

INFORME 24/2009

PROCEDIMIENTOS
DE ELABORACIÓN
Y CONSOLIDACIÓN
DE LA CUENTA
GENERAL DE
LA GENERALIDAD
DE CATALUÑA
EJERCICIO 2006

INFORME 24/2009

**PROCEDIMIENTOS
DE ELABORACIÓN
Y CONSOLIDACIÓN
DE LA CUENTA
GENERAL DE
LA GENERALIDAD
DE CATALUÑA
EJERCICIO 2006**

Nota: Este texto en castellano es una traducción no oficial que constituye sólo una herramienta de documentación.

MONTSERRAT VENDRELL TORNABELL, secretaria general de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña,

C E R T I F I C O:

Que en Barcelona, el día 29 de septiembre de 2009, reunido el Pleno de la Sindicatura de Cuentas, bajo la presidencia del síndico mayor, el Excmo. Sr. D. Joan Colom Naval, con la asistencia de los síndicos don Alexandre Pedrós Abelló, don Jordi Pons Novell, don Enric Genescà Garrigosa, don Agustí Colom Cabau, don Ernest Sena Calabuig y don Jaume Amat Reyero, actuando como secretaria la secretaria general de la Sindicatura, doña Montserrat Vendrell Tornabell, y como ponente el síndico mayor, el Excmo. Sr. D. Joan Colom Naval, previa deliberación se acuerda aprobar el informe de fiscalización 24/2009, relativo a los procedimientos de elaboración y consolidación de la Cuenta general de la Generalidad de Cataluña, ejercicio 2006.

Y, para que así conste y surta los efectos que correspondan, firmo este certificado, con el visto bueno del síndico mayor.

Barcelona, 20 de octubre de 2009

[Firma]

Vº Bº
El síndico mayor

[Firma]

Joan Colom Naval

ÍNDICE

ABREVIACIONES.....	6
1. INTRODUCCIÓN AL INFORME	7
1.1. ORIGEN, OBJETO Y FINALIDAD.....	7
1.2. METODOLOGÍA Y LIMITACIONES	7
1.3. NORMATIVA REGULADORA	8
2. RÉGIMEN PRESUPUESTARIO Y CONTABLE	9
2.1. ÁMBITO INSTITUCIONAL DE LOS PRESUPUESTOS DE LA GENERALIDAD DE CATALUÑA.....	9
2.2. CONSOLIDACIÓN Y NORMATIVA DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA EN LOS PRESUPUESTOS DE LA GENERALIDAD DE CATALUÑA.....	13
2.3. RÉGIMEN CONTABLE.....	15
2.4. LAS CUENTAS ANUALES.....	19
2.5. RENDICIÓN, PUBLICIDAD Y APROBACIÓN DE LAS CUENTAS.....	21
3. LA CUENTA GENERAL DE LA GENERALIDAD DE CATALUÑA.....	24
3.1. ORIGEN Y EVOLUCIÓN	24
3.2. CONFIGURACIÓN ACTUAL DE LA CUENTA GENERAL DE LA GENERALIDAD DE CATALUÑA	27
4. EVALUACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE CONSOLIDACIÓN	29
4.1. ESTADOS CONSOLIDADOS PRESENTADOS CON LA CUENTA GENERAL	29
4.2. PROCEDIMIENTO DE CONSOLIDACIÓN.....	31
5. CONCLUSIONES: OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES.....	33
6. TRÁMITE DE ALEGACIONES.....	37
6.1. ALEGACIONES RECIBIDAS.....	37
6.2. COMENTARIOS A LAS ALEGACIONES	40

ABREVIACIONES

AGGC	Administración General de la Generalidad de Cataluña
EAA	Entidades autónomas administrativas
EACIF	Entidades autónomas comerciales, industriales o financieras
EDP	Entidades de derecho público que deben ajustar su actividad al ordenamiento jurídico privado
ICASS	Instituto Catalán de Asistencia y Servicios Sociales
ICS	Instituto Catalán de la Salud
M€	Millones de euros
PGCPGC	Orden de 28 de agosto de 1996, por la que se aprueba el Plan general de contabilidad pública de la Generalidad de Cataluña
SCS	Servicio Catalán de la Salud
SEC95	Reglamento 2223/96 del Consejo, de junio de 1996, relativo al sistema europeo de cuentas nacionales y regionales
SM	Sociedades mercantiles

1. INTRODUCCIÓN AL INFORME

1.1. ORIGEN, OBJETO Y FINALIDAD

De conformidad con la normativa vigente, esta Sindicatura emite el presente informe de fiscalización, que ha tenido su origen en el Programa anual de actividades de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña, ejercicio 2009.

El objeto de este informe es la fiscalización de los procedimientos de elaboración y consolidación de la Cuenta general de la Generalidad de Cataluña para el ejercicio 2006¹.

La finalidad de este trabajo ha sido obtener evidencia razonable de que los procedimientos de elaboración y consolidación conducen a la Generalidad de Cataluña a la formación de unos estados consolidados que incluyan toda la actividad financiera de su sector público y que sirvan al Parlamento de Cataluña para llevar a cabo un eficaz control de ello.

Para el cumplimiento de dicha finalidad se ha considerado necesario analizar el circuito presupuestario en su conjunto, desde el ámbito institucional de los presupuestos de la Generalidad de Cataluña, el régimen presupuestario y contable aplicable a las entidades que forman parte de ella, la configuración de la Cuenta general de la Generalidad de Cataluña y los procedimientos de elaboración y consolidación que se aplican.

1.2. METODOLOGÍA Y LIMITACIONES

El trabajo de fiscalización se ha efectuado de acuerdo con las normas de auditoría pública generalmente aceptadas y ha incluido todas aquellas pruebas que se han considerado necesarias para poder manifestar las conclusiones de este informe.

La revisión se ha fundamentado en el estudio de la normativa aplicable y en la verificación de los procedimientos de elaboración y consolidación de la Cuenta general de la Generalidad de Cataluña del ejercicio 2006.

1. En el Programa anual de actividades de la Sindicatura de Cuentas, ejercicio 2009, este informe figuraba con el título de "Procedimientos de agregación y consolidación de la Cuenta general de la Generalidad de Cataluña, ejercicio 2006".

1.3. NORMATIVA REGULADORA

Las principales disposiciones normativas que regulan la elaboración y la rendición de la Cuenta general de la Generalidad y su consolidación durante el ejercicio 2006 son las siguientes:

- Reglamento 2223/96 del Consejo, de 25 de junio de 1996, relativo al sistema europeo de cuentas nacionales y regionales de la Comunidad.
- Ley orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria a la Ley general de estabilidad presupuestaria.
- Ley orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las comunidades autónomas, y sus modificaciones posteriores.
- Ley orgánica 4/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de autonomía de Cataluña.
- Ley 20/2005, de 29 de diciembre, de presupuestos de la Generalidad de Cataluña para 2006.
- Decreto legislativo 2/2002, de 24 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley 4/1985, de 29 de marzo, del Estatuto de la empresa pública catalana.
- Decreto legislativo 3/2002, de 24 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de finanzas públicas de Cataluña, y sus modificaciones posteriores.
- Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas, y sus modificaciones posteriores.
- Orden de 28 de agosto de 1996, por la que se aprueba el Plan general de contabilidad pública de la Generalidad de Cataluña.
- Orden ECF/300/2002, de 18 de abril, de contabilidad de la Generalidad de Cataluña.
- Resolución de 28 de noviembre de 1997, por la que se aprueba el Plan especial de contabilidad pública del Instituto Catalán de la Salud.
- Resolución de 27 de septiembre de 1999, por la que se aprueba el Plan especial de contabilidad pública del Servicio Catalán de la Salud.
- Resolución de 6 de septiembre de 2000, por la que se aprueba el Plan especial de contabilidad pública del Instituto Catalán de Asistencia y Servicios Sociales.

2. RÉGIMEN PRESUPUESTARIO Y CONTABLE

2.1. ÁMBITO INSTITUCIONAL DE LOS PRESUPUESTOS DE LA GENERALIDAD DE CATALUÑA

El artículo 49 del Estatuto de autonomía de Cataluña de 1979 –vigente al aprobarse el presupuesto para el ejercicio 2006– establece que el presupuesto de la Generalidad es único y debe incluir la totalidad de los gastos e ingresos de la Generalidad y de los organismos, instituciones y empresas que de ella dependan.²

Las finanzas de la Generalidad de Cataluña están reguladas por el Decreto legislativo 3/2002, de 24 de diciembre, del texto refundido de la Ley de finanzas públicas de Cataluña. En el artículo 29 se establece que el presupuesto de la Generalidad debe incluir la totalidad de sus gastos e ingresos, así como los de las entidades autónomas y empresas públicas.

El ámbito institucional de los presupuestos de la Generalidad está formado por la Administración General de la Generalidad de Cataluña (AGGC), que es la entidad principal de la Administración catalana, y por las entidades que de ella dependen. Para determinar este ámbito institucional hay que recorrer a normativa varia, que se detalla a continuación:

- La Ley de finanzas públicas establece en el artículo 4.1 que las entidades autónomas de la Generalidad pueden ser de tipo administrativo (EAA) o de tipo comercial, industrial o financiero (EACIF).
- La Ley de finanzas públicas establece en su artículo 4.2 que son empresas de la Generalidad, a efectos de esta Ley, las sociedades civiles o mercantiles con participación mayoritaria de la Generalidad, de sus entidades autónomas o de las sociedades en las que la Generalidad o las mencionadas entidades tienen también participación mayoritaria en su capital (SM), así como aquellas entidades de derecho público con personalidad jurídica propia que están sometidas a la Generalidad, pero que deben ajustar su actividad al ordenamiento jurídico privado (EDP).
- La Ley 12/1983, de 14 de julio, de administración institucional de la sanidad y de la asistencia y los Servicios Sociales de Cataluña, que creó las entidades gestoras de la Seguridad Social en Cataluña –Instituto Catalán de la Salud³ (ICS) e Instituto Catalán de Asistencia y Servicios Sociales (ICASS)–, establece en su artículo 9 que los presupuestos de dichas entidades deben incluirse, de acuerdo con el artículo 49 del Estatuto de

2. El Estatuto de autonomía de Cataluña de 2006 también establece en el artículo 212 que el presupuesto de la Generalidad tiene carácter anual, es único e incluye todos los gastos y todos los ingresos de la Generalidad, y también los de los organismos, las instituciones y las empresas que de ella dependen.

3. La Ley 8/2007, de 30 de julio, del Instituto Catalán de la Salud, ha derogado los artículos relativos al ICS de esta Ley, que crea el ICS como EDP.

autonomía de Cataluña, en el presupuesto único de la Generalidad de un modo perfectamente diferenciado, y que deben reflejar en los estados de ingresos y de gastos, separadamente del resto, los provenientes de la Seguridad Social.

- La Ley 15/1990, de 9 de julio, de ordenación sanitaria de Cataluña, que creó el Servicio Catalán de la Salud (SCS), establece en el artículo 53 que el presupuesto de esta entidad debe incluirse, de acuerdo con el artículo 49 del Estatuto de autonomía de Cataluña, en el presupuesto único de la Generalidad, de una manera perfectamente diferenciada, y que en los estados de ingresos deben reflejarse, separadamente del resto, los que afecten a la Seguridad Social.
- La Orden ECF/241/2005, de 31 de mayo, por la que se dictan las normas para elaborar los presupuestos de la Generalidad de Cataluña para el año 2006, que ha sido la primera orden de estas características, establece que el ámbito institucional de los presupuestos para 2006 debe incluir los presupuestos de todas las entidades que hayan sido clasificadas como Administración pública de la Generalidad, de acuerdo con el Reglamento 2223/96 del Consejo, de junio de 1996, relativo al sistema europeo de cuentas (SEC95)⁴, a excepción de las universidades públicas catalanas.

A partir de 2006, el ámbito institucional de los presupuestos de la Generalidad de Cataluña está formado por las entidades previstas en la normativa catalana más todas aquellas entidades que, no habiendo sido incluidas con el criterio anterior, sean consideradas sector Administración pública de la Generalidad de acuerdo con el SEC95 excluyendo expresamente las universidades públicas catalanas.

La Ley de finanzas públicas no recoge estos criterios y tampoco define ni enumera las entidades que forman parte del sector público de la Generalidad.

El artículo 1 de la Ley 20/2005, de 29 de diciembre, de presupuestos de la Generalidad de Cataluña para 2006, aprueba los presupuestos de la Generalidad y su ámbito de aplicación. En concreto, en el primer apartado de este artículo se aprueban los presupuestos de la Generalidad, que contienen los de noventa y cinco entidades clasificadas en función de su tipología jurídica (AGGC, SCS, ICS, ICASS, EAA, EACIF, EDP y SM). En el segundo apartado se incluyen, por primera vez, a título informativo y de consolidación, los presupuestos de quince consorcios y dos fundaciones que, a pesar de que no están mencionados de manera específica en el ámbito del artículo 29 de la Ley de finanzas públicas, han sido clasificados como Administración pública de la Generalidad de Cataluña de acuerdo con el SEC95.

4. El SEC95 considera dentro del concepto de Administración pública aquellas unidades institucionales públicas (según criterios de titularidad o control) que no se financian mayoritariamente con ingresos de mercado, es decir, aquellas en que el importe de sus ventas cubre menos del 50% de los costes de producción.

El detalle por tipología jurídica de las 112 entidades incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley de presupuestos para 2006 comparado con el mismo detalle del año anterior y el de los años posteriores se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 1: Evolución del número de entidades de los presupuestos de la Generalidad de Cataluña

Subsector	2005	2006	2007	2008	2009
AGGC	1	1	1	1	1
SCS, ICS, ICASS	3	3	3	3	3
EAA	23	24	24	25	26
EACIF	4	4	4	4	4
EDP	32	32	35	38	41
SM	30	31	31	32	32
Subtotal	93	95	98	103	107
Consortios	-	15	27	34	65
Fundaciones	-	2	2	2	31
Total	93	112	127	139	203

Fuente: Elaboración propia.

La inclusión de todas estas entidades en el ámbito de los presupuestos no implica que estén sometidas a un mismo régimen presupuestario. La misma Ley de presupuestos para 2006 y la Ley de finanzas públicas establecen un régimen específico para determinadas entidades mientras que para el resto no explicitan ninguno:

- La ley de presupuestos establece con detalle el nivel de vinculación de los créditos de gastos de los presupuestos de la AGGC, las EAA, el SCS, el ICS y el ICASS así como el régimen de sus modificaciones presupuestarias.

Para la AGGC y las EAA, la Ley de finanzas públicas establece en el artículo 35 que los créditos consignados en los estados de gastos del presupuesto tienen un alcance limitador y, en consecuencia, no se podrán adquirir compromisos en cuantía superior a sus importes. En el caso del SCS, el ICS y el ICASS, a pesar de que no está establecido explícitamente ni en la Ley de finanzas públicas ni en sus leyes de creación, los créditos tienen la misma limitación que para la AGGC y las EAA en aplicación supletoria de la Ley de finanzas públicas.

- La ley de presupuestos no establece la vinculación de los créditos de gastos de los presupuestos de las EACIF, las EDP y las SM. Su régimen presupuestario se regula en el Decreto legislativo 2/2002, de 24 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley 4/1985, de 29 de marzo, del Estatuto de la empresa pública catalana, el cual lo establece como básicamente no limitador, con determinadas excepciones, como las dotaciones destinadas a subvenciones corrientes.
- La ley de presupuestos tampoco establece la vinculación de los créditos de gastos de los presupuestos de los consorcios y las fundaciones. La Ley de finanzas públicas no establece explícitamente cuál debe ser el régimen presupuestario: si limitador o estimativo.

Respecto a la normativa que regula el ámbito institucional de los presupuestos, deben hacerse las siguientes consideraciones:

- La Ley de finanzas públicas no define, ni tampoco enumera, qué entidades forman parte del sector público de la Generalidad. Esta definición y clasificación del sector público es fundamental, primero, para delimitar todos los entes que lo forman y, en segundo lugar, para clarificar cuál es el régimen presupuestario, económico-financiero, contable y de control al que están sujetos dichos entes.
- Pese a que de acuerdo con el artículo 49 del Estatuto de autonomía de 1979 y el artículo 29 de la Ley de finanzas públicas deben incluirse en los presupuestos las empresas que dependen de la Generalidad, se constata que no se incluyen todas. En concreto, el artículo 4.2 de la Ley de finanzas públicas incluye tanto las participadas mayoritariamente de forma directa como las participadas mayoritariamente de forma indirecta.

Sin embargo, los presupuestos para 2006 no siguen un criterio homogéneo respecto a la inclusión de las SM participadas mayoritariamente de forma indirecta por la Generalidad. Así, por ejemplo, respecto de las participadas por el Centro de Innovación y Desarrollo Empresarial (CIDEM), los presupuestos incluyen el presupuesto de Empresa de Promoció i Localització Industrial de Catalunya, SA participada al 100% por el CIDEM, pero no incluyen el presupuesto de Societat Catalana d'Inversió en Empreses de Base Tecnològica, SA, en la que el CIDEM participa en un 89,55% a finales de 2005. Tampoco incluyen Viatges de Muntanya, SA, participada al 100% por Ferrocarriles de Cataluña. En cambio, incluyen los presupuestos de todas las empresas filiales participadas al 100% por la Corporación Catalana de Radio y Televisión.⁵

Además, cabe destacar que las órdenes que regulan la elaboración de los presupuestos de 2008 y de 2009 excluyen del ámbito de los presupuestos las SM participadas mayoritariamente de forma indirecta, en contra del Estatuto de autonomía y la Ley de finanzas públicas.

- Los presupuestos de la Generalidad para 2006 han incluido, aplicando el SEC95, quince consorcios, pero las leyes de presupuestos posteriores han elevado esta cifra hasta veintisiete para 2007, treinta y cuatro para 2008 y hasta sesenta y cinco para 2009. Muchos de estos consorcios, incorporados posteriormente, ya estaban creados y cumplían el SEC95 para su incorporación a los presupuestos para 2006. Estos serían los casos del consorcio Patronato Catalán Pro Europa y el Consorcio de Turismo de Cataluña.
- Las universidades públicas catalanas no se incluyen en los presupuestos a pesar de que, al igual que los consorcios, también se clasifican como sector administraciones públicas, de acuerdo con el SEC95.

5. La Corporación Catalana de Radio y Televisión ha pasado a denominarse Corporación Catalana de Medios Audiovisuales de acuerdo con la Ley 11/2007, de 11 de octubre, de la Corporación Catalana de Medios Audiovisuales. Asimismo, de acuerdo con la misma Ley, se modifica su forma jurídica y pasa a ser una EDP (art. 3).

2.2. CONSOLIDACIÓN Y NORMATIVA DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA EN LOS PRESUPUESTOS DE LA GENERALIDAD DE CATALUÑA

La Ley de presupuestos para 1992 fue la primera en la que se incluyeron unos estados consolidados que permiten obtener una visión de conjunto de la previsión de ingresos y de gastos del sector público de la Generalidad de Cataluña.

Dichos estados consolidados se obtienen eliminando las operaciones cruzadas, básicamente transferencias, que se producen entre las entidades que forman parte del perímetro presupuestario.

Hay que señalar que en la Ley de presupuestos para 2006 existen ocho descuadres en artículos presupuestarios en los ingresos y gastos previstos por transferencias entre entidades del ámbito institucional de los presupuestos, lo cual desvirtúa los presupuestos individuales y no facilita su ejecución posterior.

Por otra parte, la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, general de estabilidad presupuestaria, determinó los principios básicos que deben regir las finanzas del conjunto del sector público. De acuerdo con el artículo 5,⁶ los presupuestos de la Generalidad de Cataluña y sus liquidaciones deben contener información suficiente y adecuada para permitir la verificación del cumplimiento del principio de estabilidad presupuestaria. El primer ejercicio de aplicación de esta ley fue el 2003.

Para dar cumplimiento al mencionado precepto, la Ley de presupuestos para 2004 añadió otros estados consolidados restringidos, en este caso, al perímetro de entidades consideradas sector Administración pública de la Generalidad de acuerdo con el SEC95, en los que, por el contrario, no se incluyen los presupuestos de las universidades públicas catalanas.

Dado que el resultado tanto de la liquidación de los presupuestos para 2003 como de los presupuestos para 2004 de acuerdo con el SEC95 era de déficit, la Generalidad de Cataluña preparó el preceptivo Plan de saneamiento, que fue aprobado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera y que comprendía el periodo 2005-2008.

En el siguiente cuadro se compara el perímetro de las entidades incluidas en el presupuesto de la Generalidad para 2006 y los perímetros a considerar para verificar el cumplimiento del principio de estabilidad presupuestaria para 2006:

6. Este artículo ha sido modificado por la Ley 15/2006, de 26 de mayo, por la que se reforma la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, general de estabilidad presupuestaria. Se añade que también deben contener información suficiente y adecuada para permitir la verificación del cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y la observancia de las obligaciones impuestas por las normas comunitarias en materia de contabilidad nacional.

Cuadro 2: Número de entidades según los presupuestos y el SEC95

Número de entidades	Presupuestos 2006	Adm. pública SEC95	
		Base 2000	Base 95
AGGC	1	1	1
SCS, ICS e ICASS	3	3	3
EAA	24	24	23
EACIF	4	1	1
EDP	32	21	9
SM	31	19	2
Consorticios	15	15	-
Fundaciones	2	2	-
Universidades públicas	-	7	7
Total	112	93	46

Fuente: Elaboración propia.

Del conjunto de ciento doce entidades que integran los presupuestos de 2006, ochenta y seis han sido clasificadas dentro del sector Administración pública de la Generalidad, que, junto con las siete universidades públicas de Cataluña, forman el ámbito institucional de referencia para comprobar el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, de acuerdo con el SEC95.

Por otra parte, el ámbito institucional que hay que considerar para comprobar el cumplimiento del Plan de saneamiento 2005-2008 es el listado de entidades previsto en el mismo Plan, que se ha llamado Base 95. Como puede observarse en el cuadro anterior, el número de entidades es menor que en la llamada Base 2000, porque algunas de las entidades no existían en el momento de la aprobación del plan o bien porque en ese momento no fueron clasificadas como Administración pública de acuerdo con el SEC95. En el año 2005 el Consejo de Política Fiscal y Financiera convino que el cumplimiento del Plan debía efectuarse considerando el listado vigente en el momento de su preparación, que era la Base 95, lo cual ha sido confirmado en la disposición transitoria segunda de la Ley 15/2006, de 26 de mayo, de reforma de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, general de estabilidad presupuestaria.

Tal y como se ha señalado, la Ley de presupuestos para 2006 no incluye las universidades públicas catalanas a pesar de que deben ser consideradas para verificar el cumplimiento de la normativa de estabilidad presupuestaria. Asimismo, el artículo 14 de la ley establece que estas tienen que elaborar, aprobar y ejecutar sus presupuestos en situación de equilibrio presupuestario.

El artículo 161 de la Ley 1/2003, de 19 de febrero, de universidades de Cataluña, establece que el presupuesto de las universidades públicas se rige por esta Ley, sin perjuicio de las bases estatales establecidas por la Ley orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de universidades, por la normativa de finanzas y presupuestaria de la Generalidad, por la normativa que la desarrolla y por los estatutos u otra normativa interna de la universidad.

Las normas y los procedimientos para desarrollar y ejecutar el presupuesto de las universidades que, según el artículo 162 de la Ley 1/2003, corresponde emitir a la persona titular

del departamento competente en materia de universidades, a 28 de julio de 2009, fecha de envío para alegaciones del proyecto de este informe, aún no se ha producido. Por lo tanto, la normativa aplicable en esta materia es la propia Ley de finanzas públicas. Sin embargo, cada una de las universidades públicas de Cataluña aprueba junto con sus presupuestos anuales unas bases de ejecución de los mismos que, en principio, deben ajustarse a la Ley de finanzas públicas.

De todo cuanto se ha comentado en este apartado, se puede afirmar que los presupuestos de la Generalidad de Cataluña para 2006, a pesar de incluir un presupuesto consolidado de algunas de las entidades que forman el sector público de la Generalidad de Cataluña de acuerdo con el SEC95, sin detallar qué entidades forman parte de ella, no incluyen los presupuestos de las universidades públicas catalanas, lo cual imposibilita la verificación del cumplimiento del principio de estabilidad presupuestaria en esta fase del ciclo presupuestario.

2.3. RÉGIMEN CONTABLE

El sector público de la Generalidad de Cataluña tiene como plan contable marco el Plan general de contabilidad pública de la Generalidad de Cataluña (PGCPGC), aprobado por la Orden de 28 de agosto de 1996.

El artículo 2 de dicha Orden define el ámbito subjetivo de aplicación del PGCPGC. La Orden es de aplicación íntegra a la Administración de la Generalidad de Cataluña, y a los organismos autónomos administrativos que de ella dependen, tiene la condición de plan marco a desarrollar mediante planes parciales o especiales, aprobados por la Intervención General para los siguientes entes:

- Servicio Catalán de la Salud
- Entidades gestoras de la Seguridad Social (ICS e ICASS)
- Organismos autónomos industriales, comerciales y financieros
- Entidades de derecho público que ajustan su actuación totalmente o en parte al derecho privado
- Empresas públicas que no tienen la condición de sociedad anónima
- Consorcios
- Otras entidades que tengan una participación mayoritaria de la Generalidad

Tal y como señala la disposición transitoria de la citada Orden, mientras no se aprueben los planes especiales a que se refiere el artículo 2 y la normativa específica para cada entidad, debe aplicarse la normativa vigente siempre y cuando no resulte afectada por la citada Orden. En este último caso prevalecerá la normativa del PGCPGC.

Hasta el 28 de julio de 2009, fecha de envío para alegaciones del proyecto del presente informe, y en virtud de lo que prevé el artículo 2 de la Orden y el artículo 75 de la Ley de finanzas públicas, la Intervención general de la Generalidad de Cataluña ha desarrollado y aprobado los siguientes planes especiales:

- Resolución de 28 de noviembre de 1997, por la que se aprueba el Plan especial de contabilidad pública del Instituto Catalán de la Salud.
- Resolución de 27 de septiembre de 1999, por la que se aprueba el Plan especial de contabilidad pública del Servicio Catalán de la Salud.
- Resolución de 6 de septiembre de 2000, por la que se aprueba el Plan especial de contabilidad pública del Instituto Catalán de Asistencia y Servicios Sociales.

El ámbito subjetivo de aplicación del PGCPGC reúne gran parte de las entidades del sector público de la Generalidad de Cataluña, y no las diferencia en función de la actividad administrativa o empresarial que desarrollan. Se excluyen las empresas públicas que tienen la condición de sociedad anónima y no incluye ni las fundaciones ni las universidades.

Debe analizarse si la legislación jerárquicamente superior al PGCPGC, es decir, la Ley de finanzas públicas, la Ley del Estatuto de la empresa pública catalana o las leyes de creación de las diferentes entidades establecen un régimen contable diferente al PGCPGC. Así, tenemos lo siguiente:

- AGGC y EAA: La Ley de finanzas públicas explicita en el artículo 72 que la Generalidad y las entidades autónomas y administrativas quedan sometidas al régimen de contabilidad pública en los términos previstos en esta ley. Cabe destacar que en la anterior redacción de este artículo, modificado en la primera refundición de la Ley de finanzas públicas del año 1994,⁷ se incluían explícitamente las empresas públicas como sometidas al régimen de contabilidad pública.
- ICS e ICASS: Ni la Ley de finanzas públicas ni la ley de creación, Ley 12/1983, de 14 de julio, de administración institucional de la sanidad y de la asistencia y los servicios sociales de Cataluña, explicitan cuál es el plan de contabilidad de aplicación y, por lo tanto, deben aplicar sus respectivos planes especiales, desarrollados del PGCPGC.
- SCS: La ley de creación, Ley 15/1990, de 9 de julio, de ordenación sanitaria de Cataluña, establece que el Plan de contabilidad de aplicación debe tener la estructura que se establezca en virtud del artículo 79 de la Ley de finanzas públicas del año 1982,⁸ según el cual se estableció su plan de contabilidad especial dentro del marco del PGCPGC.
- EACIF: Según el artículo 13.4 de la Ley del Estatuto de la empresa pública catalana, dichas entidades deben aplicar el régimen contable establecido en el Plan general de contabilidad pública y, por lo tanto, en el ámbito de la Generalidad, el PGCPGC.

7. Decreto legislativo 9/1994, de 13 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de finanzas públicas de Cataluña.

8. Ley 10/1982, de 12 de julio, de finanzas públicas de Cataluña. El contenido del artículo 79 de esta ley se encuentra en el artículo 75 de la vigente Ley de finanzas.

- EDP: Ni la Ley del Estatuto de la empresa pública catalana ni la Ley de finanzas públicas establecen explícitamente cuál es el plan contable de aplicación de las EDP. Así pues, a pesar de que el PGCPGC es su plan marco, hay que revisar si las leyes de creación de cada una de las EDP establecen un Plan de contabilidad diferente. El resultado de este análisis se resume en el siguiente cuadro:

Cuadro 3: Plan de contabilidad de aplicación a las EDP según su correspondiente ley de creación

EDP	Referencia a la ley de creación
Agencia de Gestión de Ayudas Universitarias y de Investigación Aguas Ter-Llobregat Centro de Iniciativas para la Reinserción Centro de Innovación y Desarrollo Empresarial Infraestructuras Ferroviarias de Cataluña Instituto de Investigación y Tecnología Agroalimentarias Puertos de la Generalidad Agencia para la Calidad del Sistema Universitario de Cataluña	Aplicación del PGCPGC o de sus planes especiales
Agencia Catalana del Agua Agencia de Residuos de Cataluña Centro de la Propiedad Forestal Instituto Catalán del Suelo Servicio Meteorológico de Cataluña	Aplicación de la contabilidad correspondiente al sector público
Agencia de Evaluación de Tecnología e Investigación Médicas Agencia Catalana de Cooperación al Desarrollo Centro de Alto Rendimiento Deportivo Gestión de Servicios Sanitarios Gestión y Prestación de Servicios de Salud Instituto Catalán de Oncología Instituto de Asistencia Sanitaria Instituto Cartográfico de Cataluña Instituto Catalán de Finanzas Instituto Catalán de las Industrias Culturales Instituto Catalán de Energía Instituto de Diagnóstico por la Imagen Parque Sanitario Pere Virgili Servicios sanitarios de referencia - Centro transfusión y Banco tejidos	Lo establecido en el Estatuto de la empresa pública catalana
Centro de Telecomunicaciones y Tecnologías Información Instituto de Investigación Aplicada del Automóvil Laboratorio General de Ensayos e Investigaciones Ente Público Corporación Catalana de Radio y Televisión	Ninguna referencia al plan contable
Total contabilidad pública	31
Ferrocarriles de la Generalidad de Cataluña	Mención explícita a la aplicación del Plan general de contabilidad
Total Plan general de contabilidad*	1
Total	32

Fuente: Elaboración propia.

* Real decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan general de contabilidad.

- Consorcios: Las normas de creación o modificación de los consorcios del ámbito sanitario incluidos en los presupuestos para 2006 establecen que el régimen contable debe ajustarse a las disposiciones vigentes en la materia que fije la Generalidad. Para el resto de los consorcios incluidos en los presupuestos no existe ninguna referencia al régimen contable. Por lo tanto, en los dos casos, debe aplicarse el PGCPGC, de acuerdo con su ámbito de aplicación.

Respecto de las entidades no incluidas en el ámbito de aplicación del PGCPGC, la normativa contable que las regula es la siguiente:

- SM: La normativa mercantil establece que tanto las sociedades anónimas como las sociedades limitadas (algunas empresas filiales de la Corporación Catalana de Radio y Televisión tienen esta forma jurídica) tienen que aplicar el Real decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan general de contabilidad,⁹ que utiliza principios contables diferentes de la contabilidad pública.
- Fundaciones: El régimen contable de aplicación a estas entidades es el previsto en el Decreto 43/2003, de 20 de febrero, por el que se aprueba el Plan de contabilidad de las fundaciones privadas¹⁰.
- Universidades: La disposición 24^a de la Ley 16/1997, de 24 de diciembre, de presupuestos de la Generalidad de Cataluña para 1998, disponía que debía establecerse un plan de contabilidad para las universidades públicas catalanas. En virtud del artículo 75 de la Ley de finanzas públicas, el interventor general dictó la Resolución de 3 de mayo de 1999, por la que se aprobaba el Plan especial de contabilidad pública para las universidades públicas de Cataluña.

Respecto a la normativa que regula la contabilidad que tienen que llevar las entidades del sector público de la Generalidad de Cataluña, deben hacerse las siguientes consideraciones:

- El plan contable aplicable a las EACIF es el PGCPGC pero se ha constatado que aplican el Plan general de contabilidad.
- De la revisión de las normas de creación de las treinta y dos EDP incluidas en los presupuestos de 2006 únicamente Ferrocarriles de la Generalidad de Cataluña presenta una mención explícita a la aplicación del Plan general de contabilidad. El resto presentan menciones varias a la contabilidad del sector público, del PGCPGC, remisión a

9. Este Real decreto ha sido derogado por el Real decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan general de contabilidad que ha entrado en vigor el día 1 de enero de 2008.

10. Este Decreto ha sido derogado por el Decreto 259/2008, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Plan de contabilidad de las fundaciones y las asociaciones sujetas a la legislación de la Generalidad de Cataluña que ha entrado en vigor el día 1 de enero de 2009.

la Ley del Estatuto de la empresa pública catalana o no presentan ninguna referencia al régimen contable.

Sin embargo, se ha constatado que la mayoría de estas entidades aplican el Plan general de contabilidad, de tal modo que no gestionan la ejecución de su presupuesto de acuerdo con el PGCPGC. En este sentido, tanto los auditores privados como la Intervención General han recogido esta incidencia en algunos casos (véase el informe 27/2008 de la Sindicatura de Cuentas, sobre la Cuenta general de la Generalidad, ejercicio 2006).

- La mayoría de los consorcios sanitarios aplican el Plan general de contabilidad adaptado a las empresas de asistencia sanitaria, en vez del PGCPGC.

2.4. LAS CUENTAS ANUALES

Las cuentas anuales, de acuerdo con lo establecido por el PGCPGC, están integradas por el Balance, la Cuenta del resultado económico-patrimonial y los documentos de la Cuenta de la AGGC, determinados en los artículos 80 y 81 de la Ley de finanzas públicas. Hay que añadir la Memoria como documento que completa las cuentas anuales.

La referencia a los artículos 80 y 81 de la Ley de finanzas públicas debe entenderse hecha solo al segundo de ellos, ya que el primero regula la formación de la Cuenta general de la Generalidad de Cataluña, que es un documento de un alcance más amplio que unas cuentas anuales individuales. De este modo, las cuentas anuales definidas en el PGCPGC estarían integradas por los siguientes documentos:

- Balance, según el modelo establecido en el PGCPGC
- Cuenta del resultado económico-patrimonial, según el modelo establecido en el PGCPGC
- Documentos del artículo 81¹¹ de la Ley de finanzas públicas:
 - Liquidación del presupuesto
 - Estado demostrativo de la evolución y la situación de los valores a cobrar y de las obligaciones a pagar procedentes de ejercicios anteriores
 - Cuenta general de tesorería
 - Estado de la evolución y situación de los anticipos de tesorería
 - Cuenta general de deuda pública
 - Resultado presupuestario del ejercicio

11. Algunos de los documentos mencionados en el artículo 81 de la Ley de finanzas solo son aplicables a la AGGC. Este es el caso del Estado que refleja la evolución y la situación de los recursos locales e institucionales administrados por las finanzas de la Generalidad.

- Estado demostrativo de la evolución y la situación de las inversiones
 - Memoria justificativa de los costes y los rendimientos de los servicios públicos, y del grado de cumplimiento de los objetivos programados en este sentido
 - Estado de compromisos de gastos adquiridos con cargo a ejercicios futuros
 - Estado que refleje la evolución y la situación de los recursos locales e institucionales administrados por las finanzas de la Generalidad.
- Memoria, que amplía y completa la información incluida en el Balance, en la Cuenta del resultado económico-patrimonial y en el estado de liquidación del presupuesto. La memoria debe contener como mínimo:
 - Información sobre la organización: actividad de la entidad, estructura organizativa básica, enumeración de los principales responsables tanto en el plano político como en el de gestión.
 - Información de carácter financiero:
 - Cuadro de financiación, según el modelo que establece el PGCPGC
 - Remanente de tesorería, según el modelo que establece el PGCPGC

Los citados documentos forman una unidad; deben estar redactados con claridad y presentar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico-patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad

Cabe destacar que el contenido de la memoria definido en el PGCPGC (cuarta parte: cuentas anuales) es escaso si se compara con la regulación muy detallada y completa que realizan los respectivos planes de contabilidad pública del Estado y de las entidades locales. Una de las carencias que se detectan es la ausencia de información relacionada con el tema de la estabilidad presupuestaria como, por ejemplo, si la entidad pública está incluida en el sector administraciones públicas de acuerdo con el SEC95 y, en caso de estar incluida, cuál es la capacidad o necesidad de financiación medida con los criterios de esta normativa.

Las cuentas anuales que definen los planes especiales de contabilidad pública del SCS, el ICS y el ICASS presentan diferencias respecto del PGCPGC. Cada uno de ellos define un balance y una cuenta del resultado económico-patrimonial propios que recogen las especificidades propias de cada entidad. Los planes especiales del SCS y del ICASS no mencionan los documentos del artículo 81 como documentos que integran las cuentas anuales mientras que el plan especial del ICS remite a la regulación del PGCPGC.

El PGCPGC y los planes especiales establecen que las cuentas anuales deben ser formuladas por la entidad en el plazo que establezca la regulación vigente. Dicho plazo no ha sido regulado.

La AGGC, las EAA, el SCS, el ICS y el ICASS no formulan unas cuentas anuales individuales completas. Estas cuentas anuales y las del resto de las entidades del sector público de la

Generalidad deberían ser la base para la formación, mediante su agregación o consolidación, de una cuenta general que reflejase toda la actividad económico-financiera de la Generalidad.

Por otra parte, tanto las entidades que aplican el Plan general de contabilidad como las que aplican el Plan de fundaciones formulan sus cuentas anuales tal y como establecen sus respectivos planes.

2.5. RENDICIÓN, PUBLICIDAD Y APROBACIÓN DE LAS CUENTAS

La Ley de finanzas públicas establece varios sistemas de rendición de cuentas de las entidades que forman parte del sector público de la Generalidad.

El apartado 4 del artículo 71 de la Ley de finanzas públicas establece que las EACIF, las empresas públicas (tanto si están constituidas en forma de sociedad anónima como si no lo están), las universidades públicas financiadas por la Generalidad, y los patronatos (hay que entender que la ley se refiere a las fundaciones) y los consorcios en los que participa la Generalidad deben enviar a la Intervención y a la Sindicatura antes del 30 de abril la liquidación del presupuesto, las cuentas anuales y la memoria de gestión del ejercicio anterior, y también deben enviar la misma documentación referida a las empresas en que participan.

Por otra parte, los artículos 72 y 73 de la Ley de finanzas públicas establecen que la Generalidad (debe entenderse, la AGGC) y las entidades autónomas y administrativas (EAA) quedan sometidas al régimen de contabilidad pública, lo cual conlleva la obligación de rendir cuentas de las operaciones respectivas, cualquiera que sea su naturaleza, a la Sindicatura de Cuentas mediante la Intervención, o directamente, cuando proceda.

A pesar de que el SCS, el ICS y el ICASS no se mencionan explícitamente en los artículos 72 y 73 de la Ley de finanzas públicas, están sometidos al régimen de contabilidad pública establecido en sus respectivos planes especiales y, por lo tanto, tienen la obligación de rendir cuentas.

La rendición de las cuentas de la AGGC, de las EAA, de las entidades gestoras de la Seguridad Social (ICS e ICASS) más las del SCS no se hace de modo individualizado sino que las cuentas son rendidas de forma conjunta con la Cuenta general,¹² cuya formación, de acuerdo con el artículo 76 de la Ley de finanzas públicas, corresponde a la Intervención.

Tal y como establece el primer apartado del artículo 8 de la Ley de la Sindicatura de Cuentas,¹³ la Cuenta general debe ser presentada a la Sindicatura, por medio del Departamento

12. La configuración de la Cuenta general se analiza en el punto 3 de este informe.

13. Redacción dada por la Ley 15/1991, de 4 de julio, de modificación de la Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas.

de Economía y Finanzas, antes del 31 de julio del año siguiente al del cierre del ejercicio. Cabe destacar que la normativa no prevé que la Cuenta general deba rendirse también al Parlamento de Cataluña ni que esta deba ser publicada tal y como hacen otras comunidades autónomas.

El segundo apartado de este artículo establece que la Sindicatura de Cuentas debe examinar y comprobar la Cuenta general dentro de los cinco meses siguientes a su recepción. El resultado de esta fiscalización se recoge en el volumen 1 del informe que la Sindicatura envía al Parlamento de Cataluña una vez ha sido aprobado por el Pleno de la Sindicatura. En el volumen 2 de dicho informe se incluyen las cuentas que la Sindicatura debe unir a la Cuenta general, de acuerdo con los apartados 2 y 3 del artículo 80 de la Ley de finanzas públicas.

El Reglamento del Parlamento de Cataluña regula en su artículo 163 la tramitación del informe sobre la Cuenta general. De acuerdo con este artículo, una vez el informe ha sido recibido, publicado, presentado y debatido en la Comisión de la Sindicatura de Cuentas, esta tiene que emitir un dictamen que, junto con las propuestas de resolución aprobadas, es sometido a un debate de totalidad en el Pleno del Parlamento.

De este modo, con la aprobación, en su caso, por parte del Parlamento de la Cuenta general, mediante el informe sobre la Cuenta general elaborado por la Sindicatura, se cierra el ciclo presupuestario.

La resolución adoptada por el Parlamento de Cataluña relativa a la Cuenta general correspondiente al ejercicio 2006 ha sido la 498/VIII, de 1 de julio de 2009, con la que el Parlamento aprobó tanto la Cuenta general como el informe de la Sindicatura correspondiente a ese ejercicio.

De acuerdo con los anteriores comentarios y la tramitación de la Cuenta general aprobada por el Parlamento de Cataluña, se muestra el siguiente esquema relativo al cierre del ciclo presupuestario:

Cuadro 5: Cierre del ciclo presupuestario

Ejecutivo			Sindicatura	Parlamento de Cataluña	
Ejecución presupuestos	Rendición de cuentas		Informe de la Cuenta general	Resolución	
AGGC EAA ICS, ICASS y SCS	Antes del 31 de julio	- Cuenta general de la Generalidad de Cataluña	Fiscaliza las cuentas <i>Volumen 1 del informe</i>	Aprueba la Cuenta general	Aprueba el informe de la Sindicatura
EACIF EDP SM	Antes del 30 de abril	- Liquidación del presupuesto - Cuentas anuales	Une las cuentas (más diputaciones) <i>Volumen 2 del informe</i>		
Consortios Fundaciones		- Memoria de gestión del ejercicio anterior			

Fuente: Elaboración propia.

En resumen, respecto de la normativa que regula la rendición, la publicidad y la aprobación de las cuentas de las entidades del sector público de la Generalidad de Cataluña, deben hacerse las siguientes consideraciones:

- No se ha establecido formalmente que la AGGC, cada una de las EAA, el SCS, el ICS y el ICASS rindan individualmente sus cuentas anuales. Esta rendición a la Sindicatura se realiza de forma conjunta con la Cuenta general por medio del Departamento de Economía y Finanzas.
- No se ha establecido que la Cuenta general se envíe al Parlamento de Cataluña.
- La Ley de finanzas públicas establece que la rendición de las cuentas de las EACIF, las EDP, las SM, los consorcios, las fundaciones y las universidades debe hacerse de forma individual directamente a la Sindicatura y a la Intervención antes del 30 de abril. Esta fecha límite establece un plazo más corto para la rendición de las cuentas que el establecido para las SM para aprobarlas, 30 de junio, o para la rendición de la Cuenta general a la Sindicatura, 31 de julio. Este hecho podría llevar a que algunas de las mencionadas entidades rindieran las cuentas antes de ser aprobadas por el órgano social competente.
- El Reglamento del Parlamento de Cataluña vigente hasta el 31 de diciembre de 2005¹⁴ establecía la obligación del Parlamento de aprobar, si procedía, tanto la Cuenta general como el informe de la Sindicatura sobre la Cuenta general, que previamente ya había sido aprobado por el Pleno de la Sindicatura, que es el órgano competente para ello. El Reglamento del Parlamento de Cataluña vigente a partir de 2006¹⁵ ha introducido algunos cambios y establece que el Parlamento, mediante el informe de la Sindicatura, aprueba, si procede, la Cuenta general, pero no incluye la obligación de aprobar el informe de la Sindicatura. Sin embargo, el Parlamento mantiene la práctica, derivada del antiguo Reglamento, de aprobar tanto la Cuenta general como el informe de la Sindicatura.
- La normativa catalana no ha establecido de manera general el sometimiento a información pública de las cuentas de las entidades del sector público de la Generalidad ni su publicación.
- Tampoco existe un registro público de cuentas anuales para todas estas entidades más allá de la obligación que tienen las SM de depositar sus cuentas en el Registro Mercantil o de las fundaciones de presentarlas al Registro del Departamento de Justicia.

14. Reglamento del Parlamento de Cataluña, texto refundido de 20 de octubre de 1987.

15. Reglamento del Parlamento de Cataluña de 22 de diciembre de 2005.

3. LA CUENTA GENERAL DE LA GENERALIDAD DE CATALUÑA

3.1. ORIGEN Y EVOLUCIÓN

La Ley 10/1982, de 12 de julio, fue la primera Ley de finanzas públicas de Cataluña. Esta ley, en materia presupuestaria y contable, tenía como punto de partida el artículo 49 del Estatuto de autonomía de Cataluña de 1979, que establecía el presupuesto único con inclusión de las entidades autónomas y las empresas públicas.

El articulado de la Ley de finanzas públicas de 1982 determinó la obligatoriedad del régimen presupuestario en el ámbito de la administración económica y de la contabilidad. Los artículos 76 y 77 de esta ley establecen que la Generalidad, las entidades autónomas y empresas públicas quedan sometidas al régimen de contabilidad pública, que conlleva la obligación de rendir cuentas de las operaciones respectivas, cualquiera que sea su naturaleza, a la Sindicatura mediante la Intervención, o directamente, cuando proceda.

La rendición de cuentas, según el artículo 80, se articula a través de la Intervención, a quien, una vez ejecutado el presupuesto, le corresponde, entre otras tareas, formar la Cuenta general de la Generalidad.

El artículo 84 de la Ley de finanzas públicas de 1982 determinó el alcance y la forma de la Cuenta general en los siguientes términos:

1. La Cuenta general de la Generalidad comprenderá todas las operaciones presupuestarias, patrimoniales y de Tesorería llevadas a cabo durante el ejercicio por la Generalidad y las entidades autónomas y empresas públicas y se formará con los siguientes documentos:
 - a) Cuentas de la administración de la Generalidad.
 - b) Cuenta de las entidades autónomas de carácter administrativo.
 - c) Cuenta de las entidades autónomas de carácter comercial, industrial, financiero o análogo.
 - d) Cuenta de las empresas públicas.
2. Se unirán a la Cuenta general de la Generalidad las cuentas generales de las diputaciones provinciales.
3. También se acompañará cualquier otro estado, que se determine por reglamento, así como los que reflejen el movimiento y la situación de los avales concedidos por la Generalidad.

Hay que destacar, en este redactado, la inclusión en la Cuenta general de las cuentas de las entidades autónomas de carácter comercial, industrial, financiero o análogo y de las cuentas de las empresas públicas.

La obligación que fijó el apartado 2 de unir a la Cuenta general las cuentas generales de las diputaciones estaba determinada por la existencia de la disposición adicional cuarta

del Estatuto de 1979, que obligaba a unir al presupuesto de la Generalidad los presupuestos de las diputaciones. Era una forma de cerrar el proceso presupuestario en el momento de la liquidación del presupuesto y de la rendición de las cuentas. A pesar de que el citado apartado 2 no especificaba quién debía unir las cuentas generales de las diputaciones provinciales, en la práctica, este trabajo lo ha realizado desde los inicios la propia Sindicatura. De este modo, las cuentas generales de las diputaciones provinciales aparecen tanto en el informe sobre la Cuenta general de la Generalidad de Cataluña como en el informe sobre la Cuenta general de las corporaciones locales.

La regulación establecida por la disposición adicional comentada no está incluida en el Estatuto de autonomía de 2006; por lo tanto, debería adecuarse en este sentido el contenido del artículo 80 de la Ley de finanzas públicas, que se mantiene invariable.

Por otra parte, el artículo 8 de la Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas, establecía que la Cuenta general de la Generalidad debe ser presentada a la Sindicatura por medio del Departamento de Economía y Finanzas, antes del 31 de julio del año siguiente al del cierre del ejercicio.

Este conjunto normativo establecía una correlación formal y material entre los entes que formaban parte del presupuesto y de la Cuenta general y permitía una clara distinción entre quien formaba y presentaba la cuenta –el Departamento de Economía y Finanzas– y quien la fiscalizaba –la Sindicatura.

La disposición adicional 21ª de la Ley 8/1986, de 2 de junio, de presupuestos de la Generalidad de Cataluña, de sus entidades autónomas y de las entidades gestoras de la Seguridad Social para 1986, cambió significativamente la redacción de los artículos 84, 85 y 86 de la Ley de finanzas públicas de 1982. El primero de dichos artículos regulaba la formación de la Cuenta general del siguiente modo:

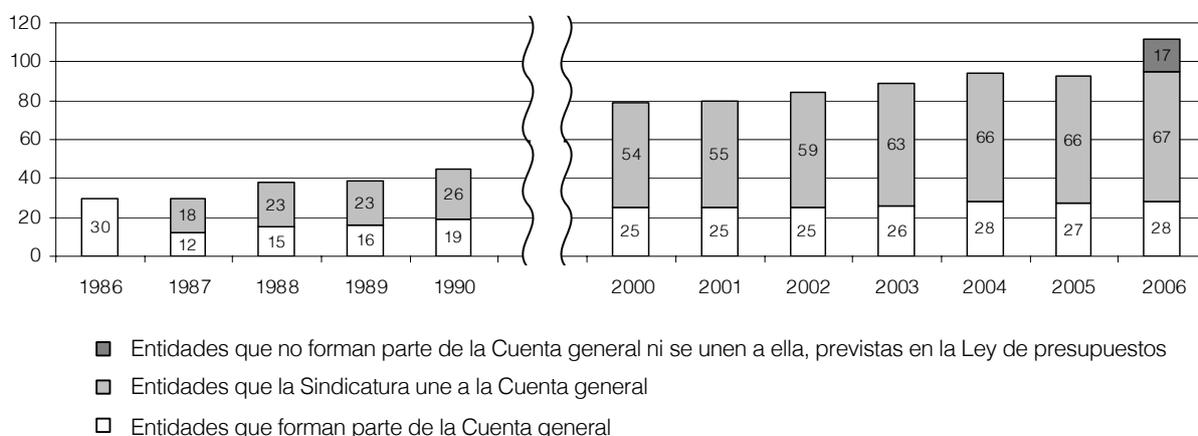
1. La Cuenta general de la Generalidad se formará con los siguientes documentos:
 - a) Cuenta de la administración general de la Generalidad.
 - b) Cuenta de las entidades autónomas de carácter administrativo.
 - c) Cuenta de las entidades gestoras de la Seguridad Social.
2. Se unirán a la Cuenta general de la Generalidad las cuentas generales de las diputaciones provinciales.
3. La Sindicatura de Cuentas unirá a la Cuenta general de la Generalidad las cuentas de las entidades autónomas de carácter comercial, industrial, financiero o análogo, las de las empresas públicas y las del resto de los entes de derecho público, que no sean entidades autónomas de carácter administrativo, cuyos presupuestos son aprobados por el Parlamento.
4. También se acompañará cualquier otro estado que se determine por reglamento, y los que reflejan el movimiento y la situación de los avales concedidos por la Generalidad.

Con esta modificación, vigente al redactar el proyecto de informe, el ámbito subjetivo de la Cuenta general se vio reducido significativamente porque, a pesar de que se incluyeron las entidades gestoras de la Seguridad Social (ICS e ICASS) y se asume que el SCS forma parte de ella, se excluyeron las EACIF y las empresas públicas (EDP y SM), que pasaban a ser unidas a la Cuenta general por la Sindicatura.

De esta modo, por una parte, se perdió la tradicional correlación material y formal entre el presupuesto de la Generalidad y su Cuenta general y, por otra, el órgano de fiscalización que tiene que examinar las cuentas públicas pasaba a formar parte del proceso de elaboración de estos, en contra del principio de segregación de funciones y de las normas de control interno y externo.

Cabe destacar que, en función de esta regulación, vigente aún al redactar el proyecto de informe, Cataluña es la única comunidad autónoma en la que el órgano de control externo tiene que unir a la Cuenta general parte de las cuentas del sector público autonómico.

Por otra parte, Cataluña es una de las comunidades autónomas con más entidades dependientes de su Administración general. La evolución de las entidades del sector público de la Generalidad con relación a su inclusión o no en la Cuenta general se muestra en el siguiente gráfico:



El ejercicio 1986 fue el último en el que la Intervención formó una Cuenta general que recogía toda la actividad de las treinta entidades incluidas en los presupuestos. Los presupuestos del ejercicio 1987 incluyeron también treinta entidades de las que, en aplicación de la modificación de la Cuenta general señalada, solo doce formaban parte de la Cuenta general, y las dieciocho restantes tuvo que unirlas la Sindicatura.

En el ejercicio 2006, la diferencia es aún más notable, ya que de las noventa y cinco entidades cuyos presupuestos son aprobados formalmente en la Ley de presupuestos para 2006 solo veintiocho forman parte de la Cuenta general de 2006, y las sesenta y siete entidades restantes debe unirlas la Sindicatura. Por otro lado, cabe recordar que los presupuestos para

2006 incluyen también quince consorcios y dos fundaciones a título informativo y de consolidación. Su incorporación a la Cuenta general no está establecida normativamente.

Adicionalmente, las modificaciones introducidas por la Ley de presupuestos para 1986 también afectaron al artículo de la Ley de finanzas públicas que regulaba el contenido formal de la Cuenta general. En la anterior versión, el artículo 85 establecía los diferentes estados y otras informaciones que debía contener la Cuenta general, mientras que, en la redacción modificada, actualmente vigente, el artículo 81 define únicamente el contenido de la Cuenta de la Administración general de la Generalidad.

De este modo, no se establece, de forma específica en la Ley de finanzas públicas, el contenido ni de la Cuenta de las entidades autónomas administrativas ni de la Cuenta de las entidades gestoras de la Seguridad Social. En la práctica, la Intervención las rinde siguiendo la misma estructura de la Cuenta de la Administración general de la Generalidad.

3.2. CONFIGURACIÓN ACTUAL DE LA CUENTA GENERAL DE LA GENERALIDAD DE CATALUÑA

El Decreto legislativo 3/2002, de 24 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de finanzas públicas de Cataluña es, junto con posteriores modificaciones, el texto vigente regulador de las finanzas de la Generalidad. El artículo 80.1 de la Ley de finanzas públicas, así como el artículo 24 de la Orden ECF/300/2002, de 18 de abril, de contabilidad de la Generalidad de Cataluña, establecen que la Cuenta general se forma con los siguientes documentos:

- Cuenta de la Administración general de la Generalidad
- Cuenta de las entidades autónomas de carácter administrativo
- Cuenta de las entidades gestoras de la Seguridad Social

Esta regulación no configura la Cuenta general como una cuenta única que incluya la totalidad de la actividad económico-financiera y presupuestaria de la Generalidad de Cataluña, tal y como intenta hacer la Ley de presupuestos de la Generalidad de Cataluña, ya que ni recoge todas las entidades previstas en la ley de presupuestos ni hace una consolidación de sus estados presupuestarios y financieros.

Por otra parte, respecto de las cuentas que forman la Cuenta general deben hacerse las siguientes consideraciones:

- La Cuenta de la Administración general de la Generalidad comprende, de acuerdo con el artículo 81 de la Ley de finanzas públicas, todas las operaciones presupuestarias, patrimoniales y de tesorería efectuadas durante el ejercicio y con un detalle definido en este mismo artículo.

- La Cuenta de las entidades autónomas de carácter administrativo no está definida normativamente pero, en la práctica, se forma agregando las cuentas de todas las EAA siguiendo la estructura fijada por el artículo 81 de la Ley de finanzas públicas.
- La Cuenta de las entidades gestoras de la Seguridad Social tampoco está regulada y, en la práctica, se forma con las cuentas del ICS y del ICASS más las cuentas del SCS, que siguen, todas ellas, la estructura fijada por el artículo 81 de la Ley de finanzas públicas. Las cuentas de estas tres entidades no se presentan agregadas, con excepción de los estados de tesorería del SCS y del ICS (cuenta de tesorería, arqueo de caja, operaciones de la tesorería extrapresupuestarias, y Estado del remanente de tesorería) que se presentan consolidados.

La Intervención rinde la Cuenta general acompañada de una memoria, que no está regulada en la Ley de finanzas públicas, formada por las siguientes cuatro memorias:

- Memoria sobre la Liquidación del presupuesto, en la que se da la información, entre otras, sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria de la fase de la liquidación del presupuesto y sobre el gasto desplazado.
- Memoria de los estados financieros, en la que se incluye un balance y una cuenta del resultado económico-patrimonial agregados de las entidades que forman parte de la Cuenta general.
- Memoria del endeudamiento, en la que se incluye un estado con el endeudamiento de todas las entidades consideradas sector administración pública de la Generalidad con las diferentes modalidades de financiación utilizadas.
- Memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios de control financiero de la Intervención.

El contenido de la Memoria que acompaña a la Cuenta general de la Generalidad es escaso si se compara, por ejemplo, con el contenido de la Memoria que acompaña a la Cuenta general del Estado.¹⁶

En definitiva, la actual configuración de la Cuenta general no guarda una correlación formal ni material con la ley de presupuestos, ya que ni incluye todas las entidades que se prevén en los presupuestos ni hace una consolidación de las que sí incluye.

16. La elaboración de la Cuenta general del Estado está regulada en la Orden del Ministerio de Hacienda de 12 de diciembre de 2000, modificada por la Orden EHA/553/2005 y la Orden EHA/1681/2009.

4. EVALUACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE CONSOLIDACIÓN

4.1. ESTADOS CONSOLIDADOS PRESENTADOS CON LA CUENTA GENERAL

Desde hace algunos años, los informes de la Sindicatura sobre la Cuenta general han destacado que la normativa catalana no regula adecuadamente la elaboración de unas cuentas consolidadas que recojan toda la actividad económico-financiera del sector público de la Generalidad de Cataluña.

En el pasado, el Parlamento de Cataluña ya mostró su preocupación por este hecho, y mediante la Resolución 220/V,¹⁷ adoptada por el Pleno el 17 de diciembre de 1996, en el apartado 5, instaba a la Sindicatura de Cuentas a efectuar una consolidación de todas las cuentas de la Generalidad, a partir del ejercicio 1996, referentes a:

- La Administración de la Generalidad
- Las entidades gestoras de la Seguridad Social
- Las entidades autónomas administrativas

Dicha Resolución, en el apartado 6, también instaba a la Sindicatura de Cuentas a efectuar una consolidación de todas las cuentas de la Generalidad de Cataluña, a partir del ejercicio 1996, referentes a:

- Las entidades autónomas comerciales, industriales y financieras.
- Las empresas públicas.
- La Corporación Catalana de Radio y Televisión.

Pese a que la Resolución de referencia instaba a la Sindicatura de Cuentas a hacer el trabajo de consolidación, adjudicándole un papel en la rendición de la Cuenta general del ejercicio 1996, la Intervención rindió por primera vez unos estados consolidados referentes a la Administración de la Generalidad, las entidades gestoras de la Seguridad Social y las entidades autónomas administrativas incluidas en el apartado 5 de la Resolución y que han sido rendidos con cada Cuenta general desde ese momento.

La Intervención, al presentar la Cuenta general correspondiente al ejercicio 2006, ha adjuntado una serie de estados consolidados o agregados, según el caso, que se circunscriben únicamente a las entidades del llamado sector público administrativo, que coincide con las entidades que el artículo 80.1 de la Ley de finanzas públicas incluye en la Cuenta general. Dichos estados son los siguientes:

17. Resolución 220/V del Parlamento de Cataluña, por la que se aprueban la Cuenta general de la Generalidad de Cataluña correspondiente al ejercicio de 1994 y el informe de la Sindicatura de Cuentas sobre esta Cuenta.

- Resultado presupuestario consolidado, junto con la Liquidación presupuestaria consolidada tanto de los ingresos como de los gastos
- Cuenta general de tesorería consolidada
- Remanente de tesorería consolidado
- Cuenta general de endeudamiento consolidada
- Balance agregado
- Cuenta del resultado económico-patrimonial agregado

El detalle de la liquidación del presupuesto de ingresos y de gastos consolidado de 2006 junto con el resultado no financiero se muestra en los siguientes cuadros:

Cuadro 6: Detalle del Resultado presupuestario consolidado 2006

Derechos liquidados								
Capítulos	AGGC	EAA	SCS	ICS	ICASS	Total general	Homogeneizaciones y eliminaciones	Consolidado
1. Impuestos directos	5.812	-	-	-	-	5.812	-	5.812
2. Impuestos indirectos	9.825	-	-	-	-	9.825	-	9.825
3. Tasas y otros ingresos	506	106	2	42	54	710	-	710
4. Transferencias corrientes	6.770	537	7.628	2.287	868	18.090	(11.315)	6.775
5. Ingresos patrimoniales	26	1	-	-	-	27	-	27
6. Enajenación invers. reales	2	-	-	-	-	2	-	2
7. Transferencias de capital	615	31	147	28	58	879	(264)	615
Total no financiero	23.556	675	7.777	2.357	980	35.345	(11.579)	23.766
8. Activos financieros	1	-	56	1	-	58	(56)	2
9. Pasivos financieros	760	-	-	-	-	760	-	760
Total general	24.317	675	7.833	2.358	980	36.163	(11.635)	24.528
Obligaciones reconocidas								
Capítulos	AGGC	EAA	SCS	ICS	ICASS	Total general	Homogeneizaciones y eliminaciones	Consolidado
1. Remuneraciones del personal	3.896	105	23	1.613	53	5.690	-	5.690
2. Gastos de bienes y servicios	1.154	115	3.609	716	225	5.819	(4)	5.815
3. Gastos financieros	505	-	-	-	-	505	-	505
4. Transferencias corrientes	15.426	407	4.023	-	604	20.460	(11.297)	9.163
5. Amortizaciones	-	-	-	-	-	-	-	-
6. Inversiones reales	1.333	27	102	28	42	1.532	-	1.532
7. Transferencias de capital	1.386	12	36	-	12	1.446	(266)	1.180
Total no financiero	23.700	666	7.793	2.357	936	35.452	(11.567)	23.885
8. Activos financieros	735	-	61	1	-	797	(56)	741
9. Pasivos financieros	706	-	-	-	-	706	-	706
Total general	25.141	666	7.854	2.358	936	36.955	(11.623)	25.332
Derechos liquidados no financ.	23.556	675	7.777	2.357	980	35.345	(11.579)	23.766
Obligaciones reconocidas no financieras	23.700	666	7.793	2.357	936	35.452	(11.567)	23.885
Capacidad (necesidad) de financiación	(144)	9	(16)	-	44	(107)	(12)	(119)

Importes en miles de euros.

Fuente: Cuenta general de la Generalidad de Cataluña del ejercicio 2006.

Además de dichos estados, la Intervención ha presentado otros estados que, a pesar de complementar la información, no están descritos ni definidos ni en la Ley de finanzas públicas ni en el PGCPGC, como son la Cuenta de capital consolidado, la inversión consolidada y la inversión total de la Generalidad de Cataluña.

Por el contrario, no se preparan unos estados consolidados de las cuentas referentes a las entidades autónomas, industriales y financieras y a las empresas públicas, más allá de los estados agregados que recoge el volumen 2 del informe sobre la Cuenta general, puesto que la Sindicatura no dispone de la información necesaria para llevar a cabo los procesos de consolidación en este ámbito.

4.2. PROCEDIMIENTO DE CONSOLIDACIÓN

El procedimiento de consolidación, efectuado por la Intervención cuando las contabilidades individuales de las entidades del perímetro administrativo¹⁸ han sido cerradas, consiste inicialmente en agregar los estados individuales. Posteriormente, hace ciertas homogeneizaciones y eliminaciones para obtener, finalmente, los estados consolidados que se presentan.

La Intervención no dispone de un procedimiento automatizado para agregar los estados individuales, sino que lo efectúa manualmente al detalle de artículo presupuestario para todas las fases de la ejecución del presupuesto tanto de ingresos como de gastos.

La Intervención homogeneiza aquellas operaciones cruzadas, básicamente transferencias, que presentan diferencias en los registros de las contabilidades individuales de las entidades del perímetro administrativo. El sistema contable establecido permite que en el registro de estas operaciones cruzadas entre entidades del perímetro se puedan producir diferencias, ya sea porque el ingreso y el gasto correspondientes se contabilizan en ejercicios diferentes o porque el ingreso o el gasto se registran en partidas en las que no correspondería. Además, no se ha establecido un procedimiento sistemático de cruce de saldos antes de la finalización del ejercicio presupuestario y del cierre de las contabilidades.

De esta manera, las homogeneizaciones aparecidas en el procedimiento de consolidación consisten en ajustes o en reclasificaciones en los estados consolidados intermedios, en función de la naturaleza de la diferencia, para facilitar la posterior eliminación de las operaciones cruzadas.

18. Las entidades del perímetro administrativo son las incluidas en el artículo 80.1 de la Ley de finanzas: AGGC, EAA, entidades gestoras de la Seguridad Social (ICS e ICASS) más el SCS.

Para el ejercicio 2006, de la comparación de los derechos liquidados y de obligaciones reconocidas recíprocas, la Intervención ha detectado un total de 12 M€ de diferencias, de las que destacan las siguientes:

- La AGGC ha reconocido derechos por transferencias corrientes provenientes del Servicio Catalán de Tráfico por un total de 23 M€ mientras que la obligación correspondiente, en esta entidad, ha sido reconocida por un total de 18 M€. Esta diferencia de 5 M€ ha sido homogeneizada disminuyendo los derechos de la AGGC por el importe reconocido en exceso.
- La AGGC ha reconocido derechos por transferencias corrientes provenientes del ICASS por un total de 7,4 M€ mientras que el ICASS no ha reconocido ninguna obligación por dicho concepto. Esta diferencia de 7,4 M€ ha sido homogeneizada a efectos de consolidación disminuyendo los derechos de la AGGC por este importe.

Los mencionados ajustes, que obedecen a criterios puramente contables, no han sido trasladados a los estados contables individuales.

Finalmente, después de hacer las homogeneizaciones, se eliminan los ingresos y los gastos correspondientes por las operaciones cruzadas y se obtienen los estados consolidados de la Liquidación y del Resultado presupuestario, de la Cuenta de tesorería y del Remanente de tesorería. De este modo los estados consolidados no presentan duplicados los ingresos y gastos.

En cuanto a la Cuenta general de endeudamiento consolidado, no es necesario aplicar estos procedimientos porque no hay operaciones cruzadas dentro del perímetro a consolidar a finales del ejercicio 2006 y la única entidad que tenía endeudamiento financiero era la AGGC. Por otra parte, en ejercicios anteriores otras entidades del sector público administrativo estaban endeudadas pero siempre con terceros de fuera del perímetro y, por lo tanto, tampoco había que hacer eliminaciones.

Cabe destacar que el endeudamiento de este estado consolidado se presenta a valor de reembolso de acuerdo con los principios contables de aplicación y que, en cambio, la Cuenta general de endeudamiento de la AGGC se presenta por su valor de emisión.

La Memoria que acompaña a la Cuenta general no ofrece información adicional sobre dichos estados consolidados.

Por otra parte, en el Balance agregado y en la Cuenta del resultado económico-patrimonial agregado que aparecen en la Memoria de la Cuenta general no se han hecho las eliminaciones que unos estados consolidados incorporarían. Ello quiere decir, por ejemplo, que en el Balance no se han eliminado las aportaciones al fondo patrimonial que la AGGC realiza a las EAA y que, por lo tanto, el Balance agregado refleja en el activo unas participaciones y en el pasivo unos fondos propios que deberían desaparecer. En el caso de la Cuenta del resultado económico-patrimonial, por ejemplo, el agregado incluye como ingresos y gastos por transferencias las correspondientes a entidades incluidas en el perímetro de consolidación, que también deberían ser eliminadas.

5. CONCLUSIONES: OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES

Ámbito institucional de los presupuestos

De acuerdo con lo que establecen los artículos 49 del Estatuto de autonomía de 1979 y 212 del Estatuto de autonomía de 2006, relacionados con el 134 de la Constitución española, el presupuesto de la Generalidad debe ser único e incluir la totalidad de los gastos e ingresos de la Generalidad y de los organismos, instituciones y empresas que de ella dependan.

Por el contrario, la Ley de finanzas públicas en su artículo 29, cuando define el alcance del presupuesto, lo hace de una forma más restrictiva y no define, ni enumera, qué entidades forman parte del sector público de la Generalidad. Dicha definición y clasificación del sector público es fundamental, en primer lugar, para delimitar los entes que lo forman y, en segundo lugar, para clarificar cuál es el régimen presupuestario, económico-financiero, contable y de control al que están sujetos.

En cuanto a la Ley de presupuestos de 2006 se ha constatado que no incluye los presupuestos de todas las SM participadas mayoritariamente de forma indirecta por la Generalidad de Cataluña, tal y como establece la Ley de finanzas públicas.

Por otra parte, el ámbito institucional de los presupuestos de 2006 se ha extendido, por primera vez, a título informativo y de consolidación presupuestaria, a un conjunto de entidades que forman parte de la Administración pública de la Generalidad de acuerdo con los requisitos establecidos en el SEC95. De este modo se han incluido quince consorcios y dos fundaciones que cumplían los requisitos. Sin embargo, los presupuestos de ejercicios posteriores han añadido otros consorcios y fundaciones que ya cumplían los requisitos en el ejercicio 2006.

No obstante, las universidades públicas catalanas, a pesar de cumplir los mismos requisitos del SEC95 que los consorcios y las fundaciones, no se incluyen en el ámbito institucional de los presupuestos. La no inclusión de sus presupuestos imposibilita la verificación del cumplimiento de la normativa de estabilidad presupuestaria en esta fase del ciclo presupuestario.

La Ley de finanzas públicas debería establecer los criterios para determinar el sector público de la Generalidad de Cataluña, de acuerdo con el Estatuto de autonomía de Cataluña, y, por lo tanto, el ámbito institucional de sus presupuestos, de forma coordinada con los criterios establecidos por las normas SEC95, y diseñar los mecanismos adecuados para disponer de información suficiente para poder verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos por la normativa de estabilidad presupuestaria en esta fase del procedimiento.

Contabilidad aplicable a las entidades del sector público de la Generalidad

El marco normativo sobre la contabilidad que deben aplicar las entidades del sector público de la Generalidad establece que las EACIF y algunas de las EDP deben aplicar

contabilidad pública cuando, por su naturaleza o por la actividad que desarrollan, sería más adecuada la contabilidad privada desarrollada en la parte de control presupuestario de forma adecuada. Se ha constatado que las citadas entidades aplican el Plan general de contabilidad y, por lo tanto, no gestionan la ejecución de sus presupuestos tal y como establece el PGCPGC, lo cual implica un menor control presupuestario.

La normativa catalana debería ordenar las diferentes tipologías jurídicas de las entidades del sector público de la Generalidad y establecer claramente el régimen contable y presupuestario de aplicación a cada una de ellas en función de su naturaleza y actividad, desarrollando la normativa de control presupuestario adecuado en cada caso. En este proceso debe tenerse presente la necesidad de acercar al máximo los diferentes planes contables para facilitar la consolidación de las diferentes cuentas y presupuestos.

Cuentas anuales

La definición de las cuentas anuales del PGCPGC es confusa porque establece que forman parte de él los documentos de la cuenta de la AGGC, determinados en la Ley de finanzas públicas, en los artículos 80 y 81. El artículo 80 define la Cuenta general como un documento de un alcance más amplio que unas cuentas anuales individuales y el artículo 81 establece los documentos que forman la cuenta de la AGGC cuando el ámbito de aplicación del plan se extiende a otro tipo de entidades como las EAA, las EDP y los consorcios.

El contenido de la memoria de las cuentas anuales definido en el PGCPGC es escaso si se compara con el tratamiento que realizan los respectivos planes de contabilidad pública del Estado y de las entidades locales. Una de las carencias importantes que se detectan es la ausencia de información relacionada con el tema de la estabilidad presupuestaria.

Las cuentas anuales definidas en los planes especiales de contabilidad pública del SCS, el ICS y el ICASS no son uniformes ni entre ellos ni con las cuentas anuales definidas en el PGCPGC, lo cual dificulta una posible consolidación posterior.

Cada entidad del ámbito de aplicación del PGCPGC o sus planes especiales tiene que formular unas cuentas anuales. Se ha constatado que la AGGC, las EAA, el SCS, el ICS y el ICASS no formulan unas cuentas anuales individuales.

El PGCPGC define las cuentas anuales, pero no fija el plazo para su formulación. Este plazo no ha sido establecido normativamente.

La normativa de contabilidad pública catalana debería regular un modelo de cuentas anuales que recogiese de forma completa y uniforme toda la actividad económico-financiera y presupuestaria y que estableciese el plazo para su formulación. Estas cuentas anuales deberían comprender un balance, una cuenta del resultado económico-patrimonial, un estado de liquidación del presupuesto y una memoria con un contenido mínimo que com-

pletase, ampliase y comentase la información de los anteriores estados. El contenido mínimo de la memoria debería recoger información relacionada con la normativa de estabilidad presupuestaria, información prevista en los estados recogidos en el artículo 81 de la Ley de finanzas públicas y en otros estados relevantes, como sería el remanente de tesorería y el estado de conciliación de los resultados presupuestario y económico-patrimonial.

Cada una de las entidades del sector público de la Generalidad de Cataluña debe formular unas cuentas anuales individuales que, posteriormente, deben ser la base, mediante técnicas de consolidación, para la formación, a través de la Intervención, de una Cuenta general, que hay que entender como la consolidada de todo el sector.

Rendición, publicidad y aprobación de las cuentas

La normativa vigente establece diferentes vías y niveles de responsabilidad en la rendición de cuentas de las entidades del sector público de la Generalidad de Cataluña.

Las entidades de carácter administrativo, incluidas en la Cuenta general según el apartado 1 del artículo 80 de la Ley de finanzas públicas (AGGC, EAA, SCS, ICS e ICASS), rinden el conjunto de sus cuentas a la Sindicatura a través del Departamento de Economía y Finanzas, pero no rinden de manera individual sus cuentas anuales. Las entidades no incluidas en ese apartado, entidades que podríamos llamar de carácter empresarial (EACIF, EDP y SM), rinden directamente sus cuentas de modo individual a la Sindicatura, como también lo hacen consorcios y fundaciones participados por la Generalidad y las universidades públicas catalanas, de acuerdo con el artículo 71.4 de la Ley de finanzas públicas.

Además, excepto las SM, que están obligadas a depositar sus cuentas anuales en el Registro Mercantil, y las fundaciones, que deben hacerlo en el Registro de Fundaciones, las demás entidades del sector público de la Generalidad no tienen la obligación formal de depositar sus cuentas individuales en un registro público ni de publicarlas.

El Reglamento del Parlamento de Cataluña vigente a partir de 2006 ha introducido algunos cambios respecto de su precedente y ha establecido que el Parlamento, mediante el informe de la Sindicatura, aprueba, si procede, la Cuenta general, pero no incluye la obligación de aprobar el informe de la Sindicatura. Sin embargo, el Parlamento mantiene la práctica, derivada del antiguo Reglamento, de aprobar tanto la Cuenta general como el informe de la Sindicatura.

Deberían racionalizarse los mecanismos de rendición de cuentas de todas las entidades que componen el sector público de la Generalidad así como los plazos de su rendición.

También debería considerarse la posibilidad, en virtud del principio de transparencia, de establecer la publicación de las cuentas anuales de cada una de las entidades incluidas en el ámbito institucional de los presupuestos y la necesidad de implantar un registro público único de cuentas anuales para las entidades del sector público.

Cuenta general de la Generalidad de Cataluña

La progresiva descentralización de las actividades y de los servicios prestados por la Administración general de la Generalidad a través de organismos públicos o privados y su crecimiento constante ha provocado la segmentación de la información en unidades contables independientes y, por lo tanto, la información presupuestaria, contable y financiera específica de la entidad principal ha perdido relevancia.

La Ley de presupuestos de la Generalidad de Cataluña incluye, aplicando varios criterios, a gran parte de las entidades que dependen de la Generalidad. Por el contrario, la vigente normativa relativa a la formación y contenido de la Cuenta general no incluye a todas las entidades que aparecen en la Ley de presupuestos. De este modo, no existe una correlación formal ni material entre los presupuestos aprobados inicialmente y la Cuenta general, que incluye las liquidaciones.

En referencia a la unión a la Cuenta general de las cuentas generales de las diputaciones provinciales establecida por el artículo 80.2 de la Ley de finanzas públicas, debe tenerse presente que la disposición adicional cuarta del Estatuto de autonomía de 1979, que establecía que los presupuestos de las diputaciones provinciales debían unirse a los de la Generalidad, ha sido derogada con la entrada en vigor del Estatuto de autonomía de 2006.

Debería redefinirse la Cuenta general de la Generalidad de Cataluña para que su ámbito institucional fuese el mismo que el de los presupuestos. Asimismo debería regularse su contenido de tal modo que se estableciese como una cuenta única resultante de la consolidación de las cuentas anuales individuales de las entidades que formarían parte de ella: AGGC, EAA, SCS, ICS, ICASS, EACIF, EDP, SM, consorcios, fundaciones y universidades, siguiendo los criterios establecidos por el SEC95 y que permitiría evaluar más fácilmente el cumplimiento de la normativa de estabilidad presupuestaria. También debería regularse el contenido mínimo de la memoria que completaría, ampliaría y comentaría la información consolidada de la Cuenta general con la inclusión, entre otros aspectos, de información relacionada con el cumplimiento de objetivos de estabilidad presupuestaria.

Por otra parte, la Generalidad debería formar plenamente la Cuenta general y esta debería ser rendida simultáneamente al Parlamento de Cataluña y a la Sindicatura de Cuentas, separando de esta forma a los sujetos que deben preparar las cuentas de los que deben fiscalizarlas. La función de la Sindicatura debe ser exclusivamente de fiscalización, sin tener que participar en el proceso de elaboración o formación de la Cuenta general. De este modo, la Sindicatura concentraría sus recursos en fiscalizar una Cuenta general que comprendería a todo el sector público de la Generalidad.

Procedimientos de consolidación

El objetivo de la formación de unos estados consolidados de los agentes que conforman el sector público de la Generalidad es ofrecer una visión de conjunto del presupuesto y de su

liquidación, lo cual exige tener en cuenta los flujos financieros que se producen entre ellos. La existencia de estas operaciones internas hace que la simple suma algebraica de sus presupuestos no sea equivalente al volumen total de ingresos y gastos del sector público de la Generalidad, ya que se estarían duplicando los importes afectados por dichas operaciones. Para obtener una cifra real de la actividad financiera global de los citados agentes hay que consolidar estas operaciones, es decir, eliminar las transferencias internas.

A pesar de que no están previstos ni regulados por la normativa catalana, la Intervención prepara unos estados consolidados circunscritos únicamente al perímetro de entidades formado por la AGGC, las EAA, el SCS, el ICS y el ICASS. Esta consolidación se efectúa una vez que las contabilidades de las entidades han sido cerradas, de tal modo que los descuadres que se detectan entre los derechos reconocidos y sus obligaciones reconocidas recíprocas por transferencias internas no se ajustan en las contabilidades individuales. Este tipo de descuadres también se pueden detectar en la misma ley de presupuestos.

Debería desarrollarse la normativa referente a la consolidación de las cuentas públicas del sector público de la Generalidad para establecer formalmente el conjunto de entidades y los documentos que deberían consolidarse. Asimismo debería dotarse de recursos a la Intervención para que automatice en lo posible los procedimientos de consolidación.

Deben establecerse los procedimientos y mecanismos oportunos para que no se produzcan descuadres ni en las previsiones ni en las liquidaciones de las operaciones cruzadas internas de las entidades del sector público de la Generalidad. En este sentido, deben elaborarse cuadros periódicos de este tipo de operaciones durante el ejercicio.

6. TRÁMITE DE ALEGACIONES

A efectos de lo previsto por el artículo 6 de la Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña, modificada por la Ley 15/1991, de 4 de julio, la Ley 7/2002, de 25 de abril, y por la Ley 7/2004, de 16 de julio, el presente proyecto de informe de fiscalización fue enviado en fecha 28 de julio de 2009 al consejero de Economía y Finanzas.

6.1. ALEGACIONES RECIBIDAS

A continuación se transcribe* el escrito enviado por el consejero de Economía y Finanzas, con registro de salida número 0244S/5982/2009, de fecha 3 de agosto de 2009, y con registro de entrada en la Sindicatura de Cuentas número 3179, de fecha 4 de agosto de 2009:

* El escrito de alegaciones estaba redactado en catalán. Aquí figura una traducción al castellano de la transcripción.

Generalidad de Cataluña
El consejero de Economía y Finanzas

Il. Sr. D. Joan Colom Naval
Síndico mayor
Sindicatura de Cuentas

Apreciado síndico mayor:

De conformidad con el artículo 6 de la Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña, modificada por las leyes 15/1991, de 4 de julio, 7/2002, de 25 de abril, y 7/2004, de 16 de julio, le envío adjuntas las alegaciones que formula el interventor general de la Generalidad de Cataluña al Proyecto de informe de la Sindicatura de Cuentas referente a los procedimientos de agregación y consolidación de la Cuenta General de la Generalidad de Cataluña, ejercicio 2006.^[19]

Cordialmente,

[Firma, ilegible]

Antoni Castells

Barcelona, 31 de julio de 2009

Generalidad de Cataluña
Departamento de Economía y Finanzas
Intervención General

Visto el Proyecto de informe de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña referente a los Procedimientos de agregación y consolidación de la Cuenta general de la Generalidad de Cataluña, ejercicio 2006, a los efectos previstos en el artículo 6.1 de la Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña, modificada por las Leyes 15/1991, de 4 de julio, 7/2002, de 25 de abril, y 7/2004, de 16 de julio, se formulan las siguientes alegaciones:

En primer lugar hay que tener presente que algunas de las propuestas contenidas en el informe de la Sindicatura de Cuentas requieren modificaciones legislativas. Por ejemplo el envío a la Sindicatura de las cuentas de las empresas públicas a través de

19. Véase la nota de pie de página número 1. (Nota de la Sindicatura)

la Intervención General, ya que actualmente si se envían directamente de las empresas a la Sindicatura es porque así lo establece la ley.

Actualmente se está elaborando un nuevo proyecto de ley de finanzas públicas de la Generalidad de Cataluña y de su sector público. Muchas de las recomendaciones contenidas en este informe, como la que se ha mencionado, ya se contemplan en este anteproyecto. Sin embargo, la aprobación de la ley corresponde al Parlamento de Cataluña.

Con relación a la inclusión de las entidades del sector público en los presupuestos de la Generalidad de Cataluña, desde el año 2009 el criterio es incluir en ellos a todas aquellas entidades que sean mayoritarias y asimismo las minoritarias que forman parte del sector administraciones públicas de la Generalidad según normas SEC95, si bien estas últimas se incluyen para información, ya que si la Generalidad no tiene mayoría no puede aprobar su presupuesto. No todas las mayoritarias han sido incluidas en el presupuesto 2009 pero en el presupuesto 2010 está la voluntad de incluirlas a todas.

Respecto a la memoria, esta cumple con lo establecido por el Plan general de contabilidad pública de la Generalidad de Cataluña. Si se considera que debería contener mayores informaciones, se incluirán en el nuevo Plan, del que han empezado los trabajos preparatorios para su redacción, ya que por resolución del consejero de Economía y Finanzas, publicada recientemente en el DOGC, se ha encargado a un interventor de la Generalidad de forma específica la elaboración del proyecto del nuevo Plan.

La Cuenta general, si bien no está establecido que se envíe al Parlamento, en la práctica desde el año 2004 se envía inmediatamente después de su presentación a la Sindicatura de Cuentas.

El número de entidades del sector público de la Generalidad ciertamente es elevado, pero por acuerdo de Gobierno de 23 de septiembre de 2008 se exigió que para la creación de una nueva entidad se justificase el cumplimiento de una serie de requisitos y desde entonces el número de entidades nuevas ha disminuido respecto a los años anteriores. Asimismo se está efectuando, por parte de una comisión integrada por representantes de los departamentos de Economía y Finanzas y de Gobernación, un estudio sobre el cumplimiento de dichos requisitos por parte de las entidades ya existentes, y en vista de los resultados se propondrán, en su caso, fusiones, absorciones o disoluciones de entidades.

La normativa que regula la contabilidad de las entidades y empresas públicas es antigua y en parte obsoleta, pero en el proyecto de ley de finanzas públicas que se ha mencionado se regula de nuevo este tema.

[Firma, ilegible]

Josep M. Portabella
Interventor general

Barcelona, 30 de julio de 2009

6.2. COMENTARIOS A LAS ALEGACIONES

Una vez analizado el escrito recibido, la Sindicatura de Cuentas no hace ningún comentario de las alegaciones presentadas.

Sindicatura de Cuentas de Cataluña
Av. Litoral, 12-14
08005 Barcelona
Tel. +34 93 270 11 61
Fax +34 93 270 15 70
sindicatura@sindicatura.cat
www.sindicatura.cat

Elaboración del documento PDF: junio de 2010

Depósito legal de la versión encuadrada
de este informe: B-29901-2010