

INFORME 24/2009

PROCEDIMENTS
D'ELABORACIÓ
I CONSOLIDACIÓ
DEL COMPTE
GENERAL DE
LA GENERALITAT
DE CATALUNYA
EXERCICI 2006

INFORME 24/2009

**PROCEDIMENTS
D'ELABORACIÓ
I CONSOLIDACIÓ
DEL COMPTE
GENERAL DE
LA GENERALITAT
DE CATALUNYA
EXERCICI 2006**

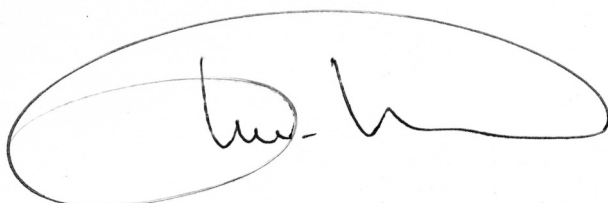
MONTSERRAT VENDRELL i TORNABELL, secretària general de la Sindicatura de Comptes de Catalunya,

CERTIFICO:

Que a Barcelona, el dia 29 de setembre de 2009, reunit el Ple de la Sindicatura de Comptes, sota la presidència del síndic major, l'Excm. Sr. Joan Colom i Naval, amb l'assistència dels síndics Sr. Alexandre Pedrós i Abelló, Sr. Jordi Pons i Novell, Sr. Enric Genescà i Garrigosa, Sr. Agustí Colom i Cabau, Sr. Ernest Sena i Calabuig, i Sr. Jaume Amat i Reyro, actuant-hi com a secretària la secretària general de la Sindicatura, Sra. Montserrat Vendrell i Tornabell, i com a ponent el síndic major, l'Excm. Sr. Joan Colom i Naval, amb deliberació prèvia s'acorda aprovar l'informe de fiscalització 24/2009, relatiu als procediments d'elaboració i consolidació del Compte general de la Generalitat de Catalunya, exercici 2006.

I, perquè així consti i tingui els efectes que corresponguin, signo aquest certificat, amb el vistiplau del síndic major.

Barcelona, 20 d'octubre de 2009



Vist i plau
El síndic major



Joan Colom i Naval

ÍNDEX

ABREVIACIONS.....	6
1. INTRODUCCIÓ A L'INFORME	7
1.1. ORIGEN, OBJECTE I FINALITAT	7
1.2. METODOLOGIA I LIMITACIONS	7
1.3. NORMATIVA REGULADORA	8
2. RÈGIM PRESSUPOSTARI I COMPTABLE	9
2.1. ÀMBIT INSTITUCIONAL DELS PRESSUPOSTOS DE LA GENERALITAT DE CATALUNYA.....	9
2.2. CONSOLIDACIÓ I NORMATIVA D'ESTABILITAT PRESSUPOSTÀRIA EN ELS PRESSUPOSTOS DE LA GENERALITAT DE CATALUNYA.....	13
2.3. RÈGIM COMPTABLE.....	15
2.4. ELS COMPTES ANUALS.....	19
2.5. RETIMENT, PUBLICITAT I APROVACIÓ DELS COMPTES.....	21
3. EL COMPTE GENERAL DE LA GENERALITAT DE CATALUNYA	24
3.1. ORIGEN I EVOLUCIÓ.....	24
3.2. CONFIGURACIÓ ACTUAL DEL COMPTE GENERAL DE LA GENERALITAT DE CATALUNYA	27
4. AVALUACIÓ DEL PROCEDIMENT DE CONSOLIDACIÓ	29
4.1. ESTATS CONSOLIDATS PRESENTATS AMB EL COMPTE GENERAL.....	29
4.2. PROCEDIMENT DE CONSOLIDACIÓ	31
5. CONCLUSIONS: OBSERVACIONS I RECOMANACIONS.....	33
6. TRÀMIT D'AL·LEGACIONS.....	37
6.1. AL·LEGACIONS REBUDES.....	37
6.2. COMENTARIS A LES AL·LEGACIONS	40

ABREVIACIONS

AGGC	Administració general de la Generalitat de Catalunya
EAA	Entitats autònomes administratives
EACIF	Entitat autònomes comercials, industrials o financeres
EDP	Entitats de dret públic que han d'ajustar la seva activitat a l'ordenament jurídic privat
ICASS	Institut Català d'Assistència i Serveis Socials
ICS	Institut Català de la Salut
M€	Milions d'euros
PGCPGC	Ordre del 28 d'agost de 1996, per la qual s'aprova el Pla general de comptabilitat pública de la Generalitat de Catalunya
SCS	Servei Català de la Salut
SEC95	Reglament 2223/96 del Consell, de juny de 1996, relatiu al sistema europeu de comptes nacionals i regionals
SM	Societats mercantils

1. INTRODUCCIÓ A L'INFORME

1.1. ORIGEN, OBJECTE I FINALITAT

De conformitat amb la normativa vigent, aquesta Sindicatura emet el present informe de fiscalització, que ha tingut el seu origen en el Programa anual d'activitats de la Sindicatura de Comptes de Catalunya, exercici 2009.

L'objecte d'aquest informe és la fiscalització dels procediments d'elaboració i consolidació del Compte general de la Generalitat de Catalunya per a l'exercici 2006¹.

La finalitat d'aquest treball ha estat obtenir evidència raonable que els procediments d'elaboració i consolidació condueixen la Generalitat de Catalunya a la formació d'uns estats consolidats que recullin tota l'activitat financera del seu sector públic i que serveixin al Parlament de Catalunya perquè en faci un control eficaç.

Per al compliment d'aquesta finalitat s'ha considerat necessari analitzar el circuit pressupostari en el seu conjunt, des de l'àmbit institucional dels pressupostos de la Generalitat de Catalunya, el règim pressupostari i comptable aplicable a les entitats que en formen part, la configuració del Compte general de la Generalitat de Catalunya i els procediments d'elaboració i consolidació que s'hi apliquen.

1.2. METODOLOGIA I LIMITACIONS

El treball de fiscalització s'ha efectuat d'acord amb les normes d'auditoria pública generalment acceptades i ha inclòs totes aquelles proves que s'han considerat necessàries per a poder manifestar les conclusions d'aquest informe.

La revisió s'ha fonamentat en l'estudi de la normativa aplicable i en la verificació dels procediments d'elaboració i consolidació del Compte general de la Generalitat de Catalunya de l'exercici 2006.

1. En el Programa anual d'activitats de la Sindicatura de Comptes, exercici 2009, aquest informe figurava amb el títol de "Procediments d'agregació i consolidació del Compte general de la Generalitat de Catalunya, exercici 2006".

1.3. NORMATIVA REGULADORA

Les principals disposicions normatives que regulen l'elaboració i el retiment del Compte general de la Generalitat i la seva consolidació durant l'exercici 2006 són les següents:

- Reglament 2223/96 del Consell, del 25 de juny de 1996, relatiu al sistema europeu de comptes nacionals i regionals de la Comunitat.
- Llei orgànica 5/2001, del 13 de desembre, complementària a la Llei general d'estabilitat pressupostària.
- Llei orgànica 8/1980, del 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes, i les seves modificacions posteriors.
- Llei orgànica 4/1979, del 18 de desembre, Estatut d'autonomia de Catalunya.
- Llei 20/2005, del 29 de desembre, de pressupostos de la Generalitat de Catalunya per al 2006.
- Decret legislatiu 2/2002, del 24 de desembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei 4/1985, del 29 de març, de l'Estatut de l'empresa pública catalana.
- Decret legislatiu 3/2002, del 24 de desembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de finances públiques de Catalunya, i les seves modificacions posteriors.
- Llei 6/1984, del 5 de març, de la Sindicatura de Comptes, i les seves modificacions posteriors.
- Ordre del 28 d'agost de 1996, per la qual s'aprova el Pla general de comptabilitat pública de la Generalitat de Catalunya.
- Ordre ECF/300/2002, del 18 d'abril, de comptabilitat de la Generalitat de Catalunya.
- Resolució del 28 de novembre de 1997, per la qual s'aprova el Pla especial de comptabilitat pública de l'Institut Català de la Salut.
- Resolució del 27 de setembre de 1999, per la qual s'aprova el Pla especial de comptabilitat pública del Servei Català de la Salut.
- Resolució del 6 de setembre de 2000, per la qual s'aprova el Pla especial de comptabilitat pública de l'Institut Català d'Assistència i Serveis Socials.

2. RÈGIM PRESSUPOSTARI I COMPTABLE

2.1. ÀMBIT INSTITUCIONAL DELS PRESSUPOSTOS DE LA GENERALITAT DE CATALUNYA

L'article 49 de l'Estatut d'autonomia de Catalunya del 1979 –vigent en aprovar-se el pressupost per l'exercici 2006– estableix que el pressupost de la Generalitat és únic i ha d'incloure la totalitat de les despeses i ingressos de la Generalitat i dels organismes, institucions i empreses que en depenguin.²

Les finances de la Generalitat de Catalunya són regulades pel Decret legislatiu 3/2002, del 24 de desembre, del text refós de la Llei de finances públiques de Catalunya. En l'article 29 s'estableix que el pressupost de la Generalitat ha d'incloure la totalitat de les seves despeses i ingressos, així com els de les entitats autònomes i empreses públiques.

L'àmbit institucional dels pressupostos de la Generalitat està format per l'Administració general de la Generalitat de Catalunya (AGGC), que és l'entitat principal de l'Administració catalana, i per les entitats que en depenen. Per tal de determinar aquest àmbit institucional s'ha de recórrer a diversa normativa, que es detalla a continuació:

- La Llei de finances públiques estableix en l'article 4.1 que les entitats autònomes de la Generalitat poden ésser de tipus administratiu (EAA) o de tipus comercial, industrial o financer (EACIF).
- La Llei de finances públiques estableix en l'article 4.2 que són empreses de la Generalitat, als efectes d'aquesta Llei, les societats civils o mercantils amb participació majoritària de la Generalitat, de les seves entitats autònomes o de les societats en què la Generalitat o les esmentades entitats tenen també participació majoritària en el seu capital (SM), així com aquelles entitats de dret públic amb personalitat jurídica pròpia que són sotmeses a la Generalitat, però que han d'ajustar la seva activitat a l'ordenament jurídic privat (EDP).
- La Llei 12/1983, del 14 de juliol, d'administració institucional de la sanitat i de l'assistència i els Serveis Socials de Catalunya, que va crear les entitats gestores de la Seguretat Social a Catalunya –Institut Català de la Salut³ (ICS) i Institut Català d'Assistència i Serveis Socials (ICASS)–, estableix en l'article 9 que els pressupostos d'aquestes entitats s'han d'incloure, d'acord amb l'article 49 de l'Estatut d'autonomia de Catalunya,

2. L'Estatut d'autonomia de Catalunya del 2006 també estableix en l'article 212 que el pressupost de la Generalitat té caràcter anual, és únic i inclou totes les despeses i tots els ingressos de la Generalitat, i també els dels organismes, les institucions i les empreses que en depenen.

3. La Llei 8/2007, del 30 de juliol, de l'Institut Català de la Salut, ha derogat els articles relatius a l'ICS d'aquesta llei, que crea l'ICS com a EDP.

en el pressupost únic de la Generalitat d'una manera perfectament diferenciada, i que han de reflectir en els estats d'ingressos i de despeses, separadament dels restants, els provinents de la Seguretat Social.

- La Llei 15/1990, del 9 de juliol, d'ordenació sanitària de Catalunya, que va crear el Servei Català de la Salut (SCS), estableix en l'article 53 que el pressupost d'aquesta entitat s'ha d'incloure, d'acord amb l'article 49 de l'Estatut d'autonomia de Catalunya, en el pressupost únic de la Generalitat, d'una manera perfectament diferenciada, i que en els estats d'ingressos s'han de reflectir, separadament dels restants, els que afectin la Seguretat Social.
- L'Ordre ECF/241/2005, del 31 de maig, per la qual es dicten les normes per elaborar els pressupostos de la Generalitat de Catalunya per a l'any 2006, que ha estat la primera ordre d'aquestes característiques, estableix que l'àmbit institucional dels pressupostos per al 2006 ha d'incloure els pressupostos de totes les entitats que hagin estat classificades com a Administració pública de la Generalitat, d'acord amb el Reglament 2223/96 del Consell de juny del 1996 relatiu al sistema europeu de comptes (SEC95)⁴, a excepció de les universitats públiques catalanes.

A partir de 2006, l'àmbit institucional dels pressupostos de la Generalitat de Catalunya està format per les entitats previstes en la normativa catalana més totes aquelles entitats que, no havent estat incloses amb el criteri anterior, siguin considerades sector administració pública de la Generalitat d'acord amb el SEC95 excloent-ne expressament les universitats públiques catalanes.

La Llei de finances públiques no recull aquests criteris i tampoc no defineix ni enumera les entitats que formen part del sector públic de la Generalitat.

L'article 1 de la Llei 20/2005, del 29 de desembre, de pressupostos de la Generalitat de Catalunya per al 2006, aprova els pressupostos de la Generalitat i el seu àmbit d'aplicació. En concret, en el primer apartat d'aquest article s'aproven els pressupostos de la Generalitat, que contenen els de noranta-cinc entitats classificades en funció de la seva tipologia jurídica (AGGC, SCS, ICS, ICASS, EAA, EACIF, EDP i SM). En el segon apartat s'inclouen, per primer cop, a títol informatiu i de consolidació, els pressupostos de quinze consorcis i dues fundacions que, tot i que no estan esmentats de manera específica en l'àmbit de l'article 29 de la Llei de finances públiques, han estat classificats com a Administració pública de la Generalitat de Catalunya d'acord amb el SEC95.

4. El SEC95 considera dins del concepte d'Administració pública aquelles unitats institucionals públiques (segons criteris de titularitat o control) que no es financen majoritàriament amb ingressos de mercat, és a dir, aquelles en què l'import de les seves vendes cobreix menys del 50% dels costos de producció.

El detall per tipologia jurídica de les 112 entitats incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei de pressupostos per al 2006 comparat amb el mateix detall de l'any anterior i el dels anys posteriors es mostra en el següent quadre:

Quadre 1: Evolució del nombre d'entitats dels pressupostos de la Generalitat de Catalunya

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

Font: Elaboració pròpia.

La inclusió de totes aquestes entitats en l'àmbit dels pressupostos no implica que estiguin sotmeses a un mateix règim pressupostari. La mateixa Llei de pressupostos per al 2006 i la Llei de finances públiques estableixen un règim específic per a determinades entitats mentre que per a la resta no n'expliciten cap:

- La llei de pressupostos estableix amb detall el nivell de vinculació dels crèdits de despeses dels pressupostos de l'AGGC, les EAA, l'SCS, l'ICS i l'ICASS així com el règim de les seves modificacions pressupostàries.

Per a l'AGGC i les EAA, la Llei de finances públiques estableix en l'article 35 que els crèdits consignats als estats de despeses del pressupost tenen un abast limitador i, en conseqüència, no es podran adquirir compromisos en quantia superior als seus imports. En el cas de l'SCS, l'ICS i l'ICASS, tot i que no està establert explícitament ni en la Llei de finances públiques ni en les seves lleis de creació, els crèdits tenen la mateixa limitació que per a l'AGGC i les EAA en aplicació supletòria de la Llei de finances públiques.

- La llei de pressupostos no estableix la vinculació dels crèdits de despeses dels pressupostos de les EACIF, les EDP i les SM. El seu règim pressupostari es regula en el Decret legislatiu 2/2002, del 24 de desembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei 4/1985, del 29 de març, de l'Estatut de l'empresa pública catalana, el qual l'estableix com bàsicament no limitador, amb determinades excepcions, com les dotacions destinades a subvencions corrents.
- La llei de pressupostos tampoc estableix la vinculació dels crèdits de despeses dels pressupostos dels consorcis i les fundacions. La Llei de finances públiques no estableix explícitament quin ha de ser el règim pressupostari: si limitador o estimatiu.

Respecte a la normativa que regula l'àmbit institucional dels pressupostos, cal fer les següents consideracions:

- La Llei de finances públiques no defineix, ni tampoc enumera, quines entitats formen part del sector públic de la Generalitat. Aquesta definició i classificació del sector públic és fonamental, primer, per delimitar tots els ens que el formen i, en segon lloc, per clarificar quin és el règim pressupostari, economicofinancer, comptable i de control a què estan subjectes aquests ens.
- Tot i que d'acord amb l'article 49 de l'Estatut d'autonomia del 1979 i l'article 29 de la Llei de finances públiques s'han d'incloure en els pressupostos les empreses que depenen de la Generalitat, es constata que no s'hi inclouen totes. En concret, l'article 4.2 de la Llei de finances públiques inclou tant les participades majoritàriament de manera directa com les participades majoritàriament de manera indirecta.

No obstant això, els pressupostos per al 2006 no segueixen un criteri homogeni respecte la inclusió de les SM participades majoritàriament de manera indirecta per la Generalitat. Així, per exemple, respecte de les participades pel Centre d'Innovació i Desenvolupament Empresarial (CIDEM), els pressupostos inclouen el pressupost de l'Empresa de Promoció i Localització Industrial de Catalunya, SA participada al 100% pel CIDEM, però no inclouen el pressupost de la Societat Catalana d'Inversió en Empreses de Base Tecnològica, SA, en la qual el CIDEM participa en un 89,55% a finals de 2005. Tampoc inclouen Viatges de Muntanya, SA, participada al 100% per Ferrocarrils de Catalunya. Per contra, inclouen els pressupostos de totes les empreses filials participades al 100% per la Corporació Catalana de Radio i Televisió.⁵

A més a més, cal destacar que les ordres que regulen l'elaboració dels pressupostos de 2008 i de 2009 exclouen de l'àmbit dels pressupostos les SM participades majoritàriament de manera indirecta, en contra de l'Estatut d'autonomia i la Llei de finances públiques.

- Els pressupostos de la Generalitat per al 2006 han inclòs, aplicant el SEC95, quinze consorcis, però les lleis de pressupostos posteriors han elevat aquesta xifra fins a vint-i-set per al 2007, trenta-quatre per al 2008 i fins a seixanta-cinc per al 2009. Molts d'aquests consorcis, incorporats posteriorment, ja estaven creats i complien el SEC95 per a la seva incorporació en els pressupostos per al 2006. Aquests serien els casos del consorci Patronat Català Pro Europa i el Consorci de Turisme de Catalunya.
- Les universitats públiques catalanes no s'inclouen en els pressupostos tot i que, igual que els consorcis, també es classifiquen com a sector administracions públiques, d'acord amb el SEC95.

5. La Corporació Catalana de Ràdio i Televisió ha passat a denominar-se Corporació Catalana de Mitjans Audiovisuals d'acord amb la Llei 11/2007, de l'11 d'octubre, de la Corporació Catalana de Mitjans Audiovisuals. Així mateix, d'acord amb la mateixa llei, es modifica la seva forma jurídica i passa a ser una EDP (art. 3).

2.2. CONSOLIDACIÓ I NORMATIVA D'ESTABILITAT PRESSUPOSTÀRIA EN ELS PRESSUPOSTOS DE LA GENERALITAT DE CATALUNYA

La Llei de pressupostos per al 1992 va ser la primera en la que es van incloure uns estats consolidats que permeten obtenir una visió de conjunt de la previsió d'ingressos i de despeses del sector públic de la Generalitat de Catalunya.

Aquests estats consolidats s'obtenen eliminant les operacions creuades, bàsicament transferències, que es produeixen entre les entitats que formen part del perímetre pressupostari.

Cal dir que en la Llei de pressupostos per al 2006 existeixen vuit desquadraments en articles pressupostaris en els ingressos i despeses previstos per transferències entre entitats de l'àmbit institucional dels pressupostos, fet que desvirtua els pressupostos individuals i no en faciliten l'execució posterior.

D'altra banda, la Llei 18/2001, del 12 de desembre, general d'estabilitat pressupostària, va determinar els principis bàsics que han de regir les finances del conjunt del sector públic. D'acord amb l'article 5,⁶ els pressupostos de la Generalitat de Catalunya i les seves liquidacions han de contenir informació suficient i adequada per permetre la verificació del compliment del principi d'estabilitat pressupostària. El primer exercici d'aplicació d'aquesta llei va ser el 2003.

Per tal de donar compliment a aquest precepte, la Llei de pressupostos per al 2004 va afegir uns altres estats consolidats restringits, en aquest cas, al perímetre d'entitats considerades sector Administració pública de la Generalitat d'acord amb el SEC95, en els quals, per contra, no s'inclouen els pressupostos de les universitats públiques catalanes.

Atès que el resultat tant de la liquidació dels pressupostos per al 2003 com dels pressupostos per al 2004 d'acord amb el SEC95 era de dèficit, la Generalitat de Catalunya va preparar el preceptiu Pla de sanejament, que va ser aprovat pel Consell de Política Fiscal i Financera i que abastava el període 2005-2008.

En el següent quadre es compara el perímetre de les entitats incloses en el pressupost de la Generalitat per al 2006 i els perímetres a considerar per tal de verificar el compliment del principi d'estabilitat pressupostària per al 2006:

6. Aquest article ha estat modificat per la Llei 15/2006, del 26 de maig, per la qual es reforma la Llei 18/2001, del 12 de desembre, general d'estabilitat pressupostària. S'hi afegeix que també han de contenir informació suficient i adequada per permetre la verificació del compliment de l'objectiu d'estabilitat pressupostària i l'observança de les obligacions imposades per les normes comunitàries en matèria de comptabilitat nacional.

Quadre 2: Nombre d'entitats segons els pressupostos i el SEC95

Nombre d'entitats	Pressupostos 2006	Adm. pública SEC95	
		Base 2000	Base 95
AGGC	1	1	1
SCS, ICS i ICASS	3	3	3
EAA	24	24	23
EACIF	4	1	1
EDP	32	21	9
SM	31	19	2
Consortis	15	15	-
Fundacions	2	2	-
Universitats públiques	-	7	7
Total	112	93	46

Font: Elaboració pròpia.

Del conjunt de cent dotze entitats que integren els pressupostos de 2006, vuitanta-sis han estat classificades dins del sector Administració pública de la Generalitat que, juntament amb les set universitats públiques de Catalunya, formen l'àmbit institucional de referència per comprovar el compliment dels objectius d'estabilitat pressupostària, d'acord amb el SEC95.

D'altra banda, l'àmbit institucional que cal considerar per comprovar el compliment del Pla de sanejament 2005-2008 és el llistat d'entitats previst en el mateix Pla, que s'ha anomenat Base 95. Com es pot observar en el quadre anterior, el nombre d'entitats és menor que en l'anomenada Base 2000, perquè algunes de les entitats no existien en el moment de l'aprovació del pla o bé perquè en aquell moment no van ser classificades com a Administració pública d'acord amb el SEC95. L'any 2005 el Consell de Política Fiscal i Financera va convenir que el compliment del Pla s'havia d'efectuar considerant el llistat vigent en el moment de la seva preparació, que era la Base 95, fet que ha estat confirmat en la Disposició transitòria segona de la Llei 15/2006, del 26 de maig, de reforma de la Llei 18/2001, del 12 de desembre, general d'estabilitat pressupostària.

Tal com s'ha assenyalat, la Llei de pressupostos per al 2006 no inclou les universitats públiques catalanes tot i que han de ser considerades per tal de verificar el compliment de la normativa d'estabilitat pressupostària. Tanmateix, l'article 14 de la llei estableix que aquestes han d'elaborar, aprovar i executar els seus pressupostos en situació d'equilibri pressupostari.

L'article 161 de la Llei 1/2003, del 19 de febrer, d'universitats de Catalunya, estableix que el pressupost de les universitats públiques es regeix per aquesta llei, sens perjudici de les bases estatals establertes per la Llei orgànica 6/2001, del 21 de desembre, d'universitats, per la normativa de finances i pressupostària de la Generalitat, per la normativa que la desplega i pels estatuts o altra normativa interna de la universitat.

Les normes i els procediments per a desenvolupar i executar el pressupost de les universitats que, segons l'article 162 de la Llei 1/2003, correspon emetre a la persona titular

del departament competent en matèria d'universitats, a 28 de juliol de 2009, data de tramesa per a al·legacions del projecte d'aquest informe, encara no s'ha produït. Per tant, la normativa aplicable en aquesta matèria és la mateixa Llei de finances públiques. No obstant això, cadascuna de les universitats públiques de Catalunya aprova juntament amb els seus pressupostos anuals unes bases d'execució d'aquests que, en principi, s'han d'ajustar a la Llei de finances públiques.

De tot el que s'ha comentat en aquest apartat, es pot afirmar que els pressupostos de la Generalitat de Catalunya per al 2006, tot i incloure un pressupost consolidat d'algunes de les entitats que formen el sector públic de la Generalitat de Catalunya d'acord amb el SEC95, sense detallar quines entitats en formen part, no inclouen els pressupostos de les universitats públiques catalanes, fet que impossibilita la verificació del compliment del principi d'estabilitat pressupostària en aquesta fase del cicle pressupostari.

2.3. RÈGIM COMPTABLE

El sector públic de la Generalitat de Catalunya té com a pla comptable marc el Pla general de comptabilitat pública de la Generalitat de Catalunya (PGCPGC), aprovat per l'Ordre del 28 d'agost de 1996.

L'article 2 d'aquesta Ordre defineix l'àmbit subjectiu d'aplicació del PGCPGC. L'Ordre és d'aplicació íntegra a l'Administració de la Generalitat de Catalunya, i als organismes autònoms administratius que en depenen, té la condició de pla marc a desenvolupar mitjançant plans parcials o especials, aprovats per la Intervenció General per als ens següents:

- Servei Català de la Salut
- Entitats gestores de la Seguretat Social (ICS i ICASS)
- Organismes autònoms industrials, comercials i financers
- Entitats de dret públic que ajusten la seva actuació totalment o en part al dret privat
- Empreses públiques que no tenen la condició de societat anònima
- Consorcis
- Altres entitats que tinguin una participació majoritària de la Generalitat

Tal com assenyala la Disposició transitòria de l'esmentada Ordre, mentre no s'aprovin els plans especials a què es refereix l'article 2 i la normativa específica per a cada entitat, s'ha d'aplicar la normativa vigent sempre que no resulti afectada per aquesta Ordre. En aquest últim cas prevaldrà la normativa del PGCPGC.

Fins a 28 de juliol de 2009, data de tramesa per a al·legacions del projecte d'aquest informe, i en virtut del que preveu l'article 2 de l'Ordre i l'article 75 de la Llei de finances públiques, la Intervenció general de la Generalitat de Catalunya ha desenvolupat i aprovat els següents plans especials:

- Resolució del 28 de novembre de 1997, per la qual s'aprova el Pla especial de comptabilitat pública de l'Institut Català de la Salut.
- Resolució del 27 de setembre de 1999, per la qual s'aprova el Pla especial de comptabilitat pública del Servei Català de la Salut.
- Resolució del 6 de setembre de 2000, per la qual s'aprova el Pla especial de comptabilitat pública de l'Institut Català d'Assistència i Serveis Socials.

L'àmbit subjectiu d'aplicació del PGCPGC aplega gran part de les entitats del sector públic de la Generalitat de Catalunya, i no les diferencia en funció de l'activitat administrativa o empresarial que desenvolupen. Se n'exclouen les empreses públiques que tenen la condició de societat anònima i no inclou ni les fundacions ni les universitats.

Cal analitzar si la legislació jeràrquicament superior al PGCPGC, és a dir, la Llei de finances públiques, la Llei de l'Estatut de l'empresa pública catalana o les lleis de creació de les diverses entitats, estableixen un règim comptable diferent al PGCPGC. Així, tenim el següent:

- AGGC i EAA: La Llei de finances públiques explicita en l'article 72 que la Generalitat i les entitats autònomes i administratives queden sotmeses al règim de comptabilitat pública en els termes previstos en aquesta llei. Cal destacar que en l'anterior redacció d'aquest article, modificat en la primera refosa de la Llei de finances públiques de l'any 1994,⁷ s'hi incloïen explícitament les empreses públiques com a sotmeses al règim de comptabilitat pública.
- ICS i ICASS: Ni la Llei de finances públiques ni la llei de creació, Llei 12/1983, del 14 de juliol, d'administració institucional de la sanitat i de l'assistència i els serveis socials de Catalunya, expliciten quin és el pla de comptabilitat d'aplicació i, per tant, han d'aplicar els seus respectius plans especials, desenvolupats del PGCPGC.
- SCS: La llei de creació, Llei 15/1990, del 9 de juliol, d'ordenació sanitària de Catalunya, estableix que el Pla de comptabilitat aplicable ha de tenir l'estructura que s'estableixi en virtut de l'article 79 de la Llei de finances públiques de l'any 1982,⁸ segons el qual es va establir el seu pla de comptabilitat especial dins del marc del PGCPGC.
- EACIF: Segons l'article 13.4 de la Llei de l'Estatut de l'empresa pública catalana, aquestes entitats han d'aplicar el règim comptable establert en el Pla general de comptabilitat pública i, per tant, en l'àmbit de la Generalitat, el PGCPGC.

7. Decret legislatiu 9/1994, del 13 de juliol, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de finances públiques de Catalunya.

8. Llei 10/1982, del 12 de juliol, de finances públiques de Catalunya. El contingut de l'article 79 d'aquesta llei es troba en l'article 75 de la vigent Llei de finances.

- EDP: Ni la Llei de l'Estatut de l'empresa pública catalana ni la Llei de finances públiques no estableixen explícitament quin és el pla comptable d'aplicació de les EDP. Així doncs, tot i que el PGCPGC és el seu pla marc, cal revisar si les lleis de creació de cadascuna de les EDP estableixen un Pla de comptabilitat diferent. El resultat d'aquesta anàlisi es resumeix en el quadre següent:

Quadre 3: Pla de comptabilitat aplicable a les EDP segons la seva corresponent llei de creació

EDP	Referència en la llei de creació
Agència de Gestió d'Ajuts Universitaris i de Recerca Aigües Ter-Llobregat Centre d'Iniciatives per a la Reinserció Centre d'Innovació i Desenvolupament Empresarial Infraestructures Ferroviàries de Catalunya Institut de Recerca i Tecnologia Agroalimentàries Ports de la Generalitat Agència per a la Qualitat del Sistema Universitari de Catalunya	Aplicació del PGCPGC o dels seus plans especials
Agència Catalana de l'Aigua Agència de Residus de Catalunya Centre de la Propietat Forestal Institut Català del Sòl Servei Meteorològic de Catalunya	Aplicació de la comptabilitat corresponent al sector públic
Agència d'Avaluació de Tecnologia i Recerca Mèdiques Agència Catalana de Cooperació al Desenvolupament Centre d'Alt Rendiment Esportiu Gestió de Serveis Sanitaris Gestió i Prestació de Serveis de Salut Institut Català d'Oncologia Institut d'Assistència Sanitària Institut Cartogràfic de Catalunya Institut Català de Finances Institut Català de les Indústries Culturals Institut Català d'Energia Institut de Diagnòstic per la Imatge Parc Sanitari Pere Virgili Serveis sanitaris de referència - Centre transfusió i Banc teixits	El que estableixi l'Estatut de l'empresa pública catalana
Centre de Telecomunicacions i Tecnologies Informació Institut d'Investigació Aplicada de l'Automòbil Laboratori General d'Assaigs i Investigacions Ens Públic Corporació Catalana de Ràdio i Televisió	Cap referència al pla comptable
Total comptabilitat pública	31
Ferrocarrils de la Generalitat de Catalunya	Menció explícita a l'aplicació del Pla general de comptabilitat
Total Pla general de comptabilitat*	1
Total	32

Font: Elaboració pròpia.

* Reial decret 1643/1990, del 20 de desembre, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat.

- Consorcis: Les normes de creació o modificació dels consorcis de l'àmbit sanitari inclosos en els pressupostos per al 2006 estableixen que el règim comptable s'ha d'ajustar a les disposicions vigents en la matèria que fixi la Generalitat. Per a la resta de consorcis inclosos en els pressupostos no hi ha cap referència al règim comptable. Per tant, en tots dos casos, cal aplicar el PGCPGC, d'acord amb el seu l'àmbit d'aplicació.

Respecte de les entitats no incloses en l'àmbit d'aplicació del PGCPGC, la normativa comptable que les regula és la següent:

- SM: La normativa mercantil estableix que tant les societats anònimes com les societats limitades (algunes empreses filials de la Corporació Catalana de Ràdio i Televisió tenen aquesta forma jurídica) han d'aplicar el Reial decret 1643/1990, del 20 de desembre, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat,⁹ que utilitza principis comptables diferents de la comptabilitat pública.
- Fundacions: El règim comptable aplicable a aquestes entitats és el previst en el Decret 43/2003, del 20 de febrer, pel qual s'aprova el Pla de comptabilitat de les fundacions privades¹⁰.
- Universitats: La disposició 24a de la Llei 16/1997, del 24 de desembre, de pressupostos de la Generalitat de Catalunya per al 1998, disposava que s'havia d'establir un pla de comptabilitat per a les universitats públiques catalanes. En virtut de l'article 75 de la Llei de finances públiques, l'interventor general va dictar la Resolució del 3 de maig de 1999, per la qual s'aprovava el Pla especial de comptabilitat pública per a les universitats públiques de Catalunya.

Respecte a la normativa que regula la comptabilitat que han de dur les entitats del sector públic de la Generalitat de Catalunya, cal fer les següents consideracions:

- El pla comptable aplicable a les EACIF és el PGCPGC però s'ha constatat que apliquen el Pla general de comptabilitat.
- De la revisió de les normes de creació de les trenta-dues EDP incloses en els pressupostos de 2006 únicament Ferrocarrils de la Generalitat de Catalunya presenta una menció explícita a l'aplicació del Pla general de comptabilitat. La resta presenten mencions diverses a la comptabilitat del sector públic, del PGCPGC, remissió a la Llei

9. Aquest Reial decret ha estat derogat pel Reial decret 1514/2007, del 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat que ha entrat en vigor el dia 1 de gener de 2008.

10. Aquest Decret ha estat derogat pel Decret 259/2008, del 23 de desembre, pel qual s'aprova el Pla de comptabilitat de les fundacions i les associacions subjectes a la legislació de la Generalitat de Catalunya que ha entrat en vigor el dia 1 de gener de 2009.

de l'Estatut de l'empresa pública catalana o no presenten cap referència al règim comptable.

No obstant això, s'ha constatat que la majoria d'aquestes entitats, apliquen el Pla general de comptabilitat, de tal manera que no gestionen l'execució del seu pressupost d'acord amb el PGCPGC. En aquest sentit, tant els auditors privats com la Intervenció General han recollit aquesta incidència en alguns casos (vegeu l'informe 27/2008 de la Sindicatura de Comptes, sobre el Compte general de la Generalitat, exercici 2006).

- La majoria de consorcis sanitaris apliquen el Pla general de comptabilitat adaptat a les empreses d'assistència sanitària, en lloc del PGCPGC.

2.4. ELS COMPTES ANUALS

Els comptes anuals, d'acord amb el que estableix el PGCPGC, són integrats pel Balanç, el Compte del resultat economicopatrimonial i els documents del Compte de l'AGGC, determinats en els articles 80 i 81 de la Llei de finances públiques. Cal afegir la Memòria com a document que completa els comptes anuals.

La referència als articles 80 i 81 de la Llei de finances públiques s'ha d'entendre feta només al segon d'ells, ja que el primer regula la formació del Compte general de la Generalitat de Catalunya, que és un document d'un abast més ampli que uns comptes anuals individuals. D'aquesta manera, els comptes anuals definits en el PGCPGC estarien integrats pels següents documents:

- Balanç, segons el model que estableix el PGCPGC
- Compte del resultat economicopatrimonial, segons el model que estableix el PGCPGC
- Documents de l'article 81¹¹ de la Llei de finances públiques:
 - Liquidació del pressupost
 - Estat demostratiu de l'evolució i la situació dels valors a cobrar i de les obligacions a pagar procedents d'exercicis anteriors
 - Compte general de tresoreria
 - Estat de l'evolució i situació de les bestretes de tresoreria
 - Compte general de deute públic
 - Resultat pressupostari de l'exercici

11. Alguns dels documents esmentats en l'article 81 de la Llei de finances només són aplicables a l'AGGC. Aquest és el cas de l'Estat que reflecteix l'evolució i la situació dels recursos locals i institucionals administrats per les finances de la Generalitat.

- Estat demostratiu de l'evolució i la situació de les inversions
 - Memòria justificativa dels costos i els rendiments dels serveis públics, i del grau de compliment dels objectius programats en aquest sentit
 - Estat de compromisos de despeses adquirits amb càrrec a exercicis futurs
 - Estat que reflecteixi l'evolució i la situació dels recursos locals i institucionals administrats per les finances de la Generalitat.
- Memòria, que amplia i completa la informació inclosa al Balanç, al Compte del resultat economicopatrimonial i a l'estat de liquidació del pressupost. Aquesta memòria ha de contenir com a mínim:
 - Informació sobre l'organització: activitat de l'entitat, estructura organitzativa bàsica, enumeració dels principals responsables tant en el pla polític com en el de gestió.
 - Informació de caràcter financer:
 - Quadre de finançament, segons el model que estableix el PGCPGC
 - Romanent de tresoreria, segons el model que estableix el PGCPGC

Aquests documents formen una unitat; han de ser redactats amb claredat i presentar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera, del resultat economicopatrimonial i de l'execució del pressupost de l'entitat

Cal destacar que el contingut de la memòria definit en el PGCPGC (quarta part: comptes anuals) és escàs si es compara amb la regulació molt detallada i completa que en fan els respectius plans de comptabilitat pública de l'Estat i de les entitats locals. Una de les mancances que es detecten és l'absència d'informació relacionada amb el tema de l'estabilitat pressupostària com, per exemple, si l'entitat pública està inclosa en el sector administracions públiques d'acord amb el SEC95 i, en cas de ser-ho, quina és la capacitat o necessitat de finançament mesurada amb els criteris d'aquesta normativa.

Els comptes anuals que defineixen els plans especials de comptabilitat pública de l'SCS, l'ICS i l'ICASS presenten diferències respecte del PGCPGC. Cadascun d'ells defineix un balanç i un compte de resultats economicopatrimonial propi que recullen les especificitats pròpies de cada entitat. Els plans especials de l'SCS i de l'ICASS no mencionen els documents de l'article 81 com a documents que integren els comptes anuals mentre que el pla especial de l'ICS remet a la regulació del PGCPGC.

El PGCPGC i els plans especials estableixen que els comptes anuals han de ser formulats per l'entitat en el termini que estableixi la regulació vigent. Aquest termini no ha estat regulat.

L'AGGC, les EAA, l'SCS, l'ICS i l'ICASS no formulen uns comptes anuals individuals complets. Aquests comptes anuals i els de la resta d'entitats del sector públic de la Generalitat

haurien de ser la base per a la formació, mitjançant l'agregació o consolidació d'aquests, d'un compte general que reflectís tota l'activitat economicofinancera de la Generalitat.

D'altra banda, tant les entitats que apliquen el Pla general de comptabilitat com les que apliquen el Pla de Fundacions formulen els seus comptes anuals tal com estableixen els seus respectius plans.

2.5. RETIMENT, PUBLICITAT I APROVACIÓ DELS COMPTES

La Llei de finances públiques estableix diversos sistemes de retiment de comptes de les entitats que formen part del sector públic de la Generalitat.

L'apartat 4 de l'article 71 de la Llei de finances públiques estableix que les EACIF, les empreses públiques (tant si estan constituïdes en forma de societat anònima com si no estan), les universitats públiques finançades per la Generalitat, i els patronats (cal entendre que la llei es refereix a les fundacions) i els consorcis en els quals participa la Generalitat han de trametre a la Intervenció i a la Sindicatura abans del 30 d'abril la liquidació del pressupost, els comptes anuals i la memòria de gestió de l'exercici anterior, i també han de trametre la mateixa documentació referida a les empreses en què participen.

D'altra banda, els articles 72 i 73 de la Llei de finances públiques estableixen que la Generalitat (cal entendre, l'AGGC) i les entitats autònomes i administratives (EAA) queden sotmeses al règim de comptabilitat pública, fet que comporta l'obligació de retre comptes de les operacions respectives, qualsevol que sigui la seva naturalesa, a la Sindicatura de Comptes mitjançant la Intervenció, o directament, quan escaigui.

Tot i que l'SCS, l'ICS i l'ICASS no es mencionen explícitament en els articles 72 i 73 de la Llei de finances públiques, estan sotmesos al règim de comptabilitat pública establert en els seus respectius plans especials i, per tant, tenen l'obligació de retre comptes.

El retiment dels comptes de l'AGGC, de les EAA, de les entitats gestores de la Seguretat Social (ICS i ICASS) més el de l'SCS no es fa de manera individualitzada sinó que els comptes són retuts de manera conjunta amb el Compte general,¹² la formació del qual, d'acord amb l'article 76 de la Llei de finances públiques, correspon a la Intervenció.

Tal com estableix el primer apartat de l'article 8 de la Llei de la Sindicatura de Comptes,¹³ el Compte general ha de ser presentat a la Sindicatura, per mitjà del Departament d'Eco-

12. La configuració del Compte general s'analitza en el punt 3 d'aquest informe.

13. Redacció donada per la Llei 15/1991, del 4 de juliol, de modificació de la Llei 6/1984, del 5 de març, de la Sindicatura de Comptes.

nomia i Finances, abans del 31 de juliol de l'any següent al del tancament de l'exercici. Cal destacar que la normativa no preveu que el Compte general s'hagi de retre també al Parlament de Catalunya ni que aquest hagi de ser publicat tal com ho fan altres comunitats autònomes.

El segon apartat d'aquest article estableix que la Sindicatura de Comptes ha d'examinar i comprovar el Compte general dins els cinc mesos següents d'haver-lo rebut. El resultat d'aquesta fiscalització es recull en el volum 1 de l'informe que la Sindicatura tramet al Parlament de Catalunya un cop ha estat aprovat pel Ple de la Sindicatura. En el volum 2 d'aquest informe s'inclouen els comptes que la Sindicatura ha d'unir al Compte general, d'acord amb els apartats 2 i 3 de l'article 80 de la Llei de finances públiques.

El Reglament del Parlament de Catalunya regula en l'article 163 la tramitació de l'informe sobre el Compte general. D'acord amb aquest article, un cop l'informe ha estat rebut, publicat, presentat i debatut en la Comissió de la Sindicatura de Comptes, aquesta ha d'emetre un dictamen que, juntament amb les propostes de resolució aprovades, és sotmès a un debat de totalitat en el Ple del Parlament.

D'aquesta manera, amb l'aprovació, si s'escau, per part del Parlament del Compte general, mitjançant l'informe sobre el Compte general elaborat per la Sindicatura, es tanca el cicle pressupostari.

La resolució adoptada pel Parlament de Catalunya relativa al Compte general corresponent a l'exercici 2006 ha estat la 498/VIII, de l'1 de juliol de 2009, amb la qual el Parlament va aprovar tant el Compte general com l'informe de la Sindicatura corresponent a aquell exercici.

D'acord amb els anteriors comentaris i la tramitació del Compte general aprovat pel Parlament de Catalunya, es mostra el següent esquema relatiu al tancament del cicle pressupostari:

Quadre 5: Tancament del cicle pressupostari

Executiu		Sindicatura	Parlament de Catalunya		
Execució pressupostos	Retiment de comptes		Resolució		
AGGC EAA ICS, ICASS i SCS	Abans del 31 de juliol	- Compte general de la Generalitat de Catalunya	Fiscalitza els comptes <i>Volum 1 de l'informe</i>	Aprova el Compte general	Aprova l'informe de la Sindicatura
EACIF EDP SM	Abans del 30 d'abril	- Liquidació del pressupost - Comptes anuals - Memòria de gestió de l'exercici anterior	Uneix els comptes (més diputacions) <i>Volum 2 de l'informe</i>		
Consorticis Fundacions					

Font: Elaboració pròpia.

En resum, respecte de la normativa que regula el retiment, la publicitat i l'aprovació dels comptes de les entitats del sector públic de la Generalitat de Catalunya, cal fer les següents consideracions:

- No s'ha establert formalment que l'AGGC, cadascuna de les EAA, l'SCS, l'ICS i l'ICASS retin individualment els seus comptes anuals. Aquest retiment a la Sindicatura es fa de manera conjunta amb el Compte general per mitjà del Departament d'Economia i Finances.
- No s'ha establert que el Compte general es trameti al Parlament de Catalunya.
- La Llei de finances públiques estableix que el retiment dels comptes de les EACIF, les EDP, les SM, els consorcis, les fundacions i les universitats s'ha de fer de manera individual directament a la Sindicatura i a la Intervenció abans del 30 d'abril. Aquesta data límit estableix un termini més curt per al retiment dels comptes que l'establert per a les SM per aprovar-los, 30 de juny, o per al retiment del Compte general a la Sindicatura, 31 de juliol. Aquest fet podria portar que algunes d'aquestes entitats retessin els comptes abans de ser aprovats per l'òrgan social competent.
- El Reglament del Parlament de Catalunya vigent fins al 31 de desembre de 2005¹⁴ establí l'obligació del Parlament d'aprovar, si esqueia, tant el Compte general com l'informe de la Sindicatura sobre el Compte general, que prèviament ja havia estat aprovat pel Ple de la Sindicatura, que és l'òrgan competent per fer-ho. El Reglament del Parlament de Catalunya vigent a partir de 2006¹⁵ hi ha introduït alguns canvis i estableix que el Parlament, mitjançant l'informe de la Sindicatura, aprova, si escau, el Compte general, però no inclou l'obligació d'aprovar l'informe de la Sindicatura. No obstant això, el Parlament manté la pràctica, derivada de l'antic Reglament, d'aprovar tant el Compte general com l'informe de la Sindicatura.
- La normativa catalana no ha establert de manera general el sotmetiment a informació pública dels comptes de les entitats del sector públic de la Generalitat ni la seva publicació.
- Tampoc no existeix un registre públic de comptes anuals per a totes aquestes entitats més enllà de l'obligació que tenen les SM de dipositar els seus comptes en el Registre Mercantil o de les fundacions de presentar-los al Registre del Departament de Justícia.

14. Reglament del Parlament de Catalunya, text refós del 20 d'octubre de 1987.

15. Reglament del Parlament de Catalunya del 22 de desembre de 2005.

3. EL COMPTE GENERAL DE LA GENERALITAT DE CATALUNYA

3.1. ORIGEN I EVOLUCIÓ

La Llei 10/1982, del 12 de juliol, va ser la primera Llei de finances públiques de Catalunya. Aquesta llei, en matèria pressupostària i comptable, tenia com a punt de partida l'article 49 de l'Estatut d'autonomia de Catalunya del 1979, que establí el pressupost únic amb inclusió de les entitats autònomes i les empreses públiques.

L'articulat de la Llei de finances públiques del 1982 va determinar l'obligatorietat del règim pressupostari en l'àmbit de l'administració econòmica i de la comptabilitat. Els articles 76 i 77 d'aquesta llei estableixen que la Generalitat, les entitats autònomes i empreses públiques queden sotmeses al règim de comptabilitat pública, que comporta l'obligació de retre comptes de les operacions respectives, qualsevol que sigui la seva naturalesa, a la Sindicatura mitjançant la Intervenció, o directament, quan escaigui.

Aquest retiment de comptes, segons l'article 80, s'articula a través de la Intervenció a qui, un cop executat el pressupost, li correspon, entre altres tasques, formar el Compte general de la Generalitat.

L'article 84 de la Llei de finances públiques de 1982 va determinar l'abast i la forma del Compte general en els següents termes:

1. El compte general de la Generalitat comprendrà totes les operacions pressupostàries, patrimonials i de Tresoreria portades a terme durant l'exercici per la Generalitat i les entitats autònomes i empreses públiques i es formarà amb els documents següents:
 - a) Comptes de l'administració de la Generalitat.
 - b) Compte de les entitats autònomes de caràcter administratiu.
 - c) Compte de les entitats autònomes de caràcter comercial, industrial, financer o anàleg.
 - d) Compte de les empreses públiques.
2. S'uniran al compte general de la Generalitat els comptes generals de les diputacions provincials.
3. També s'acompanyarà qualsevol altre estat, que es determini per reglament, així com els que reflecteixin el moviment i la situació dels avals concedits per la Generalitat.

S'ha de destacar, en aquest redactat, la inclusió en el Compte general dels comptes de les entitats autònomes de caràcter comercial, industrial, financer o anàleg i dels comptes de les empreses públiques.

L'obligació que va fixar l'apartat 2 d'unir al Compte general els comptes generals de les diputacions estava determinada per l'existència de la disposició addicional quarta de l'Es-

tatut del 1979, que obligava a unir al pressupost de la Generalitat els pressupostos de les diputacions. Era una manera de tancar el procés pressupostari en el moment de la liquidació del pressupost i del retiment dels comptes. Tot i que aquest apartat 2 no especificava qui havia d'unir els comptes generals de les diputacions provincials, a la pràctica, aquest treball l'ha fet des dels inicis la mateixa Sindicatura. D'aquesta manera, els comptes generals de les diputacions provincials apareixen tant en l'informe sobre el Compte general de la Generalitat de Catalunya com en l'informe sobre el Compte general de les corporacions locals.

La regulació establerta per la disposició addicional comentada no està inclosa en l'Estatut d'autonomia del 2006, per tant, caldria adequar en aquest sentit el contingut de l'article 80 de la Llei de finances públiques, que es manté invariable.

D'altra banda, l'article 8 de la Llei 6/1984, del 5 de març, de la Sindicatura de Comptes, establí que el Compte general de la Generalitat ha de ser presentat a la Sindicatura per mitjà del Departament d'Economia i Finances, abans del 31 de juliol de l'any següent al del tancament de l'exercici.

Aquest conjunt normatiu establí una correlació formal i material entre els ens que formaven part del pressupost i del Compte general i permetia una clara distinció entre qui formava i presentava el compte –el Departament d'Economia i Finances– i qui el fiscalitzava –la Sindicatura.

La Disposició addicional 21a de la Llei 8/1986, del 2 de juny, de pressupostos de la Generalitat de Catalunya, de les seves entitats autònomes i de les entitats gestores de la Seguretat Social per al 1986 va canviar significativament la redacció dels articles 84, 85 i 86 de la Llei de finances públiques del 1982. El primer d'aquests articles regulava la formació del Compte general de la següent manera:

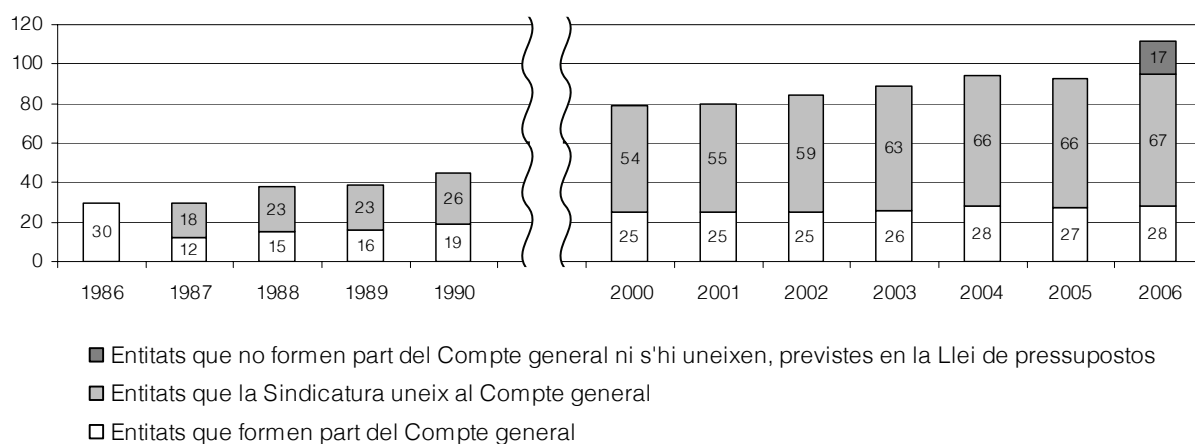
1. El compte general de la Generalitat es formarà amb els documents següents:
 - a) Compte de l'administració general de la Generalitat.
 - b) Compte de les entitats autònomes de caràcter administratiu.
 - c) Compte de les entitats gestores de la Seguretat Social.
2. S'uniran al compte general de la Generalitat els comptes generals de les diputacions provincials.
3. La Sindicatura de Comptes unirà al compte general de la Generalitat els comptes de les entitats autònomes de caràcter comercial, industrial, financer o anàleg, els de les empreses públiques i els dels altres ens de dret públic, que no siguin entitats autònomes de caràcter administratiu, els pressupostos de les quals són aprovats pel Parlament.
4. També s'acompanyarà qualsevol altre estat que es determini per reglament, i els que reflecteixen el moviment i la situació dels avals concedits per la Generalitat.

Amb aquesta modificació, vigent en redactar el projecte d'informe, l'àmbit subjectiu del Compte general es va veure reduït significativament perquè, tot i que s'hi van incloure les entitats gestores de la Seguretat Social (ICS i ICASS) i s'assumeix que l'SCS en forma part, se'n van excloure les EACIF i les empreses públiques (EDP i SM), que passaven a ésser unides al Compte general per la Sindicatura.

D'aquesta manera, d'una banda, es va perdre la tradicional correlació material i formal entre el pressupost de la Generalitat i el seu Compte general i, d'altra, l'òrgan de fiscalització que ha d'examinar els comptes públics passava a formar part del procés d'elaboració d'aquests, en contra del principi de segregació de funcions i de les normes de control intern i extern.

Cal destacar que, en funció d'aquesta regulació, vigent encara en redactar el projecte d'informe, Catalunya és l'única comunitat autònoma en què l'òrgan de control extern ha d'unir al Compte general part dels comptes del sector públic autonòmic.

D'altra banda, Catalunya és una de les comunitats autònomes amb més entitats dependents de la seva Administració general. L'evolució de les entitats del sector públic de la Generalitat en relació amb la seva inclusió o no en el Compte general es mostra en el següent gràfic:



L'exercici 1986 va ser el darrer que la Intervenció va formar un Compte general que recollia tota l'activitat de les trenta entitats incloses en els pressupostos. Els pressupostos de l'exercici 1987 van incloure també trenta entitats de les quals, en aplicació de la modificació del Compte general assenyalada, només dotze formaven part del Compte general i les divuit restants les va haver d'unir la Sindicatura.

L'exercici 2006, aquesta diferència encara és més notable, ja que de les noranta-cinc entitats els pressupostos de les quals són aprovats formalment en la Llei de pressupostos per al 2006, només vint-i-vuit formen part del Compte general del 2006, i les seixanta-set entitats restants les hi ha d'unir la Sindicatura. D'altra banda, cal recordar que els pressu-

postos per al 2006 també inclouen quinze consorcis i dues fundacions a títol informatiu i de consolidació. La seva incorporació al Compte general no està establerta normativament.

Addicionalment, les modificacions introduïdes per la Llei de pressupostos per al 1986 també van afectar l'article de la Llei de finances públiques que regulava el contingut formal del Compte general. En la versió anterior, l'article 85 establí els diferents estats i altres informacions que havia de contenir el Compte general, mentre que, en la redacció modificada, vigent actualment, l'article 81 defineix únicament el contingut del Compte de l'Administració general de la Generalitat.

D'aquesta manera, no s'estableix, de forma específica a la Llei de finances públiques, el contingut ni del Compte de les entitats autònomes administratives ni del Compte de les entitats gestores de la Seguretat Social. A la pràctica, la Intervenció els ret seguint la mateixa estructura del Compte de l'Administració General de la Generalitat.

3.2. CONFIGURACIÓ ACTUAL DEL COMPTE GENERAL DE LA GENERALITAT DE CATALUNYA

El Decret legislatiu 3/2002, del 24 de desembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de finances públiques de Catalunya és, juntament amb posteriors modificacions, el text vigent regulador de les finances de la Generalitat. L'article 80.1 de la Llei de finances públiques així com l'article 24 de l'Ordre ECF/300/2002, del 18 d'abril, de comptabilitat de la Generalitat de Catalunya, estableixen que el Compte general es forma amb els documents següents:

- Compte de l'Administració general de la Generalitat
- Compte de les entitats autònomes de caràcter administratiu
- Compte de les entitats gestores de la Seguretat Social

Aquesta regulació no configura el Compte general com un compte únic que reculli la totalitat de l'activitat economicofinancera i pressupostària de la Generalitat de Catalunya, tal com intenta fer la Llei de pressupostos de la Generalitat de Catalunya, ja que ni recull totes les entitats previstes en la Llei de pressupostos ni en fa una consolidació dels seus estats pressupostaris i financers.

D'altra banda, respecte dels comptes que formen el Compte general cal fer les següents consideracions:

- El Compte de l'Administració general de la Generalitat comprèn, d'acord amb l'article 81 de la Llei de finances públiques, totes les operacions pressupostàries, patrimonials i de tresoreria efectuades durant l'exercici i amb un detall definit en aquest mateix article.

- El Compte de les entitats autònomes de caràcter administratiu no està definit normativament però, a la pràctica, es forma agregant els comptes de totes les EAA seguint l'estructura fixada per l'article 81 de la Llei de finances públiques.
- El Compte de les entitats gestores de la Seguretat Social tampoc està regulat i, a la pràctica, es forma amb els comptes de l'ICS i de l'ICASS més els comptes de l'SCS, que segueixen, tots ells, l'estructura fixada per l'article 81 de la Llei de finances públiques. Els comptes d'aquestes tres entitats no es presenten agregats, amb excepció dels estats de tresoreria de l'SCS i de l'ICS (compte de tresoreria, arqueig de caixa, operacions de la tresoreria extrapressupostàries, i Estat del romanent de tresoreria) que es presenten consolidats.

La Intervenció ret el Compte general acompanyat d'una memòria, que no està regulada en la Llei de finances públiques, formada per les següents quatre memòries:

- Memòria sobre la Liquidació del pressupost, en la qual es dona la informació, entre altres, sobre el compliment dels objectius d'estabilitat pressupostària de la fase de la liquidació del pressupost i sobre la despesa desplaçada.
- Memòria dels estats financers, en la qual s'inclou un balanç i un compte del resultat economicopatrimonial agregats de les entitats que formen part del Compte general.
- Memòria de l'endeutament, en la qual s'inclou un estat amb l'endeutament de totes les entitats considerades sector administració pública de la Generalitat amb les diferents modalitats de finançament utilitzades.
- Memòria justificativa del cost i rendiment dels serveis de control financer de la Intervenció.

El contingut de la Memòria que acompanya el Compte general de la Generalitat és escàs si es compara, per exemple, amb el contingut de la Memòria que acompanya el Compte general de l'Estat.¹⁶

En definitiva, l'actual configuració del Compte general no guarda una correlació formal ni material amb la llei de pressupostos, ja que ni inclou totes les entitats que es preveuen en els pressupostos ni fa una consolidació de les que sí inclou.

16. L'elaboració del Compte general de l'Estat està regulada en l'Ordre del Ministeri d'Hisenda del 12 de desembre de 2000, modificada per l'Ordre EHA 553/2005 i l'Ordre EHA/1681/2009.

4. AVALUACIÓ DEL PROCEDIMENT DE CONSOLIDACIÓ

4.1. ESTATS CONSOLIDATS PRESENTATS AMB EL COMPTE GENERAL

Des de fa alguns anys, els informes de la Sindicatura sobre el Compte general han destacat que la normativa catalana no regula adequadament l'elaboració d'uns comptes consolidats que recullin tota l'activitat economicofinancera del sector públic de la Generalitat de Catalunya.

En el passat, el Parlament de Catalunya ja va mostrar la seva preocupació per aquest fet, i mitjançant la Resolució 220/V,¹⁷ adoptada pel Ple el 17 de desembre de 1996, en l'apartat 5, instava la Sindicatura de Comptes a efectuar una consolidació de tots els comptes de la Generalitat, a partir de l'exercici 1996, referents a:

- L'Administració de la Generalitat
- Les entitats gestores de la Seguretat Social
- Les entitats autònomes administratives

Aquesta Resolució, en l'apartat 6, també instava la Sindicatura de Comptes a efectuar una consolidació de tots els comptes de la Generalitat de Catalunya, a partir de l'exercici 1996, referents a:

- Les entitats autònomes comercials, industrials i financeres.
- Les empreses públiques.
- La Corporació Catalana de Ràdio i Televisió.

Malgrat que la Resolució de referència instava la Sindicatura de Comptes a fer el treball de consolidació, adjudicant-li un paper en el retiment del Compte general de l'exercici 1996, la Intervenció va retre per primera vegada uns estats consolidats referents a l'Administració de la Generalitat, les entitats gestores de la Seguretat Social i les entitats autònomes administratives incloses en l'apartat 5 de la Resolució i que han estat retuts amb cada Compte general des d'aquell moment.

La Intervenció, en presentar el Compte general corresponent a l'exercici 2006, ha adjuntat una sèrie d'estats consolidats o agregats, segons el cas, que se circumscriuen únicament a les entitats de l'anomenat sector públic administratiu, que coincideix amb les entitats que l'article 80.1 de la Llei de finances públiques inclou en el Compte general. Aquests estats són els següents:

17. Resolució 220/V del Parlament de Catalunya, per la qual s'aproven el Compte general de la Generalitat de Catalunya corresponent a l'exercici del 1994 i l'informe de la Sindicatura de Comptes sobre aquest Compte.

- Resultat pressupostari consolidat, juntament amb la Liquidació pressupostària consolidada tant dels ingressos com de les despeses
- Compte general de tresoreria consolidat
- Romanent de tresoreria consolidat
- Compte general d'endeutament consolidat
- Balanç agregat
- Compte del resultat economicopatrimonial agregat

El detall de la liquidació del pressupost d'ingressos i de despeses consolidat del 2006 juntament amb el resultat no financer es mostra en els quadres següents:

Quadre 6: Detall del Resultat pressupostari consolidat 2006

Drets liquidats								
Capítols	AGGC	EAA	SCS	ICS	ICASS	Total general	Homogeneïtzacions i eliminacions	Consolidat
1. Impostos directes	5.812	-	-	-	-	5.812	-	5.812
2. Impostos indirectes	9.825	-	-	-	-	9.825	-	9.825
3. Taxes i altres ingressos	506	106	2	42	54	710	-	710
4. Transferències corrents	6.770	537	7.628	2.287	868	18.090	(11.315)	6.775
5. Ingressos patrimonials	26	1	-	-	-	27	-	27
6. Alienació d'inversions reals	2	-	-	-	-	2	-	2
7. Transferències de capital	615	31	147	28	58	879	(264)	615
Total no financer	23.556	675	7.777	2.357	980	35.345	(11.579)	23.766
8. Actius financers	1	-	56	1	-	58	(56)	2
9. Passius financers	760	-	-	-	-	760	-	760
Total general	24.317	675	7.833	2.358	980	36.163	(11.635)	24.528

Obligacions reconegudes								
Capítols	AGGC	EAA	SCS	ICS	ICASS	Total general	Homogeneïtzacions i eliminacions	Consolidat
1. Remuneracions del personal	3.896	105	23	1.613	53	5.690	-	5.690
2. Desp. de béns i de serveis	1.154	115	3.609	716	225	5.819	(4)	5.815
3. Despeses financeres	505	-	-	-	-	505	-	505
4. Transferències corrents	15.426	407	4.023	-	604	20.460	(11.297)	9.163
5. Amortitzacions	-	-	-	-	-	-	-	-
6. Inversions reals	1.333	27	102	28	42	1.532	-	1.532
7. Transferències de capital	1.386	12	36	-	12	1.446	(266)	1.180
Total no financer	23.700	666	7.793	2.357	936	35.452	(11.567)	23.885
8. Actius financers	735	-	61	1	-	797	(56)	741
9. Passius financers	706	-	-	-	-	706	-	706
Total general	25.141	666	7.854	2.358	936	36.955	(11.623)	25.332

Drets liquidats no financers	23.556	675	7.777	2.357	980	35.345	(11.579)	23.766
Obligacions reconegudes no financeres	23.700	666	7.793	2.357	936	35.452	(11.567)	23.885
Capacitat (necessitat) de finançament	(144)	9	(16)	-	44	(107)	(12)	(119)

Imports en milers d'euros.

Font: Compte general de la Generalitat de Catalunya de l'exercici 2006.

A més d'aquests estats, la Intervenció ha presentat altres estats que, tot i complementar la informació, no estan descrits ni definits ni en la Llei de finances públiques ni el PGCPGC, com són el Compte de capital consolidat, la inversió consolidada i la inversió total de la Generalitat de Catalunya.

Per contra, no es preparen uns estats consolidats dels comptes referents a les entitats autònomes, industrials i financeres i a les empreses públiques, més enllà dels estats agregats que recull el volum 2 de l'informe sobre el Compte general, atès que la Sindicatura no disposa de la informació necessària per dur a terme els processos de consolidació en aquest àmbit.

4.2. PROCEDIMENT DE CONSOLIDACIÓ

El procediment de consolidació, efectuat per la Intervenció quan les comptabilitats individuals de les entitats del perímetre administratiu¹⁸ han estat tancades, consisteix inicialment a agregar els estats individuals. Posteriorment, fa certes homogeneïtzacions i eliminacions per tal d'obtenir, finalment, els estats consolidats que es presenten.

La Intervenció no disposa d'un procediment automatitzat per agregar els estats individuals, sinó que l'efectua manualment al detall d'article pressupostari per a totes les fases de l'execució del pressupost tant d'ingressos com de despeses.

La Intervenció homogeneïtza aquelles operacions creuades, bàsicament transferències, que presenten diferències en els registres de les comptabilitats individuals de les entitats del perímetre administratiu. El sistema comptable establert permet que en l'enregistrament d'aquestes operacions creuades entre entitats del perímetre es puguin produir diferències ja sigui perquè l'ingrés i la despesa corresponents es comptabilitzen en exercicis diferents o perquè l'ingrés o la despesa s'enregistren en partides en què no correspondria. A més a més, no s'ha establert un procediment sistemàtic de creuament de saldos abans de la finalització de l'exercici pressupostari i del tancament de les comptabilitats.

D'aquesta manera, les homogeneïtzacions aparegudes en el procediment de consolidació consisteixen en ajustaments o en reclassificacions en els estats consolidats intermedis, en funció de la naturalesa de la diferència, per tal de facilitar la posterior eliminació de les operacions creuades.

18. Les entitats del perímetre administratiu són les incloses en l'article 80.1 de la Llei de finances: AGGC, EAA, entitats gestores de la Seguretat Social (ICS i ICASS) més l'SCS.

Per a l'exercici 2006, de la comparació dels drets liquidats i d'obligacions reconegudes recíproques, la Intervenció ha detectat un total de 12 M€ de diferències, de les quals destaquen les següents:

- L'AGGC ha reconegut drets per transferències corrents provinents del Servei Català de Trànsit per un total de 23 M€ mentre que l'obligació corresponent, en aquesta entitat ha estat reconeguda per un total de 18 M€. Aquesta diferència de 5 M€ ha estat homogeneïtzada disminuint els drets de l'AGGC per l'import reconegut en excés.
- L'AGGC ha reconegut drets per transferències corrents provinents de l'ICASS per un total de 7,4 M€ mentre que l'ICASS no ha reconegut cap obligació per aquest concepte. Aquesta diferència de 7,4 M€ ha estat homogeneïtzada a efectes de consolidació disminuint els drets de l'AGGC per aquest import.

Aquests ajustaments, que obeeixen a criteris purament comptables, no han estat traslladats als estats comptables individuals.

Finalment, després de fer les homogeneïtzacions, s'eliminen els ingressos i les despeses corresponents per les operacions creuades i s'obtenen els estats consolidats de la Liquidació i del Resultat pressupostari, del Compte de tresoreria i del Romanent de tresoreria. D'aquesta manera els estats consolidats no presenten duplicats aquests ingressos i despeses.

Pel que fa al Compte general d'endeutament consolidat, no cal aplicar-hi aquests procediments perquè no hi ha operacions creuades dins del perímetre a consolidar a finals de l'exercici 2006 i l'única entitat que tenia endeutament financer era l'AGGC. D'altra banda, en exercicis anteriors altres entitats del sector públic administratiu estaven endeutades però sempre amb tercers de fora del perímetre i, per tant, tampoc no calia fer eliminacions.

Cal destacar que l'endeutament d'aquest estat consolidat es presenta a valor de reemborsament d'acord amb els principis comptables d'aplicació i que, per contra, el Compte general d'endeutament de l'AGGC es presenta pel seu valor d'emissió.

La Memòria que acompanya el Compte general no ofereix informació addicional sobre aquests estats consolidats.

D'altra banda, en el Balanç agregat i en el Compte del resultat economicopatrimonial agregat que apareixen en la Memòria del Compte general no s'hi han fet les eliminacions que uns estats consolidats incorporarien. Això vol dir, per exemple, que en el Balanç no s'han eliminat les aportacions al fons patrimonial que l'AGGC fa a les EAA i que, per tant, el Balanç agregat reflecteix en l'actiu unes participacions i en el passiu uns fons propis que haurien de desaparèixer. En el cas del Compte del resultat economicopatrimonial, per exemple, l'agregat inclou com a ingressos i despeses per transferències les corresponents a entitats incloses en el perímetre de consolidació, que també haurien de ser eliminades.

5. CONCLUSIONS: OBSERVACIONS I RECOMANACIONS

Àmbit institucional dels pressupostos

D'acord amb el que estableixen els articles 49 de l'Estatut d'autonomia del 1979 i 212 de l'Estatut d'autonomia del 2006, relacionats amb el 134 de la Constitució espanyola, el pressupost de la Generalitat ha de ser únic i incloure la totalitat de les despeses i ingressos de la Generalitat i dels organismes, institucions i empreses que en depenguin.

Per contra, la Llei de finances públiques en l'article 29, quan defineix l'abast del pressupost, ho fa d'una manera més restrictiva i no defineix, ni enumera, quines entitats formen part del sector públic de la Generalitat. Aquesta definició i classificació del sector públic és fonamental, en primer lloc, per delimitar els ens que el formen i, en segon lloc, per clarificar quin és el règim pressupostari, economicofinancer, comptable i de control a què estan subjectes.

Respecte de la Llei de pressupostos del 2006 s'ha constatat que no inclou els pressupostos de totes les SM participades majoritàriament de manera indirecta per la Generalitat de Catalunya, tal com estableix la Llei de finances públiques.

D'altra banda, l'àmbit institucional dels pressupostos del 2006 s'ha estès, per primer cop, a títol informatiu i de consolidació pressupostària, a un conjunt d'entitats que formen part de l'Administració pública de la Generalitat d'acord amb els requisits establerts en el SEC95. D'aquesta manera s'han inclòs quinze consorcis i dues fundacions que complien els requisits. No obstant això, els pressupostos d'exercicis posteriors han afegit altres consorcis i fundacions que ja complien els requisits l'exercici 2006.

Tanmateix, les universitats públiques catalanes, tot i complir els mateixos requisits del SEC95 que els consorcis i les fundacions, no s'inclouen en l'àmbit institucional dels pressupostos. La no inclusió dels seus pressupostos impossibilita la verificació del compliment de la normativa d'estabilitat pressupostària en aquesta fase del cicle pressupostari.

Caldria que la Llei de finances públiques establís els criteris per determinar el sector públic de la Generalitat de Catalunya, d'acord amb l'Estatut d'autonomia de Catalunya, i, per tant, l'àmbit institucional dels seus pressupostos, de manera coordinada amb els criteris establerts per les normes SEC95, i que dissenyés els mecanismes adients per disposar d'informació suficient per poder verificar el compliment dels requisits establerts per la normativa d'estabilitat pressupostària en aquesta fase del procediment.

Comptabilitat aplicable a les entitats del sector públic de la Generalitat

El marc normatiu sobre la comptabilitat que han d'aplicar les entitats del sector públic de la Generalitat estableix que les EACIF i algunes de les EDP han d'aplicar comptabilitat

pública quan, per la seva naturalesa o per l'activitat que desenvolupen, seria més escaient la comptabilitat privada desenvolupada en la part de control pressupostari de manera escaient. S'ha constatat que aquestes entitats apliquen el Pla general de comptabilitat i, per tant, no gestionen l'execució dels seus pressupostos tal com estableix el PGCPGC, fet que implica un menor control pressupostari.

Caldria que la normativa catalana ordenés les diferents tipologies jurídiques de les entitats del sector públic de la Generalitat i, establís clarament el règim comptable i pressupostari d'aplicació a cadascuna d'elles en funció de la seva naturalesa i activitat, desenvolupant la normativa de control pressupostari escaient en cada cas. En aquest procés s'ha de tenir present la necessitat d'apropar al màxim els diferents plans comptables per tal de facilitar la consolidació dels diferents comptes i pressupostos.

Comptes anuals

La definició dels comptes anuals del PGCPGC és confusa perquè estableix que en formen part els documents del compte de l'AGGC, determinats en la Llei de finances públiques, en els articles 80 i 81. L'article 80 defineix el Compte general com un document d'un abast més ampli que uns comptes anuals individuals i l'article 81 estableix els documents que formen el compte de l'AGGC quan l'àmbit d'aplicació del pla s'estén a d'altres tipus d'entitats com les EAA, les EDP i els consorcis.

El contingut de la memòria dels comptes anuals definit en el PGCPGC és escàs si es compara amb el tractament que en fan els respectius plans de comptabilitat pública de l'Estat i de les entitats locals. Una de les mancances importants que es detecten és l'absència d'informació relacionada amb el tema de l'estabilitat pressupostària.

Els comptes anuals definits en els plans especials de comptabilitat pública de l'SCS, l'ICS i l'ICASS no són uniformes ni entre ells ni amb els comptes anuals definits en el PGCPGC, fet que dificulta una possible consolidació posterior.

Cada entitat de l'àmbit d'aplicació del PGCPGC o els seus plans especials ha de formular uns comptes anuals. S'ha constatat que l'AGGC, les EAA, l'SCS, l'ICS i l'ICASS no formulen uns comptes anuals individuals.

El PGCPGC defineix els comptes anuals, però no fixa el termini per a la seva formulació. Aquest termini no ha estat establert normativament.

Caldria que la normativa de comptabilitat pública catalana regulés un model de comptes anuals que recollís de manera completa i uniforme tota l'activitat economicofinancera i pressupostària i que establís el termini per a la seva formulació. Aquests comptes anuals haurien de comprendre un balanç, un compte del resultat economicopatrimonial, un estat de liquidació del pressupost i una memòria amb un contingut mínim que completés,

ampliés i comentés la informació dels anteriors estats. El contingut mínim de la memòria hauria de recollir informació relacionada amb la normativa d'estabilitat pressupostària, informació prevista en els estats recollits en l'article 81 de la Llei de finances públiques i en altres estats rellevants, com seria el romanent de tresoreria i l'estat de conciliació dels resultats pressupostari i economicopatrimonial.

Cadascuna de les entitats del sector públic de la Generalitat de Catalunya ha de formular uns comptes anuals individuals que, posteriorment, han de ser la base, mitjançant tècniques de consolidació, per a la formació, a través de la Intervenció, d'un Compte general, que cal entendre'l com el consolidat de tot el sector.

Retiment, publicitat i aprovació dels comptes

La normativa vigent estableix diferents vies i nivells de responsabilitat en el retiment de comptes de les entitats del sector públic de la Generalitat de Catalunya.

Les entitats de caràcter administratiu, incloses en el Compte general segons l'apartat 1 de l'article 80 de la Llei de finances públiques (AGGC, EAA, SCS, ICS i ICASS), reten el conjunt dels seus comptes a la Sindicatura a través del Departament d'Economia i Finances, però no reten de manera individual els seus comptes anuals. Les entitats no incloses en aquell apartat, entitats que podríem anomenar de caràcter empresarial (EACIF, EDP i SM), reten directament els seus comptes de manera individual a la Sindicatura, com també ho fan consorcis i fundacions participats per la Generalitat i les universitats públiques catalanes, d'acord amb l'article 71.4 de la Llei de finances públiques.

A més a més, excepte les SM, que estan obligades a dipositar el seus comptes anuals en el Registre Mercantil, i les fundacions, que ho han de fer en el Registre de Fundacions, la resta d'entitats del sector públic de la Generalitat no tenen l'obligació formal de dipositar els seus comptes individuals en un registre públic ni de publicar-los.

El Reglament del Parlament de Catalunya vigent a partir de 2006 ha introduït alguns canvis respecte del seu precedent i ha establert que el Parlament, mitjançant l'informe de la Sindicatura, aprova, si escau, el Compte general, però no inclou l'obligació d'aprovar l'informe de la Sindicatura. No obstant això, el Parlament manté la pràctica, derivada de l'antic Reglament, d'aprovar tant el Compte general com l'informe de la Sindicatura.

Caldria racionalitzar els mecanismes de retiment de comptes de totes les entitats que componen el sector públic de la Generalitat així com els terminis del seu retiment.

També caldria considerar la possibilitat, en virtut del principi de transparència, d'establir la publicació dels comptes anuals de cadascuna de les entitats incloses en l'àmbit institucional dels pressupostos i la necessitat d'implantar un registre públic únic de comptes anuals per a les entitats del sector públic.

Compte general de la Generalitat de Catalunya

La progressiva descentralització de les activitats i dels serveis prestats per l'Administració general de la Generalitat a través d'organismes públics o privats i el seu creixement constant ha provocat la segmentació de la informació en unitats comptables independents i, per tant, la informació pressupostària, comptable i financera específica de l'entitat principal ha perdut rellevància.

La llei de pressupostos de la Generalitat de Catalunya inclou, aplicant diversos criteris, gran part de les entitats que depenen de la Generalitat. Per contra, la vigent normativa relativa a la formació i contingut del Compte general no inclou totes les entitats que apareixen en la llei de pressupostos. D'aquesta manera, no existeix una correlació formal ni material entre els pressupostos aprovats inicialment i el Compte general, que inclou les liquidacions.

En referència a la unió al Compte general dels comptes generals de les diputacions provincials establerta per l'article 80.2 de la Llei de finances públiques, s'ha de tenir present que la disposició addicional quarta de l'Estatut d'autonomia del 1979, que estableix que els pressupostos de les diputacions provincials s'havien d'unir als de la Generalitat, ha estat derogada amb l'entrada en vigor de l'Estatut d'autonomia del 2006.

Caldria redefinir el Compte general de la Generalitat de Catalunya per tal que el seu àmbit institucional fos el mateix que el dels pressupostos. Així mateix caldria regular el seu contingut de tal manera que s'establís com un compte únic resultant de la consolidació dels comptes anuals individuals de les entitats que en formarien part: AGGC, EAA, SCS, ICS, ICASS, EACIF, EDP, SM, consorcis, fundacions i universitats, seguint els criteris establerts pel SEC95 i que permetria avaluar més fàcilment el compliment de la normativa d'estabilitat pressupostària. També caldria regular el contingut mínim de la memòria que completaria, ampliar i comentaria la informació consolidada del Compte general amb la inclusió, entre altres aspectes, d'informació relacionada amb el compliment del objectius d'estabilitat pressupostària.

D'altra banda, caldria que la Generalitat formés plenament el Compte general i que aquest fos retut simultàniament al Parlament de Catalunya i a la Sindicatura de Comptes, separant d'aquesta manera els subjectes que han de preparar els comptes dels que els han de fiscalitzar. La funció de la Sindicatura ha de ser exclusivament de fiscalització, sense haver de participar en el procés d'elaboració o formació del Compte general. D'aquesta manera, la Sindicatura concentraria els seus recursos a fiscalitzar un Compte general que abastaria tot el sector públic de la Generalitat.

Procediments de consolidació

L'objectiu de la formació d'uns estats consolidats dels agents que conformen el sector públic de la Generalitat és oferir una visió de conjunt del pressupost i de la seva liquidació,

la qual cosa exigeix tenir en compte els fluxos financers que es produeixen entre ells. L'existència d'aquestes operacions internes fa que la simple suma algebraica dels seus pressupostos no sigui equivalent al volum total d'ingressos i despeses del sector públic de la Generalitat, ja que s'estarien duplicant els imports afectats per les dites operacions. Per tal d'obtenir una xifra real de l'activitat financera global d'aquests agents cal consolidar aquestes operacions, és a dir, eliminar les transferències internes.

Tot i que no estan previstos ni regulats per la normativa catalana, la Intervenció prepara uns estats consolidats circumscrits únicament al perímetre d'entitats format per l'AGGC, les EAA, l'SCS, l'ICS i l'ICASS. Aquesta consolidació és efectuada un cop les comptabilitats d'aquestes entitats han estat tancades, de tal manera que els desquadraments que es detecten entre els drets reconeguts i les seves obligacions reconegudes recíproques per transferències internes no són ajustades en les comptabilitats individuals. Aquests tipus de desquadraments també es poden detectar en la mateixa llei de pressupostos.

Caldria desenvolupar la normativa referent a la consolidació dels comptes públics del sector públic de la Generalitat per tal d'establir formalment el conjunt d'entitats i els documents que s'haurien de consolidar. Així mateix caldria dotar de recursos la Intervenció perquè automatitzi en allò que sigui possible els procediments de consolidació.

Cal que s'estableixin els procediments i mecanismes oportuns perquè no es produeixin desquadraments ni en les previsions ni en les liquidacions de les operacions creuades internes de les entitats del sector públic de la Generalitat. En aquest sentit, cal que s'elaborin quadres periòdics d'aquest tipus d'operacions durant l'exercici.

6. TRÀMIT D'AL·LEGACIONS

A l'efecte previst per l'article 6 de la Llei 6/1984, del 5 de març de la Sindicatura de Comptes de Catalunya, modificada per la Llei 15/1991, del 4 de juliol, la Llei 7/2002, del 25 d'abril, i per la Llei 7/2004, del 16 de juliol, el present projecte d'informe de fiscalització fou tramès en data 28 de juliol de 2009 al conseller d'Economia i Finances.

6.1. AL·LEGACIONS REBUDES

A continuació es transcriu l'escrit enviat pel conseller d'Economia i Finances, amb registre de sortida número 0244S/5982/2009, de data 3 d'agost de 2009, i amb registre d'entrada a la Sindicatura de Comptes número 3179, de data 4 d'agost de 2009:

Generalitat de Catalunya
El conseller d'Economia i Finances

Il·ltre. Sr. Joan Colom i Naval
Síndic major
Sindicatura de Comptes

Benvolgut síndic major,

De conformitat amb l'article 6 de la Llei 6/1984 de 5 de març, de la Sindicatura de Comptes de Catalunya, modificada per les Lleis 15/1991 de 4 de juliol, 7/2002 de 25 d'abril i 7/2004 de 16 de juliol, us trameto adjuntes, les al·legacions que formula l'interventor general de la Generalitat de Catalunya al Projecte d'informe de la Sindicatura de Comptes referent als procediments d'agregació i consolidació del Compte General de la Generalitat de Catalunya, exercici 2006.^[19]

Cordialment,

[Signatura, il·legible]

Antoni Castells

Barcelona, 31 de juliol de 2009

Generalitat de Catalunya
Departament d'Economia i Finances
Intervenció General

Vist el Projecte d'informe de la Sindicatura de Comptes de Catalunya referent als Procediments d'agregació i consolidació del Compte General de la Generalitat de Catalunya, exercici 2006, als efectes previstos en l'article 6.1 de la Llei 6/1984, de 5 de març, de la Sindicatura de Comptes de Catalunya, modificada per les Lleis 15/1991, de 4 de juliol, 7/2002, de 25 d'abril i 7/2004, de 16 de juliol, es formulen les següents al·legacions:

En primer lloc cal tenir present que algunes de les propostes que es contenen en l'informe de la Sindicatura de Comptes requereixen modificacions legislatives. Per exemple la tramesa a la Sindicatura dels comptes de les empreses públiques a

19. Vegeu la nota de peu de pàgina número 1. (Nota de la Sindicatura)

través de la Intervenció General, ja que actualment si s'envien directament de les empreses a la Sindicatura és perquè així ho estableix la llei.

Actualment s'està elaborant un nou projecte de llei de finances públiques de la Generalitat de Catalunya i del seu sector públic. Moltes de les recomanacions contingudes en aquest informe, com la que s'ha esmentat, ja es contemplen en aquest avantprojecte, no obstant això, l'aprovació de la llei correspon al Parlament de Catalunya.

En relació amb la inclusió de les entitats del sector públic en els pressupostos de la Generalitat de Catalunya, des de l'any 2009 el criteri és d'incloure-hi totes aquelles entitats que siguin majoritàries i així mateix les minoritàries que formen part del sector administracions públiques de la Generalitat segons normes SEC95, si bé aquestes darreres s'hi inclouen per informació ja que si la Generalitat no té majoria no pot aprovar el seu pressupost. No totes les majoritàries han estat incloses en el pressupost 2009 però en el pressupost 2010 hi ha la voluntat d'incloure-les totes.

Respecte a la memòria, aquesta compleix amb el que estableix el Pla General de Comptabilitat Pública de la Generalitat de Catalunya. Si es considera que hauria de contenir majors informacions, s'inclouran en el nou Pla del qual han començat els treballs preparatoris per a la seva redacció ja que per resolució del conseller d'Economia i Finances, publicada recentment en el DOGC, s'ha encarregat a un interventor de la Generalitat de forma específica l'elaboració del projecte del nou Pla.

El Compte General, si bé no està establert que es trameti al Parlament, en la pràctica des de l'any 2004 es tramet immediatament després de la seva presentació a la Sindicatura de Comptes.

El nombre d'entitats del sector públic de la Generalitat certament és elevat, però per acord de Govern de 23 de setembre de 2008 es va exigir que per a la creació d'una nova entitat es justificués el compliment d'una sèrie de requisits i des de llavors el nombre d'entitats noves ha disminuït respecte als anys anteriors. Així mateix s'està efectuant per part d'una comissió integrada per representants dels departaments d'Economia i Finances i Governació, un estudi sobre el compliment d'aquests requisits per part de les entitats ja existents i a la vista dels resultats es proposaran, si fos el cas, fusions, absorcions o dissolucions d'entitats.

La normativa que regula la comptabilitat de les entitats i empreses públiques, és antiga i en part obsoleta, però en el projecte de llei de finances públiques que s'ha esmentat, es regula de nou aquest tema.

[Signatura, il·legible]

Josep M. Portabella
Interventor general

Barcelona, 30 de juliol de 2009

6.2. COMENTARIS A LES AL·LEGACIONS

Un cop analitzat l'escrit rebut, la Sindicatura de Comptes no fa cap comentari de les al·legacions presentades.

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

Elaboració del document PDF: octubre de 2009

Dipòsit legal de la versió enquadernada
d'aquest informe: B-42475-2009