, de acuerdo con

los principios contables públicos, como un ingreso del ejercicio en que se produzca (epígrafe IV.10).

Como se indica anteriormente, el procedimiento seguido por el Instituto confunde los conceptos de gasto y pago, y en consecuencia desvirtúa la información ofrecida por sus estados contables ya que, en los cursos cuya liquidación final no se produce en el ejercicio en que se inician, el gasto correspondiente a estas posteriores fases es contabilizado en un ejercicio diferente a aquél en que se devengó. Para la realización de esta práctica el Instituto acude a lo que se denominan «actualizaciones de crédito», figura que consiste en traspasar los compromisos de crédito de un ejercicio a otro (sin utilizar el remanente de tesorería para su financiación), consumiendo así presupuesto del ejercicio siguiente y produciéndose, por tanto, un deslizamiento del déficit, tal y como se indica en el epígrafe IV.13.

Por lo que respecta al programa 324B «Escuelas-Taller y Casas de oficio», la aplicación de los criterios propuestos daría lugar a que se reconociese la obligación y se imputase al presupuesto de un ejercicio la totalidad de la ayuda concedida para la financiación de una actividad que puede tener una duración de dos o tres años. Esta situación, si bien podría ser asumible en aplicación estricta del principio de devengo, chocaría con la normativa vigente, concretamente con los principios de presupuesto anual (artículo 49 TRLGP) y de correlación de ingresos y gastos (pues la financiación de esta ayuda en los sucesivos ejercicios se hará con ingresos de dichos ejercicios). Por otra parte, parece poco coherente que la única obligación que tiene el beneficiario de una subvención «ex ante», esto es, justificar que se halla al corriente de sus obligaciones tributarias y con la Seguridad Social, sólo sea exigible en el momento en que se aprueba la subvención y no durante los sucesivos períodos, máxime si ésta dura varios años.

La solución a esta situación vendría de la naturaleza del compromiso (fase D) que se contrae cuando se aprueba la Escuela-Taller: se trata de un compromiso con proyección económica futura (dos o tres años), por lo que debería recibir el tratamiento de un gasto de carácter plurianual. Esto significaría que al inicio de cada fase el beneficiario acreditaría el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y con la Seguridad Social y se le libraría el importe de dicha fase (OP) con cargo a un AD aprobado al inicio del ejercicio por el importe de las fases que debían iniciarse en el mismo (seguiría, por tanto, la sistemática de cualquier gasto de proyección plurianual). La información relativa a los compromisos pendientes para ejercicios futuros no ocasionaría, según el nuevo Plan General de Contabilidad Pública, ninguna anotación contable (provisión por la existencia de un gasto futuro de previsible realización en aplicación del principio de prudencia) sino que, simplemente, se haría constar en la Memoria.

Sin embargo, esta solución choca con la actual redacción del artículo 61 TRLGP (mantenida a estos efectos en el Proyecto de Ley General Presupuestaria) que no contempla los gastos del Capítulo IV entre los gastos de carácter plurianual.

En consecuencia, dado que estos gastos de subvenciones para Escuelas-Taller tienen una clara naturaleza plurianual, parece aconsejable la modificación del artículo 61, de forma que se incluyan los gastos derivados del Capítulo IV cuando tengan proyección económica futura.

Por otra parte, en la actualidad las Resoluciones aprobatorias de las ayudas para Escuelas-Taller podrían estar-se produciendo incumpliendo el artículo 61 TRLGP, pues sólo se produce la Resolución en el momento inicial de concesión de la ayuda, siendo así que se trata de subvenciones de una duración de hasta tres años⁶⁴.

Otra solución a este problema podría derivarse de la exigencia de una Resolución del órgano competente para la aprobación de cada una de las fases en que se estructura la Escuela-Taller (6 meses), con lo que no se incumpliría el citado artículo 61. Sin embargo, esta solución es menos favorable para el administrado por cuanto le crea inseguridad jurídica al tener que renovarse en cada fase el compromiso de la Administración.

4. Rendición de cuentas del Instituto Nacional de Empleo al Tribunal de Cuentas

El Instituto, a través de la IGAE, ha rendido la cuenta correspondiente al ejercicio 1994 en el plazo establecido, pues según el artículo 33.1 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas éste finaliza el 31 de octubre del ejercicio siguiente, y dicha cuenta se recibió en el Tribunal el 22 de septiembre de 1995.

Junto con la cuenta del INEM del ejercicio 1994, la IGAE ha remitido los reparos formulados a la misma por dicho órgano de la Administración y las contestaciones y aclaraciones del Organismo a aquéllos.

La cuenta rendida está formada por los estados anuales, ajustados a las reglas 195 a 200 de la Instrucción de Contabilidad de los OO. AA. (OM 31-3-86), vigente para el ejercicio 1994; y los justificantes que deben unirse a dichos estados descritos en la regla 201 de la mencionada Instrucción, salvo los no aplicables al Organismo (arqueros de caja, certificaciones de saldo de la DGT y PF y relaciones de deudores y acreedores por operaciones comerciales).

También ha rendido el INEM los anexos a los estados anuales definidos en las reglas 202 a 216, salvo los correspondientes a anticipos de Tesorería (artículo 65 LGP) y operaciones comerciales no aplicables en el Organismo.

Finalmente, se han cumplido las reglas 217 y 218 en cuanto a firmas y diligencias con que se han de rendir los documentos.

Madrid, 23 de enero de 1997.—**Milagros García Crespo.**

⁶⁴ Alegación contestada en nota a pie número 9.