

Informe 19/2002-D

**Centre per a l'Empresa
i el Medi Ambient, SA
(CEMASA)**

Ejercicio 2000



**Sindicatura de Comptes
de Catalunya**

Este texto en castellano es una traducción no oficial que constituye sólo una herramienta de documentación. No implica, por lo tanto, la responsabilidad de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña.



Sindicatura de Comptes
de Catalunya

El secretari general

JOSEP RAMON DUESO PARATGE, secretario general de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña,

C E R T I F I C O:

Que el día 9 de julio de 2002, reunido el Pleno de la Sindicatura de Cuentas, bajo la presidencia del síndico mayor, Il·ltre. Sr. D. Marià Nicolàs Ros, con la asistencia de los síndicos don Manuel Barrado Palmer, doña Montserrat de Vehí Torra, don Josep M. Carreras Puigdengolas, don Jacint Ros Hombravella y don Jordi Petit Fontserè, actuando como secretario el secretario general de la Sindicatura, don Josep Ramon Dueso Paratge, y como ponente el síndico don Jordi Petit Fontserè, previa deliberación se acordó aprobar el informe de fiscalización 19/2002-D relativo a Centre per a l'Empresa i el Medi Ambient, SA (CEMASA), ejercicio 2000.

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

Barcelona, 18 de julio de 2002

[Firma]

[Firma]

Vº Bº
El síndico mayor



Jaume I, 2-4
08002 Barcelona
Telèfon 93 270 11 61
Fax 93 270 15 70

ÍNDICE

ABREVIATURAS	7
1. INTRODUCCIÓN	8
1.1. INTRODUCCIÓN AL INFORME	8
1.1.1. Objeto y alcance material	8
1.1.2. Alcance temporal y metodología	8
1.2. INTRODUCCIÓN AL ENTE FISCALIZADO	9
1.2.1. Antecedentes, constitución y naturaleza jurídica	9
1.2.2. Objeto social y actividades	10
1.2.3. Órganos de gobierno	12
1.2.4. Legislación aplicable	13
2. FISCALIZACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	13
2.1. INTRODUCCIÓN.....	13
2.2. INFORMES DE AUDITORÍA	13
2.3. OBSERVACIONES Y NOTAS AL BALANCE	15
2.3.1. Inmovilizado	16
2.3.2. Deudores	17
2.3.3. Tesorería.....	18
2.3.4. Fondos propios	20
2.3.5. Ingresos a distribuir en varios ejercicios	21
2.3.6. Acreedores a corto plazo	25
2.4. OBSERVACIONES Y NOTAS A LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS	27
2.4.1. Ingresos de explotación	28
2.4.2. Gastos de explotación	38
2.4.3. Ingresos y gastos financieros.....	45
2.4.4. Ingresos extraordinarios	45
2.5. ASPECTOS FISCALES	46
2.5.1. IVA	46
2.5.2. Impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF).....	48
2.5.3. Impuesto sobre sociedades	48
3. FISCALIZACIÓN DE LAS LIQUIDACIONES PRESUPUESTARIAS.....	49
3.1. ANÁLISIS DE LA LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE EXPLOTACIÓN DE 2000	49
3.2. ANÁLISIS DE LA LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE CAPITAL DE 2000	52
3.3. REMANENTE PRESUPUESTARIO ACUMULADO A 31.12.2000	53
4. FISCALIZACIÓN DE LA LEGALIDAD: CONTRATACIÓN Y PAIF.....	54
4.1. FISCALIZACIÓN DE LA CONTRATACIÓN	54
4.1.1. Legislación aplicable	54
4.1.2. Actividad de CEMASA y contratación.....	55

4.1.3.	Análisis de los procedimientos de adjudicación de contratos de consultoría y asistencia y de servicios	55
4.2.	FISCALIZACIÓN DEL PROGRAMA DE ACTUACIONES, DE INVERSIONES Y DE FINANCIACIÓN (PAIF)	64
5.	FISCALIZACIÓN DE LA GESTIÓN	64
5.1.	INTRODUCCIÓN.....	64
5.2.	FISCALIZACIÓN DEL GRADO DE CONSECUCIÓN DE LOS OBJETIVOS (EFICACIA DE HECHOS).....	65
5.2.1.	Tareas previstas en contratos programa.....	65
5.2.2.	Tareas relacionadas con el convenio con el MIMAM (1999 y 2000).....	83
5.2.3.	Otras actuaciones y tareas no predeterminadas	88
5.3.	FISCALIZACIÓN DE LOS COSTES DE LAS TAREAS REALIZADAS (ECONOMÍA)	89
5.3.1.	Imputación de costes en actuaciones para Junta de Residuos (1999 y 2000)	90
5.3.2.	Imputación de costes en actuaciones para la JS (1999) y la ACA (2000)	92
5.3.3.	Imputación de costes para actuaciones para el MIMAM (1999 y 2000).....	94
5.3.4.	Imputación de costes en actuaciones para la Dirección General de Planificación Ambiental (DGPA) (1999 y 2000)	96
5.4.	SEGUIMIENTO DE LA IMPLANTACIÓN Y DEL EFECTO DE CIERTAS ACTUACIONES GESTIONADAS POR CEMASA (EFICACIA DE RESULTADOS E IMPACTO)	99
5.4.1.	Seguimiento de la implantación de alternativas propuestas en los DAOM y de proyectos de inversión subvencionados por la JR para la minimización de residuos ...	100
5.4.2.	Seguimiento coste-beneficio de los proyectos de inversión subvencionados por la Junta de Saneamiento para la reducción de la carga contaminante de aguas residuales	100
6.	CONCLUSIONES: OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES.....	104
6.1.	EN RELACIÓN CON LA FISCALIZACIÓN DEL BALANCE Y LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS.....	104
6.2.	EN RELACIÓN CON LA FISCALIZACIÓN DE LAS LIQUIDACIONES PRESUPUESTARIAS.....	108
6.3.	EN RELACIÓN CON LA FISCALIZACIÓN DE LA LEGALIDAD	109
6.3.1.	Fiscalización de la contratación.....	109
6.3.2.	Fiscalización del Programa de actuaciones, de inversiones y de financiación (PAIF)	111
6.4.	EN RELACIÓN CON LA FISCALIZACIÓN DE LA GESTIÓN	111
7.	TRÁMITE DE ALEGACIONES.....	114

ABREVIATURAS

ACA	Agencia Catalana del Agua
BPA	Buenas prácticas ambientales
CEMASA	Centro para la Empresa y el Medio Ambiente, SA
CIPLSA	Centro de Iniciativas para la Producción Limpia, SA
DAOM	Diagnóstico Ambiental de Oportunidades de Minimización
DGPA	Dirección General de Planificación Ambiental
DMA	Departamento de Medio Ambiente
DOGC	Diario Oficial de la Generalidad de Cataluña
EEPC	Estatuto de la empresa pública catalana
FPR	Facturas pendientes de recibir
GT	Grupos de trabajo
IRPF	Impuesto sobre la renta de las personas físicas
IVA	Impuesto sobre el valor añadido
IVF	Institutet för Verkstadsteknisk Forskning
JR	Junta de Residuos
JS	Junta de Saneamiento
LCAP	Ley de contratos de las administraciones públicas
MADAME	Method and Database to Adapt Metal Finishing to the Environment
MIMAM	Ministerio de Medio Ambiente
MPTA	Millones de pesetas
MTD	Mejores tecnologías disponibles
PAIF	Programa de actuaciones, de inversiones y de financiación
PTA	Pesetas
UPM	Unión Patronal Metalúrgica

1. INTRODUCCIÓN

1.1. INTRODUCCIÓN AL INFORME

1.1.1. Objeto y alcance material

De conformidad con la normativa vigente, esta Sindicatura de Cuentas emite el presente Informe de fiscalización relativo al Centro para la Empresa y el Medio Ambiente, SA, (CEMASA), que hasta julio de 2000 se denominaba Centro de Iniciativas para la Producción Limpia, SA (CIPLSA).

El alcance de este Informe es la fiscalización de la regularidad y de la gestión, y por lo tanto, está constituido por:

- a) El análisis de los estados financieros a fin de verificar que representan de una manera razonable la situación patrimonial y financiera de la empresa, incluyendo la información necesaria y suficiente para su adecuada comprensión e interpretación.
- b) El análisis de las liquidaciones presupuestarias, así como la evaluación de su correcta realización en términos económicos y financieros.
- c) El análisis del cumplimiento de la legalidad que es aplicable a CEMASA, tanto desde el punto de vista contable, fiscal y presupuestario, como de funcionamiento, especialmente en relación con la contratación y con el Programa de actuaciones, de inversiones y de financiación (PAIF).
- d) La evaluación de la gestión de las actividades llevadas a cabo por CEMASA, en términos de eficacia de hechos, de economía de medios y de eficacia de resultados e impacto.

1.1.2. Alcance temporal y metodología

Este Informe se refiere al ejercicio 2000. Para la revisión de determinados aspectos, financieros y de legalidad también ha sido necesario hacer referencia a ejercicios anteriores.

Las pruebas realizadas, de cumplimiento y sustantivas, han sido aquellas que, de forma selectiva, se han considerado necesarias a fin de obtener evidencia suficiente y adecuada, con el objetivo de conseguir una base razonable que permita manifestar las conclusiones que se desprenden del trabajo realizado sobre la información recogida en los estados financieros y en las liquidaciones presupuestarias, de acuerdo con las normas de auditoría pública generalmente aceptadas y sobre el seguimiento de los preceptos legales que son de aplicación.

1.2. INTRODUCCIÓN AL ENTE FISCALIZADO

1.2.1. Antecedentes, constitución y naturaleza jurídica

El Centro de Iniciativas para la Producción Limpia (CIPL) inició sus actividades en julio de 1994 como un área dentro de la Junta de Residuos. El CIPL se creó con el objeto de ser la herramienta del Departamento de Medio Ambiente para promover entre las empresas catalanas la adopción de prácticas y tecnologías para la reducción en origen de los residuos y de las emisiones contaminantes generadas por los procesos productivos, con criterios de eficacia técnica y económica. Posteriormente se creyó conveniente superar el ámbito de pertenencia a la Junta de Residuos (JR), a fin de abordar de manera integrada las potenciales ventajas de la reducción en origen de la contaminación.

Teniendo en cuenta esto y, de acuerdo con lo establecido por el artículo 35 de la Ley 4/1985, de 29 de marzo, del estatuto de la empresa pública catalana, el Gobierno de la Generalidad, a propuesta de los consejeros de Medio Ambiente y de Economía y Finanzas, autorizó, por Acuerdo de Gobierno de 30.07.98, la constitución de la sociedad anónima unipersonal CIPLSA y aprobó sus Estatutos. La Resolución del consejero de Medio Ambiente de 13.08.98, publicada en el Diario Oficial de la Generalidad de Cataluña (DOGC) nº 2750 de 23.10.98, dio publicidad a dicho Acuerdo de Gobierno, de acuerdo con lo establecido en el artículo 35.2 de la Ley 4/1985.

La constitución del CIPLSA se formalizó mediante escritura pública ante notario el 5.10.98. Su duración es indefinida y el capital social, de 25 MPTA, está dividido en 25 acciones nominativas de 1 MPTA de valor nominal cada una, numeradas correlativamente del 1 al 25, totalmente suscritas y desembolsadas por el único accionista, la Generalidad de Cataluña.

Posteriormente, el 24.07.00 se formalizó ante notario el cambio de la denominación social, mediante escritura de elevación a público de los acuerdos tomado al respecto el 22.05.00 por la Junta Extraordinaria y Universal de Accionistas. Así, Centro de Iniciativas para la Producción Limpia, SA (CIPLSA), pasó a denominarse Centro para la Empresa y el Medio Ambiente, SA (CEMASA), hecho que fue previamente anunciado en los diarios, aprobado por el Gobierno de la Generalidad en sesión del 25.06.00 y certificado positivamente por el Registro Mercantil.

La naturaleza jurídica de CEMASA es de empresa pública de las que regula de manera específica el capítulo IV de la Ley 4/1985, de 29 de marzo, del estatuto de la empresa pública catalana (EEPC). Así CEMASA tiene la consideración de "Sociedad mercantil con participación mayoritaria de la Generalidad" de las previstas en el artículo 1b) de la EEPC y en el artículo 4.2 del Decreto legislativo 9/1994, de 13 de julio, del texto refundido de la Ley de finanzas públicas de Cataluña.

CEMASA está adscrita al Departamento de Medio Ambiente y, según el Acuerdo de Gobierno de constitución del CIPLSA, se relacionará con la Administración de la Generalidad y con sus empresas públicas mediante contratos programa que determinarán las actuaciones a realizar y la forma de ejecución de acuerdo con su objeto social.

Es preciso señalar que, aunque CIPLSA (posteriormente CEMASA) se constituyó en 1998, y que en aquel ejercicio llevó a cabo tareas y adquisiciones para la puesta en funcionamiento, no fue hasta 1999 cuando inició de forma efectiva su actividad.

1.2.2. Objeto social y actividades

1.2.2.1. *Objeto social*

El objeto social de CEMASA es el siguiente:

1. Atender y vehicular las consultas y las consideraciones de las empresas y de los sectores empresariales respecto de las políticas de mejora de la protección del medio ambiente.
2. Asesorar a las empresas y apoyarlas, especialmente:
 - a) En la elaboración de estrategias integradas de prevención de la contaminación en los procesos y productos y en la adopción de prácticas, técnicas, y tecnologías que permitan una reducción efectiva de sus emisiones contaminantes, mediante diagnósticos, proyectos, participación en grupos de trabajo, proyectos-demostración, y desarrollo de investigación aplicada, promocionando la suscripción de convenios y acuerdos voluntarios en el ámbito de la mejora ambiental.
 - b) En la introducción de mejoras destinadas a la ecoeficiencia, la implantación de normas de certificación ambiental y en la obtención de distintivos de calidad ambiental.
 - c) En la formación y capacitación del personal en conocimientos de gestión ambiental, sobre todo en las buenas prácticas.
3. Promocionar el desarrollo del sector de bienes y servicios ambientales.
4. Atender encargos de instituciones y establecer acuerdos con estas y con organismos internacionales o instituciones de países terceros, en el ámbito de las finalidades propias de la sociedad.

5. Organizar actividades de formación y difusión como por ejemplo conferencias, jornadas y congresos relativas a la gestión ambiental de las empresas, así como elaborar informes, estudios, participar en grupos de trabajo y reuniones de expertos para el estudio de temas relacionados con las finalidades propias de la sociedad.

1.2.2.2. Actividades

En la práctica, CEMASA, para llevar a cabo su objeto social, gestiona o realiza un conjunto de actividades que podemos resumir en las seis líneas de actuación siguientes:

1. Difusión de los conceptos y ventajas de la prevención en origen de la contaminación: cursos, presentaciones, conferencias, etc. dirigidas principalmente a empresas y profesionales, así como difusión general en los medios de comunicación.
2. Publicaciones, artículos, noticias, etc.: opúsculos, información en página web, fichas de la serie "Producción + Limpia", participación en la revista Subproductos editada por la Bolsa de Subproductos y en la revista Información de Medio Ambiente editada por el Ministerio de Medio Ambiente.
3. Diagnóstico Ambiental de Oportunidades de Minimización (DAOM): evaluaciones de actividades industriales para detectar posibles oportunidades de prevención y reducción en origen de la contaminación, y para proporcionar a las empresas datos suficientes para que puedan orientar su política hacia prácticas y tecnologías más limpias y que sean técnicamente y económicamente viables.
4. Grupos de trabajo: herramienta destinada al estudio para las alternativas de reducción en origen de la contaminación de un sector industrial o de un área geográfica. En los grupos participan representantes de empresas de un mismo sector, subsector o área geográfica, expertos y representantes de la asociación de empresas, gremio o agrupación local que apoya el estudio y posterior proyecto. El Grupo de trabajo, además de celebrar reuniones periódicas y monográficas, incluye la realización de un DAOM individual a cada una de las empresas participantes y da lugar a la elaboración de un informe final.
5. Actuaciones para otras unidades del Departamento: tareas de apoyo en el ámbito de la prevención en origen de la contaminación (revisiones técnicas de solicitudes de subvenciones a la JR; colaboración con el Departamento de Medio Ambiente en el análisis de desgravaciones fiscales por inversiones destinadas a la protección del medio ambiente; estudios específicos por encargo de la JR o la Agencia Catalana del Agua (ACA); coordinación de campañas piloto de buenas prácticas ambientales (BPA) de la Dirección General de Planificación Ambiental, etc.).

6. Proyección internacional: participación en diferentes actividades y proyectos (Plan de acción para el Mediterráneo (PAM), dentro del que CEMASA actúa como Centro de Actividades Regionales para la Producción Limpia (CAR/PN) con la financiación del Ministerio de Medio Ambiente; programas medioambientales promovidos por la Comisión Europea (LIFE, MADAME); Actuaciones y Publicaciones en relación con el Programa de Naciones Unidas para el medio ambiente (PNUMA), etc.

1.2.3. Órganos de gobierno

El artículo 9 de los Estatutos sociales establece como órganos de gobierno y administración de CEMASA, la Junta General de Accionistas y el Consejo de Administración.

1.2.3.1. *Junta General de Accionistas*

Las atribuciones de la Junta General de Accionistas son:

- Nombrar y separar los miembros del Consejo de Administración y designar a su presidente.
- Acordar la modificación de los Estatutos sociales.
- Aprobar, si procede, las cuentas anuales, el informe de gestión y el inventario.
- Deliberar y resolver las cuestiones que le plantee el Consejo de Administración.

1.2.3.2. *Consejo de Administración*

Las atribuciones del Consejo de Administración, salvando siempre las privativas de la Junta General, son las de representación de CEMASA, en juicio y fuera de juicio, en todos los asuntos y negocios relacionados con el objeto social. Además, tiene los más amplios poderes para administrar y regir la sociedad y para obligarla, ejerciendo en su nombre todos sus derechos y acciones. Puede conferir toda clase de poderes, con las facultades ordinarias y extraordinarias que crea conveniente, a excepción de las atribuciones de la Junta General. El Consejo está integrado por un número de consejeros que fije la Junta General, que no será inferior a cinco ni superior a doce.

La composición del Consejo de Administración a 31.12.00 es la siguiente:

- Presidente: Sr. D. Josep Arqués Suriñach, secretario general del Departamento de Medio Ambiente
- Vocales:
 - Sra. D.^a Glòria Riera Alemany, directora general del Patrimonio.
 - Sra. D.^a Marta Lacambra Puig, directora de la Agencia Catalana del Agua.
 - Sr. D. Pere Torres Grau, director general de Planificación Ambiental.

- Sr. D. Josep Maria Pelegrí Aixut, director general de Calidad Ambiental.
 - Sr. D. Ramon Tella Ribes, gerente de la Junta de Residuos.
 - Sr. D. Ferran Falcó Isern, jefe del Gabinete del consejero de Medio Ambiente.
 - Sr. Víctor Macià Casals, consejero delegado y director gerente de CEMASA.
- Secretario: Óscar Castañón García-Alix, director general de la Asesoría Jurídica del Departamento de Medio Ambiente (miembro no consejero).

1.2.4. Legislación aplicable

La legislación general aplicable a CEMASA es, básicamente, la siguiente:

- Ley 11/1981, de 7 de diciembre, de patrimonio de la Generalidad.
- Ley 4/1985, de 29 de marzo, del estatuto de la empresa pública catalana.
- Real decreto legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de sociedades anónimas.
- Decreto legislativo 9/1994, de 13 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de finanzas públicas de Cataluña.
- Leyes de presupuestos anuales de la Generalidad.
- Ley 13/1995, de 18 de mayo, de contratos de las administraciones públicas.
- Legislación general de derecho mercantil, civil, fiscal y laboral aplicable.

2. FISCALIZACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

2.1. INTRODUCCIÓN

La fiscalización de los estados financieros de CEMASA ha consistido en una revisión de las diferentes masas patrimoniales y cuentas que componen el Balance y la Cuenta de pérdidas y ganancias. Se ha puesto especial énfasis en ciertos aspectos que esta Sindicatura de Cuentas ha considerado fundamentales por la materialidad de sus importes, por los conceptos que recogen o por el riesgo de auditoría que suponen.

Dicha fiscalización ha supuesto que se revisen a la vez aspectos económico-financieros y contables y aspectos de procedimientos y de legalidad.

2.2. INFORMES DE AUDITORÍA

Hemos dispuesto de los dos informes de control financiero realizados por la Intervención General de la Generalidad de Cataluña, referentes a los ejercicios 1999 y 2000. Los dos informes recogen varias observaciones y recomendaciones y, de manera más concreta, destaca alguna de ellas en la parte del informe

“Dictamen de auditoría de las cuentas anuales”. Las observaciones señaladas en los dictámenes de cada uno de los informes son las siguientes:

- Observaciones del dictamen del informe del ejercicio 1999:
 - “El centro ha asumido a su cargo la parte no facturada a las empresas públicas Junta de Saneamiento y Junta de Residuos (61,8 MPTA) dado el acuerdo del Consejo de Administración de 13 de diciembre de 1999.
 - Al cierre del ejercicio existían 48,4 MPTA en concepto de facturas pendientes de recibir (pedidos) e imputadas al resultado del ejercicio. A fecha del presente Informe (noviembre de 2000) todavía no se habían recibido facturas por un importe de 19,3 MPTA.”
- Observaciones del dictamen del informe del ejercicio 2000:
 - “Falta establecer un control más exhaustivo sobre el grado de realización de los objetivos operativos correspondientes a los contratos programa firmados con las empresas públicas Junta de Residuos y Agencia Catalana del Agua, que debe servir para determinar los importes a facturar por la sociedad anualmente. Este hecho se comenta dado que la sociedad está facturando una parte de sus servicios por adelantado, puesto que son servicios no finalizados al cierre del ejercicio, por lo que no corresponde contabilizarlos como ingresos del ejercicio.
 - Respecto a la subvención concedida por el Ministerio de Medio Ambiente para el ejercicio 2000 (100 MPTA), se ha observado una falta de concreción entre las certificaciones emitidas por la Secretaría General del Departamento de Medio Ambiente que justifican las acciones realizadas y los gastos directos contabilizados por la sociedad. Esta auditoría recomienda que se lleve un control analítico de todos los gastos, directos e indirectos, vinculados a las acciones subvencionadas a fin de que estas certificaciones puedan conciliarse en cualquier momento con los gastos contabilizados por la sociedad.
 - Al cierre del ejercicio auditado la sociedad presentaba un remanente de explotación acumulado de 130,9 MPTA contabilizado bajo el epígrafe de Ingresos a distribuir en varios ejercicios del Pasivo del Balance. Este remanente representa las transferencias corrientes recibidas de la Generalidad de Cataluña en 1999 y 2000 no imputadas al resultado del ejercicio dado la financiación recibida del Ministerio de Medio Ambiente y de los servicios facturados a las empresas públicas Junta de Residuos y Agencia Catalana del Agua. En caso de prever situaciones similares en ejercicios futuros, es necesario tener presente que según el artículo 9 de la Ley de presupuestos anual, si se entregan fondos en exceso, se deberán aminorar por el importe de estos los créditos autorizados en el presupuesto del ejercicio siguiente, a

menos que dichos remanentes puedan capitalizarse mediante Acuerdo de gobierno, para potenciar la actividad de la Entidad.”

Esta Sindicatura de Cuentas hace constar en este Informe los aspectos anteriormente mencionados en los informes de la Intervención General de la Generalidad y los analiza en los correspondientes epígrafes.

2.3. OBSERVACIONES Y NOTAS AL BALANCE

A continuación se presenta el Balance de situación a 31 de diciembre de 2000 que, a efectos comparativos se presenta junto con el de 31.12.99. Es preciso señalar que CEMASA, de acuerdo con los límites legalmente establecidos, presenta sus cuentas anuales bajo la forma del modelo abreviado.

Balance de situación abreviado a 31.12.1999 y 31.12.2000.

ACTIVO	31.12.99	31.12.00
INMOVILIZADO	10.922	15.907
Gastos de establecimiento	255	191
Inmovilizaciones inmateriales	843	4.066
Inmovilizaciones materiales	9.719	11.482
Inmovilizaciones financieras	105	168
ACTIVO CIRCULANTE	167.474	222.993
Deudores	101.040	90.618
Tesorería	66.434	132.375
TOTAL ACTIVO	178.396	238.900

PASIVO	31.12.99	31.12.00
FONDOS PROPIOS	26.541	28.309
Capital suscrito	25.000	25.000
Aportaciones futuras ampliaciones de capital	4.800	9.600
Resultados de ejercicios anteriores	(1.455)	(3.259)
Pérdidas y ganancias	(1.804)	(3.032)
INGRESOS A DISTR. EN VARIOS EJERC.	53.252	130.885
ACREEDORES A CORTO PLAZO	98.603	79.706
TOTAL PASIVO	178.396	238.900

Importes en miles de pesetas.

Fuente: Cuentas anuales presentadas por CEMASA.

2.3.1. Inmovilizado

Seguidamente presentamos el movimiento del Inmovilizado en el ejercicio 2000:

Concepto	Saldo 31.12.99	Altas 2000	Bajas 2000	Saldo 31.12.00
Gastos de establecimiento	255	0	(64)	191
Inmovilizado inmaterial	843	3.223	0	4.066
* Aplicaciones informáticas	890	3.979	0	4.869
* (Amortización Inmov. inmaterial)	(47)	(756)	0	(803)
Inmovilizado material	9.719	1.763	0	11.482
* Mobiliario	5.126	1.736	0	6.862
* Equipos de oficina	878	183	0	1.061
* Equipos proceso de información	5.101	2.057	0	7.158
* (Amortización Inmov. material)	(1.386)	(2.213)	0	(3.599)
Inmovilizado financiero	105	63	0	168
TOTAL INMOVILIZADO	10.922	5.049	(64)	15.907

Importes en miles de pesetas.

Fuente: detalles contables de CEMASA del ejercicio 2000.

Hemos verificado la documentación soporte de casi la totalidad de las operaciones de altas y bajas del Inmovilizado desde la creación de CEMASA en el ejercicio 1998, hasta 31.12.00. También hemos verificado las amortizaciones que CEMASA ha practicado anualmente sobre los diferentes conceptos del Inmovilizado. Como resultado de la verificación podemos concluir, en términos generales, de manera satisfactoria en relación con el concepto, al coste y a las amortizaciones dotadas anualmente y, por lo tanto, respecto el saldo a 31.12.00 del total del Inmovilizado. Hay que señalar, para cada tipología de Inmovilizado, los comentarios y observaciones siguientes:

- **Gastos de establecimiento:** corresponden a la activación de los gastos de constitución y de primer establecimiento de la empresa durante el ejercicio 1998 en concepto de notaría, Registro Mercantil, servicios bancarios, IAE, etc. por un total de 0,32 MPTA. Estos gastos han sido presentados netos de su amortización anual (la correspondiente a 2000 se recoge en la columna de bajas) que se realiza, desde el ejercicio 1999 y, de manera correcta, en cinco años.
- **Inmovilizado inmaterial:** incluye *software* informático (base de datos, antivirus, creación de página web) adquirido en 1999, así como nuevo *software* diverso (formularios y gestión de aviso, expedientes de base de datos, conexión a Gencat, etc.) adquirido durante el año 2000. Hemos verificado que el *software* se amortiza a razón del 33% anual, es decir, previendo una vida útil de tres años, lo que es correcto. Es necesario señalar, aunque el importe no es significativo, que hemos detectado una factura de abril de 1999 que recoge equipos informáticos, correctamente imputados como Inmovilizado material, pero también una parte de 0,26 MPTA que, tratándose de *software* debería haberse imputado dentro del Inmovilizado inmaterial y no en el Inmovilizado material como ha hecho CEMASA. Esto ha supuesto que se haya amortizado a razón del 25% anual y no del 33% como correspondía.

- **Inmovilizado material:** los elementos que componen el Inmovilizado material a 31.12.00 presentan un coste bruto de 11,48 MPTA. Una parte importante de este coste, 5,34 MPTA, proviene de los elementos que CEMASA, en el ejercicio 1998, recibió de la JR contra la correspondiente factura al respecto, de fecha 31.12.98. La documentación de esta adquisición de bienes a la JR recoge un coste bruto total de 8,69 MPTA y una amortización acumulada de 3,35 MPTA, de cuyos importes resulta el de 5,34 MPTA que corresponde, concretamente a: mobiliario (sillas, armarios, mesas estanterías, luces de sobremesa, etc.) por 3,59 MPTA; equipos de oficina (televisor, aparato de vídeo, etc.) por 0,08 MPTA y equipos de proceso de información (ordenadores, escáner, impresoras, etc.) por 1,67 MPTA. También en el ejercicio 1999 se adquieren bienes a la Junta de Residuos, concretamente mobiliario (armarios y estantes) por 0,47 MPTA.

Además de los bienes adquiridos a la JR, hemos revisado las otras altas de Inmovilizado material de los ejercicios 1999 y 2000 y es preciso señalar, además de la incorrecta imputación de software por 0,26 MPTA, ya mencionada en el Inmovilizado inmaterial, el caso de un pedido de mobiliario por 0,27 MPTA que ha sido totalmente activado cuando, finalmente, fue parcialmente anulado y sólo se adquirió mobiliario por 0,13 MPTA, por lo que se produjo un exceso de 0,14 MPTA en la activación.

- **Inmovilizado financiero:** incluye las fianzas constituidas por CEMASA en el ejercicio 1999 por 0,10 MPTA a favor de Correos y Telégrafos, por hacer uso de un apartado con servicio de franqueo en destino, y las fianzas constituidas en el año 2000, por un total de 0,06 MPTA, a favor de las empresas FECSA y SPA, SA, por los equipos de medida y reposición eléctrica y por los aparatos dispensadores de agua fría y caliente, respectivamente.

2.3.2. Deudores

Las diferentes cuentas deudoras presentan los saldos siguientes:

	Saldo a 31.12.99	Saldo a 31.12.00
Clientes	0	72.615
* Junta de Residuos	0	34.315
* Agencia Catalana del Agua	Agua 0	38.300
Deudores	0	18.000
* Ministerio de Medio Ambiente	0	18.000
Hacienda pública deudora varios conceptos	101.040	3
* Subvenciones concedidas	100.000	0
* IVA a compensar	1.039	0
* Devolución de impuestos	1	3
TOTAL DEUDORES	101.040	90.618

Importes en miles de pesetas.

Fuente: contabilidad de CEMASA.

Seguidamente analizamos los conceptos y saldos anteriormente detallados excepto el referente a Hacienda pública que, por su cariz fiscal analizamos dentro del epígrafe 2.5 referido a los “Aspectos fiscales”.

En el epígrafe 2.4.1 analizamos los ingresos de explotación y entre estos, los que dan lugar al saldo deudor por Clientes y Deudores a 31.12.00 y que hacen referencia a las tareas facturadas o certificadas a la JR, a la ACA y al MIMAM.

Hemos analizado el cobro posterior de los importes de la JR, la ACA y el MIMAM pendientes de cobro a 31.12.00 y se ha observado que la totalidad ha sido cobrada dentro del primer trimestre de 2001, concretamente:

- JR: los 34,31 MPTA han sido cobrados el 24.03.01.
- ACA: los 38,30 MPTA han sido cobrados el 15.03.01.
- MIMAM: los 18 MPTA han sido cobrados el 23.01.01.

También hemos observado que, respecto de los saldos deudores a 31.12.99, los 100 MPTA presentados que forman parte del pendiente de cobro de la Hacienda pública, son en realidad el importe pendiente de cobro del MIMAM en aquella fecha y, por lo tanto, habría sido más adecuado presentarlo, tal y como se ha hecho en el ejercicio 2000, como un deudor separadamente de los importes de cariz fiscal relacionados con la Hacienda pública. Hemos verificado que estos 100 MPTA pendientes de cobro a 31.12.99 han sido cobrados en el ejercicio 2000, concretamente, 49 MPTA en enero y 51 MPTA en febrero.

2.3.3. Tesorería

Las cuentas que componen la Tesorería son las referentes a Caja en efectivo y Bancos según los importes y el detalle que presentamos seguidamente:

	Saldo 31.12.99	Saldo 31.12.00.
Caja pesetas	58	80
Caja moneda extranjera	394	1.870
Bancos	65.982	130.425
* Solbank, SBD, SANO	54.534	116.301
* Solbank, cuenta en euros	11.448	14.124
TOTAL TESORERÍA	66.434	132.375

Importes en miles de pesetas.

Fuente: contabilidad de CEMASA.

Hemos analizado los diferentes conceptos que conforman la Tesorería:

- **Caja:** hemos analizado los arqueos de caja realizados por CEMASA, con resultado satisfactorio.

- **Bancos:** hemos verificado los extractos de las dos cuentas bancarias y hemos analizado las diferencias existentes entre estas y los saldos contables mediante la revisión de las conciliaciones bancarias. Como resultado de este análisis podemos concluir satisfactoriamente respecto de los saldos reflejados en la cuenta de Bancos.

Sin embargo, es necesario recomendar un mayor control en el seguimiento de ciertas partidas de conciliación y en su impacto en la correspondiente contrapartida contable. Así, hemos detectado partidas por un valor neto de 0,03 MPTA que, aun tratándose de importes muy poco significativos respecto del saldo de las cuentas bancarias a 31.12.00, corresponden a gastos e ingresos financieros (por comisiones bancarias e intereses de las propias cuentas bancarias) que representan gastos e ingresos del propio ejercicio 2000, pero que no han sido imputados como tales hasta el año 2001 puesto que no ha sido hasta aquel ejercicio cuando han sido abonados o cargados en la cuenta bancaria. (Respecto de los ingresos y gastos financieros, véanse otros comentarios en el epígrafe 2.4.3).

Por otro lado, hemos observado que la acumulación de saldo que se produce en las cuentas de bancos a 31.12.00, sobre todo si lo comparamos con el saldo en bancos a 31.12.99, es un hecho puntual dado que el 29.12.00 se produce un cobro de 82 MPTA de la subvención del MIMAM.

Hay que señalar que CEMASA contrata a Solbank, en fecha 9.03.99, una póliza de crédito a un año que después ha renovado tanto en el ejercicio 2000 como en el 2001. Durante los ejercicios 1999 y 2000 no se ha hecho ninguna disposición y, por lo tanto, sólo presenta reflejo contable en los gastos financieros, en concepto de comisiones de apertura y de no disposición, que analizamos en el epígrafe 2.4.3. Las condiciones de la línea de crédito han sido las siguientes:

	1999	2000.
Límite de crédito	25 MPTA	25 MPTA
Vencimiento	1 año	1 año
Comisión de apertura	1%	0,75%
Comisión de no disposición	0,25% / trimestre	0,15% / trimestre
Corretaje de intervención de la póliza	65.000 PTA	65.000 PTA
Interés anual	5%	5,50%

De acuerdo con lo establecido en el apartado 20 del artículo 33 de la Ley de presupuestos de la Generalidad para 1999 y en el apartado 24 del artículo 33 de la Ley de presupuestos de la Generalidad para el año 2000, las características de la formalización y renovación de este crédito a un año deberían haber sido determinadas por parte del consejero de Economía, Finanzas y Planificación. CEMASA no ha llevado a cabo este trámite de aprobación previa de las condiciones de la línea de crédito.

2.3.4. Fondos propios

Los movimientos de los conceptos de Fondos propios durante el año 2000 han sido los siguientes:

	Saldo 31.12.99	Altas 2000	Bajas 2000	Saldo 31.12.00
Capital suscrito	25.000	0	0	25.000
Aportac. futuras ampliacion. de capital	4.800	4.800	0	9.600
Resultados negat. ejercicios anteriores	(1.455)	(1.804)	0	(3.259)
Resultado del ejercicio	(1.804)	(3.032)	1.804	(3.032)
TOTAL FONDO PROPIOS	26.541	(36)	1.804	28.309

Importes en miles de pesetas.

Fuente: contabilidad de CEMASA.

- **Capital:** el capital social en el momento de constituirse CIPLSA se estableció en 25 MPTA y hasta 31.12.00 no ha sufrido ninguna variación. Por lo tanto, de acuerdo con la escritura de constitución, el capital social está dividido en 25 acciones nominativas de 1 MPTA de valor nominal cada una, totalmente suscritas y desembolsadas por la Dirección General de Patrimonio de la Generalidad.
- **Aportaciones para futuras ampliaciones de capital:** estas aportaciones, de 4,80 MPTA para cada uno de los ejercicios 1999 y 2000, corresponden a los recursos de capital que la Generalidad concede de acuerdo con el presupuesto aprobado para CEMASA en las correspondientes leyes de presupuestos. La finalidad de estos recursos es la financiación de las inversiones (mobiliario, equipos informáticos, *software*, etc.). Hemos verificado, con resultado satisfactorio, el cobro de estas aportaciones dentro de los mismos ejercicios 1999 y 2000.
- **Resultados negativos de ejercicios anteriores y Resultado del ejercicio:** De acuerdo con los importes que presentan estos dos conceptos, se observa que en los tres ejercicios, 1998, 1999 y 2000, CEMASA ha presentado pérdidas, concretamente, de 1,45 MPTA en 1998, de 1,80 MPTA en 1999 y de 3,03 MPTA en 2000.

De acuerdo con los preceptos establecidos en el artículo 9 de la Ley de presupuestos de la Generalidad para cada uno de los ejercicios 1999 y 2000, la subvención de explotación que las empresas públicas reciban de la Generalidad de Cataluña la deberán imputar como ingreso sólo en la parte necesaria para equilibrar la Cuenta de pérdidas y ganancias, exceptuando las dotaciones para amortizaciones, provisiones y variaciones de existencias. De acuerdo con esto, la pérdida que anualmente presenta CEMASA debería coincidir con dicha dotación anual, hecho que pasamos a analizar seguidamente:

- **Ejercicio 1998:** la empresa se constituyó en octubre de 1998 y, en el último trimestre del año, se llevaron a cabo tareas y adquisiciones para la puesta en funcionamiento. No fue hasta 1999 cuando inició de forma efectiva su actividad. Así, para el ejercicio 1998, la correspondiente Ley de

presupuestos de la Generalidad no aprobó ningún presupuesto para CIPLSA y, por lo tanto, no dispuso de ninguna subvención para las inversiones y tareas de puesta en funcionamiento. Los recursos de los que dispuso fueron los 25 MPTA del desembolso del capital social. Las inversiones del ejercicio fueron los bienes adquiridos a la Junta de Residuos el 31.12.98 y, por lo tanto, no originaron dotación a la amortización. Así, la pérdida de este ejercicio, de 1,45 MPTA, la componen, de manera correcta, los gastos de personal una vez compensados con los ingresos financieros generados por los recursos que se han podido mantener en cuentas bancarias durante el período octubre-diciembre.

- Ejercicio 1999: la empresa presenta un resultado de 1,80 MPTA que incluye la dotación anual a la amortización del Inmovilizado material e inmaterial, 1,43 MPTA, así como el resultado financiero, pérdida de 0,37 MPTA. Entendemos que el resultado debería haber coincidido con el total de la dotación a la amortización del ejercicio, 1,50 MPTA, incluyendo no solamente la dotación referente al Inmovilizado material e inmaterial, sino también la de los gastos de primer establecimiento y, además, no tenía que haber incorporado el resultado financiero negativo anteriormente mencionado.
- Ejercicio 2000: en este ejercicio, el resultado, 3,03 MPTA, coincide con el total de la dotación a la amortización del Inmovilizado del año, lo que es correcto.

2.3.5. Ingresos a distribuir en varios ejercicios

Los movimientos de las cuentas que componen los Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios han sido los siguientes:

	Saldo 31.12.99	Regularización 2000	Movimientos 2000	Saldo 31.12.00
Subvenciones pendientes de aplicar	53.252	7.929	22.574	83.755
Pedidos comprometidos	0	0	47.130	47.130
TOTAL INGR. A DISTR. EN DIF. EJERC.	53.252	7.929	69.704	130.885

Importes en miles de pesetas.

Fuente: contabilidad de CEMASA.

Como ya se ha mencionado en el epígrafe anterior, de acuerdo con los preceptos establecidos en la Ley de presupuestos de la Generalidad para cada uno de los ejercicios 1999 y 2000, la subvención de explotación que las empresas públicas reciban anualmente de la Generalidad de Cataluña la tendrán que imputar como ingreso sólo en la parte necesaria para equilibrar la Cuenta de pérdidas y ganancias. Así, la parte de dicha subvención anual que suponga fondos entregados en exceso tendrá la naturaleza de entrega a cuenta de futuras ampliaciones de capital.

- **Reparto de la subvención de explotación de la Generalidad a CEMASA entre la Cuenta de pérdidas y ganancias y el Pasivo del Balance**

Las leyes de presupuestos de la Generalidad para 1999 y 2000 autorizan a CEMASA unas subvenciones de explotación de la Generalidad de 101,30 MPTA y de 107,30 MPTA, respectivamente, aunque para el ejercicio 1999 se produjo una modificación presupuestaria que incrementó la subvención de la Generalidad para aquel ejercicio hasta 119,30 MPTA. CEMASA realiza unas actividades destinadas, de manera específica, a la JS, la JR, la ACA y el MIMAM (de acuerdo con contratos programa u otros documentos de fijación y seguimiento de objetivos). Estas actividades, que analizamos en el capítulo 5 de fiscalización de la gestión, permiten a CEMASA obtener unos márgenes que hacen innecesaria la aplicación de la totalidad de las subvenciones de explotación de la Generalidad anteriormente mencionadas.

CEMASA contabiliza la subvención de explotación de 1999, 119,30 MPTA, repartiéndola entre los ingresos del ejercicio para equilibrar la Cuenta de pérdidas y ganancias, 66,05 MPTA y el resto, 53,25 MPTA, como fondo en exceso, en el pasivo como Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios en concepto de subvenciones pendientes de aplicación. Del mismo modo, de la subvención de explotación de 2000, 107,30 MPTA, imputan en la Cuenta de pérdidas y ganancias 37,60 MPTA y, el resto, 69,70 MPTA, en el pasivo como Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios como subvenciones pendientes de aplicación.

Así, CEMASA imputa la parte de la subvención de explotación recibida en exceso, no en los Fondos propios como aportaciones a futuras ampliaciones de capital tal y como establece la Ley, sino en los Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios. Esto es así dado que CEMASA realiza una actividad que no genera casi necesidades de inversión y, por lo tanto, los excedentes de subvención, en caso de traspasarse a Fondos propios, sólo podrían destinarse a compensar las pérdidas de ejercicios anteriores, posibilidad también prevista en la Ley.

Por lo tanto, dado que la actividad desarrollada por CEMASA se centra en diagnósticos y estudios técnicos, grupos de trabajo, formación, etc. que originan básicamente gasto y, dado que parte del gasto por estas tareas se genera en muchos casos en el ejercicio siguiente al que se han iniciado las tareas, entendemos que es lógico que la parte de gasto comprometido a final de ejercicio se financie con el sobrante de la subvención de la Generalidad y, consiguientemente, entendemos que es correcto que este sobrante se impute en los Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios. Pese a esto, entendemos que la parte de sobrante de subvención de explotación que no tiene apoyo en gasto comprometido debería ser aminorada en los créditos a autorizar para el ejercicio siguiente. Estos aspectos quedan acotados de manera cuantificada para los ejercicios 1999 y 2000 seguidamente, previo análisis de los procedimientos contables aplicados por CEMASA.

Además, es preciso tener en cuenta que cualquier incorrección en la imputación de ingresos o de gastos mencionada a lo largo del Informe no afectaría al resultado final del ejercicio, pero sí a la parte de la subvención de la Generalidad que hay que imputar en la Cuenta de pérdidas y ganancias y, por lo tanto, también la parte imputada en Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios (véanse los casos de la imputación de anticipos como ingreso en el epígrafe 2.4.1.2 o del efecto en gasto por IVA no deducible en el epígrafe 2.5.1).

- **Subvenciones pendientes de aplicar y Pedidos comprometidos. Criterios contables de 1999 y 2000**

En el cuadro de los movimientos de los Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios se observan dos conceptos que es necesario analizar: “Subvenciones pendientes de aplicación” y “Pedidos comprometidos”. Para la fiscalización de estos dos aspectos es preciso analizar los procedimientos contables que aplica CEMASA:

- En el ejercicio 1999, primer ejercicio de la actividad, CEMASA contabiliza los gastos por tareas encargadas a proveedores (empresas y profesionales externos) en función del pedido, es decir, cuando emite el pedido, contabiliza el gasto con una contrapartida en la cuenta de proveedores por facturas pendientes de recibir. A 31.12.99 las facturas pendientes de recibir (véase el epígrafe 2.3.6.1) presentan un saldo de 48,39 MPTA.

Está claro que este procedimiento contable no se ajusta al principio de devengo y, por lo tanto, una parte del gasto contabilizado en 1999 era gasto que correspondía haber imputado en el año 2000. Este exceso de gasto imputado en 1999 no ha sido posible acotarlo cuantificadamente puesto que sería preciso haber analizado a 31.12.99 qué parte de los 48,39 MPTA de pedidos para los que todavía no se ha recibido factura del proveedor ha sido ejecutada totalmente o parcialmente en el mismo ejercicio 1999 y qué parte en el 2000. La reducción del gasto que esto habría comportado no habría afectado al resultado final del ejercicio pero sí a la distribución de la subvención de la Generalidad, 119,30 MPTA, entre la Cuenta de pérdidas y ganancias y el Pasivo del Balance por Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios.

Por otro lado, suponiendo que el importe de 48,39 MPTA fuera correcto, el resto de subvención pendiente de aplicar a 31.12.99 hasta los 53,25 MPTA, 4,86 MPTA, representa la parte de sobrante de subvención de explotación que no tiene apoyo en gasto comprometido y que sería preciso haber aminorado en aquella fecha en los créditos a autorizar para el ejercicio siguiente.

- En el ejercicio 2000 CEMASA sigue basando la contabilización de los gastos por tareas encargadas a proveedores (empresas y profesionales externos) en función del pedido pero, a diferencia del ejercicio 1999, a final del ejercicio se regulariza todo aquel gasto por pedido emitido en el año 2000 que no haya

generado una factura del proveedor a 31.12.00. Así, se anulan gastos y proveedores por facturas pendientes de recibir por un total de 47,13 MPTA, importe que, dentro del total de 69,70 MPTA de incremento del año 2000 de los Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios por subvención de la Generalidad del año 2000 que queda pendiente de aplicación, representa la parte correspondiente a pedidos comprometidos.

Entendemos que dicha regularización, que elimina como gasto del año 2000 todo aquel pedido que no haya generado factura del proveedor y que, por lo tanto, no deja reflejado ningún importe en concepto de proveedores por facturas pendientes de recibir, tampoco se ajusta al principio contable de devengo puesto que, de los 47,13 MPTA que han sido anulados como gasto, a final del ejercicio pueden existir tareas ya realizadas, totalmente o parcialmente, que supondrían gasto del año 2000 aunque no se haya recibido todavía la factura del proveedor. Del mismo modo que se ha mencionado para 1999, esto no afectaría al resultado del ejercicio 2000, pero sí a la distribución de la subvención de la Generalidad, 107,30 MPTA, entre la Cuenta de pérdidas y ganancias y el Pasivo del Balance

Por otro lado, suponiendo que el importe de 47,13 MPTA fuera correcto, el resto de subvención pendiente de aplicar a 31.12.00 hasta los 130,88 MPTA, 83,75 MPTA, representa la parte de sobrante de subvención de explotación que no tiene apoyo en gasto comprometido y que se debería haber aminorado en aquella fecha en los créditos a autorizar para el ejercicio siguiente.

- **Seguimiento de las facturas pendientes de recibir de 31.12.99 y de los Pedidos comprometidos de 31.12.00**

De acuerdo con lo que se ha mencionado anteriormente, los pedidos comprometidos tienen su reflejo, a 31.12.99, en la cuenta de proveedores por facturas pendientes de recibir y, a 31.12.00, en el concepto de pedidos comprometidos de los Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios.

Respecto del total de 48,39 MPTA de facturas pendientes de recibir recogidas a 31.12.99 hemos verificado que durante el ejercicio 2000 se han recibido por un importe total de 32,49 MPTA, mientras que del resto, 15,90 MPTA, una parte, 7,97 MPTA, se ha mantenido dentro de las facturas pendientes de recibir a 31.12.00 (véase el epígrafe 2.3.6.1) y hemos verificado que se han recibido durante el año 2001. La otra parte, 7,93 MPTA, ha sido anulada durante el año 2000 por tratarse de tareas encomendadas en 1999 pero que finalmente no se han llevado a cabo o bien han sido menos costosas. CEMASA ha contabilizado en 2000 la anulación de los 7,93 MPTA, reduciendo el saldo de proveedores por facturas pendientes de recibir y, como contrapartida, incrementando directamente la cuenta de subvenciones de la Generalidad pendientes de aplicación dentro de los Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios (columna "Regularización 2000").

De los 47,13 MPTA de pedidos comprometidos a 31.12.00 hemos verificado que durante 2001 se han recibido facturas por un importe total de 43,32 MPTA, se han retrocedido pedidos de 2000 por 3,21 MPTA y el resto, 0,6 MPTA, se encuentra todavía a la espera de recibir factura.

2.3.6. Acreedores a corto plazo

El detalle de los Acreedores a corto plazo es el siguiente:

	Saldo a 31.12.99	Saldo a 31.12.00
Acreedores por prestación de servicios	93.803	64.178
Hacienda pública acreedora	2.808	12.337
Organismos de la Seguridad Social acreedores	1.328	1.703
Deudas a corto plazo	664	1.488
TOTAL ACREEDORES A CORTO PLAZO	98.603	79.706

Importes en miles de pesetas.

Fuente: contabilidad de CEMASA.

Los Acreedores a corto plazo incluyen deudas con la Hacienda pública que por su cariz fiscal tratamos en el epígrafe 2.5; también incluyen la deuda con los organismos de la Seguridad Social acreedores que tratamos en el epígrafe 2.4.2.1 dedicado a la fiscalización de los gastos de personal. Así, seguidamente analizamos los acreedores por prestación de servicios, así como las deudas a corto plazo.

2.3.6.1. *Acreedores por prestación de servicios*

Los principales importes de Acreedores por prestación de servicios son los siguientes:

ACREEDOR	31.12.99	31.12.00
Proveedores facturas pendientes de recibir	48.391	7.974
Instituto DEP, SL	2.111	7.310
T&S Traducciones	0	6.310
Club Español de los Residuos (CER)	0	5.000
Gremio de Industrias Gráficas de Cataluña	0	3.971
CEINAL, SA	320	3.782
ICONUS	0	2.756
Garrigues & Andersen	2.339	2.400
Centro Metalúrgico de Sabadell	0	2.394
Centro de Telecomunicaciones de la Generalidad	377	2.142
DEPLAN, SL	308	1.850
KPMG, Asesores, SL	0	1.810
Diseños y Realizaciones, SL	0	1.578
SIDASA	1.800	1.500
Diagonal Informática	0	1.387
ECA	0	1.200
Acció SL, Consultoria en Organització	8.370	0
Entorn	7.740	0
PriceWaterhouseCoopers, SL	1.950	0
Visible, SL	1.856	0
Instituto Medio Ambiente y Ciencias Sociales, SL	1.490	0
TAMA, SL	1.479	0
Gràfiques Manlleu	1.361	0
AUMA, SL	1.055	0
Otros < 1 MPTA	12.856	10.814
TOTAL ACREEDORES PREST. SERVICIOS	93.803	64.178

Importes en miles de pesetas.

Fuente: elaborado por la Sindicatura de Cuentas según detalles contables de CEMASA.

En el epígrafe 2.4.2.2 analizamos los “Otros gastos de explotación” y entre estos, los que dan lugar al saldo de Acreedores por prestación de servicios a 31.12.00. Hay que señalar también que algunos de los acreedores anteriormente detallados han sido escogidos para la fiscalización de la contratación (véase el epígrafe 4.1.3.2), no solamente en función del saldo acreedor a final de ejercicio sino del total de movimientos del año.

En el anterior detalle se observa una clara diferenciación entre los acreedores englobados de manera conjunta dentro de la cuenta de Proveedores por facturas pendientes de recibir y el detalle nominal de Proveedores por prestación de servicios; por eso, seguidamente hacemos el análisis de manera diferenciada.

- **Proveedores por facturas pendientes de recibir:** el análisis de esta cuenta ya ha sido ampliamente explicado al fiscalizarlo de manera conjunta con los Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios en el epígrafe 2.3.5. En aquel epígrafe queda claro que la concentración de facturas pendientes de recibir a 31.12.99 y el descenso a 31.12.00 tiene su origen en la variación de un ejercicio al otro en el procedimiento contable aplicado.

Las conclusiones y observaciones hechas en el epígrafe 2.3.5 en relación con los procedimientos contables aplicados por CEMASA son nuevamente válidas en cuanto que influyen también la cuenta de Proveedores por facturas pendientes de recibir.

- **Proveedores por prestación de servicios:** en el anterior detalle nominal se han especificado los saldos a 31.12.99 y a 31.12.00 de un total de 23 proveedores. Estos incluyen todos los proveedores que presentaban un saldo superior a 1 MPTA a 31.12.99 (11 proveedores) o a 31.12.00 (15 proveedores). Respecto de estos proveedores con saldo superior a 1 MPTA, hemos llevado a cabo un análisis individualizado de los pagos por parte de CEMASA durante el año 2000 para los saldos pendientes a 31.12.99 y durante el año 2001 para los saldos pendientes a 31.12.00. De este análisis se desprenden los datos que seguidamente presentamos de manera global y resumida:

	Pagos 2000 y 2001.
Saldo a 31.12.99 de los 11 proveedores con saldo > 1 MPTA: 31,55 MPTA	- Primer trimestre 2000: 27,31 MPTA (= 86,6%) - Abril 2000: 3,85 MPTA (= 12,2%) - Septiembre 2000: 0,39 MPTA (= 1,2%)
Saldo a 31.12.00 de los 15 proveedores con saldo > 1 MPTA: 45,39 MPTA	- Primer trimestre 2001: 28,20 MPTA (= 62,1%) - Abril 2001: 16,13 MPTA (= 35,6%) - Julio 2001: 0,46 MPTA (= 1%) - Pendiente a 31.12.01: 0,60 MPTA (= 1,3%)

Se observa que los plazos de pago de los saldos a final de ejercicio son similares entre los dos ejercicios y, en ambos, pueden considerarse correctos.

2.3.6.2. *Deudas a corto plazo*

El total de las Deudas a corto plazo, que a 31.12.00 presenta un saldo de 1,49 MPTA, incluye los dos conceptos siguientes:

- Las Deudas a corto plazo con entidades de crédito, con un saldo de 1,16 MPTA, hacen referencia a gastos diversos pagados con tarjeta de crédito, cuyo cargo no se había hecho efectivo al final de ejercicio. Hemos verificado con resultado satisfactorio el cargo en extracto bancario en enero del ejercicio siguiente.
- Las Otras deudas a corto plazo, con un saldo de 0,33 MPTA, hacen referencia a pequeños pagos pendientes realizar a los trabajadores al final de ejercicio en concepto de ciertos gastos de viaje, comidas de reuniones, taxis, sellos, etc.

2.4. OBSERVACIONES Y NOTAS A LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS

A continuación se presenta la Cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio 2000 que, a efectos comparativos, se presenta junto con la de 1999. Hay que señalar que CEMASA, de acuerdo con los límites legalmente establecidos, presenta sus cuentas anuales bajo la forma del modelo abreviado.

Cuenta de pérdidas y ganancias abreviada de los ejercicios 1999 y 2000.

	1999	2000.
INGRESOS DE EXPLOTACIÓN (I)	235.174	245.316
Importe neto cifra de negocio	57.235	83.026
Otros ingresos de explotación	177.939	162.290
GASTOS DE EXPLOTACIÓN (II)	236.608	248.053
Gastos de personal	57.334	84.208
Sueldos, salarios y asimilados	46.223	66.146
Cargas sociales	11.111	18.062
Dotaciones amortización de Inmovilizado	1.497	3.032
Otros gastos de explotación	177.777	160.813
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (III) = (I - II)	(1.434)	(2.737)
INGRESOS FINANCIEROS (IV)	7	7
Otros ingresos financieros	7	7
GASTOS FINANCIEROS (V)	377	509
Por otras deudas	377	252
Diferencias negativas de cambio	0	257
RESULTADO FINANCIERO (VI) = (IV - V)	(370)	(502)
RESULTADO ACTIV. ORDINARIAS (VII) = (III + VI)	(1.804)	(3.239)
INGRESOS EXTRAORDINARIOS (VIII)	0	207
Ingresos extraordinarios	0	207
GASTOS EXTRAORDINARIOS (IX)	0	0
Gastos extraordinarios	0	0
RESULTADOS EXTRAORDINARIOS (X) = (VIII-IX)	0	207
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (XI) = (VII + X)	(1.804)	(3.032)
RESULTADO DEL EJERCICIO	(1.804)	(3.032)

Importes en miles de pesetas.

Fuente: Cuentas anuales presentadas por CEMASA.

2.4.1. Ingresos de explotación

Los ingresos de explotación de CEMASA tienen el origen siguiente:

- Remuneración por los servicios prestados y facturados a la JR, la JS y la ACA de acuerdo con las actuaciones previstas en los respectivos contratos programa que anualmente firma CEMASA con estas empresas de la Generalidad.
- Subvención anual del MIMAM para la prestación de servicios que CEMASA certifica a este Ministerio y que responden a actuaciones previstas en el convenio firmado por ambas partes y que se actualiza anualmente.
- Subvención de explotación de la Generalidad aprobada anualmente en la Ley de presupuestos. Una parte de esta subvención proviene de la Dirección General de Planificación Ambiental (DGPA) con el fin de que CEMASA lleve a cabo determinadas actuaciones, mientras que el resto de la subvención de la Generalidad tiene el cariz de subvención genérica para la financiación y la cobertura de los gastos de funcionamiento.

- Otros ingresos o subvenciones como consecuencia de ciertas actuaciones específicas que le son encomendadas o de la participación en proyectos de la Unión Europea.

CEMASA registra la totalidad de los ingresos de explotación en dos cuentas según el detalle siguiente:

	1999	2000
Importe neto de la cifra de negocio	57.235	83.026
Otros ingresos de explotación	177.939	162.290
TOTAL INGRESOS DE EXPLOTACIÓN	235.174	245.316
Importes en miles de pesetas.		
Fuente: contabilidad de CEMASA.		

Seguidamente se analiza de manera diferenciada cada una de estas cuentas de ingreso detalladas.

2.4.1.1. *Importe neto de la cifra de negocio*

El detalle de estos ingresos del importe neto de la cifra de negocio según el destinatario de los servicios prestados por CEMASA es el siguiente:

	1999	2000
Junta de Residuos	27.450	49.979
Junta de Saneamiento	29.750	0
Agencia Catalana del Agua	0	33.017
Otros	35	30
TOTAL INGRESOS PRESTACIÓN DE SERVICIOS	57.235	83.026
Importes en miles de pesetas.		
Fuente: contabilidad de CEMASA.		

Las actuaciones que debe realizar CEMASA como servicios a prestar a la JS, la JR y la ACA están especificadas anualmente y de manera previa en los contratos programa que seguidamente mencionamos:

- Contrato programa con la JS de fecha 1.01.99: Los puntos principales que hay que señalar son los siguientes:
 - Duración prevista: cuatro años aunque, finalmente, sólo es vigente para el ejercicio 1999 por la integración de la JS en la ACA desde el ejercicio 2000.
 - Tareas que CEMASA debe realizar durante el ejercicio 1999: se establecen en el anexo del contrato programa (se fijan unos objetivos estratégicos, la concreción de estos objetivos, unos indicadores y el importe a facturar). Estas tareas las especificamos y analizamos de manera detallada en el epígrafe 5.2, dentro del capítulo 5 de este Informe, destinado a la fiscalización de la gestión.

- Dotación económica y coste de ejecución: se acuerda que la JS pagará a CEMASA por la consecución de las tareas previstas para 1999, 59,5 Mpta, a 60 días de la emisión de las facturas emitidas por CEMASA, previa conformidad por parte de la JS de las tareas facturadas. También se acuerda que los servicios y actuaciones que CEMASA preste a la JS deberán incorporar la amortización de las inversiones que se realicen, los gastos de financiación, las actividades y los servicios, de acuerdo con el encargo recibido y, como mínimo, un margen del 10% sobre el coste total del proyecto en concepto de beneficio. El análisis de los costes de las tareas realizadas se presenta de manera detallada en el epígrafe 5.3, dentro del capítulo 5 de este Informe, destinado a la fiscalización de la gestión.
- Contrato programa con la JR de fecha 9.03.99 (y prórroga anual para el año 2000): los puntos principales que es preciso señalar son los siguientes:
 - Duración prevista: vigente desde el 1.01.99 y por un año prorrogable tácitamente por períodos anuales, en caso de no existir un preaviso hecho de manera fehaciente con una antelación mínima de tres meses.
 - Tareas que CEMASA debe realizar durante los ejercicios 1999 y 2000: se establecen en el anexo del contrato programa para 1999 y en la prórroga para 2000 (se fijan unos objetivos estratégicos, la concreción de estos objetivos, unos indicadores y el importe a facturar). Estas tareas las especificamos y analizamos de manera detallada en el epígrafe 5.2, dentro del capítulo 5 de este Informe, destinado a la fiscalización de la gestión.
 - Dotación económica: se acuerda que la JR pagará a CEMASA por la consecución de las tareas previstas para 1999 y para 2000, 59,5 MPTA en cada uno de los ejercicios y a 60 días de la emisión de las facturas emitidas por CEMASA previa conformidad por parte de la JR de las tareas facturadas. El análisis de los costes de las tareas realizadas se presenta de manera detallada en el epígrafe 5.3, dentro del capítulo 5 de este Informe, destinado a la fiscalización de la gestión.
- Contrato programa con la ACA, de fecha 10.01.00: los puntos principales que es preciso señalar son los siguientes:
 - Duración prevista: vigente desde el 1.01.00 y por un plazo de cuatro años, estableciéndose anualmente la concreción de los objetivos y la dotación económica correspondiente.
 - Tareas que CEMASA debe realizar durante el ejercicio 2000: se establecen en el anexo del contrato programa (se fijan unos objetivos estratégicos, la concreción de estos objetivos, unos indicadores y el importe a facturar). Estas tareas las especificamos y analizamos de manera detallada en el epígrafe 5.2, dentro del capítulo 5 de este Informe, destinado a la fiscalización de la gestión.
 - Dotación económica y coste de ejecución: se acuerda que la ACA pagará a CEMASA por la consecución de las tareas previstas para 2000, 38,3 MPTA, a

60 días de la emisión de las facturas emitidas por CEMASA previa conformidad por parte de la ACA de las tareas facturadas. También se acuerda que los servicios y actuaciones que CEMASA preste a la JS deberán incorporar la amortización de las inversiones que se realicen, los gastos de financiación, las actividades y los servicios, de acuerdo con el encargo recibido y, como mínimo, un margen del 10% sobre el coste total del proyecto en concepto de beneficio. El análisis de los costes de las tareas realizadas se presenta de manera detallada en el epígrafe 5.3, dentro del capítulo 5 de este Informe, destinado a la fiscalización de la gestión.

Del análisis de los importes de los contratos programa y de las facturas emitidas por CEMASA podemos presentar el siguiente cuadro comparativo entre los importes previstos y los realmente facturados:

	1999		2000	
	Previsto (*)	Real (sin IVA)	Previsto (*)	Real (sin IVA)
Junta de Saneamiento	59,50	29,75	0	0
Junta de Residuos	59,50	27,45	59,50	49,98
Agencia Catalana del Agua	Agua 0	0	38,30	33,02
TOTALES	119,00	57,20	97,80	83,00

Importes en millones de pesetas.

Fuente: elaborado por la Sindicatura de Cuentas; importes previstos extraídos de contratos programa e importes realmente facturados extraídos de las facturas emitidas.

(*): los contratos programa establecen un importe previsto sin especificar si incorpora o no el IVA. Del análisis realizado se desprende que los importes previstos son con IVA incluido.

Hemos verificado el cobro de las facturas emitidas en cada uno de los ejercicios y hemos observado lo siguiente:

- 1999: los 57,20 MPTA facturados han sido cobrados en su totalidad durante el ejercicio, con lo que, a 31.12.99, no hay ningún importe pendiente de cobro ni de la JS ni de la JR, tal y como se observa en el detalle de deudores del epígrafe 2.3.2.
- 2000: de los 83,00 MPTA facturados, se han cobrado en el ejercicio un total de 20,40 MPTA de la JR. Así, a 31.12.00 quedan pendientes de cobro 62,60 MPTA, concretamente, la totalidad de lo que se ha facturado a la ACA, 33,02 MPTA y 29,58 MPTA de la JR, importes que, una vez incorporado lo que corresponde a IVA, coinciden con los del detalle de deudores del epígrafe 2.3.2.

De la comparación entre las previsiones de facturación y lo que se ha facturado realmente hemos observado lo siguiente:

- 1999: CEMASA ha dejado de facturar un total de 61,80 MPTA (= 119-57,20). Aunque los contratos programa no mencionan nada al respecto, hay que entender que el importe de 119 MPTA representa un total que incorpora también el IVA. Así, si incorporamos el IVA a lo que se ha facturado, lo que CEMASA ha dejado de facturar sería de 52,65 MPTA. Los contratos programa

establecían el importe a facturar en función del total de las tareas a realizar, de forma que lo que se ha dejado de facturar a la JS y a la JR no ha supuesto que CEMASA haya asumido unos gastos por tareas realizadas que finalmente no haya podido facturar, sino que ha sido originado, principalmente, por el hecho de que las tareas previstas habían sido cuantificadas por unos costes que después se ha demostrado que eran demasiado elevados y que se han podido llevar a cabo a un coste inferior. En menor medida también se han detectado ciertas tareas previstas que finalmente no se han llevado a cabo (véase el análisis detallado al respecto en el epígrafe 5.3).

- 2000: CEMASA ha facturado la totalidad del importe previsto a la ACA (la diferencia entre 38,30 MPTA y 33,02 MPTA corresponde al IVA), mientras que, respecto de lo que estaba previsto para la JR, si incorporamos el IVA a lo facturado, CEMASA ha dejado de facturar un importe de 1,52 MPTA, que corresponde a determinadas tareas previstas en el contrato programa y que finalmente no ha sido necesario llevar a cabo (véase el análisis detallado en el epígrafe 5.3).

2.4.1.2. *Otros ingresos de explotación: subvenciones oficiales a la explotación*

El detalle de estos ingresos de explotación es el siguiente:

	1999	2000
Ministerio de Medio Ambiente (MIMAM)	100.000	100.000
Generalidad de Cataluña	66.048	37.596
Programa LIFE (proyecto "Med-Delta 2000")	0	25.357
Proyecto MADAME	6.418	1.888
Blue Plan pour la Méditerranée	2.534	(2.551)
Ministère de l'Aménagement du Territoire	2.537	0
Ingresos por servicios varios	402	0
TOTALES	177.939	162.290

Importes en miles de pesetas.

Fuente: elaborado por la Sindicatura de Cuentas según detalles contables facilitados por CEMASA.

Seguidamente analizamos cada uno de los anteriores importes y conceptos.

- **Ministerio de Medio Ambiente:** el ingreso de 100 MPTA en cada uno de los ejercicios es consecuencia del convenio de colaboración de 2.06.99, y de su primera adenda, de 27.07.00, firmados por dicho Ministerio y el Departamento de Medio Ambiente de la Generalidad para el apoyo técnico y financiero de determinadas actuaciones que debe realizar CEMASA. De este convenio es preciso señalar lo siguiente:
 - Duración prevista: un año prorrogable hasta tres con un máximo de 600 MPTA (hemos visto como para la adenda de 2001 el importe es de 200 MPTA).
 - Tareas que CEMASA debe realizar durante los ejercicios 1999 y 2000: las tareas que el MIMAM financia a CEMASA son aquellas que lleve a cabo como Centro de Actividades Regionales para la Producción Limpia (CAR/PL) dentro del Programa de acción del Mediterráneo (PAM), especialmente las destinadas a la promoción, asesoramiento, formación y desarrollo de las

mejores prácticas ambientales y de las tecnologías más adecuadas a fin de conseguir una reducción en la contaminación industrial en origen. Con todo, al margen del PAM, también financia otras actuaciones de colaboración entre la Administración central y la autonómica. Estas tareas las especificamos y analizamos de manera detallada en el epígrafe 5.2, dentro del capítulo 5 de este Informe, destinado a la fiscalización de la gestión.

- Dotación económica: el MIMAM pagará a CEMASA, en 1999 y en 2000, 100 MPTA por cada uno de los ejercicios, mediante dos transferencias semestrales por año, para lo que, previamente, CEMASA deberá certificar las actuaciones realizadas (las actuaciones serán a priori delimitadas y posteriormente verificadas por la Comisión Bilateral de Seguimiento prevista en el convenio). El análisis de los costes de las tareas realizadas se presenta de manera detallada en el epígrafe 5.3, dentro del capítulo 5 de este Informe, destinado a la fiscalización de la gestión.

Con respecto al PAM y en relación con las tareas que al respecto realiza CEMASA es necesario hacer una breve explicación y una delimitación de los antecedentes: en 1975 las Naciones Unidas pusieron en marcha el programa de medio ambiente y, formando parte de este programa, había la parte referente al área del Mediterráneo que, en la convención de Barcelona de 1976 dio lugar al PAM. Para la correcta estructuración y para un mejor funcionamiento del PAM, desde 1995, se determinaron una serie de protocolos y objetivos y, además, se organizó en ocho centros regionales, cada uno de ellos relacionados con un aspecto diferenciado de la protección ambiental en el área del Mediterráneo. Los centros están en Grecia, Malta, Francia, Croacia, Italia, Túnez, Islandia y España. Para el centro regional español el MIMAM aprovechó la experiencia de ciertas actuaciones del CIPL como área que formaba parte de la Junta de Residuos y, desde la creación del CIPLSA como empresa con personalidad jurídica propia, (posteriormente redenido CEMASA) el MIMAM declara a CEMASA CAR/PL del PAM a nivel estatal.

La actividad de los ocho centros regionales del PAM se centra en estudios, reuniones, formación, demostraciones, material didáctico, etc. para el análisis, intercambios de conocimientos entre expertos y puesta en común en todos los países del PAM (dentro de los que se establecen 21 puntos focales) de las posibilidades de mejora en los diferentes campos con potencial impacto medioambiental. La financiación de estas actividades proviene del fondo del PAM de Naciones Unidas (al que cada país debe hacer ciertas aportaciones) pero sólo financia a los países menos desarrollados, mientras que el resto de centros de los otros países mediterráneos obtienen la financiación de sus ministerios de Medio Ambiente (como es el caso de CEMASA) con alguna posible ayuda adicional de la Unión Europea.

Hemos revisado las diferentes certificaciones enviadas al MIMAM que en 1999 y en 2000 emite la Secretaría General del Departamento de Medio Ambiente en relación con las tareas realizadas por CEMASA. Estas certificaciones

recogen tareas realizadas por valor de 100 MPTA por cada uno de los ejercicios. Adicionalmente hemos verificado que el cobro de los 100 MPTA correspondientes al ejercicio 1999 no se ha producido hasta el año 2000, con lo que a 31.12.99 quedan dentro de las cuentas deudoras, tal y como hemos mencionado en el epígrafe 2.3.2. De los 100 MPTA correspondientes al ejercicio 2000, una parte de 82 MPTA ha sido cobrada en el mismo 2000 y, por lo tanto, a 31.12.00, quedaban pendientes de cobro 18 MPTA que, tal y como hemos mencionado en el epígrafe 2.3.2, han sido cobrados en el ejercicio 2001.

- **Generalidad de Cataluña:** las subvenciones para la explotación que las leyes de presupuestos de la Generalidad prevén para CEMASA para los ejercicios 1999 y 2000 han sido, respectivamente, de 101,30 MPTA y de 107,30 MPTA, aunque para el ejercicio 1999 se produjo una modificación presupuestaria que incrementó en 18 MPTA la subvención de la Generalidad para aquel ejercicio que, por lo tanto, ha sido de 119,30 MPTA. En el epígrafe 2.3.5 ya hemos hecho el correspondiente análisis referente a la parte de estas subvenciones imputada en ingresos a fin de equilibrar la Cuenta de pérdidas y ganancias, 66,05 MPTA en 1999 y 37,60 MPTA en 2000.

La distribución de la subvención entre ingresos de la Cuenta de pérdidas y ganancias y subvenciones pendientes de aplicación en el Pasivo se vería afectada por cualquier regularización de ingresos o de gastos mencionada en este Informe, como, por ejemplo, la analizada en los epígrafes 2.3.4 y 2.3.5, referente al resultado del ejercicio 1999 o, como detallamos en los próximos párrafos, la errónea imputación como ingresos de los anticipos del Programa LIFE, del Proyecto MADAME y de las actuaciones en relación con *Blue Plan pour la Méditerranée*.

Es preciso señalar que del total de la subvención de la Generalidad, la misma Ley de presupuestos (y la modificación presupuestaria de 1999) diferencia una parte procedente de la Dirección General de Planificación Ambiental a destinar a actuaciones relacionadas con las denominadas buenas prácticas ambientales y que en los dos ejercicios ha sido de 62,10 MPTA, por lo que han quedado como subvención de cariz más genérico unos importes de 57,20 MPTA para 1999 y de 45,20 MPTA para 2000. Así como la subvención genérica tiene como finalidad el equilibrio de la Cuenta de pérdidas y ganancias, la procedente de la DGPA establece como destino la difusión de las buenas prácticas ambientales, aspecto este último que se analiza dentro del epígrafe 5.3.4, de fiscalización de las actuaciones y del coste de las actuaciones relacionadas con la DGPA, dentro del análisis de la gestión.

- **Programa LIFE:** la Comisión de la Unión Europea, dentro su Programa LIFE-Tercer Mundo, adjudicó el proyecto denominado "Med-Delta 2000" a la oferta de actuación presentada de manera conjunta por CEMASA y la consultora suiza SBA (Sustainable Business Associates), oferta en la que CEMASA es líder del proyecto. La finalidad del proyecto es dar a conocer herramientas de gestión medioambiental a empresas de los países del Magreb y del Machrek

(ribera oriental del Mediterráneo: Siria, Turquía, Líbano). El proyecto consiste en la ejecución de tres seminarios de cinco días de duración cada uno, en los que CEMASA y SBA deben abarcar, respectivamente, las dos temáticas siguientes: buenas prácticas ambientales y DAOM. El contrato firmado con la Unión Europea prevé un coste total del proyecto de 420.677 €, es decir, unos 70 MPTA. De estos 70 MPTA la Unión Europea financia el 70%, es decir, unos 49 MPTA. Los costes previstos, además de los referentes a personal, son en concepto de gastos por viajes y desplazamientos, material de los cursos, traducciones y logística diversa (salas de reuniones, almuerzos, comidas, etc.).

Hemos podido verificar que se llevaron a cabo los tres seminarios semanales, en los lugares, en las fechas y con los participantes que seguidamente detallamos:

- noviembre 2000 (Damasco): participantes de Siria, Jordania, Líbano y Palestina.
- mayo 2001 (Estambul): participantes de Turquía.
- junio 2001 (Túnez): participantes de Túnez, Marruecos, Argelia y Libia.

El análisis de los ingresos del ejercicio 2000 que para CEMASA representa la ejecución de este proyecto europeo ha supuesto detectar que el importe de 25,36 MPTA corresponde a un anticipo concedido por la Unión Europea. Por lo tanto, entendemos que, tratándose de un anticipo, no puede ser reconocido como ingreso hasta que la Comisión de la Unión Europea no dé el visto bueno final y liquide la totalidad de gastos que CEMASA le certifique. Esto supondría reducir los ingresos del ejercicio 2000, lo que no afectaría al resultado final de la Cuenta de pérdidas y ganancias pero sí a la parte de subvenciones de la Generalidad que sería necesario imputar como más ingreso reduciendo la parte de las subvenciones pendientes de aplicación existentes en el pasivo como Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios.

Con respecto al gasto del ejercicio 2000, que para CEMASA representa la ejecución de dicho proyecto, hemos detectado un importe total de 24,41 MPTA, dentro del que no ha sido tenido en cuenta el coste de personal, sino sólo los costes directos por traducciones, viajes, alojamiento y manutención, así como el gasto que SBA factura a CEMASA. Es preciso señalar que dicho gasto hace referencia únicamente al ejercicio 2000 y, por lo tanto, sólo al primero de los tres seminarios. En todo caso, el gasto para el primer seminario es el más elevado puesto que en los posteriores, la preparación del material ya no ha supuesto más gasto que las copias que han sido necesarias.

- **Proyecto MADAME (Method and Database to Adapt Metal Finishing to the Environment):** Proyecto de la Comisión de la Unión Europea coordinado y liderado por The Swedish Institute of Production Engineering Research, concretamente por el Institutet för Verkstadsteknisk Forskning (IVF). Los otros socios participantes, además de CEMASA, son 4 empresas suecas (Wulkan, Kungsör, Volvo y Ericsson) y dos españolas (Sidas e Inelca). El objeto de este

proyecto es la realización de un estudio para la creación de un software para las empresas de tratamiento de superficies (empresas generalmente de reducida dimensión que, dentro del sector metalúrgico, se dedican a baños galvánicos y recubrimientos de metales). La finalidad del *software* es permitir a estas pequeñas empresas poder analizar y decidir ante dos procesos diferentes (procedimientos, tecnologías, materias primas, etc.) cuál es el más limpio.

El IVF es el coordinador del proyecto ante la Unión Europea y CEMASA coordina las tareas con las empresas españolas participantes. El proyecto tiene una fase inicial de recogida de datos que suministran las empresas grandes (Volvo, Ericsson y Sidas) y una de las últimas es la de comprobación, en las empresas pequeñas (Wulkan, Kungsor e Inelca), del software elaborado. El proyecto queda formalizado y firmado por los diferentes participantes en septiembre de 1998. La duración prevista es de veinticuatro meses a contar desde el 1.11.98 y, dentro de los costes previstos para los diferentes participantes, el correspondiente a CEMASA se cuantifica en unos 68.000 €, unos 11,31 MPTA.

Hemos verificado los importes cobrados por CEMASA en relación con este proyecto y hemos analizado su contabilización:

- Ejercicio 1999: IVF hace un primer pago a cuenta de CEMASA el 27.01.99 por un importe de 6,42 MPTA.
- Ejercicio 2000: IVF hace un segundo pago a cuenta de CEMASA el 20.10.00 por un importe de 1,89 MPTA.
- Ejercicio 2001: como consecuencia de las tareas certificadas por CEMASA por valor de 11,40 MPTA por su participación en el proyecto, el IVF le paga 2,43 MPTA.

Hay que señalar los dos aspectos siguientes:

- El total cobrado por CEMASA entre 1999 y 2001 ha sido de 10,74 MPTA mientras que lo que ha certificado ha sido de 11,40 MPTA, que coincide prácticamente con la cuantificación inicialmente prevista en el proyecto. La diferencia, 0,66 MPTA, no ha sido todavía cobrada y los responsables de CEMASA, si bien consideran que finalmente la cobrarán, no disponen de documentación acreditativa al respecto. De acuerdo con esto, es preciso considerar correcto que la parte certificada pero no cobrada no quede imputada como un importe pendiente de cobro en las cuentas de deudores del activo.
- El proyecto tiene una duración de veinticuatro meses y, si bien prevé que CEMASA presente memorandos semestrales de seguimiento al IVF que detallen las tareas realizadas y su coste, la certificación de tareas y la liquidación real del proyecto se hace de manera global y en el ejercicio 2001. Por lo tanto, entendemos que, tratándose de anticipos o pagos a cuenta, no

pueden ser reconocidas como ingreso hasta que el IVF y la Comisión de la Unión Europea no den el visto bueno final y liquide los gastos que CEMASA ha certificado. Esto supondría reducir los ingresos de los ejercicios 1999 y 2000 en 6,42 MPTA y 1,89 MPTA, respectivamente, puesto que no deberían haberse imputado como ingreso hasta el ejercicio 2001. Esta regularización no afectaría al resultado final de la Cuenta de pérdidas y ganancias pero sí a la parte de subvenciones de la Generalidad que se debería imputar como más ingreso reduciendo la parte de las subvenciones pendientes de aplicación existentes en el pasivo como Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios.

- **Otros ingresos y tareas (Blue Plan pour la Méditerranée, Ministère de l'Aménagement du Territoire):** CEMASA realiza determinadas tareas relacionadas con el PAM aunque no hayan sido específicamente previstas como tareas financiadas por el MIMAM. Así, el centro francés Plan Bleu pour la Méditerranée (centro regional francés del PAM) organizó un Grupo de trabajo de la Comisión Méditerranéenne du Développement Durable celebrada en junio de 1999 en Barcelona. Para ello, el centro francés pidió la ayuda a CEMASA, que emprendió las tareas organizativas. Para estas tareas el centro francés debía recibir una subvención del ministerio de su país de 2,53 MPTA que sería traspasada a CEMASA. Mientras el ministerio francés aprobaba y tramitaba la subvención, Plan Bleu pour la Méditerranée concedió a CEMASA un anticipo por dicho importe. CEMASA cobró el anticipo el 28.05.99 y, posteriormente, el 21.09.99, la subvención del Ministère de l'Aménagement du Territoire et de l'Environnement.

CEMASA contabilizó como ingreso en 1999 tanto el anticipo como la subvención, lo que representa una duplicidad en la imputación de ingresos de 1999. No procedía haber contabilizado como ingreso del ejercicio 1999 el anticipo que, como tal, no debe imputarse en la Cuenta de pérdidas y ganancias. Esto supondría una regularización que no afectaría al resultado final de la Cuenta de pérdidas y ganancias de 1999 pero sí a la parte de subvenciones de la Generalidad que sería necesario imputar como más ingreso reduciendo la parte de las subvenciones pendientes de aplicación existentes en el pasivo como Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios.

CEMASA debería haber devuelto el anticipo en el mismo año 1999 y, al haber sido devuelta en 2000, se ha regularizado finalmente la duplicidad en la imputación de ingresos de 1999 contabilizando los 2,53 MPTA como menos ingreso en 2000. Entendemos que habría sido más adecuado recoger la regularización en 2000 como gastos extraordinarios.

2.4.2. Gastos de explotación

La fiscalización de los gastos de explotación se centra en las cuentas de Gastos de personal y Otros gastos de explotación por el importe que representan dentro del total de gastos. El resto de gastos de explotación corresponden a las Dotaciones por amortización del Inmovilizado.

2.4.2.1. Gastos de personal

El detalle de los Gastos de personal es el siguiente:

	1999	2000
Sueldos y salarios	46.223	66.146
Administración y técnicos	46.019	65.228
Becarios	204	538
No sujetos a IRPF	0	380
Cargas sociales	11.111	18.062
Seguridad Social a cargo de la empresa	10.931	15.151
Otras cargas sociales	180	2.911
TOTAL GASTOS DE PERSONAL	57.334	84.208
Importes en miles de pesetas.		
Fuente: contabilidad de CEMASA.		

La plantilla de CEMASA a 31.12.00 la forman dieciocho personas distribuidas por áreas de la siguiente manera:

- Área de Gerencia (4 personas): el gerente, un adjunto a dirección y dos secretarías.
- Área de Atención a Empresas (2 personas): un adjunto a dirección y una letrada.
- Área de Administración y Sistemas (5 personas): un jefe del área, dos auxiliares administrativos, un informático y un ordenanza.
- Área de Coordinación Técnica (5 personas): un jefa del área, dos ingenieros técnicos industriales y dos técnicos licenciados (uno en ciencias químicas y el otro en ciencias ambientales).
- Área de Coordinación Internacional (2 personas): un jefa del área y un técnico licenciado en ciencias ambientales.

De estos dieciocho empleados, catorce lo son con contrato laboral de carácter indefinido y cuatro, con contrato laboral de carácter temporal. El gerente tiene un contrato de relación jurídico-laboral de carácter especial de las reguladas por el Real decreto 1382/1985, de 1 de agosto, sobre relación de trabajo del personal de alta dirección.

Hay que señalar que CEMASA no se ha acogido formalmente a ningún convenio laboral aunque, según sus responsables, para ciertos aspectos de la relación laboral, se sigue lo que establece el convenio único de oficinas y despachos. Las retribuciones

de los contratos laborales son fruto del acuerdo entre CEMASA y cada uno de los empleados, sin que exista una tabla de baremos salariales de acuerdo con algún criterio preestablecido en función de la categoría, la responsabilidad y la dedicación.

- **Sueldos y salarios**

Hemos hecho un análisis de la documentación (contratos, nóminas, pagos, retenciones por el IRPF, etc.) del total de veintidós personas que durante los ejercicios 1999 y 2000 han estado en plantilla de la APM. Del análisis general realizado es preciso señalar los siguientes aspectos:

- Contrato de alta dirección: hemos analizado de manera específica el contrato de alta dirección referente al Gerente y podemos concluir que este contrato ha sido formalizado de acuerdo con el Acuerdo de Gobierno de 3.02.94 que prohíbe las cláusulas específicas de indemnización por rescisión de contratos de alta dirección puesto que prevén, únicamente, las indemnizaciones generales contenidas en el articulado del Real decreto 1382/85, que regula esta tipología de contratos.
- Contratos laborales: de nuestro análisis se desprende que, en términos generales, los sueldos se encuentran por debajo de las remuneraciones establecidas para categorías y responsabilidades similares en los niveles aprobados para el personal de la Administración de la Generalidad.
- Becarios: si bien a 31.12.00 no existe ningún becario, durante el ejercicio 2000 CEMASA ha tenido dos: uno durante siete meses y el otro durante un mes. Esto ha supuesto el gasto total de 0,54 MPTA.
- Indemnizaciones: dentro de los sueldos y salarios, el concepto “No sujetos a IRPF” recoge la indemnización por despido correspondiente a una persona. El importe de 0,38 MPTA ha sido acordado entre las partes. Sólo es necesario señalar que en el mismo ejercicio 2000 se produjo una indemnización por despido de una segunda persona por 0,15 MPTA, que no se contabilizó en esta cuenta sino en la de Administración y Técnicos. Hay que evitar la heterogeneidad en la imputación a la hora de contabilizar un mismo hecho.
- Evolución interanual de las retribuciones (1999-2000): a fin de verificar la evolución de las retribuciones salariales hemos hecho un análisis individualizado de los contratos, de las nóminas y de la documentación de pago para el total de los veintidós trabajadores que han estado en la plantilla de CEMASA entre 1999 y 2000. De este análisis hay que señalar lo siguiente:
 - Ejercicio 1999: la mayoría del personal fue contratado en el ejercicio 1999; a 31.12.99 la plantilla era de trece personas y durante el mismo año habían causado baja dos personas. Hemos detectado que en aquel mismo ejercicio,

tres trabajadores (con contratos firmados en enero o en julio de 1999) tuvieron unas mejoras, aplicadas desde octubre de 1999, del 33,81%, 17,01% y 16,09% (que representan en conjunto unos 2 MPTA/año) que fueron autorizadas por escrito del gerente de CEMASA en concepto de incremento de responsabilidades.

- Ejercicio 2000: el incremento interanual (1999-2000) de las retribuciones previstas por la Ley de presupuestos de la Generalidad para 2000 fue del 2%. Posteriormente, este porcentaje fue incrementado en un 1,1%, por el Acuerdo de Gobierno de 31.07.00, llegando por lo tanto hasta un 3,1%. El total de personal para el que hemos llevado a cabo el análisis de evolución de sueldos entre 1999 y 2000 ha sido de once personas, puesto que dos personas contratadas en 1999 fueron baja en 2000 y siete personas han sido contratadas en 2000. De estas once personas hemos observado entre 1999 y 2000 las retribuciones de seis de ellas han tenido un incremento inferior al 3,1%, mientras que las de las otras cinco han superado dicho límite. De estos cinco casos, el motivo de superar el límite ha sido, en tres, el incremento que se aprobó en 1999, aplicable desde octubre de 1999, y que ya ha sido comentado anteriormente, mientras que en los dos casos restantes, son incrementos que se han producido en el mismo año 2000. Los incrementos de 2000 han sido de un 11,8% para el gerente, aprobado por el presidente del Consejo de Administración de CEMASA, y un segundo caso referente a un trabajador cuyas retribuciones han sido incrementadas alrededor del 30% en concepto de incremento de responsabilidades, caso para el que no nos ha sido facilitado ningún documento justificativo o de autorización. Estos dos incrementos producidos en el ejercicio representan alrededor de 2,35 MPTA/año.

De acuerdo con el artículo 25.2, tanto de la de la Ley de presupuestos de la Generalidad para 1999 como para el 2000, para cualquier modificación de las condiciones retributivas del personal es necesario informe favorable del departamento competente en materia de función pública y del Departamento de Economía y Finanzas. CEMASA no ha llevado a cabo este trámite cuando entendemos que habría sido necesario para las mejoras a tres trabajadores en 1999 y para las dos mejoras de contrato en el 2000.

A pesar de lo que se ha expuesto, es preciso señalar, por un lado, que tal y como hemos mencionado anteriormente, los sueldos del personal de CEMASA se encuentran, en general, por debajo de las remuneraciones establecidas para categorías y responsabilidades similares en los niveles aprobados para el personal de la Administración de la Generalidad y, por otro lado, que el total de gastos de personal de los ejercicios 1999 y 2000 se ajustan casi al 100% a los créditos consignados para este concepto en la Ley de presupuestos de la Generalidad (en 1999 incluso quedan por debajo, concretamente en el 88% respecto de lo presupuestado).

- Retenciones por el IRPF: hemos analizado las retenciones practicadas por CEMASA en concepto de IRPF a los trabajadores durante el ejercicio 2000. El resultado de este análisis ha sido satisfactorio.
- **Cargas sociales**
- Seguridad Social: hemos verificado con resultado satisfactorio que en las nóminas de cada uno de los trabajadores los importes correspondientes a las cuotas de cotización a la Seguridad Social coinciden con las declaradas en los modelos TC-1 y TC-2 y que los importes de estas declaraciones están de acuerdo con los porcentajes legalmente establecidos. También hemos verificado que las declaraciones han sido presentadas y liquidadas dentro de los plazos legalmente establecidos.
- Otras cargas sociales: los gastos por Otras cargas sociales del ejercicio 2000 por importe de 2,91 MPTA corresponden, básicamente, a los tiques de restaurante, 1,77 MPTA, a gastos de formación del personal, 0,91 MPTA y a los derechos de asistencia al Consejo de Administración, 0,20 MPTA. En el ejercicio 1999, el importe de 0,18 MPTA corresponde, en su totalidad, a formación del personal.

Con respecto a los derechos de asistencia al Consejo, han sido satisfechos a razón de 40.000 PTA/asistente, importe que se adecua al Acuerdo de Gobierno de fecha 21.01.94 y que, además, ha sido específicamente autorizado para CEMASA por parte de la Asesoría Jurídica del Departamento de Economía, Finanzas y Planificación. En el año 2000 el Consejo de Administración se ha reunido una vez con nueve asistentes, cuatro de los cuales han renunciado al derecho de cobro y, por lo tanto, los 0,20 MPTA corresponden a los derechos de los otros cinco asistentes. Hay que señalar que durante el ejercicio 1999 el Consejo se reunió en tres ocasiones pero en aquel ejercicio no se había aprobado todavía ninguna remuneración por derechos de asistencia y, por lo tanto, no se generó ningún gasto por este concepto.

2.4.2.2. Otros gastos de explotación

Las diferentes cuentas y conceptos que forman el total de los Otros gastos de explotación son los siguientes:

	1999	2000
Arrendamientos y cánones	6.668	9.214
Reparaciones y conservación	445	1.070
Servicios profesionales independientes	110.453	94.323
Seguros	69	121
Servicios bancarios y similares	243	448
Publicidad, propaganda y relaciones públicas	24.436	11.562
Suministros	604	1.333
Otros gastos	23.582	28.271
Tributos	11.277	14.471
TOTAL OTRAS GASTOS DE EXPLOTACIÓN	177.777	160.813

Importes en miles de pesetas.

Fuente: contabilidad de CEMASA.

Hemos realizado una revisión de la documentación soporte de las principales partidas de las diferentes cuentas anteriormente detalladas poniendo especial énfasis en los Servicios de profesionales independientes por el importe significativo que representan. El resultado de esta revisión ha sido en términos generales satisfactorio. Pese a esto, hay que señalar que la variación en los criterios y procedimientos contables de imputación temporal de los gastos entre 1999 y 2000, ya analizados en el epígrafe 2.3.5, además de representar una excepción en relación con el importe de gasto imputado en cada uno de los ejercicios, explica la evolución interanual bajista de los gastos, fundamentalmente de los referentes a Servicios profesionales independientes.

Además de lo que se ha mencionado anteriormente y, como consecuencia de la revisión general de los Otros gastos de explotación, es necesario hacer ciertas precisiones:

- **Arrendamientos y cánones:** el gasto de 2000 por Arrendamientos y cánones incluye el alquiler de garaje, de vehículos, de fotocopiadora y de apartado de correos pero, fundamentalmente, el alquiler de las oficinas de CEMASA que, por un total de 7,81 MPTA, corresponde a las oficinas de Travessera de Gràcia hasta el mes de marzo (1,44 MPTA) y desde dicho mes, en el que se produce el traslado a las nuevas oficinas, al alquiler de las oficinas de la calle París (6,37 MPTA). El contrato de alquiler para las nuevas oficinas es de fecha 1.02.00 y establece una mensualidad de 0,64 MPTA/mes por el total de 425 m² que ocupan.
- **Publicidad, propaganda y relaciones públicas:** este concepto incluye un gran número de pequeñas partidas de gasto referentes a las diferentes cuentas que lo componen: gastos protocolarios (almuerzos, comidas, etc.), viajes y reuniones (billetes de avión y similares) y material de difusión (trípticos y folletos). Estos gastos están en relación, básicamente, con proyectos europeos o del PAM. El decremento de estos gastos en el ejercicio 2000 respecto de 1999 se explica fundamentalmente por los gastos de las cuentas referentes a Campaña publicitaria y a Patrocinio de cursos que, si bien en 2000 presentan importes casi nulos, en 1999 presentaron importes significativos por las actuaciones concretas siguientes:

- Campaña publicitaria: el Departamento de Presidencia promovió y adjudicó la campaña institucional “Cataluña, un país que crece” y, por los temas sectoriales que recogía, la hizo extensiva a diferentes organismos y empresas de la Generalidad, entre ellos CEMASA, que tuvo que asumir una parte del coste de dicha campaña, concretamente 10,22 MPTA, hecho que originó una modificación presupuestaria por la que se incrementó el importe de la subvención de la Generalidad para 1999.
- Patrocinio de cursos: CEMASA patrocina la celebración del III Congreso Nacional de Derecho Ambiental con 2 MPTA.
- **Otros gastos:** como componentes más significativos de estos gastos que en 2000 suben a 28,27 MPTA, cabe señalar las dos siguientes cuentas:
 - Colaboración otras instituciones: recoge un importe de 7,32 MPTA que corresponde al gasto asumido por CEMASA para la coorganización, acordada por el convenio de colaboración firmado el 2.05.00 con el Instituto Universitario de Ciencia y Tecnología, de un curso y de una conferencia internacional sobre el tema de la “Química Verde”. Esta actuación de CEMASA queda enmarcada dentro de las actividades financiadas por la DGPA.
 - Dietas reuniones: recoge un importe de 6,49 MPTA que corresponde al gasto relacionado con tres seminarios que dentro del PAM se han realizado en Barcelona (Seminario de prevención de la contaminación en el envasado de alimentos en conserva en los países del PAM, Seminario sobre el estado de la Producción más Limpia en los países del PAM y Seminario sobre los DAOM). Concretamente, este gasto hace referencia a los gastos de los asistentes de los países del PAM (transporte, hotel, comidas, etc.) a los que se conceden unas dietas según baremos previstos en el Programa general de Naciones Unidas para el medio ambiente. El MIMAM prevé la financiación de estas dietas como coste de CEMASA como CAR/PL del PAM. Hemos verificado la corrección en la concesión de estas dietas (que corresponden a un total de 39 asistentes para el conjunto de los tres seminarios) y, formando parte de este gasto, hay una parte, 1,60 MPTA, que corresponde a la retención practicada sobre las dietas.

Además de las dos cuentas anteriores, dentro de los Otros gastos existen varias cuentas entre las que cabe señalar, por su importe, las siguientes: gastos de teléfono y fax, 2,89 MPTA, material de oficina, 1,95 MPTA, alojamiento y manutención, 1,72 MPTA, limpieza y saneamiento, 1,37 MPTA, locomoción, 1,22 MPTA y franqueo, 1,00 MPTA.

- **Tributos:** estos gastos son los referentes al IAE, 0,26 MPTA y al IVA soportado no deducible, 14,21 MPTA, que surge como consecuencia de la aplicación de la regla de prorrata. Este gasto referente al IVA se analiza de manera específica

dentro del epígrafe 2.5, destinado a la fiscalización de los diferentes aspectos fiscales.

Servicios de profesionales independientes: este concepto de gasto es el más relevante no solamente dentro de los Otros gastos de explotación, sino dentro del global de los gastos de explotación. Dado que las tareas encomendadas a profesionales externos tienen una relación directa con los servicios a prestar a la JR, la ACA, el MIMAM, la DGPA, o con los gastos relacionados con proyectos europeos (LIFE, MADAME), CEMASA separa en su contabilidad algunas cuentas diferenciadas en las que parte de estos gastos se agregan en función de estos destinatarios finales del servicio o en función de los proyectos, lo que supone un primer paso para la contabilidad de control de costes. Así, las cuentas en las que se desglosa el gasto de Servicios profesionales independientes en el ejercicio 2000 son las siguientes:

	Gasto 2000
Junta de Residuos	10.295
- DAOM	2.594
- Estudios	4.283
- Grupos de trabajo	2.064
- Publicaciones	1.354
Agencia Catalana del Agua.	4.028
- DAOM	2.594
- Estudios	1.205
- Reuniones	150
- Programa MAE	79
DGPA	4.604
- DAOM	690
- Estudios	2.198
- Formación	1.630
- Campaña BPA	86
MIMAM	37.037
- Estudios	6.409
- Traducciones	10.574
- Reuniones	861
- Publicaciones	6.262
- Convenios	12.931
Proyecto LIFE	21.857
Proyecto MADAME	1.425
Estudios	10.433
Asesor (fiscal, contable y laboral)	2.647
Contrataciones ETT	1.072
Otras	925
Total servicios de profesionales independientes	94.323
Importes en miles de pesetas.	
Fuente: contabilidad de CEMASA.	

Del total de gasto de 94,32 MPTA hemos analizado la documentación soporte referente a un total de 80,01 MPTA, lo que representa el 85% del total. El resultado del análisis ha sido, en términos generales, satisfactorio. Además, este

análisis ha supuesto la base de comprobación necesaria que nos ha permitido una correcta fiscalización tanto de la analítica de costes (epígrafe 5.3), como de la cantidad y contenido de las actuaciones realizadas (número de DAOM realizados, número de estudios realizados y contenido de los estudios, etc.) (epígrafe 5.2), representando también la base a partir de la que hemos llevado a cabo la fiscalización de los procedimientos de contratación (epígrafe 4.1.3.2).

2.4.3. Ingresos y gastos financieros

Los ingresos financieros del ejercicio 2000, 0,07 MPTA, son los intereses devengados por las cuentas bancarias que CEMASA mantiene en Solbank. Del análisis de las conciliaciones bancarias hecho en el epígrafe 2.3.3 se desprende que los intereses totales devengados en 2000 han sido superiores a los contabilizados en 0,01 MPTA, diferencia que ha sido contabilizada en 2001. Ante la baja remuneración de las cuentas bancarias (donde CEMASA en 2000 ha mantenido un saldo medio alrededor de los 90 MPTA o 100 MPTA) sería necesario plantearse la posibilidad de buscar otros productos financieros con disponibilidad a muy corto plazo, que pudieran mejorar la rentabilidad de los recursos líquidos.

Los gastos financieros del ejercicio 2000, 0,51 MPTA, corresponden a:

- Diferencias negativas de cambio, 0,26 MPTA, generadas por los cobros y pagos de ingresos y de gastos en moneda extranjera (francos franceses, dólares o euros) y relacionados con proyectos europeos o con actuaciones del PAM.
- Comisiones de la póliza de crédito, 0,25 MPTA, que, según los porcentajes de comisión y el corretaje mencionados en el epígrafe 2.3.3 para la póliza contratada con límite de 25 MPTA, incluye 0,19 MPTA de comisión de apertura y 0,06 MPTA de corretaje de intervención de la póliza.

2.4.4. Ingresos extraordinarios

El importe de los ingresos extraordinarios en el ejercicio 2000 es de 0,21 MPTA. Este importe incluye los dos conceptos e importes siguientes:

- Cobro de 0,11 MPTA relacionado con un proyecto europeo en el que había participado CEMASA con anterioridad al ejercicio 1998, cuando como CIPL todavía era un área dentro de la Junta de Residuos. El proyecto europeo había sido finalizado y liquidado pero una liquidación final de remanentes dio lugar a dicho cobro.
- Cobro de 0,10 MPTA relacionado con gastos de viaje del representante de CEMASA que fue a Túnez invitado a participar en unas charlas del PAM.

Inicialmente, la organización de Túnez se había hecho cargo de los gastos de alojamiento pero no de los de viaje, las cuales había adelantado CEMASA. Finalmente recibió la transferencia por estos gastos.

2.5. ASPECTOS FISCALES

Los importes que aparecen en el Balance en relación con la Hacienda pública por conceptos fiscales varios son los siguientes:

Balance	Saldo 31.12.99	Saldo 31.12.00
Activo- Hacienda pública deudora	101.040	3
Por IVA a compensar	1.039	0
Por subvenciones concedidas	100.000	
Por devolución de impuestos	1	3
Pasivo- Hacienda pública acreedora	2.808	12.337
Por IVA	0	6.718
Por IRPF	2.808	3.731
Por retenciones capital inmobiliario	0	287
Por retenciones no residentes	0	1.601
Cuenta de pérdidas y ganancias	Ejercicio 1999	Ejercicio 2000
Gastos		
Tributos (IVA soportado no deducible)	11.101	14.213
Importes en miles de pesetas.		
Fuente: detalles contables de CEMASA.		

Con respecto al importe de 100 MPTA que aparece en el activo de 31.12.99 en concepto de Hacienda pública deudora por subvenciones concedidas, ya ha sido analizado en el epígrafe 2.3.2 y se ha observado que se trata de la subvención del MIMAM que en aquella fecha se encontraba pendiente de cobro. Por lo tanto, representa un importe cuyo concepto no tiene ningún cariz de tipo fiscal, de forma que se debería haber imputado como un deudor separadamente de los importes relacionados con la Hacienda pública.

2.5.1. IVA

Hemos vinculado los importes de las declaraciones de los ejercicios 1999 y 2000, tanto de IVA soportado como de IVA repercutido, con los importes contables que deben constituir base de cálculo del IVA. Para eso, hemos debido tener en cuenta qué ingresos y qué gastos representan base de IVA repercutido y soportado y, entre otros aspectos, que los gastos de 1999 para los que a 31.12.99 no se había recibido factura (=48,39 MPTA de proveedores por facturas pendientes de recibir) no representaban base de IVA soportado. Este primer análisis ha resultado satisfactorio.

Por otro lado, es preciso señalar que CEMASA se encuentra sujeto al régimen de prorrata, de forma que hemos procedido a analizar la corrección del cálculo del porcentaje de prorrata realizado por CEMASA tanto en 1999 como en 2000:

- Prorrata de 1999: CEMASA obtiene de sus cálculos una prorrata del 25% con lo que del total de 14,80 MPTA de IVA soportado en el ejercicio se deduce el porcentaje calculado, lo que supone 3,70 MPTA, mientras que el resto, 11,10 MPTA, lo asume como gasto en concepto de IVA no deducible.

De nuestra revisión del cálculo de la prorrata del ejercicio 1999 hemos obtenido un porcentaje del 31%. La diferencia respecto del 25% se origina, básicamente, porque CEMASA incorporó en su cálculo el importe de la subvención del MIMAM, 100 MPTA, cuando de acuerdo con el artículo 104.2 de la Ley del IVA, como dicha subvención no ha sido cobrada hasta el ejercicio 2000, no correspondía haberla incorporado en el cálculo de la prorrata de 1999. Como consecuencia de esto, el gasto de 1999 por IVA no deducible debería haber sido de 10,21 MPTA en lugar de los 11,10 MPTA contabilizados por CEMASA, y el importe deudor con Hacienda a 31.12.99 por IVA a compensar, en lugar de 1,04 MPTA, pasaría a ser de 1,93 MPTA. La diferencia respecto de CEMASA es de 0,89 MPTA.

- Prorrata de 2000: CEMASA obtiene de sus cálculos una prorrata del 28% con lo que, del total de 19,74 MPTA de IVA soportado del ejercicio, se deduce el porcentaje calculado, lo que supone 5,53 MPTA, mientras que el resto, 14,21 MPTA, lo asume como gasto en concepto de IVA no deducible.

De nuestra revisión del cálculo de la prorrata del ejercicio 2000 hemos obtenido un porcentaje del 21%. La diferencia respecto del 28% se origina porque CEMASA, al haber incorporado los 100 MPTA de la subvención de 1999 del MIMAM al cálculo del porcentaje de prorrata de 1999, ya no lo incorpora al cálculo de la prorrata de 2000, que es cuando sería necesario haberlo incorporado. Como consecuencia de esto, el gasto de 2000 por IVA no deducible debería haber sido de 15,59 MPTA, en lugar de los 14,21 MPTA contabilizados por CEMASA. La diferencia respecto de CEMASA es de 1,38 MPTA.

El efecto conjunto de los ejercicios 1999 y 2000 representa que CEMASA debería haber imputado más gasto por IVA no deducible por un total de 0,49 MPTA ($= 1,38 - 0,89$). Con respecto al importe acreedor a 31.12.00 por IVA a pagar a Hacienda, que CEMASA presenta por 6,72 MPTA, debería haber sido finalmente de 7,21 MPTA si, además de incrementarlo en la diferencia de 1,38 MPTA, lo compensamos con los 0,89 MPTA que a final del ejercicio 1999 faltaban dentro del IVA deudor a compensar.

2.5.2. Impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF)

Hemos verificado que los importes presentados en las declaraciones mensuales de IRPF, con respecto a las bases imponibles, tienen su reflejo en la contabilidad, bien como gasto de personal, bien como gasto de profesionales, bien como gasto por dietas de asistencia al Consejo de Administración. El resultado de la prueba ha sido satisfactorio.

Por otro lado en la tarea de revisión de los gastos de profesionales independientes y de los gastos de personal, hemos podido verificar la corrección de las retenciones practicadas en las facturas de los proveedores, en las nóminas de los trabajadores y en las dietas de los consejeros, así como su correcta contabilización.

El saldo acreedor con la Hacienda pública por retenciones de IRPF es, a 31.12.00, totalizando las referentes a profesionales, a trabajadores en plantilla y a Consejo de Administración, de 3,73 MPTA, importe que coincide con el de la declaración del último trimestre del año. Hemos verificado que CEMASA ha pagado el importe pendiente en el plazo legal, es decir, en el mes de enero de 2001.

Es preciso señalar, formando parte del IRPF, otras retenciones practicadas por CEMASA:

- Retenciones de capital inmobiliario: comprende las retenciones practicadas a Edificios Roca-Albas, SL sobre el alquiler de las oficinas de CEMASA en la calle París. El total de las retenciones practicadas durante el año 2000 han sido correctas y por 1,03 MPTA. El saldo a 31.12.00, 0,29 MPTA, corresponde a la declaración del último trimestre que ha sido ingresada dentro de plazo en enero de 2001.
- Retenciones a no residentes: corresponde a las retenciones declaradas por CEMASA en el cuarto trimestre del ejercicio, por un total de 1,60 MPTA, sobre los pagos efectuados por compensación de gastos de manutención y estancia a no residentes que han participado en congresos del PAM organizados por CEMASA durante todo el ejercicio 2000 (véase el análisis de los "Otros gastos" por Dietas de reuniones en el epígrafe 2.4.2.2). Ante la incertidumbre de si estos pagos se encuentran o no sujetos a tributación en territorio nacional, CEMASA ha optado por ingresar la retención correspondiente y formular consulta ante la DG de Tributos de la Generalidad de Cataluña y la DG de Tributos del Estado.

2.5.3. Impuesto sobre sociedades

Hemos revisado las declaraciones de los ejercicios 1999 y 2000 presentadas por CEMASA en relación con este impuesto. Dado que la sociedad presenta pérdidas en los dos ejercicios, las correspondientes liquidaciones presentan unos importes a cobrar que coinciden con las retenciones practicadas por Solbank respecto de los intereses de las cuentas bancarias que CEMASA tiene en esta entidad financiera.

Las retenciones han sido, en 1999, 1.354 PTA y, en 2000, 1.221 PTA, importes que quedan pendientes de cobro a 31.12.00 por el total de 2.575 PTA, tal y como se observa en la cuenta de Hacienda pública deudora por devolución de impuestos.

3. FISCALIZACIÓN DE LAS LIQUIDACIONES PRESUPUESTARIAS

La Ley 3/2000, de 19 de mayo, de presupuestos de la Generalidad de Cataluña para el año 2000, aprobó los presupuestos de explotación y de capital para CIPLSA (posteriormente CEMASA), que preveían un total de recursos y de dotaciones de 623,97 MPTA, de los que 332,82 MPTA correspondían a explotación y 291,15 MPTA, a capital. A continuación se presentan y se analizan las liquidaciones de los presupuestos de explotación y de capital correspondientes al ejercicio 2000 presentadas por la APM.

3.1. ANÁLISIS DE LA LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE EXPLOTACIÓN DE 2000

La liquidación del presupuesto de explotación presentada por CEMASA es la siguiente:

Liquidación del presupuesto de explotación de 2000

	Presupuesto aprobado (1)	Derechos liquidados (2)	Desviación (1) - (2)
INGRESOS			
Cap. 3: Ingresos propios	125.524	83.026	42.498
Art. 30. Ventas y prestación de servicios	125.524	83.026	42.498
Cap. 4: Subvenciones corrientes	207.300	231.994	(24.694)
Art. 40. De la Administración del Estado	100.000	100.000	0
Art. 45. De la Administración de la GC	107.300	107.300	0
Art. 49. Del exterior	0	24.694	(24.694)
Cap. 5: Ingresos patrimoniales	0	215	(215)
Art. 52. Otros ingresos financieros	0	7	(7)
Ingresos extraordinarios	0	208	(208)
TOTAL INGRESOS OPER. CORRIENTES	332.824	315.235	17.589

	Presupuesto aprobado (1)	Obligaciones reconocidas (2)	Desviación (1) - (2)
GASTOS			
Cap. 1: Remuneraciones del personal	84.000	84.208	(208)
Art. 10. Sueldos y salarios	66.000	66.146	(146)
Art. 11. Seguros y prestaciones sociales	18.000	15.151	2.849
Art. 12. Otros gastos sociales	0	2.911	(2.911)
Cap. 2: Gastos de bienes corrientes y servicios	248.824	207.943	40.881
Art. 21. Servicios exteriores	248.824	160.813	88.011
Facturas comprometidas	0	47.130	(47.130)
Cap. 3: Gastos financieros	0	510	(510)
Art. 31. De préstamos del interior	0	510	(510)
TOTAL GASTOS OPER. CORRIENTES	332.824	292.661	40.163
RESULTADO OPERACIONES CORRIENTES			22.574

Importes en miles de pesetas.

Fuente: liquidación presentada por CEMASA.

Hemos verificado que los importes del Presupuesto aprobado presentados por CEMASA en la liquidación coinciden con los aprobados por la Ley de presupuestos de la Generalidad para el año 2000. Pero se ha observado que la Ley presenta un mayor detalle desglosando cada uno de los capítulos en artículos e, incluso, estos en conceptos. Es preciso recomendar, por lo tanto, que CEMASA presente la liquidación presupuestaria al mismo nivel de detalle con el que fue aprobado el presupuesto.

De la liquidación presentada por CEMASA resulta un superávit de explotación de 22,57 MPTA, como consecuencia de liquidar 315,23 MPTA de ingresos y 292,66 MPTA de gastos.

Hemos vinculado, con resultado satisfactorio, los derechos liquidados y las obligaciones reconocidas de la liquidación presupuestaria, con los ingresos y los gastos de la Cuenta de pérdidas y ganancias y con los Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios del pasivo del Balance. Hay que señalar que, dado que CEMASA recibe transferencias corrientes (y de capital), es correcto no liquidar en el presupuesto los gastos referentes a la amortización del Inmovilizado. Además, la liquidación del presupuesto de explotación presenta, de manera correcta, el total de la subvención de explotación de la Generalidad mientras que en la Cuenta de pérdidas y ganancias, de acuerdo con lo legalmente establecido, sólo la parte necesaria para su equilibrio. Por eso es normal que la liquidación presupuestaria presente un superávit de explotación, mientras que el resultado del ejercicio de la Cuenta de pérdidas y ganancias refleja una pérdida.

CEMASA presenta las desviaciones entre el Presupuesto aprobado y los importes liquidados en la columna final de la liquidación. Seguidamente se analizan las principales desviaciones:

- **Desviaciones en ingresos:** la desviación total entre los ingresos presupuestados y los liquidados es de 17,59 MPTA de menos recursos liquidados, 315,23 MPTA, que los previstos presupuestariamente, 332,82 MPTA. Esta desviación la han originado, básicamente, los Ingresos propios, que han sido de 83,03 MPTA, que han quedado 42,50 MPTA por debajo de los presupuestados. Este hecho se ha visto parcialmente compensado por los ingresos procedentes de Subvenciones del exterior, 24,69 MPTA, (básicamente ingresos del proyecto europeo LIFE), que no habían sido presupuestados. Pasamos a analizar estos dos componentes:
- **Ingresos propios:** los 125,52 MPTA que por este concepto recoge el presupuesto aprobado fue una previsión realizada en 1999 por los servicios a prestar en 2000 a la JR y la ACA. Finalmente, los contratos programa con cada una de dichas empresas de la Generalidad se firmaron a principios de 2000 por un total de 84,31 MPTA (IVA no incluido), de los que finalmente se facturaron tareas por un total de 83,02 MPTA, importe correctamente liquidado por CEMASA y que origina la desviación de 42,50 MPTA. Por lo tanto, el origen de esta desviación es, básicamente, un

exceso en las previsiones presupuestarias iniciales, antes de firmarse los contratos programa.

- Subvenciones corrientes del exterior: el presupuesto no preveía ningún ingreso por este concepto dado que el Programa LIFE, que es el que principalmente genera estos ingresos, se firmó en diciembre de 1999, cuando ya había sido enviado el presupuesto a aprobar. Tal y como se ha señalado en el epígrafe 2.4.1.2, el Programa LIFE genera un anticipo de 25,36 MPTA, correctamente liquidado como recursos de explotación en la liquidación del presupuesto. Este importe da lugar finalmente a los 24,69 MPTA liquidados que resultan de la liquidación de otros conceptos analizados en el epígrafe 2.4.1.2: anticipo del programa MADAME, 1,88 MPTA y retrocesión en 2000 de 2,55 MPTA de los ingresos de 1999 por la reunión organizada por Plan Bleu pour la Méditerranée.
- **Desviaciones en gastos:** la desviación total entre los gastos presupuestados y los liquidados es de 40,16 MPTA de menos gastos liquidados, 292,66 MPTA, que los previstos presupuestariamente, 332,82 MPTA. Esta desviación la han originado básicamente los gastos por Bienes corrientes y servicios que han sido de 207,94 MPTA, que han quedado en 40,88 MPTA por debajo de los presupuestados.

Es clara la relación directa de esta desviación positiva, de menor gasto por Bienes corrientes y servicios, con la desviación negativa por menores Ingresos propios originada por el exceso de lo presupuestado de los ingresos por servicios a prestar respecto de lo que finalmente se acuerda en los contratos programa con la JR y la ACA.

Pero es necesario señalar que los gastos por Bienes corrientes y servicios fueron presupuestados por 248,82 MPTA y han supuesto gastos por obligaciones realmente reconocidos de 160,81 MPTA. Así, entendemos que los 47,13 MPTA que CEMASA liquida como más gasto en concepto de Facturas comprometidas no deberían haberse reconocido en la liquidación puesto que no se ha producido la obligación del pago hasta el ejercicio siguiente (véanse los comentarios al respecto de las facturas pendientes de recibir ya recogidos en epígrafes anteriores: 2.3.5 y 2.3.6.1). Esto representa que la desviación por estos gastos debería haber sido superior a los 40,88 MPTA; concretamente, debería haber sido de 88,01 MPTA y el superávit por gastos, de 87,29 MPTA en lugar de los 40,16 MPTA.

Este último hecho supondría un mayor superávit de operaciones corrientes en los mencionados 47,13 MPTA, pasando de los 22,57 MPTA a 69,70 MPTA. Así, el superávit coincidiría, tal y como corresponde, con el importe que durante el ejercicio se ha imputado como subvenciones de explotación del año pendientes de aplicar dentro de los Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios. Teniendo en cuenta esto,

la conciliación entre el superávit del Presupuesto de explotación y el resultado de la Cuenta de pérdidas y ganancias sería (dejando a un lado el efecto de otros ajustes mencionados a lo largo del Informe, como la imputación de anticipos como ingresos, el importe de gasto reconocido por IVA no deducible, etc.) la siguiente:

Superávit Presupuesto de explotación (Recalculado por la Sindicatura de Cuentas)	69,70
(Amortización del Inmovilizado)	(3,03)
(Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios)	(69,70)
Resultado de la Cuenta de pérdidas y ganancias 2000 presentado por CEMASA	(3,03)

Importes en millones de pesetas.

3.2. ANÁLISIS DE LA LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE CAPITAL DE 2000.

La liquidación del presupuesto de capital presentada por CEMASA ha sido la siguiente:

Liquidación del presupuesto de capital de 2000

	Presupuesto aprobado (1)	Derechos liquidados (2)	Saldo presupuestario (1) – (2)
RECURSOS			
Cap. 7: Transferencias de capital	4.800	4.800	0
Art. 70. De la Admón. del Estado / GC	4.800	4.800	0
TOTAL RECURSOS	4.800	4.800	0
	Presupuesto aprobado (1)	Obligaciones reconocidas (2)	Saldo presupuestario (1) – (2)
DOTACIONES			
Cap. 6: Inversiones reales	4.800	7.954	(3.154)
Art. 64. Mobiliario y enseres	1.800	1.919	(119)
Art. 65. Equipos proceso de datos	1.500	2.057	(557)
Art. 68. Aplicaciones informáticas	0	3.978	(3.978)
Art. 69. Gastos de establecimiento y formaliz. Deudas	1.500	0	1.500
Cap. 8: Activos financieros	0	63	(63)
Art. 82. Constitución depósitos y fianzas	0	63	(63)
TOTAL DOTACIONES	4.800	8.017	(3.217)
RESULTADO OPERACIONES DE CAPITAL			(3.217)

Importes en miles de pesetas.
Fuente: liquidación presentada por CEMASA.

Hemos verificado que los importes y conceptos presentados por CEMASA como Presupuesto aprobado coinciden, en general, con los aprobados por la Ley de presupuestos de la Generalidad para el año 2000. Pero se ha observado que la Ley distribuye los 4,80 MPTA del capítulo 6 por partes iguales de 2,40 MPTA entre el artículo 64, de Mobiliario y enseres, y el artículo 65, de Equipos proceso de datos, mientras que CEMASA, en la liquidación presenta un Presupuesto aprobado en el que los artículos 64 y 65 los prevé por unos importes de 1,80 MPTA y 1,50 MPTA, respectivamente, y crea un nuevo artículo no recogido en la Ley, el artículo 69 de Gastos de establecimiento y formalización de deudas, por 1,50 MPTA. Es

preciso recomendar, por lo tanto, que CEMASA presente en la columna del Presupuesto aprobado de la liquidación presupuestaria los mismos conceptos e importes con los que la Ley los aprobó.

De la liquidación presentada por CEMASA se desprende un déficit de capital de 3,22 MPTA, como consecuencia de liquidar 4,80 MPTA de recursos de capital y 8,02 MPTA de inversiones.

Hemos vinculado, con resultado satisfactorio, los derechos liquidados y las obligaciones reconocidas de la liquidación presupuestaria, con las imputaciones del año en las diferentes cuentas del Balance (Inmovilizado y Fondos propios).

Las desviaciones se generan en las inversiones realizadas para las que hay que distinguir dos componentes:

- Inversiones reales: presenta una desviación negativa de 3,15 MPTA (más inversión que la presupuestada). Así, la inversión prevista en 4,80 MPTA ha subido hasta 7,95 MPTA como consecuencia, principalmente, de la adquisición de Inmovilizado inmaterial por 3,98 MPTA en concepto de licencias de uso de software informático, que no habían sido previstas en el presupuesto. Los conceptos de Mobiliario y enseres y de Equipos proceso de datos quedan por encima de lo que recoge lo que se había presupuestado, en 0,67 MPTA, mientras que los Gastos de establecimiento, quedan por debajo en 1,50 MPTA.
- Activos financieros: presenta una desviación negativa de 0,06 MPTA (más inversión que la presupuestada) que se ha generado como consecuencia de las fianzas constituidas durante el año 2000, según lo que se ha mencionado en el epígrafe 2.3.1, que no habían sido previstas en el presupuesto inicial.

3.3. REMANENTE PRESUPUESTARIO ACUMULADO A 31.12.2000

CEMASA, adjunta a la liquidación presupuestaria un resumen del remanente global, de explotación y de capital, acumulado a 31.12.00 de acuerdo con el siguiente detalle:

Remanente del ejercicio 2000 (explotación y capital)	19.357
Remanente acum. ejercicio anterior (explotación y capital)	50.988
Remanente acum. ejercicio 2000 (explotación y capital)	70.345
Importes en miles de pesetas.	
Fuente: detalle presentado por CEMASA.	

En relación con estos datos es necesario hacer las siguientes observaciones:

- Respecto del Remanente del ejercicio 2000, ya hemos comentado que en la liquidación del presupuesto de explotación hemos detectado un exceso de gastos liquidados por 47,13 MPTA, lo que incrementaría el Remanente conjunto de explotación y capital de 19,36 MPTA hasta 66,49 MPTA.

- Con respecto al Remanente acumulado de explotación y capital procedente del ejercicio 1999, CEMASA lo presenta por 50,99 MPTA, cuando entendemos que debería ser de 51,29 MPTA. La diferencia corresponde a lo que se ha analizado en el epígrafe 2.3.4 en relación con el exceso de pérdida reconocida como Resultado del ejercicio 1999.
- La regularización, analizada en el epígrafe 2.3.5, con la que se dio de baja en 2000 un gasto de 7,93 MPTA imputado en 1999, supone un incremento en las subvenciones pendientes de aplicar a 31.12.00 y, por lo tanto, en el Remanente acumulado en dicha fecha.

Así, el Remanente acumulado a 31.12.00 estaría formado por los importes de los tres componentes antes analizados: 66,49 MPTA, 51,29 MPTA y 7,93 MPTA, resultante por un total de 125,71 MPTA, en lugar de los 70,35 MPTA presentados por CEMASA. De este modo, el Remanente presupuestario acumulado a 31.12.00 coincide, tal y como corresponde, con las subvenciones pendientes de aplicación imputadas en Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios a 31.12.00, 130,89 MPTA, una vez aminoradas con los déficits de la liquidación de los Presupuestos de capital de 1999, 1,96 MPTA, y de 2000, 3,22 MPTA. Pero hay que señalar que de estos 125,71 MPTA, una parte, 47,13 MPTA, representa subvención pendiente de aplicar ya comprometida a 31.12.00.

4. FISCALIZACIÓN DE LA LEGALIDAD: CONTRATACIÓN Y PAIF

En los correspondientes apartados de fiscalización de los estados financieros y de las liquidaciones presupuestarias se han hecho comentarios sobre aspectos legales de cariz contable, presupuestario, laboral, fiscal, etc. En este capítulo 4 la fiscalización de la legalidad se centra en los aspectos siguientes:

- Análisis de los procedimientos empleados en la licitación y la adjudicación de los contratos.
- Análisis de la elaboración y tramitación del PAIF.

4.1. FISCALIZACIÓN DE LA CONTRATACIÓN

4.1.1. Legislación aplicable

CEMASA tiene forma jurídica de sociedad anónima y, por lo tanto, de acuerdo con la disposición adicional sexta de la Ley 13/1995, de 18 de mayo, de contratos de las administraciones públicas (LCAP) y también de la misma disposición del Real decreto legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la LCAP, al tratarse de una sociedad mercantil en cuyo capital es mayoritaria la participación de la Generalidad de Cataluña, tiene que ajustar su actividad contractual a los principios generales de publicidad y de concurrencia. Así, CEMASA,

no se encuentra íntegramente sujeta a la LCAP (ni a su texto refundido) sino a dichos principios generales.

4.1.2. Actividad de CEMASA y contratación

Está claro que por el tipo de actividad que realiza, CEMASA no tiene una actuación inversora significativa, lo que se desprende también de la fiscalización realizada en relación con el Inmovilizado. Así, no es adecuada una fiscalización específica de los procedimientos seguidos por CEMASA para la adjudicación y contratación de las inversiones puesto que, con unas inversiones de importes tan poco significativos, puede optar por los procedimientos legalmente previstos para los contratos menores. La legislación mencionada en el epígrafe 4.1.1 sólo exige para los expedientes de los contratos menores la aprobación del gasto y la incorporación de la factura al expediente, documentación que ya hemos analizado, con resultado satisfactorio, al hacer la fiscalización del Inmovilizado.

Así, el tipo de actividad que lleva a cabo CEMASA concentra las actividades de contratación en encargos de tipo técnico a empresas de consultoría medioambiental para la realización de diagnósticos, estudios, grupos de trabajo, conferencias o formación (contratos de consultoría y asistencia). Por otro lado, también contrata tareas a otras empresas por actividades más genéricas como traducciones, impresión gráfica, viajes, etc. (contratos de servicios).

4.1.3. Análisis de los procedimientos de adjudicación de contratos de consultoría y asistencia y de servicios

Dentro de este análisis de los procedimientos aplicados por CEMASA para la adjudicación de los contratos de consultoría, de asistencia y de servicios, hay que tratar inicialmente y de manera separada los procedimientos que, de manera específica, ha establecido en la adjudicación de los DAOM entre las diferentes consultoras medioambientales. Posteriormente, analizamos también el resto de tareas de tipo técnico contratadas a estas consultoras, así como el resto de tareas de tipo más general o servicios.

4.1.3.1. *Adjudicación del Diagnóstico Ambiental de Oportunidades de Minimización (DAOM) a consultoras medioambientales*

En el análisis de los gastos que generan los DAOM se observa que el total de pedidos por este concepto que han generado gasto en el ejercicio ha sido de 5,88 MPTA. Además, CEMASA ha hecho pedidos por un valor de 15,21 MPTA que no han sido finalizados en 2000 y que, por lo tanto, no han sido imputados como gasto. Así, durante el año 2000, el total de pedidos por DAOM ha sido de 21,09 MPTA que hacen referencia, aproximadamente, a unos sesenta pedidos.

Hemos observado como estos sesenta pedidos han sido realizados por una gran diversidad de consultoras, unas treinta aproximadamente, lo que representa un primer indicio del cumplimiento del principio de concurrencia en la selección de las consultoras.

Cabe señalar que, en última instancia, quien escoge la consultora no es CEMASA sino la empresa a quien le será realizado el DAOM. Con todo, CEMASA facilita a la empresa el nombre de tres consultoras para que escoja y, además, se hace cargo de hasta el 80% del coste del DAOM. Ante esto, CEMASA ha establecido y ha aplicado unos procedimientos de tipo técnico y formal que a continuación recogemos de manera resumida.

- CEMASA dispone de una base de datos donde tiene introducidas, en la actualidad, unas 250 empresas del sector de la consultoría, ingeniería y estudios medioambientales especializadas en la prevención en origen de la contaminación. En un principio desde que formaba parte de la Junta de Residuos, CEMASA captaba estas empresas por el conocimiento del sector. Posteriormente, ha formalizado y ampliado el catálogo hasta las 250 empresas mediante anuncio en el DOGC nº 3.129 de fecha 28.04.00, donde salió publicada la convocatoria destinada a las empresas del sector para que aportaran documentación para poder entrar a formar parte de dicho catálogo. CEMASA cataloga las empresas en función del sector en el que están especializadas, de los medios técnicos y humanos, de la experiencia, etc. Esto le debe permitir detectar para cada DAOM cuáles pueden ser las consultoras catalogadas que más se ajustan a las necesidades que se requieren en función de diferentes aspectos de la empresa a quien se debe hacer el diagnóstico (sector, tipo de productos y residuos, volumen de actividad, complejidad del proceso productivo, etc.).
- CEMASA tiene elaborado un manual de los DAOM donde se especifican detalladamente las diferentes tareas y fases a seguir en su ejecución (entrevistas al personal, hojas de trabajo, *check-lists*, tratamiento de la información, evaluación de las oportunidades detectadas, estudio de opciones concretas y presentación del documento final). Así, las consultoras, en la ejecución del DAOM deben seguir estas tareas predeterminadas por CEMASA.
- Cuando una empresa se dirige a CEMASA para la realización de un DAOM se siguen un conjunto de procedimientos que se inician con un análisis técnico de la necesidad del DAOM y con un análisis de viabilidad según prioridades y disponibilidades presupuestarias de CEMASA. En otra fase de estos procedimientos, CEMASA selecciona un mínimo de tres consultoras de las catalogadas en la base de datos y confirma su interés por ellas.

La empresa que debe ser objeto del DAOM, una vez ha recibido la oferta de las consultoras, selecciona la que considera más adecuada y lo comunica a

CEMASA. Los técnicos y coordinadores de CEMASA revisan las ofertas y determinan el porcentaje que financiará CEMASA, que se rige por los criterios siguientes:

Características de la empresa	Presupuesto del DAOM	% de financiación de CEMASA
Hasta 100 trabajadores y capital no extranjero	Hasta 500.000 PTA	80%
	Más de 500.000 PTA	80% de las primeras 500.000 PTA y 50% del resto del importe
Más de 100 trabajadores o capital extranjero	-----	50%

Tras una reunión entre las tres partes (empresa objeto del DAOM, CEMASA y consultora) se firma la hoja de contratación por parte de la empresa y CEMASA; la empresa envía a CEMASA copia del pedido hecho a la consultora; CEMASA envía a la consultora su hoja de pedido, firmada por el gerente, por el porcentaje que financia respecto del coste total del DAOM.

Finalmente, cuando la consultora ha realizado el DAOM, envía copia del documento final del diagnóstico a CEMASA; allí el técnico lo somete a revisión y aprobación.

De la revisión de los procedimientos de tipo técnico y formal anteriormente resumidos podemos concluir que CEMASA, con su aplicación, cumple correctamente los principios de publicidad y de concurrencia a la hora de analizar y promover la selección de las consultoras que realizan los DAOM.

4.1.3.2. Adjudicación de otras tareas

Para la fiscalización de los procedimientos aplicados por CEMASA en la contratación de otras tareas (tareas técnicas diferentes a las DAOM adjudicadas a consultoras medioambientales y otras tareas generales o servicios) hemos seleccionado de la contabilidad aquellos proveedores con mayor importe total de movimientos acreedores durante el ejercicio 2000. Los movimientos acreedores incluyen la facturación del proveedor a CEMASA durante el año 2000 (ya sea de pedidos del mismo 2000 o de 1999) y, a la vez, en caso de existir saldo inicial, aquella facturación de 1999 que a 1.01.00 se encontraba pendiente de pago. Los 31 proveedores seleccionados han sido aquellos con un total de movimiento acreedor superior a los 2 MPTA y concretamente han sido los siguientes:

#	Proveedor	Total movimientos acreedores 2000	Movimientos acreedores del propio 2000	Saldo inicial acreedor a 1 1.01.00
1	Sustainable Business Associates (SBA- Suisse)	23.724	23.724	0
2	Club Español de los Residuos (CER)	15.000	15.000	0
3	Instituto DEP, SL	12.460	10.349	2.111
4	T&S Traducciones	11.897	11.897	0
5	Viajes Mapfre	10.077	10.077	0
6	Acció SL, Consultoria en Organització	10.000	1.630	8.370
7	Entorn	8.273	534	7.739
8	Instituto Universitario de Ciencia y Tecnología	7.990	7.990	0
9	Edificis Roca-Albas, SL	6.362	6.362	0
10	CEINAL, SA	4.960	4.640	320
11	Garrigues & Andersen	4.739	2.401	2.338
12	CODEMA	4.433	4.433	0
13	Grupo Carles, gestión y proyectos	4.297	4.297	0
14	Gremio de Artes Gráficas de Cataluña	3.972	3.972	0
15	Gràfiques Manlleu	3.831	2.470	1.361
16	Centro de Telecomunicaciones de la Generalidad	3.730	3.353	377
17	PAYMASA	3.533	3.533	0
18	ICONUS	3.505	3.505	0
19	SIDASA	3.300	1.500	1.800
20	Envirotech	3.056	3.056	3.056
21	ECA	3.000	3.000	0
22	Diagonal Informática	2.730	2.730	0
23	DEPLAN, SL	2.558	2.250	308
24	Any 10 / Neo Video	2.471	2.471	0
25	Centro Metalúrgico de Sabadell	2.394	2.394	0
26	Agecontrol	2.375	2.375	0
27	Ambinet Consult	2.320	2.320	0
28	TAMA, SL	2.175	696	1.479
29	ECA Mas Media	2.173	2.173	0
30	AUMA, SL	2.090	1.035	1.055
31	TMI	2.072	2.072	0

Importes en miles de pesetas.

Fuente: elaborado por la Sindicatura de Cuentas según movimientos contables de los mayores de proveedores.

Seguidamente presentamos un resumen de los resultados obtenidos en el análisis de los procedimientos para la adjudicación y la contratación de servicios en relación con los 31 proveedores anteriormente detallados que diferenciamos en tres grupos según la tipología de los servicios:

- Existe un primer grupo de 8 proveedores que, por la tipología de sus servicios, por estar en relación con actuaciones de convenios de colaboración entre instituciones públicas, o bien porque la elección del proveedor no ha sido realizada por CEMASA, podemos considerar que es correcto que hayan quedado al margen de la aplicación de los procedimientos básicos garantes de los principios de publicidad y de concurrencia. Dentro de este grupo se encuentran:
 - Sustainable Business Associates (SBA- Suisse): de acuerdo con lo que se ha analizado en el epígrafe 2.4.1.2, se trata de un socio colaborador en las tareas del proyecto "Med-Delta 2000" dentro del programa europeo LIFE.
 - Club Español de los Residuos (CER): esta institución sin finalidad de lucro lleva a cabo un estudio (referente a la recogida, tabulación, análisis, etc. de datos y estadísticas de la evolución de generación de residuos en España entre 1990 y 2000), que necesitaba el MIMAM puesto que la Unión Europea le

había pedido datos al respecto. Ante esto, el MIMAM solicita formalmente a CEMASA que incluya este estudio como labor a llevar a cabo dentro del convenio firmado entre ellos y, además, especifica que para ello CEMASA deberá firmar un convenio de colaboración con el Club Español de los Residuos por un importe de 15 MPTA. Este convenio se formalizó el 1.09.00.

- Instituto Universitario de Ciencia y Tecnología (IUCT): CEMASA firma un convenio de colaboración con este instituto para la coorganización de un curso y una conferencia referentes a la “Química verde” (temática que trata las investigaciones destinadas en la investigación de productos sustitutivos a los aditivos convencionales más perniciosos para el medio ambiente aplicados en sectores como el de los fármacos, jabones, colorantes, etc.). Dicho instituto organiza anualmente cursos y conferencias, y CEMASA, dentro de las actuaciones previstas por la DGPA, entra a coorganizarlos, participando, buscando los destinatarios más adecuados y asumiendo el 50% del coste.
- Edificis Rocas-Albas, SL: esta sociedad es la propietaria del edificio de la calle París, donde se ubican las oficinas de CEMASA.
- Gremio de Artes Gráficas de Cataluña: de los diferentes trabajos que los contratos programa de 1999 con la JR y la JS se preveían, había la organización de un Grupo de trabajo en cada uno de los contratos programa. CEMASA decide realizar dos grupos de trabajo para el sector de las artes gráficas. La metodología desarrollada por CEMASA para llevar a cabo un Grupo de trabajo requiere la implicación de los representantes sectoriales, que son los que deben contratar los servicios de consultoras o especialistas medioambientales que participarán junto con los representantes de las empresas del sector y con los representantes de CEMASA. Ante esto, el 13.07.99 CEMASA firma un convenio de colaboración con el Gremio de Artes Gráficas de Cataluña, que es quien le factura el 80% del coste del Grupo de trabajo, mientras que el 20% restante lo asumen entre el total de las diecinueve empresas del sector que participan en los dos grupos de trabajo.
- Centro de Telecomunicaciones de la Generalidad: este proveedor de servicios de telefonía, de voz y datos, es una empresa pública de la Generalidad que centraliza estos servicios para el conjunto de la Administración catalana.
- Sidasa: de acuerdo con lo que se ha analizado en el epígrafe 2.4.1.2, se trata de un socio colaborador en las tareas del proyecto europeo MADAME.
- Centro Metalúrgico de Sabadell: de los diferentes trabajos que el contrato-programa de 2000 con la JR preveía, había la organización de un Grupo de trabajo. CEMASA decide realizar un Grupo de trabajo para el sector metalúrgico. De acuerdo con los mismos comentarios mencionados para el Grupo de trabajo de artes gráficas, el 25.02.00 CEMASA firma un convenio

de colaboración con el Centro Metalúrgico de Sabadell, que es quien le factura el 80% del coste del Grupo de trabajo, mientras que el 20% restante lo asumen las seis empresas del sector participantes en el Grupo de trabajo.

- Existe un segundo grupo de nueve proveedores a los que CEMASA encomienda servicios de tipo más general y que son: Instituto DEP (encuesta y estudio sobre la visión del mundo empresarial del tema medioambiental y sobre la Administración catalana al respecto); T&S Traduccions (traducciones de documentos, libros, etc.); Viajes Mapfre (viajes y desplazamientos); Gràfiques Manlleu (trabajos gráficos y de imprenta); ICONUS (diseño de Base de datos y apoyo de software); Diagonal Informàtica (material y servicios informàticos), Agecontrol (cableados de voz y datos); ECA Mas Media (edición de estudios en formato CD); Any10-Neovideo (edición y montaje de imágenes de procedimientos industriales y diagnósticos, en vídeos y CD).

Del análisis de los procedimientos aplicados por CEMASA en la adjudicación y contratación de estos servicios cabe señalar lo siguiente:

- La mayoría de estos nueve proveedores (todos excepto el Instituto DEP) presentan un importe anual que supera los 2 MPTA, pero como consecuencia de la acumulación de un elevado número de pedidos de bajo importe. La práctica seguida por CEMASA está de acuerdo con la LCAP puesto que estos pedidos han sido tratados como contratos menores. Pese a esto, entendemos que el importe anual de pedidos que han acumulado estos proveedores requeriría la aplicación de algunos procedimientos específicos para el cumplimiento de los principios de publicidad y de concurrencia, como por ejemplo la catalogación de varios proveedores para cada tipología de servicio, previa solicitud de ofertas a un amplio abanico de potenciales proveedores, o bien, previo anuncio público.
- Con respecto a los estudios encomendados al Instituto DEP, entendemos que habría sido necesario haber promovido la concurrencia; en este caso el procedimiento más adecuado habría sido, incluso, el anuncio público.
- El tercer grupo estaría formado por un total de catorce proveedores, todos ellos empresas consultoras medioambientales. Respecto de estas empresas hay que señalar que, si bien forman parte del catálogo de consultoras mencionado en el epígrafe 4.1.3.1, el importe anual que presentan (superior a 2 MPTA) no es consecuencia únicamente del encargo de DAOM, sino que suele estar en relación con encargos que les hace CEMASA para la realización de estudios u otras tareas específicas. Así, si bien el anuncio público en el DOGC analizado en el epígrafe 4.1.3.1 representa un paso suficiente en el procedimiento aplicado en cuanto al principio de publicidad, es preciso analizar cómo ha actuado CEMASA en cuanto a la concurrencia a la hora de adjudicar dichos estudios.

A continuación se presenta una tabla-resumen con las catorce empresas consultoras, señalando el contenido de los diecinueve estudios o trabajos que hemos revisado y que CEMASA ha adjudicado a estas consultoras (dejando a un lado que también les haya encomendado ciertos DAOM u otras pequeñas tareas), así como unas observaciones, resultado del análisis de la contratación.

Empresa consultora	Estudios o trabajos adjudicadas	Observaciones
Acció SL, Consultoria en Organització	· 15 cursos de formación (1999-2000) y 5 diagnósticos (no DAOM) en empresas del sector metalúrgico (dentro del convenio con la Unión Patronal Metalúrgica- UPM-) - 6,25 MPTA -	· Cursos y diagnósticos consecuencia de actuaciones que en ejercicios anteriores había llevado a cabo la UPM con la DGPA y que esta ha traspasado a CEMASA prefijando la consultora escogida.
Entorn	· Estudio del estado de la P+L en países PAM: legislación existente, agentes medioambientales (instituciones públicas o privadas), instrumentos (diagnósticos, grupos de trabajo, formación, otros), subvenciones, etc. - 5,96 MPTA - · Estudio de viabilidad técnica y económica de materiales alternativos al plástico de PVC (polivinilclorato) en sectores que lo utilizan de manera intensiva (p.e. embalajes, juguetes, saneamiento-cañerías, bebidas y alimentación, etc.) - 1,39 MPTA -	· Remisión del Pliego a 3 consultoras, recibidas 3 ofertas y analizadas según baremo de puntuación. · Remisión del Pliego a 2 consultoras, recibidas 2 ofertas y analizadas según baremo de puntuación.
CEINAL, SA	· Estudio de previsión de la contaminación de los envasados de conservas en el ámbito de los países del PAM - 2,25 MPTA - · Estudio de las posibilidades de reducción de la contaminación en origen en las industrias del Pla de l'Estany. (Estudio sobre diagnósticos previos a las principales 4 ó 5 empresas de la comarca) - 1,40 MPTA - · Elaboración de un Manual de BPA - 1,90 MPTA -	· Sólo solicitada oferta a CEINAL. · Sólo solicitada oferta a CEINAL. · Sólo solicitada oferta a CEINAL.
Garrigues & Andersen	- Estudio sobre la teoría de los derechos de emisión de contaminación (cuotas de emisión, compra-venta de derechos entre países, etc.) - 4,00 MPTA - - Estudio sobre la legislación de aguas (comparación entre normativa catalana y resto de CCAA y principales países UE- Francia, Alemania, Italia y Reino Unido) - 2,34 MPTA -	- Sólo solicitada oferta a Garrigues & Andersen. - Anuncio público en diarios, 5 empresas piden el Pliego; recibidas 4 ofertas y analizadas según baremo de puntuación.
CODEMA	- Estudio sobre el estado de la técnica del tratamiento y aprovechamiento de los residuos de almazaras (residuos del aceite de oliva) en los principales países PAM - 3,64 MPTA -	- Sólo solicitada oferta a CODEMA.
Grup Carles, gestión y proyectos	- Estudio de prevención de la contaminación en el sector de curtidos de la piel - 4,30 MPTA -	- Anuncio público en diarios, 4 empresas piden el Pliego; recibidas 3 ofertas y analizadas según baremo de puntuación.
PAYMASA	- Estudio de costes de deshidratación de los lodos de EDAR's (Análisis de la técnica de tratamiento de lodos por filtración de la empresa catalana TEFSA como posible alternativa a las aplicadas por la ACA. Estudio a solicitud de la Consejería de Medio Ambiente) - 0,86 MPTA - - Estudio de indicadores de minimización de residuos (criterios para determinar indicadores según consumos, peligrosidad, etc.; medida correcta en relación con otras empresas y sectores, otros años o países; dificultad de cálculo y revisión de indicadores y grado de independencia respecto del nivel de producción, etc.) - 2,00 MPTA -	- Sólo solicitada oferta a PAYMASA. - Remisión del Pliego a 3 consultoras, recibidas 3 ofertas y analizadas según baremo de puntuación.

Empresa consultora	Estudios o trabajos adjudicadas	Observaciones
Envirotech	- Estudio de opciones de prevención de contaminación del sector de curtidos de piel en países PAM- Descripción de procesos (tecnologías, materias primas, etc.). Impacto de los residuos, aguas y emisiones y análisis de las opciones de prevención y de tratamiento en cada fase de los procesos) - 2,80 MPTA -	- Sólo solicitada oferta a Envirotech.
ECA	- Estudio de evaluación y alternativas de la situación en Cataluña de los fluidos dieléctricos con concentración de PCB (Policlorobifenilo), partiendo de encuestas a empresas según niveles de emisión y concentración prefijados en directiva europea - 3,00 MPTA -	- Envío del Pliego a 2 consultoras, recibidas 2 ofertas y analizadas según baremo de puntuación.
DEPLAN	- Estudio de prevención en origen de la contaminación en las fábricas de tintes de imprenta (tomando como punto de partida la declaración de residuos de las empresas del sector) - 1,85 MPTA -	- Envío del Pliego a 2 consultoras, recibida sólo 1 oferta.
Ambinet Consult.	- Estudio de viabilidad de los polígonos de emisión cero (aplicados en determinados países nórdicos, busca la posibilidad técnica de diseñar polígonos que aglutinen diferentes empresas que puedan reaprovechar entre ellas los residuos que generan o compartir una misma depuradora o aprovechar las aguas residuales para calefacción o riego, etc.) - 2,32 MPTA -	- Envío del Pliego a 3 consultoras, recibidas 3 ofertas y analizadas según baremo de puntuación.
TAMA	- Estudio de escorias salinas procedentes de la 2ª fundición del aluminio (la carencia de bauxita, de donde se obtiene el aluminio, deja como única posibilidad de obtener aluminio el reciclaje de productos que llevan pero, al fundirlos, generan un residuo tóxico y peligroso para el que es necesario buscar técnicas que lo minimicen) - 1,48 MPTA -	- Envío del Pliego a 3 consultoras, recibidas 2 ofertas y analizadas según baremo de puntuación.
AUMA	- Elaboración y diseño de un Manual de DAOM - 0,96 MPTA -	- Sólo solicitada oferta a AUMA.
TMI	- Revisión de las fichas de P+L en lo referente al sector del tratamiento de superficies - 0,50 MPTA -	- Sólo solicitada oferta a TMI.

Nota: los importes recogidos en este cuadro-resumen para cada uno de los estudios corresponden al importe adjudicado y contratado y, por lo tanto, no tiene por qué coincidir con el total que aparece en el cuadro inicial de este epígrafe 4.1.3.2 puesto que este recoge sólo el importe facturado por estos estudios durante el ejercicio 2000 (o el facturado en 1999 pendiente de pagar a 1.01.00) y, además, recoge también la facturación de DAOM y otras pequeñas tareas.

Con el análisis de la muestra anteriormente detallada hemos podido observar que la práctica más general que sigue CEMASA es correcta, puesto que el procedimiento consiste en enviar el Pliego de cláusulas elaborado para cada estudio a tres empresas para que les presenten oferta, y además, en dos casos, el procedimiento se ha iniciado con un anuncio público en los diarios.

Hemos detectado tres casos en los que el Pliego y la solicitud se han enviado únicamente a dos empresas. Es preciso recomendar a CEMASA que el mínimo de solicitudes sea siempre de tres empresas, puesto que este es el criterio de mínimos que se extrae de la LCAP en relación con el principio de concurrencia. En caso de que sólo haya catalogadas dos empresas especializadas en el tema a contratar, sería necesario reflejar en el expediente este hecho de manera documentada.

También hemos detectado otros nuevo casos en los que sólo se ha pedido oferta al proveedor a quien se ha hecho posteriormente el pedido. Los responsables

de CEMASA han argumentado que bien se trata de proveedores a los que ya se han encomendado estudios previos del mismo sector productivo con resultados satisfactorios, o bien que son los únicos proveedores catalogados especializados en la materia objeto del estudio e incluso, en algún caso concreto, posiblemente el único especializado existente en el mercado. Entendemos que, en estos casos, es preciso que quede suficientemente justificado en el expediente y firmado por los responsables técnicos y administrativos de la adjudicación.

Cabe señalar que dentro de los casos anteriormente analizados en los que el Pliego y la solicitud se envía a dos empresas y en los que sólo se ha pedido oferta al proveedor a quien se ha hecho posteriormente el pedido, existen tareas en las que los importes de adjudicación son inferiores a 2 MPTA. Por asimilación con el límite que la LCAP establece en dicho importe, para estos casos sólo se requiere documentar en el expediente la aprobación del gasto y la factura del proveedor, cosa que ha hecho correctamente CEMASA y, por lo tanto, no serían exigibles los documentos y procedimientos garantes de la concurrencia anteriormente recomendados. Así, de los tres casos seleccionados en los que ha resultado que ha habido dos solicitudes de oferta, dos son inferiores a 2 MPTA, mientras que de los nueve casos seleccionados en los que ha resultado que ha habido una única solicitud de oferta, cinco son inferiores a 2 MPTA.

Hay que comentar de manera concreta la adjudicación de cursos de formación a Acció SL, Consultoria en Organització. En este caso, tal y como se ha mencionado en el cuadro-resumen, los cursos son consecuencia de actividades que, en ejercicios anteriores, esta consultora había hecho para la Unión Patronal Metalúrgica por trabajos de esta patronal en coordinación con la DGPA. Así, según los responsables de CEMASA, la Unión Patronal Metalúrgica (UPM) propone los cursos a la DGPA y esta, desde 1999, traspasa la responsabilidad del seguimiento y de la financiación a CEMASA pero habiéndose predeterminado la consultora. Entendemos que la DGPA debería haber formalizado la solicitud a CEMASA para la concesión de los trabajos planteados por la UPM a Acció SL, Consultoria en Organització (como hizo el MIMAM en el caso analizado del Club Español de los Residuos).

Por otro lado, es preciso recordar que, de acuerdo con el apartado 3 del artículo 22 de la Ley 25/1998, de 31 de diciembre, de medidas administrativas, fiscales y de adaptación al euro, en los contratos para el encargo de estudios y dictámenes superiores a 5 MPTA, es necesaria la autorización del Gobierno de la Generalidad. En el análisis realizado sólo supera este importe un estudio encomendado a la consultora Entorn, caso para el que CEMASA no ha llevado a cabo dicho trámite de autorización.

4.2. FISCALIZACIÓN DEL PROGRAMA DE ACTUACIONES, DE INVERSIONES Y DE FINANCIACIÓN (PAIF)

Los artículos 28 y 29 del EEPD establecen la obligatoriedad de elaborar un PAIF, la información que este debe recoger en relación con la actividad, con la inversión y con los recursos para financiarlas, así como sus plazos de realización, envío y otras condiciones. Estas disposiciones hacen del PAIF el documento base que debe cuantificar y explicar a priori, ejercicio por ejercicio, al departamento de la Generalidad al que la empresa está adscrita y al Departamento de Economía y Finanzas, cuáles son los objetivos a conseguir. Estos objetivos y los medios necesarios para conseguirlos, debidamente cuantificados, deben ser la base sobre la que la empresa elabore los presupuestos de explotación y de capital. El PAIF, además, debe ser aprobado por Acuerdo de Gobierno, a propuesta del consejero de Economía y Finanzas, y publicado en el DOGC.

CEMASA no elabora el PAIF; por lo tanto, no cumple dicha normativa. Sin embargo, hay que tener presente la especificidad de la actividad llevada a cabo por la empresa: por un lado, el hecho de que CEMASA no requiera inversiones relevantes para la financiación de las que sea necesario prever unos recursos financieros importantes, y menos de cariz plurianual; por otro lado, el hecho de que las actuaciones realizadas por CEMASA sean fijadas anualmente en los respectivos contratos programa con la JR y la JS o con la ACA y en el convenio firmado con el MIMAM, hace que estas queden bien determinadas.

5. FISCALIZACIÓN DE LA GESTIÓN

5.1. INTRODUCCIÓN

Para poder llevar a cabo una fiscalización de la gestión de la empresa es preciso que existan unos objetivos preestablecidos de manera específica y cuantificada. De la revisión de estos y de su grado de consecución, la fiscalización debe poder concluir sobre la gestión de la empresa en términos de eficacia de hechos. Además, la empresa debe disponer de unos mecanismos de control y seguimiento en relación con las diferentes actuaciones respecto a las que se han especificado y cuantificado previamente los objetivos. De la revisión de estos mecanismos de control y, concretamente, de la contabilidad de costes, la fiscalización debe poder concluir sobre la gestión de la empresa en términos de economía.

Los contratos programa formalizados con la JR, la JS y la ACA (mencionados en el epígrafe 2.4.1.1) y el convenio firmado con el MIMAM (mencionado en el epígrafe 2.4.1.2) representan gran parte de la predeterminación anual de actuaciones a llevar a cabo y de objetivos a conseguir por parte de CEMASA. Estos documentos prevén de manera cuantificada (indicadores e importes) las actuaciones y los objetivos que CEMASA debe llevar a cabo anualmente en relación con los recursos

aportados por la JR, la JS, la ACA y el MIMAM. Por otro lado, hemos podido constatar que CEMASA, desde el ejercicio 1999, inicia una primera aproximación con respecto al reparto e imputación de determinados costes según las diferentes tareas y los destinatarios de estas tareas.

Por lo tanto, hemos realizado una fiscalización específica de la gestión de CEMASA en términos de eficacia de hechos y de economía que presentamos en los dos epígrafes siguientes (epígrafes 5.2 y 5.3).

Por otro lado, dado que alguna de las tareas que la JR, la JS y la ACA han encomendado a CEMASA hacen referencia al seguimiento de las medidas implantadas por las empresas en las que se han llevado a cabo DAOM o que han recibido ciertas ayudas, hemos podido obtener algunos datos referentes a la eficacia de resultados y al impacto de las actuaciones gestionadas y/o cofinanciadas por CEMASA, que recogemos en otro epígrafe (epígrafe 5.4).

5.2. FISCALIZACIÓN DEL GRADO DE CONSECUCIÓN DE LOS OBJETIVOS (EFICACIA DE HECHOS)

5.2.1. Tareas previstas en contratos programa

Tal y como hemos mencionado en anteriores epígrafes de este Informe, CEMASA firma en 1999 y en 2000 unos contratos programa con la JR, la JS y la ACA donde se predeterminan de manera cuantificada las actuaciones o tareas que CEMASA debe llevar a cabo. La cuantificación de las actuaciones a realizar recoge ciertos indicadores del volumen de actuaciones a la vez que otorga a cada una de ellas, o bien por grupos de actuaciones, una parte del importe total (coste-facturación) previsto en el contrato programa. La distribución de este importe total de coste-facturación entre las diferentes actuaciones o grupos de actuaciones no ha sido más que un intento de repartirlo, pero sin demasiado criterio, de forma que para un análisis del grado de consecución de las tareas previstas, nos hemos centrado únicamente en los indicadores de actividad previstos en los mismos contratos programa.

5.2.1.1. *Contrato programa con la Junta de Residuos (1999 y 2000)*

Seguidamente se presenta un cuadro-resumen de las actividades previstas en el contrato programa entre la JR y CEMASA, tanto para 1999 como para 2000, y se recoge también una columna donde se resume lo que realmente se ha realizado. Posteriormente, en los cuadros-resumen se recogen los comentarios explicativos y el análisis realizado y, en ciertos casos, se hace referencia a epígrafes anteriores de este Informe donde ya han sido analizadas y resumidas conceptualmente algunos de los trabajos previstos y llevados a cabo.

● **Actividades Junta de Residuos, Ejercicio 1999**

Descripción	Indicador	Objetivo en indicador	Consecución del objetivo
1-ASESORAMIENTO A EMPRESAS			
1.1. Asesoramiento a empresas industriales y sectores económicos en implantación de prácticas y tecnologías más limpias y elección de expertos asesores (Vehicular consultas y dar respuesta)	Respuesta a solicitud	Mínimo 300 (y JS, 50)	Total (JR + JS) de 408 consultas: * 332 telefónicas * 76 por internet
1.2. Realización y cofinanciación de DAOM	Nº DAOM	Mínimo 20	28 DAOM
1.3. Difusión, realización y cofinanciación de grupos de trabajo (GT)	GT	1	1 (Gremio de Artes gráficas / 19 DAOM)
2-SERVICIOS DIRECTOS A LA JR			
2.1 Promoción y difusión			
2.1.1. Elaboración, edición y distribución de fichas de Producción más Limpia (P + L)	Nº fichas	Mínimo 8	Realizadas 8 fichas
2.1.2. Preparación de jornadas o seminarios organizados desde la JR	Acontecimientos	Máximo 3	NO
2.1.3. Actuación como Secret. Técn. de jornadas o semin. organizados por la JR	Acontecimientos	Máximo 2	NO
2.2. Subvenciones			
2.2.1. Análisis técnica de solicitudes	Nº solicitudes	Ídem 1998	Total de 60 análisis: * 46 por concesión de subvenciones * 14 por revisión de facturas a pagar
2.3. Investigación y documentación:			
2.3.1. Creación y mantenimiento de una base de datos sobre tecnologías, expertos, de organismos nacionales e internacionales y centros de investigación en el campo de la prevención en origen de la contaminación	nº entradas	Mínimo 100	Creada base de datos de centros e instituciones de P+L en Europa con 163 entradas
3- TRABAJOS ESPECÍFICOS			
3.1. Elaborar el Progr. de actuación para minimización de residuos industriales (será base para objetivos horizonte 2000-2005)	(*)	(*)	Redacción de la parte corresp. a minimiz. en origen
3.2. Establecer un programa de seguimiento de la evolución de minimización de los residuos industriales	(*)	(*)	(Estudio PAYMASA)
3.3. Estudio sobre posibles medidas de potenciar minimización de envases industriales (reducción en peso, volumen y peligrosidad)	Estudios	1	(Estudio Price Waterhouse- Coopers)
3.4. Estudio de evaluación/inventario (stocks) de CFC y medidas de minimización y alternativas de sustitución	Estudios	1	(Estudio UPC)
3.5. Estudio de evaluación/inventario (stocks) de PCB y medidas de minimización y alternativas de sustitución	Estudios	1	(Estudio ECA)
3.6. Estudio de evaluación/cuantificación de la situación actual en el uso de PVC, alternativas de reducción y sustitución	Estudios	1	(Estudio Entorn)
3.7. Estudio sobre posibles alternativas para la minimización de residuos en la industria de las sales de fundición de aluminio y posibilidad de cambios en sistema productivo, materias primas, etc.	Estudios	1	(Estudio TAMA)

Fuente: elaborado por la Sindicatura de Cuentas de acuerdo con las actuaciones y trabajos previstos en el contrato programa y según la fiscalización de los trabajos realmente realizados.
Nota (*): el contrato programa no detalla indicador ni su objetivo de manera específica.

• **Actividades Junta de Residuos, ejercicio 2000**

Descripción	Indicador	Objetivo en indicador	Consecución del objetivo
1. ASESORAMIENTO A EMPRESAS			
1.1. Asesoramiento a empresas, atendiendo y vehiculando consultas, promocionando instrumentos para mejorar la gestión ambiental y los modelos de gestión ambiental.	(*)	(*)	Total (conjunto JR y ACA) de 656 consultas: * 558 telefónicas * 98 por internet
1.2. Realización y cofinanciación de DAOM	Nº DAOM	25	28 DAOM
1.3. Difusión, realización y cofinanciación de grupos de trabajo (GT)	GT contratados	1	1 (Centro Metalúrgico de Sabadell / 6 DAOM)
2- SERVICIOS DIRECTOS A LA JR			
2.1. Promoción y difusión			
2.1.1. Elaboración, edición y distribución de fichas de Producción más limpia (P+L)	Nº fichas	8	Realizadas 8 fichas
2.1.2. Reedición de fichas de P+L	Nº fichas	10	Reeditadas 10 fichas
2.2. Subvenciones			
2.2.1. Análisis técnico para la concesión	Nº solicitudes	50	Analizadas 53 solicitudes
2.2.2. Análisis técnico para el pago	Nº solicitudes	20	Analizadas 27 solicitudes
2.3. Investigación y documentación:			
2.3.1. Mantenimiento y ampliación de la base de datos de tecnologías	Nº entradas	50	Base de datos para el sector de trat. de superf. (45 entradas)
2.3.2. Recopilación bibliográfica básica sobre producción limpia	Estudios	1	(Estudio Universidad de Girona-UdG)
3. ESTUDIOS Y TRABAJOS ESPECÍFICOS			
3.1. Colaboración en la elaboración del Progr. de residuos industriales de Cataluña (PROGRIC), diagnóstico de la situación y planificación en relación con la minimización	(*)	(*)	Completada la colaboración iniciada en 1999
3.2. Continuación del estudio de indicadores de minimización	(*)	(*)	Sobre el estudio 1999 de PAYMASA, prueba de indicadores en el sector de la química fina (Estudio Ambinet)
3.3. Estudio para desarrollar un proyecto de polígonos de emisión cero	Estudios	1	
3.4. Revisión del estado de implantación de las alternativas de los DAOM y de los resultados conseguidos	Nº empresas	15	- Encuestas a 2 sectores (tratamiento de superficies y textil): · tratamiento de superficies: encuesta a 16 empresas con DAOM; de la información obtenida, tratamiento de datos e informe final. · Textil en fase de conclusiones. - Cuestionarios (213) a toda empresa con DAOM (96-00), resultados en fase de recogida y tratamiento.
3.5. Revisión de los resultados cuantitativos de minimización conseguida con los proyectos subvencionados	Nº empresas	15	Idem 3.4: tratamiento de superficies; encuesta remitida a 16 empresas con subvención de la JR para implantar mejoras.
3.6. Protocolo de revisión de los estudios de minimización del Real decreto 952/97	Protocolos	1	No realización de protocolo (pasa a contrato programa 2001) pero realizada guía previa.
3.7. Estudio de minimización de residuos en Port Aventura (20%)	Estudios	1	Realización de DAOM (50%) (Ingenieros Asesores)
3.8. Estudio de alternativas de prevención en origen de la contaminación aplicables al sector de fabricantes de tintes	Estudios	1	(Estudio DEPLAN)
3.9. ACV de envases de pequeño tamaño plásticos y metálicos	Estudios	1	(2 Estudios: Escuela Elisava y Randa Grup)
3.10. Estudio del registro de emisiones tóxicas y propuesta de aplicación en Cataluña	Estudios	1	(Estudio KPMG)
3.11. Ampliación base de datos de PCB (nuevos campos)	Estudios	1	(Estudio ECA) Ampliación estudio 1999

Nota: elaborado por la Sindicatura de Cuentas de acuerdo con las actuaciones y trabajos previstos en el contrato programa y según la fiscalización de los trabajos realmente realizados.

Nota (*): el contrato programa no detalla indicador ni su objetivo de manera específica.

Comentarios a los anteriores cuadros-resumen

1. Asesoramiento a empresas:

- **Atender y vehicular consultas:** estas tareas hacen referencia al asesoramiento (por teléfono o por internet) sobre cuestiones planteadas por las empresas a CEMASA, que responde o vehicula la respuesta. En el análisis realizado para la fiscalización de la contratación hemos visto como en el anuncio en el DOGC para formar el catálogo de consultoras para DAOM también se solicitaban datos para conformar un segundo catálogo referente a empresas productoras o distribuidoras de tecnologías más limpias aplicables a la industria. Este segundo catálogo representa la fuente de información básica para que CEMASA pueda llevar a cabo estas tareas de atender y vehicular consultas.

Los datos de lo realizado respecto a esta labor (408 consultas atendidas en 1999 y 656 en 2000) han sido extraídos del documento de seguimiento de actividades presentado por el gerente al Consejo de Administración de 14.03.01 y recogen conjuntamente las relacionadas con la JR y con la JS o la ACA.

El objetivo del indicador previsto en los contratos programa de 1999 fue, para la JR, un mínimo de 300 consultas y, para la JS, un mínimo de 50 consultas. Por lo tanto, con las 408 consultas realizadas en 1999, el total de 350 consultas previstas para 1999 ha sido cumplido con creces. El contrato programa del ejercicio 2000 no establece un objetivo cuantificado en forma de número mínimo de solicitudes a atender o vehicular y, por lo tanto, no podemos hacer una comparación entre lo que estaba previsto y lo que se ha realizado. En todo caso, el número de solicitudes atendidas en 2000 representa un considerable incremento respecto de las atendidas en 1999, concretamente un 61 %.

- **Realización de DAOM:** cuando CEMASA lleva a cabo un DAOM no se plantea si este estará en relación con los trabajos que al respecto le ha encomendado la JR o la JS (o la ACA). De hecho, al decidir la realización de un DAOM no se sabe si las alternativas y mejoras que pueda detectar harán referencia a temas de residuos o a temas de aguas residuales. Los resultados del diagnóstico acostumbran a presentar potenciales alternativas y mejoras en ambos campos, de forma que el criterio de CEMASA, con el que estamos de acuerdo, es el de repartir por parte iguales entre la JR y la JS (o la ACA) el total de los DAOM realizados durante el año. Así:
 - Ejercicio 1999: el total de 56 DAOM realizados (una vez 6 los 19 DAOM referentes a grupos de trabajo), corresponde imputar veintiocho a la JR y los otros 28 a la JS. Con esto, CEMASA ha cumplido con creces con el mínimo de 20 DAOM previstos para la JR en el ejercicio 1999.
 - Ejercicio 2000: del total de 56 DAOM realizados en 2000 (una vez separados 6 DAOM referentes a grupos de trabajo y un DAOM específico realizado en

Port Aventura), corresponde imputar 28 a la JR y los otros 28 a la JS. Con esto, CEMASA ha cumplido el mínimo de 25 DAOM previstos para la JR en el ejercicio 2000.

- **Realización de Grupo de trabajo:** el Grupo de trabajo realizado en 1999 es fruto de lo acordado en el convenio entre CEMASA y el Gremio de Artes Gráficas de Cataluña. CEMASA ha organizado dos grupos en los que han participado un total de diecinueve empresas del sector. Por lo tanto, el número de grupos de trabajo realizados en 1999 ha sido de dos y han sido correctamente imputados: uno a trabajos para la JR y el otro a trabajos para la JS. El Grupo de trabajo realizado en 2000, imputado en tareas para la JR, es fruto de lo que se había acordado en el convenio entre CEMASA y el Centro Metalúrgico de Sabadell. CEMASA ha organizado un grupo con 6 empresas del sector. Ambos convenios han sido analizados en el epígrafe 4.1.3.2.

La metodología del Grupo de trabajo prevé, entre otras actividades, la realización de un DAOM a cada una de las empresas del sector que participan en el Grupo de trabajo. Hemos verificado este hecho y, cabe señalar que los 19 DAOM de 1999 y los 6 DAOM de 2000 referentes a los grupos de trabajo no se tienen en cuenta en el anterior apartado de “Realización de DAOM” puesto que al preverse la realización de un Grupo de trabajo ya queda subsumida la realización de estos DAOM.

2. Servicios directos a la Junta de Residuos:

- **Realización de nuevas fichas de P+L y reedición de fichas anteriores:** hemos verificado que CEMASA ha editado 16 fichas en cada uno de los ejercicios 1999 y 2000. Estas fichas tratan de manera conjunta temáticas de residuos y de aguas residuales de forma que consideramos correcto que CEMASA las haya imputado por mitades entre la JR y la JS (o la ACA) a razón de ocho fichas/año para cada una. Durante 1999 estas fichas se envían (*mailing*) a unas 11.000 empresas catalanas, durante el año 2000 llegan ya a 14.000-15.000 empresas catalanas.

En 2000 se fijó también el objetivo de reeditar un total de diez fichas de P+L editadas en ejercicios anteriores, objetivo que hemos verificado que CEMASA ha cumplido.

- **Preparación y actuación como Secretaría Técnica de jornadas o seminarios organizados por la JR:** estas tareas (sólo previstas para el ejercicio 1999) establecían la actuación de CEMASA en varios acontecimientos de jornadas y seminarios organizados por la JR, que finalmente, o la JR no las ha llevado a cabo, o no ha pedido la participación de CEMASA.
- **Análisis técnico de solicitudes de subvenciones:** CEMASA debe llevar a cabo los análisis técnicos de las solicitudes recibidas por la JR para la concesión de

las subvenciones que la JR concede para inversiones en tecnologías para la P+L, así como para la revisión de las facturas y otra documentación justificativa aportada por el adjudicatario de la subvención a fin de que la JR efectúe el pago definitivo.

La previsión para 1999 establece un total de solicitudes a analizar al mismo nivel que el realizado en 1998. No hemos dispuesto de los datos del número de análisis hechos en 1998, cuando CEMASA era todavía el CIPL (un área dentro de la misma JR) de forma que no podemos analizar el grado de consecución del objetivo previsto. Pero hemos podido verificar que el número de análisis realizados en 1999 ha sido de 60.

La previsión para 2000 establece un total de 70 solicitudes a analizar y diferencia entre 50 para la concesión de subvenciones y 20 para el pago. Hemos observado el cumplimiento de las previsiones de 2000 al verificar que han sido analizadas un total de 80 solicitudes, 53 para la concesión y 27 para el pago.

- **Investigación y documentación:** dentro de este apartado es necesario diferenciar las tres tareas predeterminadas en los contratos programa (una prevista para 1999 y dos para 2000).
 - Ejercicio 1999: la tarea prevista es la creación y mantenimiento de una base de datos. La previsión que establece el contrato programa para esta labor es muy genérica puesto que prevé recoger en una base de datos tecnologías, expertos, organismos, centros de investigación y para ello establece un mínimo de 100 entradas. Posteriormente, el contrato programa especifica que en el año 1999 se centrará la actuación en datos referentes a centros e instituciones de P+L. Hemos podido verificar que CEMASA se ha centrado en el aspecto señalado en el contrato programa recogiendo un total de 163 entradas referentes a centros e instituciones de P+L.
 - Ejercicio 2000: las dos tareas previstas han sido las que seguidamente analizamos:
- **Mantenimiento y ampliación de la base de datos de tecnologías:** en el contrato programa con la JS para 1999 se preveía y se llevó a cabo una base de datos de tecnologías (véase el análisis al respecto en el epígrafe 5.2.1.2) y, por ello, en 2000 el contrato programa con la JR prevé una ampliación. Hemos podido verificar como CEMASA hace dicha ampliación en relación con datos del sector de tratamiento de superficies incluyendo 45 entradas obtenidas de varias fuentes (experiencias en general, datos de DAOM, información genérica obtenida del anuncio en el DOGC para consultoras pero también por empresas de tecnologías, etc.). Cada entrada incluye el proveedor, el tipo de tecnología, una explicación de las características técnicas detallando ventajas e

inconvenientes, si ya ha sido implantada en empresas y el detalle de su utilidad (sector, proceso, corriente, contaminante). Aunque se ha previsto la ampliación de la base de datos en 50 entradas, entendemos que con las 45 entradas realizadas, por el detalle de información que cada entrada incorpora, puede considerarse que el objetivo ha sido conseguido.

- **Recopilación bibliográfica básica sobre Producción más Limpia:** CEMASA ha encargado la realización de un estudio para elaborar esta recopilación bibliográfica en la UDG. Hemos verificado que la recopilación ha sido realizada en forma de una base de datos que incluye los documentos (artículos, revistas, libros, etc.) referentes al tema de la P + L.

3. Estudios y trabajos específicos:

- **Elaborar el Programa de actuación para la minimización de residuos Industriales; Colaboración en la elaboración del Programa de gestión de residuos industriales de Cataluña (PROGRIC) (1999 y 2000):** para esta actuación prevista en el contrato programa de 1999 no se especifican ni se cuantifican las tareas a llevar a cabo. En la práctica, las tareas realizadas han consistido en la colaboración de CEMASA en la redacción del PROGRIC, concretamente en la parte relativa a la minimización en origen. En el contrato programa de 2000, se prevé nuevamente esta actuación (colaboración en la elaboración del PROGRIC), también sin especificación ni cuantificación de las tareas a realizar. En 2000 CEMASA ha completado la colaboración iniciada en 1999.
- **Programa de seguimiento de evolución de la minimización de residuos industriales y elaboración del protocolo (1999 y 2000):** la actuación, prevista en el contrato programa de 1999, no ha sido especificada ni cuantificada en cuanto a su objetivo. Con el fin de llegar a la elaboración del programa de seguimiento, se ha llevado a cabo un estudio a fin de determinar qué indicadores podrían ser útiles para la medida y seguimiento de la evolución de los residuos industriales. Este estudio, adjudicado a PAYMASA, ya ha sido analizado en la fiscalización de la contratación del epígrafe 4.1.3.2, y en la tabla-resumen por empresas consultoras de aquel epígrafe ya hemos recogido ciertos aspectos conceptuales del estudio realizado. En el contrato programa de 2000 se prevé (también de manera no especificada ni cuantificada) una continuación del estudio realizado en 1999 que ha dado lugar a la realización de pruebas de los indicadores resultantes del estudio en un sector, concretamente el de la Química fina.

Las actuaciones de 1999 y 2000 representan las actuaciones necesarias previas a la elaboración del programa de seguimiento y de su protocolo y, por eso, la previsión genérica de 1999 ha sido corregida en 2000, quedando claro que inicialmente era necesario realizar el estudio y las pruebas sobre los resultados del estudio.

- **Estudio sobre envases industriales (1999):** hemos verificado la realización del estudio que fue encomendado a Price Waterhouse-Coopers. El estudio recoge la situación en Cataluña en cuanto a la generación de envases industriales (circuitos y corrientes residuales, inventarios de residuos, normativa, etc.), las posibilidades y alternativas de minimización centrado en envases plásticos, la comparación respecto de las actuaciones que al respecto se llevan a cabo en otros países y comunidades autónomas y el análisis técnico de posibilidades y alternativas de mejor gestión o tratamiento de este tipo de residuos.
- **Estudio sobre los CFC (Cloroflorocarbonatos) (1999):** hemos verificado la realización del estudio que fue encomendado a la UPC. El estudio describe las diferentes tipologías de cloroflorocarbonatos y detalla los sectores en los que se utiliza cada tipología (aerosoles, refrigerantes de aires acondicionados y de neveras, espumas aislantes, etc.), recogiendo el estocaje existente en Cataluña por tipologías y zonas geográficas. También hace una descripción de la problemática medioambiental de estos productos (efectos en la capa de ozono) y hace una recopilación de la normativa internacional, europea y estatal con los calendarios de reducción-prohibición de la producción y del uso. Además presenta las alternativas (sustitutivos del CFC), según usos y productos detallando la disponibilidad en el mercado y detalla las vías más correctas de gestión, tratamiento y destrucción de los CFC.
- **Estudios sobre los PCB (Policlorobifelinos), sobre los plásticos de PVC (Polivinilcloratos) y sobre las sales de la fundición de aluminio (1999) y Ampliación del estudio de PCB (2000):** los tres estudios previstos para 1999 han sido encomendados, respectivamente, a las consultoras ECA, Entorn y TAMA. Hemos verificado la realización de los tres estudios que ya han sido analizados en la fiscalización de la contratación del epígrafe 4.1.3.2. En la tabla-resumen por empresas consultoras de aquel epígrafe ya hemos recogido ciertos aspectos conceptuales de cada uno de los tres estudios.

El estudio sobre PCB encomendado a ECA incluía la realización de un inventario en Cataluña para el que se enviaron encuestas a empresas que usaban o generaban PCB. Posteriormente, al ver que los sectores encuestados no eran suficientes (surgieron otros sectores y/o empresas que no habían sido contemplados inicialmente y, además, alguna de las empresas encuestadas no controlaba las cantidades de PCB y se tuvieron que hacer analíticas para conocer los datos), se ampliaron las tareas y los plazos previstos para el estudio de 1999. Esto dio lugar a que en el contrato programa de 2000 se recogiera la labor de ampliación del estudio inicial, labor que hemos verificado que ha sido realizada.

- **Estudio sobre los polígonos de emisión cero (2000):** este estudio, adjudicado a Ambinet Consult., ya ha sido analizado en la fiscalización de la contratación del epígrafe 4.1.3.2, y en la tabla-resumen por empresas consultoras de aquel epígrafe ya hemos recogido ciertos aspectos conceptuales del estudio realizado.

- **Revisión del estado de implantación de las alternativas de los DAOM y de los resultados conseguidos y Revisión de los resultados cuantitativos de minimización conseguida con los proyectos subvencionados (2000):** estas dos actuaciones que prevé el contrato programa de 2000 suponen encargos por parte de la JR a CEMASA a fin de hacer un seguimiento, por un lado, de la implantación de las alternativas recomendadas en DAOM gestionados por CEMASA en ejercicios anteriores y, por otro lado, de la aplicación de las subvenciones concedidas por la JR y para las que CEMASA había llevado a cabo el análisis técnico de las solicitudes recibidas.

El contrato programa establecía hacer un seguimiento a quince empresas, tanto con respecto al seguimiento de aplicación de mejoras propuestas en los DAOM como al seguimiento de la aplicación de subvenciones. Hemos podido verificar que el seguimiento realizado por CEMASA con respecto a la implantación de medidas recomendadas en los DAOM se ha centrado en quince empresas del sector del tratamiento de superficies, además de haber iniciado un seguimiento también en otras empresas del sector textil y de haberse efectuado un envío de encuestas a la totalidad de empresas diagnosticadas entre 1996 y 2000. Con respecto al seguimiento en la aplicación de las subvenciones, hemos verificado que CEMASA ha hecho un seguimiento para dieciséis empresas que han recibido subvenciones de la JR. Podemos concluir, por lo tanto, que la labor realizada por CEMASA ha conseguido el objetivo previsto. Por otro lado, dado que los datos resultantes de estos dos estudios de seguimiento representan una valoración de la eficacia de resultados y del impacto de trabajos gestionados por CEMASA en anteriores ejercicios (realización de DAOM y análisis técnico para la concesión de subvenciones de la JR a empresas), en el epígrafe 5.4.1 recogemos un resumen de las principales magnitudes y conclusiones de estos estudios.

- **Realización del protocolo de revisión de los estudios de minimización previstos por el Real decreto 952/97 (2000):** este Real decreto establece la obligación de las empresas generadoras de residuos tóxicos y/o peligrosos de realizar un estudio para establecer un Plan de minimización cada cuatro años. En Cataluña deben presentar el Plan a la JR. El Real decreto es muy genérico: no fija los volúmenes de residuos a partir de los que una empresa debe presentar un Plan, no fija en qué proporciones deben reducir los residuos cuatrienalmente, tampoco determina las características del Plan a presentar, etc. Ante esto, la JR encomienda a CEMASA una labor que inicialmente se había previsto que fuera un protocolo para que la JR pudiera disponer de una metodología para analizar de manera uniforme los datos presentados por las empresas en sus planes de minimización. Pero posteriormente se consideró que este protocolo debía ser un segundo paso en la organización de la situación y quedó trasladado al contrato programa para 2001. Así, finalmente, lo que CEMASA ha llevado a cabo en 2000, a solicitud de la JR, ha sido una guía que determina un conjunto de procedimientos, cuestionarios e indicadores de base para que las empresas

puedan realizar su plan de minimización a presentar a la JR. De este modo la JR quiere facilitar a las empresas catalanas la presentación del Plan.

- **Estudio de minimización de residuos en Port Aventura (financiación del 20%) (2000):** inicialmente se preveía un paquete de estudios que deberían haber dado lugar a un convenio entre Port Aventura, la JR y CEMASA para realizar varias actuaciones (estudios de minimización, de organización, recogida y tratamiento de residuos de contenedores, etc.). Finalmente, lo que ha debido llevar a cabo CEMASA a solicitud de la JR es un DAOM. Hemos verificado la realización de este DAOM (realizado por la consultora Ingenieros Asesores) que inicialmente se quería financiar desde CEMASA en un 20%, manteniendo el porcentaje de financiación prevista para el global del estudio inicialmente previsto, y que finalmente lo ha tenido que financiar en un 50%. La especificidad de este ha hecho que no haya sido tenido en cuenta dentro del total de los DAOM analizados en el apartado “Realización de DAOM”.
- **Estudio del sector de fabricantes de tintes (2000):** este estudio, adjudicado a DEPLAN, ya ha sido analizado en la fiscalización de la contratación en el epígrafe 4.1.3.2, y en la tabla-resumen por empresas consultoras de aquel epígrafe ya hemos recogido ciertos aspectos conceptuales del estudio realizado.
- **Estudio de Análisis del Ciclo de Vida (ACV) de envases, plásticos y metálicos, de pequeño tamaño (2000):** este estudio ha dado lugar finalmente a dos estudios: uno referente a los envases plásticos y el otro a los metálicos, que han sido encomendados, respectivamente, a la Escuela Elisava y a Randa Grup. Hemos verificado la realización de los estudios y hemos observado que incluyen un análisis desde la fabricación del envase hasta que pasa a ser residuo, detallando el impacto que tiene en el medio ambiente en los diferentes períodos de producción y transformación y también en el período de tratamiento como residuo (analizando casos como el reciclaje, la incineración, la trituración, etc.). Todo esto para cada uno de los dos tipos de envases mencionados.
- **Estudio sobre el Registro de emisiones tóxicas (2000):** hemos verificado la realización del estudio que fue encomendado a KPMG. El estudio se plantea, ante la declaración de residuos implantada en Cataluña (que es por familias de residuos) la posibilidad de mejora que supondría la implantación de ciertos aspectos de las declaraciones de residuos existentes en otros países. Se analizan casos de países en los que el Registro de emisiones tóxicas, al hacerse por sustancias, es más concreto que por familias de residuos. Además, el Registro detalla no solamente los volúmenes generados de residuo, sino también los comprados, los consumidos y, dentro de los consumidos, la parte que forma parte del producto y la parte que va al agua, la parte que se incinera, etc. El estudio intenta llegar a una descomposición en sustancias de las familias de residuos adecuada en Cataluña.

- **Conclusiones sobre el grado de consecución de los objetivos previstos en los contratos programa con Junta de Residuos**

De la fiscalización detallada del cumplimiento por parte de CEMASA de las actuaciones y tareas previstas en los contratos programa de 1999 y de 2000 con la JR hemos observado que, en términos generales, CEMASA ha cumplido los objetivos previstos e incluso en algunos casos los ha sobrepasado. Por lo tanto, podemos concluir satisfactoriamente respecto al grado de eficacia de la actividad realizada por CEMASA en relación con la JR. Únicamente cabe señalar los tres aspectos siguientes:

- Algunas de las actuaciones previstas no han especificado el indicador ni la cuantificación del objetivo a conseguir (actuaciones marcadas en los cuadros-resumen con la nota (*)). Este hecho no nos ha permitido valorar de manera objetiva la eficacia de la actuación que al respecto ha realizado CEMASA.
- Las actuaciones previstas en 1999 referentes a la preparación y actuación como Secretaría Técnica de jornadas o seminarios organizados por la JR no han sido realizadas. Esto no supone un aspecto negativo en cuanto a la consecución del objetivo previsto si se tiene en cuenta que CEMASA no ha llevado a cabo estas actuaciones, ya sea bien porque la JR no las ha organizado, o bien porque la JR no ha requerido finalmente la participación de CEMASA.
- Las actuaciones previstas en 2000 referentes al protocolo de revisión de estudios de minimización regulados por el Real decreto 952/97 y al estudio de minimización en Port Aventura preveían unas tareas a ejecutar (protocolo/estudio) que, finalmente, se ha demostrado que no eran las más adecuadas, motivo por el que la JR y CEMASA han modificado las tareas a realizar (guía/DAOM) que han sido las que finalmente CEMASA ha llevado a cabo.

5.2.1.2. *Contrato programa con la Junta de Saneamiento (1999) y con la Agencia Catalana del Agua (2000)*

Seguidamente presentamos un cuadro-resumen de las actividades previstas en el contrato programa entre la JS y CEMASA para 1999 y entre la ACA y CEMASA para 2000, y recogemos también una columna donde resumimos lo que realmente se ha realizado. Posteriormente a los cuadros-resumen de cada uno de los ejercicios se hacen ciertos comentarios explicativos y, en algunos casos, se hace referencia a epígrafes anteriores de este Informe en los que ya han sido analizadas y resumidas conceptualmente algunas de las tareas previstas y llevadas a cabo.

• **Actividades Junta de Saneamiento, Ejercicio 1999**

Descripción de objetivos	Detalle del objetivo	Objetivo en Indicadores	Consecución del objetivo
1. PROMOCIÓN Y DIFUSIÓN			
1.1. Edición y distribución de ejemplos prácticos de las ventajas a conseguir aplicando procesos o procedimientos de trabajo con tecnología más limpias	a) Edición de casos prácticos sobre sistemas de depuración en forma de fichas. b) Edición de fichas coste-beneficio referentes a actuaciones de aguas residuales. Realizar tareas de Secretaría Técnica	Mínimo 8 Mínimo 3 (*)	Realizadas 8 fichas NO NO
1.2. Organizar, coordinar y actuar como Secretaría Técnica de seminarios, jornadas, etc. que desde la JS se puedan organizar			
2. ASESORAMIENTO A EMPRESAS			
2.1. Realización y cofinanciación de DAOM	Realización de DAOM	Mínimo 25	28 DAOM
2.2. Realización y cofinanciación de grupos de trabajo (GT)	a) Coordinar aspectos logísticos y expertos b) Realización de diagnósticos dentro de los grupos de trabajo	1 GT	1 (Gremio de Artes Gráficas / 19 DAOM)
2.3. Asesoramiento a empresas y sectores en implantación de prácticas y tecnologías más limpias y elección de expertos asesores	Atender y vehicular consultas	Mínimo 50 consultas (y JR 300)	Total (JR + JS) de 408 consultas: * 332 telefónicas * 76 por internet
3. ASESORAMIENTO TÉCNICO A LA JS			
3.1. Coordinar y canalizar actuaciones del DMA relacionadas con la producción y los sectores económicos, basándose en los principios de eficiencia, eficacia y celeridad.	Participar en seminarios y/o conferencias sectoriales o territoriales.	10	Total 37 participaciones (presentaciones, cursos, jornadas, seminarios, etc.)
3.2. Estudio coste-beneficio de subvenciones concedidas a establecimientos industriales.	Analizar las subvenciones concedidas en 1998 y recoger conclusiones en un estudio.	1	(Estudio visible)
3.3. Estudios sectoriales de alternativas de minimización, reciclaje y tratamiento de las aguas residuales.	Realización de estudios sectoriales	2 sectores	Realizados 2 sectores: - Petroquímico (Diseños y Realizaciones) - Acabados textiles (IMACS)
3.4. Estudios para integrar costes ambientales en gest. empresarial	(*)	(*)	(Estudio Mar Isla)
3.5. Estudios y dictámenes sobre normativa en diferentes ámbitos (autonómico, estatal, comunitario e internacional)	Realización de estudios	(*)	(Estudio Garrigues-Andersen)
3.6. Recoger y sistematizar información sobre Mejores tecnologías disponibles (MTD) en sectores de curtidores y gasolinerías: - Recoger inform. sobre normativa vigente o en fase de proyecto - Recoger inform. sobre las MTD en los dos sectores mencionados	a) Elaboración de estudios sobre las MTD y su posible implantación b) Creación de una base de datos (tecnol.) c) Creación de una base de datos (normat.)	(*) Mínimo 25 entradas (*)	NO 74 entradas (54 curt. piel, 20 gasolinerías)
3.7. Elaboración de un plan piloto para el sector de curtidores	Analizar el sector, sus procesos industriales, problemática y posibles mejoras. Establecer un programa de actuación fijando plazos.	(*)	Normativa gasolinerías: estatal, autonómica (País Vasco) e intern. (USA); no se ha encontrado curt. piel. (Estudio Grup Carles)
3.8. Elaboración de un plan piloto territorial para el Pla de l'Estanty	Analizar el sector, sus procesos industriales, problemática y posibles mejoras a aplicar. Establecer un programa de actuación fijando plazos.	(*)	(5 DAOM y estudio CEINAL)

Nota: elaborado por la Sindicatura de Cuentas de acuerdo con las actuaciones y tareas previstas en el contrato programa y según la fiscalización de las tareas realmente realizadas.
Nota (*): el contrato programa no presenta detalle del objetivo o del indicador del objetivo.

• **Actividades ACA, Ejercicio 2000**

Descripción		Indicador	Objetivo en indicador	Consecución del objetivo
1. SERVICIOS A EMPRESAS				
1.1. Realización y cofinanciación de DAOM		nº DAOM	25	28 DAOM
1.2. Realización y cofinanciación de grupos de trabajo (GT)		GT	1	Firmado convenio con el Gremio de Artes Gráficas de Girona (GT no realizado)
1.3. Asesorar a empresas, sensibilización de los sectores industriales, atender y vehicular consultas, promocionar instrumentos de mejora de la gestión ambiental y modelos de gestión ambiental catalanes en países en desarrollo		(*)	(*)	Total (conjunto ACA + JR) de 656 consultas: * 558 telefónicas * 98 por internet
1.4. Impulsar las interacciones entre las diferentes unidades del DMA y los sectores productivos para el desarrollo de su política medioambiental como herramienta de eficiencia y competitividad		(*)	(*)	Actuación general
2. SERVICIOS DIRECTOS A LA ACA				
2.1. Promoción y difusión: elaboración, edición y distr. de fichas de P+L		Nº fichas	8	Realizadas 8 fichas
2.2. Investigación y documentación: mantener y ampliar base de datos de tecnologías		Nº entradas	50	Base de datos creada según CP'JS-99 y ampliada a ACA para el sector textil con 64 entradas.

Fuente: elaborado por la Sindicatura de Cuentas de acuerdo con las actuaciones y tareas previstas en el contrato programa y según la fiscalización de las tareas realmente realizadas.

Nota (*): el contrato programa no detalla indicador ni su objetivo de manera específica.

- **Comentarios a los anteriores cuadros-resumen**

1. Promoción y difusión:

- **Edición de casos prácticos sobre sistemas de depuración (fichas P+L):** de acuerdo con lo que se ha mencionado en el epígrafe 5.2.1.1, referente a la JR, concretamente en cuanto a la edición de fichas de P+L, CEMASA ha editado 16 fichas en cada uno de los ejercicios 1999 y 2000 que es preciso imputar por partes iguales a la JR y a la JS (o la ACA), es decir, a razón de 8 fichas/año, con lo que el objetivo de 8 fichas tanto para 1999 (JS) como para 2000 (ACA) ha sido conseguido.
- **Edición de fichas coste-beneficio referentes a actuaciones de aguas residuales:** esta actuación (sólo prevista para 1999), no ha sido finalmente llevada a cabo dado que CEMASA vio que no había suficiente información como para crear estas fichas y que, además, la temática que podía recoger quedaba incorporada en las fichas de P+L.
- **Actuaciones como Secretaría Técnica de jornadas o seminarios organizados por la JS:** estas tareas (sólo previstas para el ejercicio 1999) establecían la actuación de CEMASA en jornadas y seminarios organizados por la JS que finalmente, o bien no las ha llevado a cabo o no ha pedido la participación de CEMASA.

2. Asesoramiento o servicios a empresas:

- **Realización de DAOM:** de acuerdo con lo que se ha mencionado en el epígrafe 5.2.1.1, referente a la JR, concretamente en cuanto a la realización de DAOM, podemos concluir que CEMASA ha cumplido con creces el número de DAOM que se fijó como objetivo con la JS para 1999 y con la ACA para 2000.
- **Realización de Grupo de trabajo:** de acuerdo con lo que se ha mencionado en el epígrafe 5.2.1.1, referente a la JR, concretamente en cuanto a la realización de Grupo de trabajo, podemos concluir que CEMASA ha cumplido con lo previsto con la JS para 1999. Con respecto al Grupo de trabajo previsto para 2000 con la ACA, si bien se firmó un convenio con el Gremio de Artes Gráficas de Girona, finalmente el Grupo de trabajo no se ha llevado a cabo (tampoco en 2001). Pese al interés mostrado por los responsables de dicho Gremio, posteriormente han ido atrasando la organización del Grupo de trabajo.
- **Atender y vehicular consultas:** en el epígrafe 5.2.1.1, referente a la JR, concretamente cuando se han analizado las tareas de atender y vehicular consultas, ya hemos validado el tratamiento conjunto (JR+JS o ACA) de la cuantificación del objetivo y de su seguimiento, y hemos concluido que, para 1999 el objetivo ha sido conseguido con creces mientras que, con respecto al 2000, en el contrato programa con la ACA tampoco se ha delimitado ni cuantificado el objetivo de las tareas a realizar.

- **Impulsar interacciones entre las unidades del DMA y los sectores productivos:** esta actuación prevista en el contrato programa de 2000 con la ACA no sólo no recoge una delimitación conceptual, sino que tampoco establece un indicador de seguimiento ni cuantifica el objetivo. Además, esta línea de actuación se ha establecido con un cariz tan genérico que casi podría representar uno de los apartados de su objeto social.
- 3. **Asesoramiento técnico a la JS y Servicios directos a la ACA** (la actuación de promoción y difusión prevista en el contrato programa con la ACA para 2000 dentro del concepto de Servicios directos a la ACA ya ha sido analizada en el anterior apartado 1).
- **Participación en seminarios y conferencias sectoriales o territoriales:** esta actuación (sólo prevista para 1999) establece como objetivo la participación en diez acontecimientos. Los datos de lo que se ha realizado durante 1999 respecto a esta tarea (37 participaciones que incluyen presentaciones, conferencias, ponencias y mesas redondas) han sido extraídos del documento de seguimiento de actividades presentado por el gerente al Consejo de Administración de 14.03.01 y supone haber cumplido con creces el objetivo previsto.
- **Estudio coste-beneficio de subvenciones concedidas (1999):** la JS concedió en 1998 unas subvenciones a establecimientos industriales para la construcción de depuradoras u otras plantas similares (depuradoras de diferentes tipologías: físico-químicas, complejas, biológicas; plantas de tratamiento de barros, etc.) y mejoras para la reducción en origen en los procesos productivos (modificaciones en el proceso, pretratamiento, etc.) para las que considera que ha habido tiempo suficiente para aplicarlas. Ante esto, quiere hacer el seguimiento y, por eso, encomienda un estudio a CEMASA mediante el contrato programa de 1999. CEMASA adjudica la realización del estudio a la consultora Visible, especializada en temática del agua.

Hemos verificado la realización del estudio que llega a acotar el beneficio medioambiental que ha generado la concesión de las subvenciones destinadas a reducir la carga contaminante de los vertidos de aguas residuales. Se parte de la información de cuánto, cuándo, para qué y a qué empresa se concedió subvención (ya se ha verificado que el destino ha sido correctamente aplicado) y se trata de comparar esta información con otra referente a la evolución de aguas residuales (Declaraciones de carga contaminante de 1994 a 1998-1999 teniendo en cuenta los valores de caudales vertidos y del canon de saneamiento). Dado que los datos resultantes de este estudio de seguimiento representan una valoración de la eficacia de resultados y del impacto de trabajos gestionados por CEMASA en ejercicios anteriores (valoración técnica para la concesión y el pago de subvenciones), en el epígrafe 5.4.2 recogemos un resumen de las principales magnitudes y conclusiones de este estudio.

- **Estudios sectoriales de minimización, reciclaje y tratamiento de aguas residuales (1999):** el contrato programa con la JS establece como objetivo la realización de dos estudios sectoriales. CEMASA ha cumplido esta actuación prevista realizando dos estudios: uno, referente al sector del acabado textil y el otro, al sector petroquímico, que ha adjudicado, respectivamente, a las consultoras IMACS y Diseños y Realizaciones (D&R). Hemos verificado la realización de los dos estudios que resumimos seguidamente:
 - Sector de acabados textiles (IMACS): el estudio describe el sector en Cataluña y los procesos de producción detallando las corrientes residuales (sólidos, agua, emisiones a la atmósfera) y analizando para cada corriente residual las posibilidades de minimización. Finalmente el estudio profundiza en la descripción y análisis de las corrientes residuales de agua y en las posibilidades de tratamiento.
 - Sector petroquímico (D&R): el estudio describe el sector en Cataluña, el uso de agua en los procesos de producción y las mejores técnicas disponibles existentes a nivel internacional. También diferencia aspectos concretos de los diferentes subsectores del sector petroquímico (refinería, *cracking* a vapor, cloruro de vinilo, polipropileno).
- **Estudios de integración de costes ambientales en la gestión empresarial (1999):** el contrato programa no cuantifica el objetivo, es decir, no establece si se prefijan uno o más estudios. En la práctica se ha encomendado un estudio a Mar Isla. Hemos verificado la ejecución de este estudio que ha consistido en valorar el escalado impositivo previsto por la JS en relación con la temática impositiva de la Declaración del uso y la contaminación del agua. Este escalado previsto por la JS preveía diferentes tipologías de declaración impositiva: grandes empresas (que deberán hacer la “declaración concertada”, es decir, junto con un inspector de la misma JS) y el resto de empresas (que deberán declarar por “autoliquidación trimestral”, ya sea por el “modelo general”, o bien por el “modelo simplificado”). El estudio ha tenido en cuenta diferentes parámetros: consumo de agua, emisión de contaminantes en el agua, costes que supone a las empresas el análisis y elaboración de la declaración concertada o de las dos tipologías de autoliquidación, coste que a la JS le supone la revisión de las autoliquidaciones, etc.). De acuerdo con estos parámetros, el estudio ha planteado cuantificadamente unos niveles de los parámetros a partir de los que será preciso seguir una u otra tipología de declaración.
- **Estudios y dictámenes sobre normativa de diferentes ámbitos (1999):** el contrato programa no cuantifica el objetivo, es decir, no establece si se prefijan uno o más estudios o dictámenes. En la práctica se ha encomendado un estudio a Garrigues & Andersen que ya ha sido analizado en la fiscalización de la contratación en el epígrafe 4.1.3.2, y en la tabla-resumen por empresas consultoras de aquel epígrafe ya hemos recogido ciertos aspectos conceptuales del estudio realizado.

- **Recoger y sistematizar información sobre las Mejores tecnologías disponibles (MTD) en los sectores del curtido de la piel y de las gasolineras (1999):** esta actuación preveía tres tareas diferenciadas que seguidamente analizamos,
 - Estudios sobre las MTD en los dos sectores mencionados y posible implantación: esta tarea, que el contrato programa no especificaba de manera cuantificada, finalmente no se ha llevado a cabo, y las tareas referentes a las MTD se han centrado en la creación de las bases de datos que mencionamos seguidamente.
 - Creación de una base de datos de tecnologías de los sectores de curtidores y de gasolineras: hemos verificado que CEMASA ha encomendado a Microwatt la creación del formato de la base de datos y que posteriormente ha iniciado la introducción de datos, 54 entradas por el curtido y 20 entradas por gasolineras (total de 74 entradas realizadas), con lo que ha cumplido con creces el mínimo previsto de 25 entradas.

Cabe señalar que la creación e inicio de esta base de datos de tecnologías ha sido el punto de partida que después ha permitido ampliarla a otros sectores (como los casos del sector de tratamiento de superficies o del sector textil como tareas previstas en los contratos programa con la JR y la ACA para 2000).

- Creación de una base de datos normativa: esta tarea, que el contrato programa no especificaba de manera cuantificada, se ha llevado a cabo incorporando a la base de datos de tecnologías una recopilación normativa. Para esta recopilación los responsables de CEMASA afirman no haber detectado ninguna norma para el sector del curtido de la piel, mientras que para el de gasolineras se han detectado y se han incluido en la recopilación las siguientes: estatal (Real decreto 220/95 sobre medidas de seguridad de los minoristas distribuidores), autonómica (País Vasco: Decreto 597/91 sobre medidas de seguridad de almacenamiento de suministradores y Orden del Consejero de Industria y Energía sobre instalaciones de suministro), internacional (USA: estándares para el almacenamiento en tanques subterráneos). En todo caso son normas no específicamente medioambientales sino dictadas desde departamentos o ministerios de Industria y Energía pero que recogen medidas de seguridad con claro impacto medioambiental.
- **Elaboración de un plan piloto para el sector de curtidores (1999):** el contrato programa no especifica qué tipo y qué cantidad de tareas debía llevarse a cabo en relación con el plan piloto. En relación con esta actuación, CEMASA ha encomendado un estudio a la consultora Grup Carles que ya ha sido analizado en la fiscalización de la contratación en el epígrafe 4.1.3.2, y en la tabla-

resumen por empresas consultoras de aquel epígrafe ya hemos recogido ciertos aspectos conceptuales del estudio realizado.

- **Elaboración de un plan piloto territorial para el Pla de l'Estany (1999):** el contrato programa no especifica qué tipo y qué cantidad de tareas debía llevarse a cabo en relación con el plan piloto. En relación con esta actuación CEMASA ha encomendado un estudio a la consultora CEINAL, previa realización de un DAOM por parte de otras consultoras a las cinco principales empresas de la comarca. El estudio ya ha sido analizado en la fiscalización de la contratación en el epígrafe 4.1.3.2 y en la tabla-resumen por empresas consultoras de aquel epígrafe ya hemos recogido ciertos aspectos conceptuales del estudio realizado.
- **Ampliación de la base de datos de tecnologías (2000):** sobre la base de datos creada para la labor encomendada en 1999, en relación con tecnologías de los sectores de gasolineras y de curtido de la piel, el contrato programa de 2000 prevé una ampliación sectorial con 50 entradas. Hemos verificado que CEMASA ha llevado a cabo dicha ampliación, concretamente en relación con el sector textil, con un total de 64 entradas, lo que supera con creces el objetivo previsto.
- **Conclusiones sobre el grado de consecución de los objetivos previstos en los contratos programa con la Junta de Saneamiento y la Agencia Catalana del Agua.**

De la fiscalización detallada del cumplimiento por parte de CEMASA de las actuaciones y tareas previstas en los contratos programa de 1999 y de 2000 con la JS y la ACA hemos observado que, en términos generales, CEMASA ha cumplido los objetivos previstos e incluso en algunos casos los ha sobrepasado. Por lo tanto, podemos concluir satisfactoriamente respecto al grado de eficacia de la actividad realizada por CEMASA en relación con la JS y la ACA. Pero es preciso señalar los siguientes aspectos:

- Un considerable número de actuaciones previstas no han especificado cuantitativamente el objetivo a conseguir (actuaciones marcadas en los cuadros-resumen con la nota (*)); este hecho no nos ha permitido valorar de manera objetiva la eficacia de la actuación que al respecto ha realizado CEMASA.
- Las actuaciones previstas en 1999 referentes a fichas coste-beneficio, a participar como Secretaría Técnica de jornadas o seminarios organizados por la JS y a los estudios sectoriales de MTD no han sido realizadas. Además de que para el caso referente a la actuación como Secretaría Técnica son válidos los comentarios de las conclusiones hechas al respecto para la JR, con respecto a las fichas coste-beneficio y a los estudios sectoriales de MTD previstos y no llevados a cabo, no disponemos de datos objetivos para poder valorar los comentarios que para cada caso han mencionado los responsables de CEMASA.

- Las actuaciones previstas en 2000 referentes a impulsar interacciones entre las unidades del DMA y los sectores productivos ya han sido valoradas como excesivamente genéricas y poco específicas. Esto, junto con una observación global del detalle de tareas del contrato programa de 2000 con la ACA, deja claro que este es mucho menos explícito que el que se hizo para la JS en el contrato programa para 1999. Así, si bien esta comparación entre los dos contratos programa también supone pasar de un total de importe previsto para 1999 de 59,50 MPTA a 38,30 MPTA en 2000, en el contrato programa con la ACA sólo se han especificado indicadores para las tareas más normalizadas (DAOM, GT, fichas P+L, base de datos) mientras que se constata la desaparición de los estudios y trabajos específicos que en el contrato programa de 1999 representaban un considerable volumen de actuaciones.

5.2.2. Tareas relacionadas con el convenio con el MIMAM (1999 y 2000)

El convenio con el MIMAM firmado en junio de 1999 (y la adenda para 2000 firmada en julio de 2000) prevé la constitución de una Comisión Bilateral de Seguimiento. El convenio (tal y como hemos mencionado en el epígrafe 2.4.1.2) establece que el MIMAM dota a CEMASA para las tareas a realizar con 100 MPTA tanto para 1999 como para 2000 pero no especifica las actuaciones a llevar a cabo. Es en las actas de la Comisión Bilateral de Seguimiento donde se encuentran los detalles de las actuaciones a realizar. Hemos podido disponer de las actas 1 a 3 de dicha Comisión de Seguimiento y hemos extraído los datos de las actuaciones que CEMASA debe llevar a cabo para cada uno de los ejercicios 1999 y 2000. Las tareas previstas y la incorporación de las realmente realizadas nos han permitido elaborar el cuadro-resumen para cada uno de los ejercicios. Posteriormente a los cuadros-resumen de cada ejercicio se realizan ciertos comentarios explicativos y, en ciertos casos, se hace referencia a epígrafes anteriores de este Informe donde ya han sido analizadas y resumidas conceptualmente algunas de las tareas previstas y llevadas a cabo.

Actividades MIMAM, Ejercicio 1999.

Descripción	Explicación y detalle del objetivo	Realizado
1. Reuniones (6)	(2) de puntos focales del PAM y (2) sectoriales (aceite de oliva/trat. superf.) (2) sectoriales (curt. piel/trat. superf.)	- 2 reuniones anuales (junio 1997 y mayo 1999) - 2 reuniones sectoriales (diciembre 1997) - 2 reuniones sectoriales (octubre 1999)
2. Publicaciones (25)	(5) Boletines CP-News (16) Fichas Med-Clean (1) Folletín presentando CAR/PL (1) Página web (2) Vídeos (aceite de oliva y trat. superf.)	- 2 Bol. corresp a 1998, (nº 1 y 2) y 3 Bol. a 1999 (nº 3 a 5) - Fichas nº 1 a 16 - Folletín elaborado y editado finalmente en 2000 - www.cipn.es (incluye actuaciones CAR/PN) - Editados 2 vídeos (aceite de oliva y trat. Superf.)
3. Estudios (8)	(1) Estudio-manual DAOM (1) Marco legal P+L (1) Agentes implicados en la P+L (1) Instrum. y metodol. de difusión de P+L (1) Tratamiento de superf. (1) Aceite de oliva (1) Manual BPA (1) Prevención. contamin. sector curtidos	- Manual DAOM (1ª. Edición diciembre'99) - Estudio Entorn - Estudio Entorn - Estudio Entorn - Estudio Ambióma - Estudio CODEMA - Inic. rev. y trad. del manual ya existente en catalán (DGPA 1999) - Estudio Envirotech

Nota: elaborado por la Sindicatura de Cuentas de acuerdo con las actuaciones y tareas previstas en las actas de la Comisión Bilateral de Seguimiento del convenio MIMAM-CEMASA y según la fiscalización de las tareas realmente realizadas.

Actividades MIMAM, Ejercicio 2000.

Descripción	Explicación y detalle del objetivo	Realizado
1. Reuniones (2)	(1) Seminario difusión metodología DAOM (1) Seminario de P+L en ind. alimentaria	- Seminario DAOM (junio 2000) - Seminario Ind. de conservas (noviembre 2000)
2. Publicaciones (19)	(3) Boletines CP-News (12) Fichas Med-Clean (1) Publ. técnica de prevención de contam. (1) Guía ind. alimentaria (1) Guía conclusiones seminario DAOM (1) Ampliación pág. web CARA/PN	- 3 Boletines a 1999 (núms. 6 a 8) - Fichas nº 17 a 28 - Realiz. 2 opúsculos o trípticos referentes a los sect. trat. de superf. y aceite de oliva - Realiz. Guía industria conservera en formato de opúsculo que incorpora CD. - No - www.cema-sa.org (cambio de nombre y dominio y ampliación y actualización de la información).
3. Estudios (4)	(1) Base de datos de expertos en P+L (1) P+L en la ind. alimentaria (1) Reutilización aceites usados (1) Evolución de la P+L en países PAM	- Base de datos de expertos internacionales (unas 100 entradas). Labor encomendada a SBA. - Estudio CEINAL - Estudio CODEMA - No
4. Colabor. MIMAM (*)	No explicitadas	- Estudio Grup Carles (MTD) - Estudio CER - Reuniones diversas

Fuente: elaborado por la Sindicatura de Cuentas de acuerdo con las actuaciones y tareas previstas en las actas de la Comisión Bilateral de Seguimiento del convenio MIMAM-CEMASA y según la fiscalización de las tareas realmente realizadas.

Nota (*): actividades de colaboración con el MIMAM no previstas a priori en las actas de seguimiento, aunque las actas las aprueban a posteriori.

- **Comentarios a los anteriores cuadros-resumen**

1. **Reuniones:** las previsiones de actividades a realizar en 1999 para el MIMAM recogían ciertas actividades ya realizadas en ejercicios anteriores a 1999, pero para las que el MIMAM estaba todavía pendiente de aportar la correspondiente financiación en 1999. Entre las actividades había ciertas reuniones referentes a 1997 y a 1998 que no habían sido financiadas. Hemos verificado la realización del total de las seis reuniones previstas en la recopilación de actividades para 1999 y de los dos seminarios previstos para 2000. Hemos revisado las actas-resumen de cada una de dichas reuniones, donde hemos podido observar la asistencia de los representantes de los diferentes países del PAM, así como que los temas tratados han sido los inicialmente previstos.

2. **Publicaciones:** del mismo modo que se ha mencionado en los comentarios referentes a reuniones, hemos detectado determinadas publicaciones que han sido editadas en ejercicios anteriores a 1999 pero que han sido incluidas en las actividades previstas para 1999, dado que estaban pendientes de ser financiadas por el MIMAM. Respecto a las diferentes tipologías incluidas dentro del apartado de publicaciones hay que diferenciar los temas siguientes:

- **Boletines CP-News:** estos boletines, editados a doble idioma (francés- inglés), recogen ejemplos de pruebas piloto, de tecnologías limpias, de buenas prácticas ambientales, etc. aplicadas en diferentes sectores de los diferentes países del PAM, así como conclusiones de reuniones, conferencias, grupos de trabajo sectoriales, proyectos europeos (LIFE) etc. relacionados con la producción

limpia. Hemos visto los boletines 1 y 2 editados en 1998 y los boletines 3 a 5 editados en 1999, así como los 6 a 8 editados en 2000.

- **Fichas Med-Clean:** hemos visto las 28 fichas editadas entre 1999 (fichas nº 1 a 16) y 2000 (fichas 17 a 28), con lo que CEMASA ha conseguido el objetivo previsto. Cada ficha recoge un ejemplo sobre una empresa de un país del PAM detallando de manera resumida el sector, el tipo de producción al que se dedica, nivel de producción, ventas y exportaciones, el personal, etc. Incluye un diagrama del proceso productivo, hace un resumen de consideraciones medioambientales (consumos, residuos generados, reaprovechamientos, etc.) y de las actuaciones (modificaciones en los procesos) llevadas a cabo para la minimización y hace finalmente un resumen cuantificado de mejoras en los residuos generados, en los consumos, etc. e incluye un pequeño apartado de conclusiones finales.
- **Folletín de presentación de CEMASA como Centro de Actividades Regionales para la Producción Limpia (CAR/PL) (1999):** hemos visto dicho folletín que explica qué es y qué hace el PAM, los diferentes centros regionales y sus actividades, etc. El folletín ha sido elaborado en 1999 pero no ha sido editado hasta el año 2000.
- **Página web (1999) y Ampliación web (2000):** hemos verificado los gastos de creación de la página y otros documentos de 1999 (www.cipn.se) donde se incluyó también una parte correspondiente a las actuaciones como CAR/PL. Hemos visitado la página y hemos verificado que en 2000 se ha procedido a su ampliación y actualización, así como al cambio de nombre y dominio que en la actualidad es www.cema-sa.org.
- **Vídeos sobre aceite de oliva y tratamiento de superficies (1999):** hemos visto que ambos vídeos han sido editados en 1999. Hemos visto los vídeos, que recogen lo siguiente:
 - **Tratamiento de superficies:** detalla alternativas de tecnologías más limpias, de modificación de procesos y de buenas prácticas con el fin de mejorar aspectos como la recuperación y ahorro de agua y de materias primas, así como de sustitución y disminución de las sustancias contaminantes. Las alternativas se diferencian entre las generales, aplicables a cualquier fase del proceso y las específicas para las tareas de lavado, de desengrase y de baños de recubrimiento. También se presentan casos concretos en los que han sido aplicadas las alternativas y cuantificando la inversión necesaria y los beneficios económicos y medioambientales.
 - **Aceite de oliva:** describe las fases del proceso de producción (recepción, lavado, molienda, trilla y extracción) y las posteriores tareas de decantación y centrifugación a tres fases de donde resultan tanto el producto (aceite de oliva virgen) como los dos principales residuos (orujos y murgas). Analiza las posibilidades de reaprovechamiento de los residuos (fertilizantes,

alimentación animal, combustible) y su tratamiento. Prevé el sistema continuo de centrifugación a dos fases como mejor sistema que reduce el consumo de agua y que sólo genera un residuo (orujo de dos fases) y en menores cantidades con posibles usos como fertilizante y como combustible.

- **Publicación técnica de prevención de la contaminación (2000):** para esta actuación se produce una cierta falta de especificación sobre la tipología de la publicación a realizar. Al respecto CEMASA ha elaborado dos opúsculos o trípticos de los sectores del tratamiento de superficies y del aceite de oliva que recogen los procedimientos y procesos productivos propios del sector (diagramas) e incorporan los principales datos de producción y generación de residuos, así como otras consideraciones de impacto medioambiental, y presentan posibilidades de minimización en origen y oportunidades de reutilización de subproductos residuales generados en el proceso.
- **Guía sobre la industria alimentaria (2000):** hemos verificado la realización de la guía de la industria conservera que, en forma de pequeño opúsculo e incorporando un CD explicativo, recoge una descripción del proceso general del sector y, para las diferentes fases del procedimiento, las oportunidades (actuaciones o posibles prácticas) para prevenir la contaminación en origen, detallando el impacto en los consumos (y costes) y en la generación de residuos, aguas y emisiones. También recoge unos ejemplos concretos y cuantificados de la aplicación de las oportunidades a los subsectores de conservas vegetales, de pescado y de carne y platos preparados.
- **Guía de conclusiones del seminario de DAOM (2000):** no se ha llevado a cabo esta guía dado que ya se ha llevado a cabo una labor similar mediante las conclusiones (en acta-resumen) del seminario de difusión de los DAOM.

3. Estudios:

- **Estudio-manual DAOM (1999):** hemos verificado la realización del manual de DAOM hecho por CEMASA en colaboración con la consultora AUMA (hecho ya analizado en la fiscalización de la contratación, concretamente en el epígrafe 4.1.3.2). Hemos visto el manual que recoge aspectos introductorios como a quién interesa hacer un DAOM, quién lo debe ejecutar y cómo se tiene que escoger el experto que lo realice. El cuerpo del manual especifica las diferentes fases que es necesario realizar para llevar a cabo el diagnóstico así como los contenidos del documento a emitir. El manual representa una guía que deben seguir las empresas diagnosticadas y las consultoras que realizan el DAOM.
- **Estudios del marco legal de la P+L en los países del PAM, de los agentes que están implicados y de los instrumentos y metodología de difusión (1999):** las tareas previstas eran tres estudios diferenciados, uno por cada una de las temáticas mencionadas de P+L en países del PAM. Finalmente, CEMASA lleva a cabo un único estudio que incluye los tres aspectos (marco legal, agentes

implicados e instrumentos o metodologías de difusión) que ha encomendado a la consultora Entorn. El estudio ya ha sido analizado en la fiscalización de la contratación en el epígrafe 4.1.3.2, y en la tabla-resumen por empresas consultoras de aquel epígrafe ya hemos recogido ciertos aspectos conceptuales del estudio realizado.

- **Estudio sobre el sector del tratamiento de superficies en los países del PAM (1999):** hemos verificado la realización de este estudio, encomendado a la consultora Ambióma. El estudio recoge la situación del sector en el ámbito de los países del PAM, describe los procesos, los residuos que generan, las técnicas aplicadas y las alternativas aplicables.
- **Estudio sobre el sector del tratamiento del aceite de oliva en los países del PAM (1999):** hemos verificado la realización de este estudio, encomendado a la consultora CODEMA y centrado en el residuo de almazaras. El estudio ya ha sido analizado en la fiscalización de la contratación en el epígrafe 4.1.3.2, y en la tabla-resumen por empresas consultoras de aquel epígrafe ya hemos recogido ciertos aspectos conceptuales del estudio realizado.
- **Estudio-manual buenas prácticas ambientales (1999):** hemos verificado que, en relación con esta actuación prevista, CEMASA ha iniciado las tareas de revisión y traducción del manual en catalán realizado en 1999 por tareas encargadas a CEMASA por la DGPA.
- **Estudio de prevención de la contaminación en el sector de curtidos en los países del PAM (1999):** hemos verificado la realización de este estudio, encomendado a la consultora Envirotech. El estudio ya ha sido analizado en la fiscalización de la contratación en el epígrafe 4.1.3.2 y en la tabla-resumen por empresas consultoras de aquel epígrafe ya hemos recogido ciertos aspectos conceptuales del estudio realizado.
- **Base de datos de expertos internacionales en P+L (2000):** la base de datos que ha realizado CEMASA presenta un total de unas 100 entradas que recogen el experto, el país, referencias personales, perfil académico, especialización sectorial o medioambiental, la experiencia profesional y personal, los trabajos realizados con anterioridad, publicaciones, etc.
- **Estudio sobre P+L en la industria alimentaria en los países PAM (2000):** hemos verificado la realización de este estudio, encomendado a la consultora CEINAL y centrado en los envasados de conservas. El estudio ya ha sido analizado en la fiscalización de la contratación en el epígrafe 4.1.3.2, y en la tabla-resumen por empresas consultoras de aquel epígrafe ya hemos recogido ciertos aspectos conceptuales del estudio realizado.
- **Estudio sobre reutilización de aceites usados en los países PAM (2000):** el estudio, encomendado a CODEMA, trata de manera diferenciada, en todos los análisis que incluye, los aceites de origen vegetal y los aceites de origen

mineral. El estudio recoge una descripción de la situación del sector en el Mediterráneo y de las técnicas y procedimientos que aplica. También incluye una descripción de la situación logística (tareas de recogida, transporte, toma de muestras para analizar, etc.), así como un detalle del proceso de tratamiento del aceite usado y de las posibilidades de minimización y de reciclaje, e incluye casos prácticos.

- **Estudio de la evolución de la P+L en los países del PAM (2000):** este estudio no se ha llevado finalmente a cabo dado que los estudios de 1999 de Entorn eran todavía muy recientes para analizar una evolución.
- **Conclusiones sobre el grado de consecución de los objetivos previstos en relación con el convenio con el Ministerio de Medio Ambiente**

De la fiscalización detallada del cumplimiento por parte de CEMASA de las actuaciones y tareas previstas para 1999 y 2000 en las actas de la Comisión Bilateral de Seguimiento del Convenio entre CEMASA y el MIMAM hemos observado que, en términos generales, CEMASA ha cumplido los objetivos previstos.

Sólo se ha detectado una de las actuaciones previstas que no ha sido llevada a cabo, concretamente la referente a un estudio previsto para el ejercicio 2000 de la evolución de la P+L en los países del PAM. El satisfactorio grado de eficacia en la consecución de los objetivos previstos no se ve afectado por este caso único, sobre todo si tenemos en cuenta la proximidad y similitud en la temática del estudio realizado en el ejercicio 1999 (encomendado a la consultora Entorn) para hacer, ya en el año 2000, un análisis de evolución.

5.2.3. Otras actuaciones y tareas no predeterminadas

En anteriores epígrafes de este Informe ya hemos hecho referencia al hecho de que en la subvención procedente de la Generalidad se diferencia una parte procedente de la DGPA, que tiene como finalidad la realización de actuaciones y estudios referentes a buenas prácticas ambientales, de otra parte, procedente del DMA, que es una subvención genérica a fin de equilibrar la Cuenta de pérdidas y ganancias. En la práctica hemos detectado una serie de actuaciones específicamente imputadas en la DGPA que los responsables de CEMASA afirman que le han sido encomendadas o que han sido acordadas con dicha Dirección General.

Entendemos que si el volumen de actuaciones a prever es escaso o las actuaciones se deciden a lo largo del ejercicio, posiblemente no sea necesario formalizar previamente un documento que contenga las actuaciones a realizar durante el ejercicio, pero sí sería preciso, como mínimo, formalizar documentalmente los encargos o acuerdos de actuaciones con la DGPA.

Dado que no ha existido una predeterminación de actuaciones a realizar para la DGPA, no nos ha sido posible realizar una fiscalización del grado de eficacia o de consecución de objetivos prefijados. De todos modos, dentro del epígrafe 5.3, en el que analizamos los costes imputados en las actuaciones realizadas, el análisis concreto referente a la DGPA, recogido en el epígrafe 5.3.4, también incluye breves referencias conceptuales de las tareas que CEMASA ha llevado a cabo para esta Dirección General.

5.3. FISCALIZACIÓN DE LOS COSTES DE LAS TAREAS REALIZADAS (ECONOMÍA)

En anteriores epígrafes de este Informe hemos mencionado el hecho de que la distribución de los importes globales anuales establecidos en los contratos programa y en el convenio para el conjunto de las actuaciones a realizar para la JR, la JS o la ACA y el MIMAM, no ha sido una repartición demasiado esmerada. Por otro lado, hemos observado que CEMASA ha iniciado en 1999 unos controles y procedimientos para imputar determinados costes para cada una de las actuaciones o grupos de tareas, distinguiendo también por destinatarios de las tareas.

De acuerdo con lo mencionado, hemos realizado una fiscalización de los costes que, además de la comprobación entre los costes imputados (contabilidad analítica) y los gastos contabilizados (Cuenta de pérdidas y ganancias), se ha centrado en la comparación entre el total a facturar o a certificar previsto para cada destinatario (contratos programa o convenio) y el total de coste de lo que se ha realizado, para lo que hemos verificado la composición del coste imputado por cada una de las actuaciones.

Es preciso señalar de entrada que en estos dos primeros ejercicios la imputación de costes diferenciada por actuaciones que ha realizado CEMASA presenta determinadas limitaciones:

- La principal limitación proviene del hecho de que sólo se han imputado los costes directos y, de estos, no han sido imputados los referentes a gastos de personal. Teniendo esto en cuenta, hemos llevado a cabo una comprobación genérica de importes imputables a cada uno de los destinatarios de las actuaciones (JR, JS, ACA, MIMAM) a fin de aplicar a cada uno de ellos una parte de los gastos de personal y de los gastos indirectos y comparando los costes resultantes con lo que se ha facturado o certificado a los destinatarios.
- Una segunda limitación tiene su origen en la problemática contable tratada en anteriores epígrafes de este Informe referente a los criterios de contabilización aplicados (contabilización de los gastos en la Cuenta de pérdidas y ganancias cuando se emite el pedido y no cuando realmente se genera el gasto y corrección de este criterio a final del ejercicio 2000 en función de haber recibido o no la factura del proveedor). Así, el control de costes de CEMASA presenta unas carencias similares a las mencionadas para la contabilización,

teniendo en cuenta además que la regularización contable de 2000 no ha sido tenida en cuenta a la hora de imputar los costes. Por lo tanto, la analítica de costes imputa gastos de pedidos que todavía no han sido ejecutados. Al no poder acotar la parte imputada en exceso a cada ejercicio, la comparación entre los costes y la facturación que presentamos en los epígrafes siguientes se ha hecho sin tener en cuenta este exceso de gasto imputado como coste.

5.3.1. Imputación de costes en actuaciones para Junta de Residuos (1999 y 2000)

Seguidamente presentamos el resumen de los costes totales imputados en las diferentes actuaciones realizadas por CEMASA en 1999 y en 2000 en relación con las tareas llevadas a cabo para la JR y analizamos las principales diferencias entre estos costes y el importe facturado, así como entre el facturado y el previsto en el contrato programa.

- **Costes 1999 imputados en actuaciones para la Junta de Residuos**

Fichas P + L (Ejemplos minimización)	1,83
Jornadas	0,06
Consultas	0,07
DAOM	5,63
Grupo de trabajo	8,58
Análisis subvenciones	0,17
Estudio evol. minimiz.	3,00
Estudio minim. envases	0,00
Estudio CFC	3,28
Estudio PCB	1,72
Estudio PVC	1,20
Estudio residuos de sal	1,66
TOTAL COSTES	27,20
Facturado 1999	27,45
Previsto contrato programa 1999	59,50
Facturado 1999 (IVA incluido)	31,84

Importes en millones de pesetas

Fuente: datos extraídos del seguimiento de costes de CEMASA, del contrato programa y de las facturas emitidas.

- Diferencia entre el importe previsto en el contrato programa y el facturado IVA incluido (27,66 MPTA): hemos visto en el análisis de las tareas previstas/realizadas del epígrafe 5.2.1.1 que finalmente algunas no se llevaron a cabo (fichas coste-beneficio, actuaciones de CEMASA como Secretaría Técnica en jornadas o seminarios a organizar por parte de la JR). Estas actuaciones habían sido valoradas dentro del total de 59,50 MPTA en unos 4,50 MPTA. El resto hasta el total de la diferencia es de unos 23 MPTA y hace referencia al hecho de que CEMASA, en el inicio de sus actividades, por desconocimiento de lo que podían facturarle las consultoras externas, previó un coste para los estudios y diagnósticos mucho más elevado del que finalmente se generó.

- Diferencia entre los costes de las tareas realizadas y el importe facturado sin IVA (0,25 MPTA): la diferencia no es significativa y esto supone que CEMASA no ha incorporado en el importe facturado a la JR ningún margen para la financiación de la parte de costes generales y de gastos de personal imputables en las tareas realizadas para la JR. Pero esto está de acuerdo con los convenios firmados, puesto que el contrato programa con la JR no prevé incorporar estos costes generales ni ningún margen, mientras que el de la JS y posteriormente, en el año 2000, el de la ACA sí lo prevén. Pese a esto, hemos hecho un cálculo aproximativo de la parte del coste de personal de 1999 que correspondería imputar a las tareas realizadas para la JR, y han resultado unos 5,4 MPTA. Esta parte de los gastos de personal y aquella parte de gastos generales que fueran imputables a la JR, CEMASA las financia con la subvención genérica de la Generalidad o bien con el margen obtenido de las actuaciones llevadas a cabo para otros destinatarios (véanse márgenes obtenidos del MIMAM).

- **Costes 2000 imputados en actuaciones para la Junta de Residuos**

Fichas P + L (Ejemplos minimización)	3,14
Jornadas	0,16
Consultas	0,06
DAOM	10,37
GT	2,10
Análisis subvenciones	0,27
Base de datos de técnicos y expertos	0,43
Estudio recopilación bibliográfica	1,12
Estudio polígonos emisión cero	2,00
Estudio PCB	1,10
Estudio tinta imprenta	1,59
Estudio ACV	2,59
Estudio TRI	3,33
Estudio revisión DAOM y subvenciones	0,09
TOTAL COSTES	28,35
Facturado 2000	49,98
Previsto contrato programa 2000	59,50
Facturado 2000 (IVA incluido)	57,98

Importes en millones de pesetas

Fuente: datos extraídos del seguimiento de costes de CEMASA, del contrato programa y de las facturas emitidas.

- Diferencia entre el importe previsto en el contrato programa y el facturado IVA incluido (1,52 MPTA): hemos visto en el análisis de las tareas previstas/realizadas del epígrafe 5.2.1.1 que finalmente no se llevó a cabo la elaboración del protocolo de revisión de los estudios de minimización (Real decreto 952/97) que había sido valorado dentro del total de 59,50 MPTA en 1,50 MPTA, lo que explica dicha diferencia.
- Diferencia entre los costes de las tareas realizadas y el facturado sin IVA (21,63 MPTA): parte de esta diferencia se explica por los gastos de personal no imputados en la analítica de costes de CEMASA que, a diferencia de 1999, sí que han sido incorporados en el importe facturado. Hemos hecho un cálculo

aproximado al respecto, del que resulta que la parte de gastos de personal de 2000 imputables a la JR estaría alrededor de los 12 MPTA. El resto, hasta el total de la diferencia, es de unos 9,5 MPTA y representa la obtención de un margen de facturación que CEMASA destina a la financiación de los gastos generales (alquileres de oficinas, de fotocopiadoras, teléfono, agua, luz, limpieza, etc.) que podrían ser financiados mediante la subvención genérica de la Generalidad pero que una analítica de costes debería llegar a imputar por tareas realizadas y destinatarios de las tareas. Estos márgenes permiten que finalmente no se tenga que aplicar la totalidad de la subvención de la Generalidad.

5.3.2. Imputación de costes en actuaciones para la JS (1999) y la ACA (2000)

Seguidamente presentamos el resumen de los costes totales imputados en las diferentes actuaciones realizadas por CEMASA en 1999 y en 2000 en relación con las tareas llevadas a cabo para la JS y la ACA y analizamos las principales diferencias entre estos costes y el importe facturado, así como entre el facturado y el previsto en el contrato programa.

- Costes 1999 imputados en actuaciones para la Junta de Saneamiento**

Fichas P + L (Ejemplos minimización)	1,70
DAOM	9,45
GT	0,01
Estudio coste-beneficio subvenciones	1,60
Estudio por sectores industriales (aguas residuales)	1,50
Estudio integración costes ambientales	1,27
Estudio normativas vigentes	2,07
Estudios MTD curtidores y gasolineras	0,35
Plan piloto curtidores	3,74
Plan piloto Pla de l'Estany	2,73
TOTAL COSTES	24,42
Facturado 1999 (sin IVA)	29,75
Previsto contrato programa 1999	59,50
Facturado 1999 (IVA incluido)	34,51

Importes en millones de pesetas

Fuente: datos extraídos del seguimiento de costes de CEMASA, del contrato programa y de las facturas emitidas.

- Diferencia entre el importe previsto en el contrato programa y el facturado IVA incluido (24,99 MPTA): hemos visto en el análisis de las tareas previstas/realizadas del epígrafe 5.2.1.2 que finalmente no se llevaron a cabo algunas referentes a fichas coste-beneficio o a las actuaciones de CEMASA como Secretaría Técnica en ciertas jornadas o seminarios a organizar por parte de la JS. Estas actividades habían sido valoradas dentro del total de 59,50 MPTA en unos 5 MPTA. Por lo tanto, el resto de 20 MPTA hace referencia al hecho, ya mencionado para JR, de que CEMASA, en el inicio de su actividad, previó un

coste para los estudios y diagnósticos mucho más elevado del que finalmente se generó.

- Diferencia entre los costes de las tareas realizadas y el facturado sin IVA (5,33 MPTA): del cálculo aproximado para determinar la parte de gastos de personal de 1999, no imputados en la analítica de costes, que correspondería a las tareas realizadas para la JS, resulta un importe de unos 5,7 MPTA, lo que explica dicha diferencia. Se observa, por lo tanto, que, de la facturación a la JS, CEMASA no obtiene ningún margen para la financiación de otros gastos generales de 1999 que proporcionalmente serían imputables a la JS y que, por lo tanto, debe financiar con la subvención procedente de la Generalidad, o bien con el margen obtenido de las actuaciones llevadas a cabo para otros destinatarios (véanse márgenes obtenidos del MIMAM).
- **Costes 2000 imputados a actuaciones para la Agencia Catalana del Agua.**

Fichas P + L (Ejemplos minimización)	1,74
DAOM	10,38
Base de datos de tecnologías	0,15
Estudio final Pla de l'Estany	1,21
Otros	3,72
TOTAL COSTES	17,20
Facturado 2000	33,02
Previsto CP'00	38,30
Facturado 2000 (IVA incluido)	38,30
Importes en millones de pesetas	
Fuente: datos extraídos del seguimiento de costes de CEMASA, del contrato programa y de las facturas emitidas.	

- No se produce diferencia entre lo previsto en el contrato programa y lo facturado.
- Diferencia entre los costes de las tareas realizadas y lo facturado sin IVA (15,82 MPTA): parte de esta diferencia se explica por los gastos de personal no imputados en la analítica de costes de CEMASA. Hemos hecho un cálculo aproximado al respecto del que resulta que la parte de gastos de personal de 2000 imputables a ACA estaría alrededor de los 8,50 MPTA. El resto, hasta el total de la diferencia, es de 7,32 MPTA y representa la obtención de un margen de facturación que CEMASA destina a la financiación de los gastos generales (alquileres de oficinas, de fotocopadoras, teléfono, agua, luz, limpieza, etc.) que podrían ser financiados mediante la subvención genérica de la Generalidad pero que una analítica de costes los debería llegar a imputar por tareas realizadas y destinatarios de las tareas. Estos márgenes permiten que finalmente no se tenga que aplicar la totalidad de la subvención de la Generalidad.

5.3.3. Imputación de costes para actuaciones para el MIMAM (1999 y 2000)

Seguidamente presentamos el resumen de los costes totales imputados en las diferentes actuaciones realizadas por CEMASA en 1999 y en 2000 en relación con las tareas llevadas a cabo para el MIMAM y analizamos las principales diferencias entre estos costes y el importe certificado, así como entre el importe certificado y el previsto en las actas de seguimiento de la Comisión Bilateral del convenio MIMAM-CEMASA.

- **Costes 1999 imputados en actuaciones para el Ministerio de Medio Ambiente**

Estudios	19,43
Manual DAOM	7,52
Marco legal PAM	1,90
Agentes producción limpia PAM	1,33
Instrumentos y metodología PAM	1,90
Tratamiento de superficies	0,84
Aceite de oliva	3,14
Curtidos de piel	2,80
Reuniones	14,19
Publicaciones	6,30
Videos	3,48
Boletines, fichas, etc.	2,45
Página web	0,37
TOTAL COSTES	39,92
Total previsto en convenio	100,00
Total certificado	100,00

Importes en millones de pesetas

Fuente: datos extraídos del seguimiento de costes de CEMASA, de las actas de seguimiento del convenio y de las certificaciones emitidas.

La diferencia de 60,08 MPTA entre los 39,92 MPTA de costes imputados por CEMASA a actuaciones para el MIMAM y los 100 MPTA previstos en el convenio y certificados por CEMASA corresponde a los componentes siguientes:

- Dentro de los 100 MPTA previstos para 1999, se incluyen tareas del antiguo convenio JR-MIMAM referente a los ejercicios 1997 y 1998 que ya fueron realizadas en aquel período por la JR pero que a principios de 1999 se encontraban todavía pendientes de ser cobradas. Por lo tanto, estas tareas no suponen gasto para CEMASA pero sí las certifica y las cobra en 1999. Esto representa, según las certificaciones que hemos verificado, un importe de 26 MPTA.
- Del cálculo aproximado que hemos realizado para determinar la parte de gastos de personal de 1999, no imputados en la analítica de costes, que correspondería a las tareas realizadas para el MIMAM resulta un importe de unos 20 MPTA.
- De la verificación de costes realizada hemos observado un conjunto de gastos directos diversos imputables al MIMAM por un importe total no superior a 7 MPTA que, dado que el control de costes es todavía incipiente, no han sido

imputados y han quedado recogidos como gastos generales financiados con la subvención genérica de la Generalidad.

Los tres anteriores componentes totalizan unos 53 MPTA que explican dicha diferencia. Existe todavía una diferencia de 7 MPTA que representa un margen obtenido de las actuaciones realizadas, que se destina a financiar, junto con la subvención genérica de la Generalidad, la parte de gastos generales (alquileres de oficinas, de fotocopiadoras, teléfono, agua, luz, limpieza, etc.) en la parte que sería necesario haber distribuido entre los diferentes destinatarios de los servicios de CEMASA.

- **Costes 2000 imputados en actuaciones para el Ministerio de Medio Ambiente**

Estudios	12,43
Base de datos de expertos	1,98
Industria alimentaria	4,91
Aceites usados	3,08
Evolución P + L en el PAM	2,46
Reuniones	8,21
Seminario DAOM	4,63
Seminario alimentario	3,58
Publicaciones	4,58
Boletines, fichas, trípticos, etc.	3,62
Página web	0,96
Gastos diversos actuaciones PAM	9,29
Dípticos, traducciones, impresiones	6,51
Viajes	1,41
Otros	1,37
Colaboraciones MIMAM	20,53
Curtidores de piel	5,25
Convenio Club Español de los Residuos (CER)	12,93
Reuniones y colaboraciones diversas	2,35
Temas pendientes 1999	7,73
TOTAL COSTES	62,77
Total previsto en convenio	100,00
Total certificado	100,00

Importes en millones de pesetas

Fuente: datos extraídos del seguimiento de costes de CEMASA, de las actas de seguimiento del convenio y de las certificaciones emitidas.

La diferencia de 37,23 MPTA entre los 62,77 MPTA de costes imputados por CEMASA a actuaciones para el MIMAM y los 100 MPTA previstos en el convenio y certificados por CEMASA puede explicarse parcialmente por los gastos de personal no imputados. Del cálculo aproximado que hemos realizado para determinar la parte de gastos de personal de 2000, no imputados en la analítica de costes, que correspondería a las tareas realizadas para el MIMAM resulta un importe de unos 26 MPTA. Los 11,23 MPTA restantes representan un margen obtenido de las actuaciones realizadas que se destina a financiar, junto con la subvención genérica de la Generalidad, la parte de gastos generales (alquileres de oficinas, de

fotocopiadoras, teléfono, agua, luz, limpieza, etc.) en la parte que sería necesario haber distribuido entre los diferentes destinatarios de los servicios de CEMASA.

5.3.4. Imputación de costes en actuaciones para la Dirección General de Planificación Ambiental (DGPA) (1999 y 2000)

Seguidamente presentamos el resumen de los costes totales imputados en las diferentes actuaciones realizadas por CEMASA en 1999 y en 2000 en relación con las tareas llevadas a cabo para la DGPA y analizamos las principales diferencias entre estos costes y el importe total de la subvención procedente de dicha DG y concedida a CEMASA mediante la aprobación de la Ley de presupuestos de la Generalidad.

- **Costes 1999 imputados en actuaciones para la Dirección General de Planificación Ambiental**

Diagnósticos DGPA	9,27
Estudios DGPA	5,08
Formación DGPA	4,62
Formación BPA	1,34
Publicaciones BPA	1,64
Campaña publicitaria	10,22
Colaboración otras instituciones	6,94
Otros gastos varios (protocolo, alojamiento, locomoción, etc.)	3,06
TOTAL COSTES	42,17
Total subvención anual	62,10
Importes en millones de pesetas	

Fuente: datos extraídos del seguimiento de costes de CEMASA y del importe de la subvención aprobada por la Ley de presupuestos de la Generalidad (y de la modificación presupuestaria).

La diferencia de 19,93 MPTA entre los 42,17 MPTA de costes imputados por CEMASA a actuaciones para la DGPA y los 62,10 MPTA previstos en la Ley de presupuestos puede explicarse parcialmente por los gastos de personal no imputados. Del cálculo aproximado que hemos realizado para determinar la parte de gastos de personal de 1999, no imputados en la analítica de costes, que correspondería a las tareas realizadas para la DGPA resulta un importe de unos 12 MPTA. El resto, casi unos 8 MPTA, pasa a incrementar la subvención genérica de la Generalidad para financiar la totalidad de los gastos generales que no hayan sido financiados con los márgenes obtenidos del MIMAM, la JR, o la JS. Con esto, finalmente, la subvención de la Generalidad no ha tenido que ser aplicada en su totalidad.

Como hemos mencionado en el epígrafe 5.2.3, seguidamente hacemos una breve referencia conceptual de las actuaciones realizadas por CEMASA en 1999 para la DGPA:

- “Diagnósticos”: realizados 15 diagnósticos (no DAOM), adjudicados a las consultoras ABGL (10) y Acció SL Consultoria en Organització (5), dentro del

convenio con la Unión Patronal Metalúrgica ya analizado en la fiscalización de la contratación.

- “Estudios DGPA”: para la aplicación de buenas prácticas ambientales es preciso diseñar opúsculos, vídeos, pósters, adhesivos, etc. como recordatorio informativo a los operarios en planta. Para eso, son necesarios unos análisis sectoriales que posteriormente darán lugar a la elaboración de dicho material, que debe ser testado en los sectores. El testaje se inició en dos empresas del sector de artes gráficas y después se amplió a otras empresas y sectores. Los estudios de testaje han sido encargados en su totalidad al Instituto DEP.
- “Formación DGPA”: cursos hechos por Acció SL Consultoria en Organització según el convenio con la Unión Patronal Metalúrgica ya analizado en la fiscalización de la contratación.
- “Formación BPA”: formación a empresas de varios sectores en temas de buenas prácticas ambientales que servirá posteriormente para que la documentación sectorial que elabore CEMASA (opúsculos, pósters, vídeos, etc) sea previamente supervisada y testada por estas empresas.
- “Publicaciones DGPA”: redacción del manual para el diseño y realización de un programa de buenas prácticas ambientales aplicado a la industria. Además del material sectorial para operarios y trabajadores en planta (opúsculos, pósters, adhesivos, vídeos explicativos, etc.) era preciso elaborar un manual para determinar la metodología de implantación de las buenas prácticas ambientales en el global de los sectores. La finalidad era acotar la respuesta a temas como: implicación de la dirección, métodos de explicación a operarios y trabajadores de planta, formación necesaria que debe impartir la empresa a los trabajadores, identificación de necesidades sectoriales que requerirían de buenas prácticas ambientales, etc.).
- “Campaña publicitaria”: la campaña “Cataluña, un país que crece” ha sido analizada en el epígrafe 2.4.2.2.
- “Colaboración con otras instituciones”: este concepto recoge varios conceptos:
 - Curso Instituto Universitario de Ciencia y Tecnología (1,90 MPTA): conferencia y formación a diferentes empresas sobre el tema de la química verde (en el año 2000 la colaboración ya ha sido formalizada mediante convenio).
 - Conferencia s. XXI en Cuba - (5,04 MPTA): a solicitud de la DGPA, CEMASA organiza cada dos años unas conferencias, en colaboración con la Universidad de las Villas de Cuba, en las que en 1999 participaron unas 25 personas procedentes de Cataluña (DMA, DGPA, UAB, empresas catalanas

y un representante de CEMASA) y otros 25 cubanos (Universidad e instituciones gubernamentales).

- “Otros gastos”: diseño, elaboración, edición, etc. de opúsculos, pósters, vídeos, etc. para los diferentes sectores para los que se ha hecho buenas prácticas ambientales.
- **Costes 2000 imputados en actuaciones para la Dirección General de Planificación Ambiental**

DAOM	0,69
Estudios DGPA	3,88
Formación DGPA	1,63
Formación BPA	0,30
Publicaciones BPA	1,94
Colaboración otras instituciones	7,32
Otros gastos varios (protocolo, alojamiento, locomoción, etc)	0,18
TOTAL COSTES	15,94
Total subvención anual	62,10

Importes en millones de pesetas.

Fuente: datos extraídos del seguimiento de costes de CEMASA y del importe de la subvención aprobada por la Ley de presupuestos de la Generalidad.

La diferencia de 46,16 MPTA entre los 15,94 MPTA de costes imputados por CEMASA en actuaciones para la DGPA y los 62,10 MPTA previstos en la Ley de presupuestos puede explicarse parcialmente por los gastos de personal no imputados. Del cálculo aproximado que hemos realizado para determinar la parte de gastos de personal de 2000, no imputados en la analítica de costes, que correspondería a las tareas realizadas para la DGPA, resulta un importe de unos 16 MPTA. El resto, unos 30 MPTA, pasa a incrementar la subvención genérica de la Generalidad para financiar la totalidad de los gastos generales que no hayan sido financiados con los márgenes obtenidos del MIMAM, la JR, o la JS. Con esto, finalmente, la subvención de la Generalidad no ha tenido que ser aplicada en su totalidad.

Seguidamente hacemos también una breve referencia conceptual de las actuaciones realizadas por CEMASA en 2000 para la DGPA:

- “DAOM”: realizados dos DAOM, adjudicados a la consultora ADEDMA, a dos empresas del sector de vinos y cavas.
- “Estudios DGPA”: realizados dos estudios, uno sobre los derechos de emisión adjudicado a Garrigues-Andersen (analizado en la fiscalización de la contratación) y el otro sobre prevención de contaminación en el sector de tratamiento de superficies, adjudicado a Ambióma.

- “Formación DGPA”: cursos hechos por Acció SL Consultoria en Organització según el convenio con la Unión Patronal Metalúrgica ya analizado en la fiscalización de la contratación.
- “Formación BPA”: cursos a empresas consultoras para la formación de estas en el tema de buenas prácticas ambientales.
- “Publicaciones DGPA”: gastos de revisión de material buenas prácticas ambientales (opúsculos, pósters, vídeos, etc.).
- “Colaboración con otras instituciones”: cursos de química verde ya analizados en la fiscalización de la contratación.

5.4. SEGUIMIENTO DE LA IMPLANTACIÓN Y DEL EFECTO DE CIERTAS ACTUACIONES GESTIONADAS POR CEMASA (EFICACIA DE RESULTADOS E IMPACTO)

En el análisis de la eficacia en la consecución de objetivos realizado en el epígrafe 5.2 hemos observado que determinados estudios que la JR y la JS han encomendado a CEMASA representan estudios de seguimiento del efecto de tareas que anteriormente había gestionado CEMASA. Así, concretamente:

- La JR encomienda a CEMASA dentro del contrato programa para 2000 una revisión del estado de implantación de las alternativas de los DAOM y de los resultados conseguidos (DAOM gestionados y cofinanciados por CEMASA), así como una revisión de los resultados cuantitativos de minimización conseguida con los proyectos subvencionados (que habían sido objeto de análisis técnico por parte de CEMASA previo a la concesión por parte de la JR).
- La JS encomienda a CEMASA dentro del contrato programa para 1999 un estudio de coste-beneficio de las subvenciones concedidas en 1998 para la reducción de la carga contaminante de aguas residuales. El análisis técnico para la concesión de las subvenciones había sido realizado por CEMASA (en aquel momento CIPLSA).

En los epígrafes 5.2.1.1 y 5.2.1.2 ya hemos verificado la realización de estos estudios de seguimiento. A continuación hacemos un resumen de los principales aspectos que de dichos estudios cabe señalar como ejemplos de la eficacia de resultados y del impacto que en el sector industrial han supuesto las actuaciones de ejercicios anteriores llevadas a cabo por CEMASA.

5.4.1. Seguimiento de la implantación de alternativas propuestas en los DAOM y de proyectos de inversión subvencionados por la JR para la minimización de residuos

CEMASA centró este estudio de seguimiento en los sectores en los que más había concentrado sus tareas hasta el año 2000: sector del tratamiento de superficies y sector textil. Respecto del sector textil todavía no han sido finalizadas las conclusiones de los datos obtenidos y tratados, mientras que para el sector de tratamiento de superficies los principales datos y conclusiones que hay que señalar del estudio son los siguientes:

- Se han enviado encuestas a un total de dieciséis empresas del sector del tratamiento de superficies a las que se realizó un DAOM y/o habían recibido una de las ayudas concedidas por JR (previamente analizadas por CEMASA).
- Las respuestas obtenidas con información útil y cuantificada han sido once, respecto de las cuales, las conclusiones más genéricas y que mejor pueden resumir el impacto de las actuaciones son las siguientes:
 - La aportación de CEMASA para la realización de los DAOM a las once empresas ha sido de 4,07 MPTA.
 - Diez de las once empresas han implantado alternativas que les han representado una inversión total de 42,57 MPTA.
 - Para las inversiones la JR concedió subvenciones por 4,96 MPTA.
 - Estas inversiones han generado un ahorro (reaprovechamiento de aguas y residuos, reducción de residuos generados a tratar, etc.) de 27,69 MPTA/año.

Por lo tanto, con una aportación con origen del DMA (JR y CEMASA) de unos 9 MPTA se ha conseguido una inversión de las empresas casi cinco veces superior a la aportación y con unos ahorros anuales superiores a la mitad de la inversión realizada.

Además del seguimiento del sector de tratamiento de superficies y del textil (todavía en fase final de conclusiones) posteriormente (ejercicios 2001 y 2002) CEMASA ha ampliado las tareas de seguimiento a todas aquellas empresas a las cuales, desde 1996 a 2000, se ha efectuado un DAOM. El número de estas empresas es de 213 y les ha sido enviado un cuestionario para llevar a cabo la revisión.

5.4.2. Seguimiento coste-beneficio de los proyectos de inversión subvencionados por la Junta de Saneamiento para la reducción de la carga contaminante de aguas residuales

Este estudio de seguimiento parte del análisis para un total de ciento dos encuestas (en algunos casos el estudio habla de un total de noventa y cinco empresas puesto que existen casos en los que una misma empresa ha hecho dos actuaciones o dos empresas han hecho una actuación de manera conjunta). La

recopilación de datos permite agregar los resultados por sectores industriales, por cuencas hidrográficas, por tipos de actuación subvencionada y por parámetros de contaminación, comparando siempre el coste o subvención con el beneficio de tipo medioambiental (medido según el canon de residuos o el índice de contaminación). Los datos obtenidos son de ciento dos empresas correspondientes a noventa y nueve actuaciones en noventa y cinco empresas de catorce sectores diferentes que forman parte de once de las trece cuencas hidrográficas catalanas. Seguidamente presentamos dos cuadros-resumen (por sectores y por cuencas hidrográficas) de los principales datos obtenidos, así como las conclusiones más generales de este estudio.

Sector industrial	Número empresas	ANÁLISIS ECONÓMICO (Presupuesto inversión y Subvención)				ANÁLISIS MEDIOAMBIENTAL (Evolución canon de saneamiento)			
		Presupuesto de la inversión		Subvención concedida		Variación			
		MPTA	%	Total	Media / empresa	Aumentos	Decrementos	PTA/m³	Media / empresa
Fabricación de equipos y maquinaria	5	166,02	2,85 %	28,14	5,63	3	2	57,59	11,52
Industria del plástico	1	1,60	0,03 %	0,16	0,16	1	0	2,91	2,91
Actividades anexas al transporte terrestre	3	14,45	0,25 %	3,89	1,30	1	0	0,92	0,92
Comercio de productos de recuperación	1	14,26	0,24 %	3,56	3,56	1	0	0,90	0,90
Materiales para la construcción	3	83,53	1,43 %	12,75	4,25	2	1	(2,64)	(0,88)
Curtido de la piel	6	235,14	4,03 %	48,83	8,14	3	3	(46,78)	(7,80)
Artes gráficas	2	57,18	0,98 %	11,94	5,97	1	1	(18,27)	(9,14)
Tratamiento de superficies	11	115,95	1,99 %	20,04	1,82	4	5	(155,78)	(17,31)
Industria papelera	6	720,08	12,36 %	57,79	9,63	2	4	(127,64)	(21,27)
Industria química y farmacéutica	19	2.573,17	44,15 %	324,35	17,07	8	11	(426,32)	(22,44)
Industria textil	10	618,35	10,61 %	123,15	12,32	2	8	(269,59)	(26,96)
Fabricación de bebidas	10	492,19	8,45 %	83,37	8,34	4	6	(646,68)	(64,67)
Industria alimentaria	17	722,92	12,41 %	113,84	6,70	3	14	(1.165,49)	(68,56)
Captación, depuración y distribución de agua	1	12,76	0,22 %	3,19	3,19				
TOTALES	95	5.827,60	100 %	835,00	8,79	35	55	(2.796,87)	(31,08)

Cuenca hidrográfica	Número empresas	ANÁLISIS ECONÓMICO (Presupuesto inversión y Subvención)				ANÁLISIS MEDIOAMBIENTAL (Evolución canon de Saneamiento)			
		Presupuesto de la inversión		Subvención concedida		Variación			
		MPTA	%	Total	Media / empresa	Aumentos	Decrementos	PTA/m³	Media / empresa
Alt y Baix Segre	8	889,73	15,27 %	111,84	13,98	1	6	(633,74)	(90,53)
Alt y Baix Ter	6	312,75	5,37 %	69,16	11,53	2	4	(64,62)	(10,77)
Ebro	2	252,66	4,34 %	54,65	27,33	1	1	(96,12)	(48,06)
Frankolí, Gaià y Litoral de Tarragona	11	1.480,88	25,41 %	142,86	12,99	4	6	(229,94)	(22,99)
Garona	1	31,68	0,54 %	3,17	3,17	0	1	(3,78)	(3,78)
Llobregat y Besòs	59	2.143,46	36,78 %	308,65	5,23	25	32	(1.733,22)	(30,41)
Muga y Fluvià	2	13,64	0,23 %	2,29	1,15	1	1	(14,15)	(7,08)
Tordera	6	702,80	12,06 %	142,38	23,73	1	4	(21,29)	(4,26)
TOTALES	95	5.827,60	100 %	835,00	8,79	35	55	(2.796,87)	(31,08)

Nota: el número de empresas totales que resultan de las variaciones del canon de saneamiento (aumentos o decrementos) es de 90. El resto hasta 95 hacen referencia a 5 empresas para las que no se han podido obtener datos respecto de dicho canon y su evolución.

Fuente: elaborado por la Sindicatura de Cuentas según datos extraídos de los diferentes cuadros (económicos y medioambientales) del estudio.

Partiendo de los anteriores comentarios y de los datos de los cuadros-resumen cabe señalar como principales conclusiones generales del estudio las siguientes:

- La inversión realizada para llevar a cabo el conjunto de noventa y nueve actuaciones ha sido de más de 5.800 MPTA. Esta cantidad ha sido subvencionada con 835 MPTA por parte de la JS, hecho que ha contribuido al hecho de que el sector privado invierta aproximadamente unos 5.000 MPTA en actuaciones relacionadas con la eliminación de carga contaminante vertida en las aguas residuales.
- Con respecto a la evolución del canon de saneamiento es preciso señalar que su disminución representa una mejora medioambiental (por la disminución del consumo de agua o de la carga contaminante). A fin de evitar que el incremento tarifario anual del canon pudiera distorsionar el análisis de evolución, el estudio ha procedido a obtener un cálculo en datos constantes. Como resultado global se observa que las actuaciones realizadas han comportado una disminución global del canon de casi 2.800 PTA/m³, que representa una disminución media de 31,08 PTA/m³ por empresa. Así, para disminuir el canon de saneamiento en 1 PTA/m³, cada uno de los beneficiarios ha tenido que invertir más de 1,7 MPTA, mientras que la JS ha tenido que aportar a tal efecto 0,3 MPTA, hablando siempre en promedios.

Es preciso señalar que para el análisis de tipo medioambiental el estudio también recoge, además de la evolución del canon de saneamiento, datos en relación con el índice de contaminación que se calcula en función de muy diversos parámetros (demanda química de oxígeno, materias en suspensión, materias solubles, nitrógeno, fósforo, metales pesados y materias inhibidoras) y que permite obtener datos muy concretos. Pese a esto, por la complejidad técnica que supondría no detallamos datos específicos del estudio respecto de este índice.

Es necesario señalar otras conclusiones del estudio, algunas de las cuales (referentes al índice de contaminación) no se deducen de los datos anteriormente presentados pero que pueden deducirse de otros datos detallados en el estudio. Estas conclusiones son las siguientes:

- Por sectores industriales:
 - El mayor número de actuaciones se ha llevado a cabo en el sector químico y farmacéutico, donde las subvenciones medias concedidas han sido las más elevadas. Este sector presenta una de las mayores mejoras de carga contaminante sobre todo con respecto a la reducción de fósforo.
 - En el sector alimentario también se ha producido un gran número de actuaciones, además de ser el que ha presentado una mayor disminución del canon de saneamiento.

- El sector textil destaca por haber recibido unas subvenciones medias elevadas y por presentar un índice de contaminación media también elevado. Además, también ha sido el sector en el que la eliminación de una unidad de contaminación ha supuesto un coste económico mayor.
- Las actividades relacionadas con el sector papeler y con el de la industria de materiales de la construcción se caracterizan por ser las que presentan más mejoras en el índice de contaminación, concretamente, en los parámetros de demanda química de agua y materias en suspensión en el primer caso, y en los de materias inhibidoras y materias solubles en el segundo.
- Por cuencas hidrográficas:
 - En todas y cada una de las cuencas se observa una reducción del canon de saneamiento.
 - Todas las cuencas han mejorado el parámetro de demanda química de oxígeno (la del Segre en mayor medida) y el de materias en suspensión (sobre todo la del Ter).
 - Las cuencas del Llobregat y del Besòs han acumulado el mayor número de actuaciones, además de destacar sobre las otras cuencas en la mejora del parámetro referente a materias inhibidoras.
 - La cuenca del Ebro y la del Tordera han recibido las subvenciones medias más elevadas. La cuenca del Tordera presenta una importante mejora en relación con los parámetros del fósforo y del nitrógeno.

6. CONCLUSIONES: OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES

A lo largo de este Informe se han señalado las observaciones y recomendaciones que resultan pertinentes sobre los aspectos financiero-contables, presupuestarios, de control interno, de legalidad y de gestión. Las observaciones y recomendaciones más destacadas quedan resumidas en los epígrafes siguientes.

6.1. EN RELACIÓN CON LA FISCALIZACIÓN DEL BALANCE Y LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS

Como resultado de la fiscalización de las cuentas anuales se puede afirmar que, exceptuando lo que se menciona a continuación en relación con el criterio de imputación de los gastos, el Balance y la Cuenta de pérdidas y ganancias de CEMASA reflejan razonablemente el patrimonio, la situación financiera y el resultado del ejercicio 2000 y comprenden la información necesaria y suficiente para su

interpretación y comprensión adecuadas, de conformidad con los principios y normas contables generalmente aceptados.

El criterio aplicado por CEMASA para la imputación de gastos ha sido, en el ejercicio 1999, contabilizarlos en el momento de emitir el pedido, recogiendo la contrapartida en la cuenta de pasivo de proveedores por facturas pendientes de recibir. En 2000 sigue el mismo criterio pero, a final del ejercicio, lleva a cabo una regularización anulando aquellos gastos para los que todavía no ha recibido la factura del proveedor y, por lo tanto, dando de baja también la imputación hecha en los proveedores por facturas pendientes de recibir. Entendemos que ni el criterio general aplicado en el ejercicio 1999 ni la regularización de final del ejercicio 2000 ajustan la contabilidad al principio contable del devengo. En relación con esto es preciso señalar lo siguiente:

- En el ejercicio 1999, si bien podemos acotar el importe de la parte de pedidos para los que no se ha recibido factura en el mismo ejercicio en 48,39 MPTA (importe que consta como saldo de proveedores por facturas pendientes de recibir a 31.12.99) no ha sido posible determinar qué parte de dicho importe correspondía imputar como gasto (y como proveedor por facturas pendientes de recibir) en 1999 y cuál en 2000, en función de si las tareas encomendadas a los proveedores fueron ejecutadas totalmente o parcialmente en un ejercicio u otros.
- En el ejercicio 2000, si bien la regularización de final de año anula gastos y saldo de proveedores por facturas pendientes de recibir por 47,13 MPTA (importe que consta en el movimiento del año 2000 como más Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios por pedidos comprometidos) no ha sido posible determinar qué parte de dicho importe se debería haber mantenido como gasto de 2000 (y como más saldo de proveedores por facturas pendientes de recibir en lugar de clasificarlo como pedidos comprometidos) por el hecho de que, aun no habiendo recibido la factura, las tareas encomendadas a los proveedores hubieran sido ejecutadas totalmente o parcialmente en el ejercicio.

La limitación en el alcance descrita afecta, de acuerdo con lo que se ha mencionado, a las cuentas de Gasto, la de Proveedores por facturas pendientes de recibir y la de Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios por pedidos comprometidos pero, a la vez, las cuentas relacionadas con el reparto de los recursos procedentes de la subvención de la Generalidad; es decir, la de Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios por subvenciones pendientes de aplicar y la de Ingresos por subvenciones de la Generalidad de la Cuenta de pérdidas y ganancias.

Además de lo que se ha mencionado anteriormente, a continuación se señalan cinco aspectos que, si bien no afectan a nuestra opinión en relación con las cuentas anuales de CEMASA, sí se ha considerado conveniente hacer las correspondientes observaciones y recomendaciones. Estos aspectos han surgido de la fiscalización del

Balance y de la Cuenta de pérdidas y ganancias, pero pueden hacer referencia tanto a la contabilización como al control interno, la legalidad o la fiscalidad:

- **Tratamiento del sobrante de la subvención de explotación de la Generalidad**

De acuerdo con los preceptos establecidos en la Ley de presupuestos de la Generalidad para cada uno de los ejercicios 1999 y 2000, la subvención de explotación que las empresas públicas reciban anualmente de la Generalidad de Cataluña se deberán imputar como ingreso sólo en la parte necesaria para equilibrar la Cuenta de pérdidas y ganancias. La parte de la subvención anual que suponga fondos entregados en exceso tendrán la naturaleza de entrega a cuenta de futuras ampliaciones de capital.

Hemos observado que CEMASA imputa la parte de la subvención de explotación recibida en exceso, no en los Fondos propios como aportaciones a futuras ampliaciones de capital tal y como establece la Ley, sino en los Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios. Esto es así dado que CEMASA realiza una actividad que no genera casi necesidades de inversión y, en cambio, las tareas se centran en diagnósticos y estudios técnicos, grupos de trabajo, formación, etc. que originan gastos. El gasto por estas tareas se encuentra en muchos casos a caballo de dos ejercicios, por lo que entendemos que es lógico que la parte de gasto comprometido a final de ejercicio se financie con el sobrante de la subvención de la Generalidad y, consiguientemente, entendemos que es correcto que este sobrante se impute en los Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios.

Pese a esto, entendemos que la parte de sobrante de subvención de explotación que no tiene apoyo en gasto comprometido (parte que presenta un importe acumulado a 31.12.00 de 83,75 MPTA) sería preciso que fuera aminorada en los créditos a autorizar para el ejercicio siguiente.

- **Trámite de aprobación de la línea de crédito**

En marzo de 1999 CEMASA contrata a Solbank una póliza de crédito a un año con un límite de 25 MPTA, que después ha renovado tanto en el ejercicio 2000 como en el 2001. Durante los ejercicios 1999 y 2000 no se ha dispuesto de ella y, por lo tanto, sólo presenta reflejo contable por gastos en concepto de comisiones de apertura y corretaje y de no disposición.

De acuerdo con lo establecido por el apartado 20 del artículo 33 de la Ley de presupuestos de la Generalidad para 1999 y en el apartado 24 del artículo 33 de la Ley de presupuestos de la Generalidad para 2000, las características de la formalización y renovación de este crédito a un año deberían haber sido determinadas por parte del consejero de Economía, Finanzas y Planificación. CEMASA no ha llevado a cabo este trámite de aprobación previa de las condiciones de la línea de crédito.

- **Trámite de aprobación de los incrementos interanuales de las retribuciones al personal**

La mayoría del personal de CEMASA fue contratado en 1999. A 31.12.99 la plantilla era de trece personas y durante el mismo año habían causado baja dos. Durante el año 2000 causaron baja dos personas más y fueron contratadas siete personas, con lo que a 31.12.00 la plantilla era de dieciocho personas.

En el ejercicio 1999, tres trabajadores (con contratos firmados en enero o en julio de 1999) tuvieron unas mejoras, aplicadas desde octubre de 1999, que representan en conjunto unos 2 MPTA/año y que fueron autorizadas por escrito del gerente de CEMASA en concepto de incremento de responsabilidades. En el ejercicio 2000 hemos observado que cinco personas han tenido un incremento de su remuneración respecto del ejercicio 1999 superior al límite máximo del 3,1% legalmente previsto. De estas cinco personas, el motivo de superar el límite ha sido, en tres casos, el incremento que se aprobó en 1999, mientras que los dos casos restantes son incrementos que se han producido en el mismo año 2000, que representan un incremento global de 2,35 MPTA/año y que en un caso fue aprobado por el presidente del Consejo de Administración, mientras que por el otro caso no nos ha sido facilitado ningún documento justificativo o de autorización.

De acuerdo con el artículo 25.2, tanto de la de la Ley de presupuestos de la Generalidad para 1999 como para 2000, para cualquier modificación de las condiciones retributivas del personal es necesario informe favorable del departamento competente en materia de función pública y del Departamento de Economía y Finanzas. CEMASA no ha llevado a cabo este trámite cuando entendemos que habría sido necesario para las mejoras a tres trabajadores en 1999 y para las dos mejoras de contrato en 2000.

A pesar de lo que se ha expuesto, cabe señalar, por un lado, que los sueldos del personal de CEMASA se encuentran, en general, por debajo de las remuneraciones establecidas para categorías y responsabilidades similares en los niveles aprobados para el personal de la Administración de la Generalidad y, por otro lado, que el total de gastos de personal de los ejercicios 1999 y 2000, se ajustan casi al 100% a los créditos consignados para este concepto en la Ley de presupuestos de la Generalidad (en 1999 incluso quedan por debajo, concretamente en el 88% respecto de lo que se había presupuestado).

- **Cálculo del porcentaje de prorrata del IVA**

CEMASA se encuentra sujeto al IVA en régimen de prorrata. Del análisis de la corrección del cálculo del porcentaje de prorrata realizado por CEMASA hemos detectado, tanto en 1999 como en 2000, ciertas diferencias respecto de nuestros cálculos. Las diferencias han sido motivadas, básicamente, por el hecho de que CEMASA incorporó el importe de la subvención del MIMAM, 100 MPTA, al cálculo para 1999 cuando, de acuerdo con el artículo 104.2 de la Ley del IVA, como dicha

subvención no ha sido cobrada hasta el ejercicio 2000, correspondía haberla incorporado al cálculo de la prorrata no en 1999, sino en el año 2000.

El efecto conjunto de los dos ejercicios representa que CEMASA debería haber imputado más gasto por IVA no deducible por 0,49 MPTA, mientras que el importe acreedor con Hacienda a 31.12.00 en concepto de IVA que CEMASA presenta por 6,72 MPTA debería haber sido de 7,21 MPTA.

- **Imputación de anticipos como ingresos del ejercicio**

Hemos observado que CEMASA, en relación con los proyectos europeos “Med-Delta-2000” (dentro del Programa LIFE) y MADAME, cobra unos importes, en concepto de anticipos o cobros por anticipado, de 6,42 MPTA en el ejercicio 1999 y de 27,25 MPTA en el ejercicio 2000. CEMASA contabiliza estos anticipos como ingreso del ejercicio en los que ha cobrado cuando no deben contabilizarse como ingreso hasta que la Comisión de la Unión Europea no dé el visto bueno final a las tareas certificadas por CEMASA y formalice la liquidación del proyecto.

Esta disminución de los ingresos (igual que cualquier otra regularización que afectara ingresos o gastos) no afectaría al resultado final de la Cuenta de pérdidas y ganancias pero sí a la parte de subvenciones de la Generalidad que, en este caso, sería preciso imputar como más ingreso reduciendo la parte de las subvenciones pendientes de aplicación existentes en el pasivo como Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios.

6.2. EN RELACIÓN CON LA FISCALIZACIÓN DE LAS LIQUIDACIONES PRESUPUESTARIAS

Respecto de la fiscalización de las liquidaciones presupuestarias del ejercicio 2000 cabe diferenciar las conclusiones, observaciones y recomendaciones siguientes:

- **Liquidación del presupuesto de explotación**

Podemos concluir que la liquidación del presupuesto de explotación ha sido realizada, en términos generales, de manera satisfactoria. Pese a esto, entendemos que los 47,13 MPTA que CEMASA ha liquidado como gasto en concepto de Facturas comprometidas no deberían haberse reconocido en la liquidación de 2000 puesto que no han generado la obligación de pago hasta el ejercicio siguiente. Este hecho origina un mayor superávit de operaciones corrientes en estos 47,13 MPTA, pasando de los 22,57 MPTA que presenta CEMASA a 69,70 MPTA. Esto hace que el superávit de explotación coincida, tal y como corresponde, con el importe que durante el ejercicio se ha imputado como subvenciones de explotación del año pendientes de aplicar dentro del pasivo por Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios.

- **Liquidación del presupuesto de capital**

Podemos concluir que la liquidación del presupuesto de capital ha sido realizada, en términos generales, de manera satisfactoria. Sólo es preciso señalar que la distribución por artículos del total del capítulo 6 de inversiones reales que CEMASA recoge en la liquidación presenta pequeñas diferencias con la distribución por artículos según lo que estaba aprobado en la Ley de presupuestos. Es necesario recomendar, por lo tanto, que CEMASA presente en la columna del Presupuesto aprobado de la liquidación los mismos conceptos e importes con los que la Ley aprobó el presupuesto.

- **Remanente presupuestario conjunto (explotación y capital) acumulado a 31.12.00**

CEMASA presenta, formando parte de la liquidación presupuestaria, un resumen final donde aparece el Remanente presupuestario conjunto, de explotación y de capital, acumulado a 31.12.00 por 70,35 MPTA. Este importe resulta de incorporar a los 19,36 MPTA de Remanente presupuestario conjunto de 2000, el Remanente acumulado del ejercicio anterior, 50,99 MPTA.

La corrección mencionada anteriormente para la liquidación del presupuesto de explotación referente a las facturas comprometidas, junto con otras correcciones menores analizadas de manera específica en el epígrafe 3.3 hacen que el Remanente acumulado a 31.12.00 pase de los 70,35 MPTA presentados por CEMASA a 125,71 MPTA. De este modo, a 31.12.00 el Remanente presupuestario acumulado coincide, tal y como corresponde, con las subvenciones pendientes de aplicación imputadas en Ingresos a distribuir en diferentes ejercicios, 130,89 MPTA, una vez amioradas con los déficits de la liquidación de los presupuestos de capital de 1999, 1,96 MPTA, y de 2000, 3,22 MPTA. Hay que señalar que de los 125,71 MPTA, una parte, 47,13 MPTA, representa remanente ya comprometido a 31.12.00.

6.3. EN RELACIÓN CON LA FISCALIZACIÓN DE LA LEGALIDAD

El capítulo destinado a la fiscalización de la legalidad se ha centrado en los aspectos legales referentes a los procedimientos de contratación y a la elaboración del PAIF. De estos dos temas presentamos las conclusiones, observaciones y recomendaciones en los dos siguientes epígrafes.

6.3.1. Fiscalización de la contratación

De acuerdo con la normativa aplicable, al tratarse de una sociedad mercantil en cuyo capital es mayoritaria la participación de la Generalidad, CEMASA no se encuentra íntegramente sujeta a la LCAP (ni a su texto refundido), sino a la aplicación de los principios generales de publicidad y de concurrencia. Dado que la actividad de CEMASA no presenta una actuación inversora significativa, hemos

centrado la fiscalización de la contratación en los gastos, que se concentran, básicamente, en tareas de tipo técnico encargadas a empresas de consultoría medioambiental (DAOM, estudios, grupos de trabajo, formación, etc.) y en otras tareas más genéricas como traducciones, impresión gráfica, viajes, etc. Respecto de la fiscalización realizada hay que diferenciar lo siguiente:

- **Adjudicación de los DAOM a consultoras medioambientales**

CEMASA ha establecido y aplicado unos procedimientos de tipo técnico y formal para la adjudicación de DAOM que hemos detallado en el epígrafe 4.1.3.1 y que se centran, entre otros, en la realización de un catálogo de profesionales y empresas consultoras medioambientales, llevada a cabo mediante anuncio en el DOGC y el análisis conjunto entre CEMASA y la empresa objeto del diagnóstico de la idoneidad de las tres consultoras preseleccionadas y de la consultora que finalmente se escoge. De la revisión de estos procedimientos y de su aplicación podemos concluir que CEMASA cumple correctamente con los principios de publicidad y de concurrencia en la adjudicación y contratación de los DAOM.

- **Adjudicación de otras tareas**

Hemos seleccionado una muestra de los treinta y un proveedores para los que la contabilidad de CEMASA presenta mayor saldo acreedor a 31.12.00 y/o mayor importe de movimientos durante el ejercicio. De los resultados del análisis de esta muestra podemos diferenciar lo siguiente:

- Un grupo de ocho proveedores que, por la tipología de sus servicios, por tratarse de actuaciones acordadas en convenios de colaboración entre instituciones públicas, etc. consideramos correcto que hayan quedado al margen de la aplicación de procedimientos garantes de los principios de publicidad y de concurrencia.
- Un grupo de nueve proveedores de servicios de tipo general (traducciones, viajes, trabajos gráficos, material de oficina, etc.) para los que (excepto por el caso de un proveedor), las tareas adjudicadas no superan de manera individual los 2 MPTA. Si bien el procedimiento que ha seguido CEMASA es correcto puesto que ha aplicado lo que establece la LCAP para los contratos menores, entendemos que el importe anual que en ciertos casos acumulan algunos de estos proveedores requeriría la aplicación de procedimientos específicos, garantes de los principios de publicidad y de concurrencia, como podría ser la catalogación de varios proveedores para cada tipología de servicio, previa solicitud de ofertas a un amplio abanico de potenciales proveedores, o bien, previo anuncio público.

Dentro de este grupo se ha señalado el caso de un proveedor para el que los pedidos individuales superan el límite de los 2 MPTA previsto para los contratos menores y, además, hacen referencia a una misma labor. En este caso lo más adecuado habría sido iniciar el procedimiento mediante anuncio público.

- Un grupo de catorce proveedores, todos ellos empresas de consultoría medio-ambiental de las incluidas en el catálogo anteriormente mencionado a las que CEMASA adjudica, además de DAOM, la realización de estudios técnicos u otras tareas específicas. El hecho de estar en el catálogo, sustentado en un anuncio en el DOGC, es suficiente para el desempeño del principio de publicidad. En cuanto a los procedimientos aplicados en relación con principios de concurrencia podemos concluir que han sido en términos generales correctos puesto que se ha enviado el Pliego a tres consultoras a fin de que presenten ofertas. En determinados casos hemos detectado que no ha sido así (se ha solicitado oferta a dos o a una única empresa); por lo tanto, es preciso recomendar que el mínimo de solicitudes sea siempre a tres empresas y, en caso de no ser posible (por la especialización de determinadas consultoras en la materia objeto de las tareas o por otros hechos similares), es necesario que se justifiquen los motivos en un documento firmado por los responsables técnicos y administrativos.

Dentro de este grupo se ha detectado un caso en el que, dado que el encargo por el estudio a realizar ha superado los 5 MPTA, de acuerdo con lo que está legalmente establecido era necesaria la autorización del Gobierno de la Generalidad, trámite que CEMASA no ha llevado a cabo.

6.3.2. Fiscalización del Programa de actuaciones, de inversiones y de financiación (PAIF)

CEMASA no elabora el PAIF a pesar de la obligatoriedad legalmente establecida al respecto en los artículos 28 y 29 del EEPD. Sin embargo, hay que tener presente la especificidad de la actividad llevada a cabo por la empresa: por un lado, el hecho de que CEMASA no requiera inversiones relevantes para la financiación de las que sea necesario prever unos recursos financieros importantes, y menos de cariz plurianual; por otro lado, el hecho de que las actuaciones realizadas por CEMASA sean fijadas anualmente en los respectivos contratos programa con la JR y la JS o la ACA y en el convenio firmado con el MIMAM, hace que estas queden bien determinadas.

6.4. EN RELACIÓN CON LA FISCALIZACIÓN DE LA GESTIÓN

La fiscalización de la gestión se ha realizado en tres vertientes (eficacia de hechos, economía y eficacia de resultados e impacto) para las que recogemos seguidamente las conclusiones, observaciones y recomendaciones de manera diferenciada:

• Grado de consecución de los objetivos (Eficacia de hechos)

Hemos centrado el análisis en las actuaciones y tareas que en 1999 y en 2000 la JR, la JS y la ACA encomiendan a CEMASA mediante los respectivos contratos programa, así como las que para estos ejercicios también le encomienda el MIMAM mediante la firma de un convenio actualizado anualmente. El análisis de

los contratos programa y del convenio permite concluir que las actuaciones previstas (detalladas en los cuadros de los epígrafes 5.2.1 y 5.2.2) están de acuerdo con el objeto social establecido para CEMASA.

Hemos analizado de manera detallada el cumplimiento por parte de CEMASA de las actuaciones previstas y podemos concluir que, en términos generales, el grado de eficacia de CEMASA en cuanto a la ejecución de las tareas que le han sido encomendadas en 1999 y en 2000 por parte de la JR, la JS, la ACA y el MIMAM, ha sido satisfactorio. Únicamente cabe señalar los aspectos siguientes:

- En los contratos programa con la JR, la JS y la ACA, para algunas de las actuaciones previstas no ha sido especificado el indicador ni la cuantificación del objetivo a conseguir. En estos casos no nos ha sido posible valorar de manera objetiva la eficacia de la actuación que al respecto ha realizado CEMASA. Hay que recomendar, por lo tanto, que, siempre que sea posible, para cada actuación se determine y se cuantifique un indicador del objetivo a conseguir.
- En el contrato programa con la ACA referente al ejercicio 2000 se ha detectado que sólo se especifican indicadores cuantificados para las tareas más normalizadas a la vez que aparece una línea de actuación referente a impulsar interacciones entre las diferentes unidades del DMA y los sectores productivos, que entendemos que es excesivamente genérica. Es preciso recomendar que en el futuro los contratos programa mantengan el nivel de especificidad de las tareas previstas y de detalle de objetivos mediante indicadores cuantificados, tal y como se había hecho para 1999 y como se ha mantenido en 2000 para la JR o el MIMAM.

Hemos señalado también una serie de actuaciones llevadas a cabo por CEMASA que han sido imputadas a la DGPA (y que hemos analizado en el epígrafe 5.3.4) y financiadas con la subvención anual procedente de dicha Dirección General. Dado que no ha existido una predeterminación de actuaciones a realizar para la DGPA, no nos ha sido posible realizar una fiscalización del grado de eficacia o de consecución de objetivos prefijados. Los responsables de CEMASA afirman que estas actuaciones le han sido encomendadas o han sido acordadas con dicha Dirección General. Entendemos que si el volumen de actuaciones a prever es escaso o las actuaciones se deciden a lo largo del ejercicio, probablemente no sea necesario formalizar previamente un documento que contenga las actuaciones a realizar durante el ejercicio, pero sí sería preciso, como mínimo, formalizar documentalmente los encargos o acuerdos de actuaciones con la DGPA.

- **Análisis de la imputación de costes de las tareas realizadas (Economía)**

Los contratos programa (JR, JS y ACA) y el convenio (MIMAM) recogen unos importes totales a facturar o a certificar por parte de CEMASA pero el reparto de estos importes totales entre las diferentes actuaciones y tareas previstas no ha

sido hecho de manera suficientemente esmerada como para poder representar la base de nuestra fiscalización. Pero por otro lado hemos observado que CEMASA ha iniciado en 1999 unos controles y procedimientos para imputar determinados costes para cada una de las actuaciones o grupos de tareas, diferenciando también por destinatarios de las tareas.

De acuerdo con lo que se ha mencionado, hemos realizado una fiscalización de los costes que, además de la comprobación, con resultado satisfactorio, del vínculo entre los costes imputados (contabilidad analítica) y los gastos contabilizados (Cuenta de pérdidas y ganancias), se ha centrado en la comparación entre el importe total a facturar o a certificar previsto para cada destinatario (contratos programa o convenio) y el total de coste de las tareas realizadas, y se ha verificado la composición del coste imputado para cada una de las actuaciones. El resultado de esta fiscalización de los costes imputados, desglosado para cada uno de los ejercicios 1999 y 2000 e individualizado para cada destinatario de las actuaciones (incluyendo la DGPA), han sido recogidos en los epígrafes 5.3.1 a 5.3.4.

Cabe señalar las principales limitaciones para llevar a cabo esta fiscalización, que han sido las siguientes:

- CEMASA sólo ha imputado costes directos y, de estos, no han sido imputados los referentes a gastos de personal.
- CEMASA imputa en la contabilidad de costes gastos de pedidos aunque no hayan sido ejecutados. Con esto, la contabilidad de costes presenta una carencia similar a la mencionada para la contabilidad general, teniendo en cuenta además que la regularización de final de 2000 de estos gastos en el Balance y en la Cuenta de pérdidas y ganancias no la ha tenido en cuenta a la hora de imputar o de regularizar los costes.
- **Seguimiento de la implantación y del efecto de ciertas actuaciones gestionadas por CEMASA (Eficacia de resultados e impacto)**

Dos de los estudios encomendados a CEMASA en 1999 y 2000 representan estudios de seguimiento del efecto de tareas que anteriormente había gestionado CEMASA.

- La JR encomienda a CEMASA dentro del contrato programa para 2000 una revisión del estado de implantación de las alternativas recomendadas en los DAOM y de los resultados conseguidos (DAOM gestionados y cofinanciados por CEMASA), así como una revisión de los resultados cuantitativos de minimización conseguida con los proyectos subvencionados (que habían sido objeto de análisis técnico por parte de CEMASA previo a la concesión por parte de la JR).
- La JS encomienda a CEMASA dentro del contrato programa para 1999 un estudio de coste-beneficio de las subvenciones concedidas en 1998 para la

reducción de la carga contaminante de aguas residuales. El análisis técnico para la concesión de las subvenciones había sido realizado por CEMASA (en aquel momento CIPLSA).

En los epígrafes 5.4.1 y 5.4.2 hemos presentado estos dos estudios de los que se desprende lo siguiente:

- Las ayudas de JR (subvenciones) y de CEMASA (DAOM) han fomentado una inversión para la minimización de residuos en origen por parte de las once empresas analizadas del sector de tratamiento de superficies cinco veces superior a la aportación de la JR y CEMASA y les ha originado un ahorro anual superior a la mitad de la inversión realizada.
- Las subvenciones de la JS (835 MPTA a noventa y cinco empresas de catorce sectores industriales) para la reducción de carga contaminante en aguas residuales han fomentado una inversión por parte del sector privado de unos 5.000 MPTA. Además, estas inversiones han supuesto que, en términos generales, se haya producido una mejora medioambiental que ha podido ser detectada, entre otros métodos de medida, mediante la disminución del canon de saneamiento. Así, para el conjunto de las noventa y cinco empresas, el canon de saneamiento ha disminuido en unas 2.800 PTA/m³, hecho que, de acuerdo con los datos detallados en el cuadro del epígrafe 5.4.2, representa una disminución media de 31,08 PTA/m³ por empresa.

7. TRÁMITE DE ALEGACIONES

Al efecto previsto por el artículo 6 de la Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas, modificada por la Ley 15/1991, de 4 de julio, el presente Informe de fiscalización fue enviado al Centro para la Empresa y el Medio Ambiente, SA.

La respuesta del Centro para la Empresa y el Medio Ambiente, SA, una vez conocido el Informe, es la que se reproduce¹ a continuación:

1. La respuesta original estaba redactada en catalán. Aquí figura una traducción al castellano.

Generalidad de Cataluña
Departamento de Medio Ambiente
**Centre per a l'Empresa
i el Medi Ambient, sa**

[Registro de Salida
del Departamento de
Medio Ambiente
nº 779/2002 de fecha
28/6/02 a las 10:53]

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA
A la atención del Sr. **Jordi Petit Fontserè**
Jaume I, 2-4
08002 BARCELONA

[Registro de Entrada a la
Sindicatura nº 1340 de fecha
28/6/02 a las 12:05]
[Pase a Sr Petit. 28/06/02
Nº Interno: ilegible]

Estimado,

Acusamos recibo del proyecto de Informe 03/2002-D del Centro para la Empresa y el Medio Ambiente, SA (CEMASA), correspondiente al ejercicio 2000 y realizado por la Sindicatura de Cuentas de Cataluña.

Una vez revisado, me place comunicarle que no tenemos ninguna alegación a hacer respecto a su contenido, por lo que damos nuestra conformidad al mismo.

Cordialmente,

[Firma]

Víctor Macià
Gerente

Barcelona, 28 de junio de 2002

París, 184
08036 Barcelona
Tel. +34 93 415 11 12
Fax +34 93 237 02 86
prodnet@cema-sa.org
<http://www.cema-sa.org>

Inscrita en el Registro Mercantil de Barcelona, Volumen 31065,
Folio 119, Hoja 185626, Inscripción 1ª, NIF: A-61770434

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: mayo de 2008

Depósito legal: B-27920-2008