

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.



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

C E R T I F I C O:

Que en Barcelona, el día 13 de diciembre de 2005, reunido el Pleno de la Sindicatura de Cuentas, bajo la presidencia del síndico mayor, Il·ltre. Sr. D. Joan Colom Naval, con la asistencia de los síndicos doña Montserrat de Vehí Torra, don Agustí Colom Cabau, don Jacint Ros Hombravella, don Alexandre Pedrós Abelló, don Enric Genescà Garrigosa y don Ernest Sena Calabuig, actuando como secretaria la secretaria general de la Sindicatura, doña Montserrat Vendrell Tornabell, y como ponente el síndico don Alexandre Pedrós Abelló, previa deliberación se acordó aprobar el informe de fiscalización 21/2005, relativo al Ayuntamiento de Barcelona, ejercicio 2003.

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

Barcelona, 21 de diciembre de 2005

[Firma]

Vº Bº
El síndico mayor

[Firma]

Joan Colom Naval



ÍNDICE

ABREVIATURAS	6
1. INTRODUCCIÓN	7
1.1. INTRODUCCIÓN AL INFORME	7
1.1.1. Origen, objeto y finalidad	7
1.1.2. Metodología y limitaciones al alcance	8
1.2. INTRODUCCIÓN AL ENTE FISCALIZADO	8
1.2.1. Antecedentes	8
1.2.2. Organización y control interno	8
1.2.3. Información objeto de examen	10
2. FISCALIZACIÓN REALIZADA	10
2.1. FORMACIÓN, APROBACIÓN Y RENDICIÓN DE LA CUENTA GENERAL DEL EJERCICIO 2003	10
2.1.1. Integrantes y componentes de la Cuenta general.....	10
2.1.2. Aprobación y rendición de la Cuenta general	11
2.2. PRESENTACIÓN DE LA CUENTA GENERAL DEL EJERCICIO 2003.....	13
2.2.1. Balance de situación.....	17
2.2.2. Cuenta de resultados.....	37
2.2.3. Liquidación del presupuesto.....	41
2.2.4. Estado del remanente de tesorería.....	44
2.2.5. Estado de tesorería.....	47
3. CONCLUSIONES	48
3.1. OBSERVACIONES	49
3.2. RECOMENDACIONES.....	57
4. TRÁMITE DE ALEGACIONES.....	59
5. COMENTARIOS A LAS ALEGACIONES	66

ABREVIATURAS

BOP	Boletín Oficial de la provincia
HOLSA	Barcelona Holding Olímpic, SA
IAE	Impuesto sobre actividades económicas
ICAL	Instrucción de contabilidad para la Administración local, aprobada mediante la Orden de 17 de julio de 1990 del Ministerio de Economía y Hacienda
ICN	Instrucción del modelo normal de contabilidad local, aprobada mediante la Orden de 23 de noviembre de 2004 del Ministerio de Economía y Hacienda
IGAE	Intervención General de la Administración del Estado
IVA	Impuesto sobre el valor añadido
LMMGL	Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local
LMRLC	Ley 8/1987, de 15 de abril, municipal y de régimen local de Cataluña
LRBRL	Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local
LRHL	Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales
M€	Millones de euros
PGCP	Plan general de contabilidad pública, aprobado mediante la Orden de 6 de mayo de 1994 del Ministerio de Economía y Hacienda
PMTE	Participación de los municipios en los tributos no cedidos del Estado
Procivesa	Promoción Ciutat Vella, SA

1. INTRODUCCIÓN

1.1. INTRODUCCIÓN AL INFORME

1.1.1. Origen, objeto y finalidad

De conformidad con la normativa vigente, esta Sindicatura de Cuentas emite el presente Informe de fiscalización relativo al Ayuntamiento de Barcelona.

La fiscalización practicada ha tenido su origen en la iniciativa de la Sindicatura de Cuentas, de acuerdo con el artículo 2.1 de sus Normas de régimen interior, y en la ejecución del Plan anual de trabajo del ejercicio 2005.

El objeto del trabajo ha sido la fiscalización de la actividad económico-financiera del Ayuntamiento de Barcelona correspondiente al ejercicio 2003 limitada a la presentación de la Cuenta general del Ayuntamiento (excluyendo las de los entes dependientes).

La finalidad de este trabajo se ha dirigido a obtener una razonable seguridad sobre si la información financiera que refleja la Cuenta general del Ayuntamiento correspondiente al ejercicio 2003 ha sido elaborada de acuerdo con los principios y normativa contables que le son de aplicación, que, en este caso, se circunscribe casi exclusivamente en la Instrucción de contabilidad para la Administración local (ICAL), aprobada mediante la Orden de 17 de julio de 1990.¹

El alcance de la revisión efectuada, como se ha indicado, tiene un carácter limitado y, por lo tanto, no corresponde al de una fiscalización completa. Por esta razón, sus conclusiones no pueden utilizarse fuera de este contexto, ni extrapolarse al resto de la actividad económico-financiera del Ayuntamiento durante el período examinado.

En las conclusiones del trabajo se hacen constar tanto las observaciones por las infracciones y anomalías detectadas en relación con el objeto de fiscalización como las recomendaciones y medidas a emprender para mejorar la gestión económica, financiera y contable.

En el año 1996 la Sindicatura de Cuentas emitió el Informe 35/95-B, relativo a la fiscalización limitada del Ayuntamiento de Barcelona, ejercicio 1994, que trató sobre los siguientes aspectos: presentación de las cuentas y estados anuales que forman la Cuenta general del Ayuntamiento del ejercicio 1994; endeudamiento financiero, y cálculo de la estimación del saldo de deudores de dudosa cobrabilidad.

1. Dado que el Ayuntamiento invoca en las alegaciones nº 2c), 4 y 6, el documento número 1 de la Intervención General de la Administración de Estado *Principios contables públicos*, y dado que dicho documento no tiene carácter normativo, este párrafo se ha ampliado respecto a la versión inicial y se ha añadido lo siguiente: "que, en este caso, se circunscribe casi exclusivamente en la Instrucción de contabilidad para la Administración local (ICAL), aprobada mediante la Orden de 17 de julio de 1990".

1.1.2. Metodología y limitaciones al alcance

El trabajo de fiscalización se ha realizado de acuerdo con los principios y normas de auditoría del sector público generalmente aceptadas y ha incluido todas aquellas pruebas que se han considerado necesarias para poder expresar las conclusiones de este Informe.

Hay que subrayar la colaboración prestada tanto por el equipo de gobierno municipal como por su equipo técnico y el de la intervención.

El trabajo de campo de la fiscalización finalizó en el mes de julio de 2005.

1.2. INTRODUCCIÓN AL ENTE FISCALIZADO

1.2.1. Antecedentes

El municipio de Barcelona, situado en la comarca del Barcelonès, es la capital de dicha comarca y también la de Cataluña. Su territorio es de 100,96 km² y su población, de 1.582.738 habitantes (según el padrón municipal del año 2003, referido a 1 de enero).

1.2.2. Organización y control interno

El hecho de que Barcelona sea una gran metrópoli y que, además, sea la capital de Cataluña comportó la aplicación de un tratamiento jurídico específico reconocido mediante el Decreto 1166/1960, de 23 de mayo, que aprobó el texto articulado de la Ley por la que se establece un régimen especial para el municipio de Barcelona.

Posteriormente, dentro de la legislación del marco constitucional, tanto la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local (LRBRL) como la Ley 8/1987, de 15 de abril, municipal y de régimen local de Cataluña (LMRLC) han reconocido aquella legislación especial en todo aquello que no fuera opuesto, contradictorio o resultara incompatible con ambas leyes. Igualmente, la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales (LRHL) reconoce al municipio de Barcelona un régimen financiero especial.

Así, como paso previo para la adaptación del régimen especial del municipio de Barcelona a dicha legislación en el párrafo anterior, el 16 de julio de 1997 el Ayuntamiento aprobó por unanimidad un texto articulado de Carta municipal, el cual contenía tanto las materias que afectaban a normas y competencias de ámbito autonómico como las que debían ser aprobadas por una ley estatal.

Con la Ley 22/1998, de 30 de diciembre, de la Carta municipal de Barcelona, el Parlamento de Cataluña aprobó una parte de las regulaciones pretendidas en dicho texto, que hacen referencia, entre otros, a aspectos organizativos y de competencias municipales. Este proceso todavía no ha culminado y en la actualidad queda pendiente de una ley estatal que regule sobre determinadas materias, como por ejemplo el nuevo régimen financiero municipal.

Respecto al control interno, cabe mencionar que la normativa vigente establece que el ejercicio de las funciones de control interno relativas a la gestión económica de las entidades locales y de sus entes dependientes, en su triple acepción: función interventora, función de control financiero y función de control de eficacia, está reservado a funcionarios con habilitación de carácter estatal, dada la condición de funciones públicas necesarias en todas las corporaciones locales.

El puesto de trabajo al que la normativa atribuye el ejercicio y la responsabilidad de estas funciones es el de la Intervención, lugar que tiene asignada, además, la responsabilidad administrativa de la función de contabilidad, tanto presupuestaria como financiera. Sin embargo, con la entrada en vigor de la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local (LMMGL), que incorporó un nuevo título X en la LRBRL relativo al régimen de organización de los municipios de gran población, se estableció que, para los municipios incluidos en el ámbito de aplicación de la norma, las funciones de contabilidad deben estar separadas de las de fiscalización de la gestión económico-financiera.

Sin embargo, este precepto en el cual se contempla la segregación de funciones no es de aplicación al Ayuntamiento de Barcelona, dado que la misma LMMGL en la disposición transitoria cuarta establece que, mientras no se apruebe su régimen especial, el título X de la LRBRL no es de aplicación al municipio de Barcelona, y, por lo tanto, la normativa vigente asigna al puesto de trabajo de la Intervención tanto la función de control interno como la de contabilidad.

En el Ayuntamiento de Barcelona la Dirección de Administración Económica, órgano dependiente de la Gerencia de los Servicios Generales, ejerce las funciones de oficina contable, tanto presupuestaria como financiera y, por lo tanto, está segregada de la Intervención.

La función interventora de control interno se ejerce en la "toma de razón" previa a los actos administrativos y mediante fiscalizaciones selectivas a posteriori.

1.2.3. Información objeto de examen

La información objeto de examen han sido las cuentas y estados anuales que integran la Cuenta general del Ayuntamiento correspondiente al ejercicio 2003, rendida por la corporación a la Sindicatura de Cuentas (véase apartado 2.1.2).

En la fecha de inicio del trabajo de fiscalización, 2 de marzo de 2005, se habían realizado todos los trámites que son preceptivos para la aprobación de dicha Cuenta general.

2. FISCALIZACIÓN REALIZADA

2.1. FORMACIÓN, APROBACIÓN Y RENDICIÓN DE LA CUENTA GENERAL DEL EJERCICIO 2003

2.1.1. Integrantes y componentes de la Cuenta general

De acuerdo con el artículo 190.1 de la LRHL la Cuenta general de las entidades locales estará integrada por la Cuenta general de la misma entidad, las de sus organismos autónomos y las de las sociedades mercantiles de capital íntegramente de la entidad.

La regla 416 de la ICAL enumera la documentación que debe constar en la Cuenta general del Ayuntamiento y en las de sus organismos autónomos. Esta documentación es la siguiente:

- Balance de situación.
- Cuenta de Resultados.
- Cuadro de financiación anual.
- Liquidación del presupuesto.
- Estado demostrativo de los derechos a cobrar y obligaciones a pagar procedentes de presupuestos cerrados
- Estado de los compromisos de gasto adquiridos con cargo a ejercicios futuros.
- Estado de tesorería que ponga de manifiesto su situación y las operaciones realizadas durante el ejercicio.
- Estado de la deuda.

Asimismo, la regla 425 de la ICAL establece que, junto con los estados y cuentas anteriores, se añadirán a la Cuenta general los anexos a los siguientes estados anuales:

- Balance de comprobación.
- Estado de modificaciones de crédito.
- Estado de los compromisos de ingreso con cargo a presupuestos futuros.
- Estado de gastos con financiación afectada.

- Estado del remanente de tesorería.
- Estado de evolución y situación de los recursos administrados por cuenta de otros entes públicos.
- Estado de situación y movimiento de operaciones no presupuestarias de tesorería.
- Estado de situación y movimiento de valores.

Por otro lado, el artículo 192 de la LRHL prevé que las entidades locales con población superior a 50.000 habitantes deben adjuntar a su Cuenta general la siguiente documentación complementaria:

- Una memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos.
- Una memoria demostrativa del grado de cumplimiento de los objetivos programados, con indicación de los previstos y los obtenidos con su coste.

Respecto a las cuentas anuales de las sociedades mercantiles de capital íntegramente propiedad de la entidad local, el artículo 190.3 de la LRHL establece que estas cuentas serán, en todo caso, aquellas que se deban elaborar de acuerdo con la normativa mercantil.

Finalmente, la regla 411 de la ICAL establece que en la Cuenta general se deberá unir la siguiente documentación:

- Los justificantes de las cuentas y estados anuales.
- Las cuentas anuales de las sociedades mercantiles con participación mayoritaria de la entidad local.

A excepción de los justificantes de las cuentas y estados anuales que se deben encontrar a disposición de la Sindicatura de Cuentas, esta es la relación de la documentación que, con un nivel de desagregación elemental, la Sindicatura requiere de las entidades locales con población superior a los 5.000 habitantes, para realizar el informe anual de la Cuenta general de las corporaciones locales.

Junto con la documentación anterior, establecida por la normativa vigente, la Sindicatura de Cuentas solicita la remisión del expediente de aprobación de la Cuenta general de cada entidad.

2.1.2. Aprobación y rendición de la Cuenta general

El artículo 193 de la LRHL establece la tramitación que hay que seguir para la aprobación y la rendición de la Cuenta general.

La tramitación efectuada por el Ayuntamiento de Barcelona para la aprobación de la Cuenta general del mismo Ayuntamiento relativa al ejercicio 2003 fue la siguiente:

- La Liquidación del presupuesto del ejercicio se aprobó mediante el Decreto de Alcaldía de 27 de febrero de 2004, previo el informe preceptivo de Intervención de la misma fecha. De este Decreto se dio cuenta en el Plenario del Consejo Municipal de 6 de abril del mismo año.
- Por la vía del Decreto de Alcaldía de 7 de mayo de 2004, la Cuenta general del Ayuntamiento de Barcelona se sometió al informe de la Comisión Especial de Cuentas, junto con las cuentas generales de sus organismos autónomos y las de las sociedades mercantiles íntegramente municipales, entre otra documentación.

Durante el período que va del 12 de mayo al 2 de junio de 2004, ambos incluidos, la Comisión Especial de Cuentas efectuó el análisis de la Cuenta general del ejercicio 2003 y el 3 de junio de 2004 dicha Comisión emitió informe favorable.

- El 4 de junio de 2004 se publicó en el Boletín Oficial de la provincia (BOP) el anuncio de apertura del período de exposición al público de la Cuenta general, y durante el período de quince días de exposición pública y ocho días más, se presentaron dos escritos de reclamaciones, ambos el 2 de julio de 2004.

Se debe señalar que el informe de la Intervención, emitido el 7 de mayo de 2004, en relación con la Cuenta general del ejercicio 2003, hace referencia a varias cuestiones, las más significativas son las siguientes:

- Insuficiencia de la provisión de los saldos de dudoso cobro en el Estado del remanente de tesorería.
- Dificultad en la obtención de las desviaciones de financiación a efectos de ajustar el Resultado presupuestario y el Remanente de tesorería.
- No concordancia entre algunas de las cifras del Balance de situación a 31 de diciembre de 2003, incorporado a la Cuenta general, y el Balance de situación en la misma fecha que consta en el informe anual del Ayuntamiento, que fue objeto de auditoría externa.
- Presupuestación inicial de las transferencias de capital a realizar en los entes dependientes para financiar las inversiones a ejecutar por cuenta del Ayuntamiento en el capítulo 6 *Inversiones reales*.
- Deficiencias en el registro de los Gastos plurienales.
- Diferencias de criterio entre el Ayuntamiento y sus entes dependientes respecto a la contabilización de las transferencias y otras aportaciones económicas hechas por el Ayuntamiento.

- Deficiencias en la concesión y en la justificación de las subvenciones y de las transferencias concedidas.

Con fechas 7 y 9 de julio de 2004, respectivamente, la Gerencia municipal del Ayuntamiento emitió sendos informes donde justificó o argumentó en contra de lo que se cuestionaba en los diversos puntos de los escritos de reclamaciones presentados.

El 14 de julio de 2004, la Comisión Especial de Cuentas emitió el informe favorable definitivo sobre la aprobación de la Cuenta general del ejercicio 2003.

- Finalmente, en la sesión del 21 de julio de 2004, el Plenario del Consejo Municipal aprobó la Cuenta general del Ayuntamiento de Barcelona correspondiente al ejercicio 2003.

Respecto a la rendición de cuentas, la documentación correspondiente a la Cuenta general del Ayuntamiento de Barcelona referida al ejercicio 2003 tuvo entrada en el Registro de la Sindicatura de Cuentas el 15 de octubre de 2004.

En lo que atañe estrictamente al Ayuntamiento, la documentación rendida se corresponde con la solicitada por esta Sindicatura. Sin embargo, el contenido del informe anual que presenta el Ayuntamiento, que contiene, entre otra información, datos sobre los servicios que presta, no se puede considerar sustitutorio del de la memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos, ni tampoco del de la memoria demostrativa del grado de cumplimiento de los objetivos programados.

2.2. PRESENTACIÓN DE LA CUENTA GENERAL DEL EJERCICIO 2003

A continuación se muestran las cuentas y estados más representativos de los que integran la Cuenta general correspondiente al ejercicio 2003, de acuerdo con la documentación rendida por el mismo Ayuntamiento y en el formato básico establecido por la ICAL, si bien, han sido adaptados por esta Sindicatura a efectos de incluir aquellas situaciones no previstas en la ICAL.

Estas cuentas y estados son los siguientes: Balance de situación, Cuenta de resultados, Liquidación del presupuesto, Resultado presupuestario, Estado del remanente de tesorería, Estado demostrativo de los derechos a cobrar y las obligaciones a pagar procedentes de presupuestos cerrados y Estado de tesorería.

Con respecto al Estado de la deuda, aun cuando es un estado que debería facilitar información relevante, no se ha incluido en el análisis dado que, tal y como queda definido por la ICAL, proporciona escasa información adicional respecto a las mismas cifras del Balance.

BALANCE DE SITUACIÓN (importes en euros)

ACTIVO			%	%	PASIVO			%
INMOVILIZADO			5.903.512.305	93,6	PATRIMONIO Y RESERVAS		3.775.980.458	59,8
Immovilizado material		4.584.449.377	77,6	100 Patrimonio	7.338.112.461			
200 Terrenos y bienes naturales	339.505.900			107 (-) Patrimonio adscrito	142.173.149			
294 (-) Provisiones por depreciación de terrenos	0			108 (-) Patrimonio cedido	488.332.146			
202 Construcciones	4.521.737.015			109 (-) Patrimonio entregado al uso general	4.668.466.211			
203 Maquinaria, instalaciones y utillaje	21.687.701			101 Patrimonio en adscripción	4.181.232			
204 Elementos de transporte	9.421.245			103 Patrimonio en cesión	46.873.600			
205 Mobiliario	21.730.853			130 Resultados pendientes de aplicación (positivos)	1.624.407.531			
206 Equipos para proceso de información	40.837.910			Otros en concepto de patrimonio y reservas	61.377.140			
208 Otro inmovilizado material	777.072							
209 Instalaciones complejas especializadas	0			SUBVENCIONES DE CAPITAL		273.626.793	4,3	
290 (-) Amortización acumulada del inmovilizado material	371.248.321			14 Subvenciones de capital recibidas	273.626.793			
Immovilizado inmaterial		838.270	0,0	Otros en concepto de subvenciones de capital	0			
21 Inmovilizado inmaterial	973.565			PROVISIONES		51.444.489	0,8	
292 (-) Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial	135.295			293 Por reparaciones extraordinarias	0			
Inversiones en infraestructuras y bienes destinados al uso general		164.179.000	2,7	Otros en concepto de provisiones	51.444.489			
220 Terrenos y bienes naturales	0			DEUDAS A LARGO PLAZO		1.420.978.247	22,5	
221 Infraestructuras y bienes destinados al uso general	164.179.000			15 Empréstitos	672.177.226			
227 Inversiones en bienes comunales	0			160,17 Préstamos recibidos	572.261.609			
228 Patrimonio histórico	0			18 Fianzas y depósitos recibidos	12.360.413			
Immovilizado financiero		163.990.367	2,7	Otros en concepto de deudas a largo plazo	164.179.000			
25,26 Inversiones financieras: en sect. públ. y otros permanentes	165.622.890			DEUDAS A CORTO PLAZO		390.822.624	6,1	
295 (-) Provisión por depreciación invers. financ. permanentes	3.216.340			161 Préstamos a corto plazo recibidos del sector público	0			
254,255,264 Préstamos concedidos	0			400,401 Acreedores por obligaciones reconocidas	323.828.714			
270,275 Fianzas y depósitos constituidos	1.583.816			410,411 Acreedores por pagos ordenados	2.014.763			
Gastos a cancelar		1.320.958	0,0	420 Acreedores por devoluciones de ingresos	46			
280 Gastos amortizables	1.320.958			421 Acreedores por devoluciones de ingresos por recursos de otros entes	0			
Otros en concepto de inmovilizado		988.734.333	16,7	450,454 Acreedores por operaciones comerciales	0			
EXISTENCIAS			0	462 Entes públicos por derechos a cobrar	0			
30...38 Existencias	0			463 Entes públicos por ingresos pendientes de liquidar	14.502.888			
39 Provisiones por depreciación de existencias	0			475,477,478,479 Entidades públicas	22.815.477			
Otros en concepto de existencias	0			50 Préstamos recibidos y otros débitos de fuera del sector público	0			
DEUDORES		339.803.301	5,3	51 Otros acreedores no presupuestarios	27.660.737			
430,431 Deudores por derechos reconocidos	633.918.704			52 Fianzas y depósitos recibidos	0			
455 Deudores por operaciones comerciales	0			Otros en concepto de deudas a corto plazo	0			
460 Deudores por derechos reconoc. de recursos otros entes públ.	0			PARTIDAS PENDIENTES DE APLICACIÓN		9.662.379	0,1	
465,466 Entes públicos por devoluc. ingr. pend. pago y c/c efectivo	0			554 Ingresos pendientes de aplicación	7.495.342			
472,473,474 Entidades públicas	26.290.856			555 Otras partidas pendientes de aplicación	0			
56 Otros deudores no presupuestarios	11.734.745			Otros en concepto de partidas pendientes de aplicación	2.167.037			
Otros en concepto de deudores	-332.141.004			AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN		53.990.152	0,8	
CUENTAS FINANCIERAS		61.607.772	0,9	481 Gastos diferidos	33.695.500			
53 Inversiones financieras temporales	0			Otros en concepto de ajustes por periodificación	20.294.652			
595 (-) Provisión depreciación invers. financieras temporales	0			RESULTADOS		328.418.236	5,2	
54 Fianzas y depósitos constituidos	0			890 Resultados del ejercicio (beneficio)	328.418.236			
550,555,558 Partidas pendientes de aplicación	0			Otros en concepto de resultados	0			
570 Caja	0							
571,572,573 Bancos e instituciones de crédito	61.607.772							
Otros en concepto de cuentas financieras	0							
SITUACIONES TRANSITORIAS DE FINANCIACIÓN			0					
195 Obligaciones y bonos pendientes de suscripción	0							
196 Obligaciones y bonos recogidos	0							
Otros en concepto de situaciones transitorias de financiac.	0							
AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN			0					
480 Gastos anticipados	0							
Otros en concepto de ajustes por periodificación	0							
RESULTADOS PENDIENTES DE APLICACIÓN			0					
130 Resultados pendientes de aplicación (negativos)	0							
890 Resultados del ejercicio (pérdidas)	0							
Otros en concepto de resultados pendientes de aplicación	0							
TOTAL ACTIVO			6.304.923.378	100,0	TOTAL PASIVO		6.304.923.378	100,0
010 Presupuesto de gastos de ejercicios posteriores	735.235.953			014 Gastos comprometidos de ejercicios posteriores	735.235.953			
016 Compromisos de ingresos de ejercicios posteriores	0			015 Ingresos comprometidos de ejercicios posteriores	0			
Otros en concepto de cuentas de control presupuestario	-3.975.113			Otros en concepto de cuentas de control presupuestario	-3.975.113			
05,06,07,08 Cuentas de orden	208.295.387			05,06,07,08 Cuentas de orden	208.295.387			
Otros en concepto de cuentas de orden	0			Otros en concepto de cuentas de orden	0			
TOTAL CUENTAS DEL GRUPO 0			939.556.228	TOTAL CUENTAS DEL GRUPO 0			939.556.228	

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por la Cuenta general del ente local.

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA – INFORME 21/2005

AYUNTAMIENTO DE BARCELONA
Código: 080193

EJERCICIO: 2003
Población: 1.582.738

CUENTA DE RESULTADOS DEL EJERCICIO (importes en euros)

DEBE	%		HABER	%	
3. Existencias iniciales	0	0,0	3. Existencias finales	0	0,0
39.Prov. por depreciación existencias (dotación del ejercicio) ..	0	0,0	39.Prov. por depreciación existencias (dotación del ejercicio anterior)	0	0,0
60.Compras	0	0,0	70.Ventas	78.569.075	4,3
61.Gastos de personal	269.796.137	18,1	71.Renta de la propied. y de la emp.	199.737.854	10,9
62.Gastos financieros	67.299.383	4,5	72.Tributos ligados a produc. e imp.	441.102.235	24,2
63.Tributos	87.378	0,0	73.Imp. corr. sobre renta y patrim.	74.378.966	4,0
64.Trabajos, sumin. y servic. ext.	327.807.134	22,0	75.Subvenciones de explotación	0	0,0
65.Prestaciones sociales	5.455.762	0,3	76.Transferencias corrientes	799.622.466	43,9
66.Subvenciones de explotación	0	0,0	77.Impuestos sobre el capital	83.478.216	4,5
67.Transferencias corrientes	489.487.397	32,8	78.Otros ingresos	20.150.141	1,1
68.Transferencias de capital	123.095.162	8,2	79.Prov. aplicadas a su fin.	0	0,0
69.Dotaciones del ejercicio para amortizaciones y provisiones ...	203.517.697	13,6			
Suma del debe	1.486.546.050	99,8	Suma del haber	1.697.038.953	93,4
800. Resultado corriente del ejercicio			210.492.903		
82.Resultados extraordinarios	0	0,0	82.Resultados extraordinarios	120.438.195	6,6
83.Resultados de cartera de valores	0	0,0	83.Resultados de cartera de valores	305.044	0,0
84.Modificación de derechos y obligaciones de presupuestos cerrados	2.817.906	0,1	84.Modificación de derechos y obligaciones de presupuestos cerrados	0	0,0
Suma del debe	1.489.363.956	100,0	Suma del haber	1.817.782.192	100,0
Pérdidas y ganancias netas totales			328.418.236		

LIQUIDACIÓN PRESUPUESTARIA (importes en euros)

	PREVISIÓN		EJECUCIÓN							
	Inicial	Modificación	(a)	Definitiva	Liquidación	(b)	(c)	Cobrado	(d)	Pend. cobro
1.Capítulos ingresos										
1.Impuestos directos	596.450.000	0	0,0	596.450.000	562.329.789	29,3	94,2	526.763.360	93,6	35.566.428
2.Impuestos indirectos ..	21.700.100	0	0,0	21.700.100	32.237.253	1,6	148,5	30.729.741	95,3	1.507.512
3.Tasas y otros ingres.	193.163.912	28.642.263	14,8	221.806.175	287.577.231	15,0	129,6	200.330.327	69,6	87.246.904
4.Transferenc. corrientes	703.610.155	46.503.569	6,6	750.113.724	809.135.661	42,2	107,8	735.672.209	90,9	73.463.452
5.Ingresos patrimoniales	36.750.574	35.796.634	97,4	72.547.208	61.988.570	3,2	85,4	41.739.450	67,3	20.249.120
6.Enajenación inv. reales	29.018.828	7.276.077	59,5	46.294.905	30.619.615	1,6	66,1	13.164.963	42,9	17.454.652
7.Transferencias capital	39.389.233	22.601.169	57,3	61.990.402	57.604.365	3,0	92,9	34.756.899	60,3	22.847.466
8.Variac. activos financ.	0	71.582.430	***,*	71.582.430	2.237.425	0,1	3,1	2.237.425	100,0	0
9.Variac. pasivos financ.	20.000.000	70.000.000	350,0	90.000.000	70.000.000	3,6	77,7	70.000.000	100,0	0
Total ingresos	1.640.082.802	292.402.141	17,8	1.932.484.943	1.913.729.907	100,0	99,0	1.655.394.373	86,5	258.335.534
2.Capítulos gastos										
1.Remuneración personal .	273.623.080	1.156.975	0,4	274.780.054	272.086.680	14,3	99,0	268.268.876	98,5	3.817.804
2.Compras bienes y serv.	303.970.394	25.261.917	8,3	329.232.311	323.718.006	17,0	98,3	236.365.562	73,0	87.352.444
3.Intereses	91.507.939	20.502.255	22,4	71.005.684	66.832.875	3,5	94,1	66.832.719	100,0	156
4.Transferenc. corrientes	443.435.383	48.678.688	10,9	492.114.071	489.487.397	25,7	99,4	428.428.539	87,5	61.058.857
6.Inversiones reales	305.019.264	205.216.752	67,2	99.802.512	94.761.920	4,9	94,9	58.231.512	61,4	36.530.408
7.Transferencias capital	125.352.615	433.635.348	345,9	558.987.963	549.507.552	28,8	98,3	428.537.655	77,9	120.969.898
8.Variac. activos financ.	6.500.000	9.388.222	144,4	15.888.222	15.548.322	0,8	97,8	3.901.905	25,0	11.646.417
9.Variac. pasivos financ.	90.674.127	0	0,0	90.674.127	90.674.127	4,7	100,0	90.674.127	100,0	0
Total gastos	1.640.082.802	292.402.141	17,8	1.932.484.943	1.902.616.878	100,0	98,4	1.581.240.895	83,1	321.375.984
3.Situación económica										
Total ingresos	1.640.082.802	292.402.141	17,8	1.932.484.943	1.913.729.907		99,0	1.655.394.373	86,5	258.335.534
Total gastos	1.640.082.802	292.402.141	17,8	1.932.484.943	1.902.616.878		98,4	1.581.240.895	83,1	321.375.984
Diferencias	0	0		0	11.113.029			74.153.479		63.040.450

Porcentajes: (a) Índice de modificación; (b) Estructura de la liquidación; (c) Grado de ejecución del presupuesto; (d) Grado de realización del cobrado/pagado

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por la Cuenta general del ente local.

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA – INFORME 21/2005

AYUNTAMIENTO DE BARCELONA
Código: 080193

EJERCICIO: 2003
Población: 1.582.738

RESULTADO PRESUPUESTARIO (importes en euros)

1.Derechos reconocidos netos	1.913.729.907	
2.Obligaciones reconocidas netas	1.902.616.878	
3.Resultado presupuestario		11.113.029
4.Desviaciones positivas de financiación	2.146.416	
5.Desviaciones negativas de financiación	37.560.896	
6.Gastos financiados con remanente de tesorería	33.659.069	
7.Resultado de operaciones comerciales	0	
8.Otras	0	
Resultado presupuestario ajustado (3 4 5 6 7 8) ...		80.186.578

ESTADO DEL REMANENTE DE TESORERÍA (importes en euros)

1.Deudores pendientes de cobro		308.571.622
.del presupuesto corriente	258.335.534	
.de presupuestos cerrados	375.583.170	
.de operaciones comerciales	0	
.de recursos otros entes púb. ..	0	
.de operaciones no presupuest. .	11.734.745	
() saldos de dudoso cobro	332.141.004	
() cob. pendientes aplic. def.	4.940.822	
2.Acreedores pendientes de pago		365.087.304
.del presupuesto corriente	321.375.984	
.de presupuestos cerrados	4.467.493	
.del presupuesto de ingresos ...	46	
.de operaciones comerciales	0	
.de recursos de otros entes púb.	14.502.888	
.de operaciones no presupuest. .	24.185.358	
() pag. pendientes aplic. def... ..	555.536	
3.Fondos líquidos en la tesorería		61.607.772
4.Otras		0
5.Remanente de tesorería afectado a gastos con financiación afectada		3.583.947
6.Remanente de tesorería para gastos generales (1 2 3 4 5) ..		1.508.143
7.Remanente de tesorería total(1 2 3 4=5 6)		5.092.091

LIQUIDACIÓN DE PRESUPUESTOS CERRADOS (importes en euros)

INGRESOS					
Ejerc.	Pendiente de cobro			Cobros realizados	Pendiente de cobro a 31.12.2003
	Saldo inic. a l.1.2003	Rectific. y otros	Saldo total		
2002	226.512.791	8.737.188	217.775.602	116.557.981	101.217.621
2001	97.710.451	14.105.124	83.605.327	11.467.107	72.138.220
2000	65.777.152	5.638.335	60.138.818	4.673.596	55.465.221
1999	38.055.496	5.124.662	32.930.834	2.299.120	30.631.714
1998	138.618.886	16.623.365	121.995.521	5.865.127	116.130.394
y ant.					
Total	566.674.776	50.228.674	516.446.102	140.862.931	375.583.170

GASTOS					
Ejerc.	Pendiente de pago			Pagos realizados	Pendiente de pago a 31.12.2003
	Saldo inic. a l.1.2003	Rectific. y otros	Saldo total		
2002	331.291.363	59.173	331.232.190	328.409.797	2.822.393
2001	3.083.679	23	3.083.656	2.191.973	891.683
2000	404.382	0	404.382	345.912	58.471
1999	183.455	0	183.455	101.836	81.619
1998	741.107	0	741.107	127.780	613.328
y ant.					
Total	335.703.986	59.195	335.644.791	331.177.298	4.467.493

ESTADO DE TESORERÍA (importes en euros)

PAGOS		COBROS	
1.Presupuestarios		1.Presupuestarios	
410,417 Presup. gast pres. corr.	1.600.070.988	430 Presup. ing. pres. corr. ..	1.664.467.074
411 Presup. gast. pres. cerr.	331.177.298	431 Presup. ing. pres. cerr. ..	140.862.931
420 Devol. ingresos presup. ..	9.072.701	417 Reintegr. gastos presup. ..	18.830.093
2.Recursos de otros entes		2.Recursos de otros entes	
421 Devol. recursos otr. entes	321.332	460 Cobros recur. otros entes	0
463 Pagos recursos otros entes	41.585.880	463 Reinteg. recur. otros entes	34.447.422
466 Pagos c/c efectivo	0	466 Cobros c/c efectivo	0
3.De operaciones comerciales		3.De operaciones comerciales	
450 De operaciones comerciales	0	455 De operaciones comerciales	0
4.De operaciones no presup. de tesorería		4.De operaciones no presup. de tesorería	
475,477 Acreedores	348.656.046	475,477 Acreedores	353.318.830
479,51 Deudores	44.595.514	479,51 Deudores	8.757.827
472,474,56 Part. pend. aplicación	2.318.336.367	472,474,56 Partidas pend. aplicación .	2.325.109.666
550,554,555 Movim. int. tesorería	8.863.796.499	550,554,555 Movim. internos tesorería	8.863.796.499
588 Impuesto sobre el valor añadido		588 Impuesto sobre el valor añadido	
473 IVA soportado	35.341.194	473 IVA soportado	35.341.194
478 IVA repercutido	10.357.880	478 IVA repercutido	10.357.880
6.Otros	2.219.273.384	6.Otros	2.219.591.578
Total pagos	15.822.585.083	Total cobros	15.674.880.995
Existencias finales	61.607.772	Existencias iniciales	209.311.860
Total debe	15.884.192.855	Total haber	15.884.192.855

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por la Cuenta general del ente local.

Las observaciones que se hacen sobre las cuentas y estados mostrados se desglosan en los siguientes apartados, con la excepción de los referidos al Resultado presupuestario y al Estado demostrativo de los derechos a cobrar y las obligaciones a pagar procedentes de presupuestos cerrados, respecto a los cuales no hay más comentarios a hacer que los que ya tienen conexión con el resto de las cuentas y estados.

Por otro lado, hay que señalar que, aunque no sea de aplicación en las cuentas y estados relativos al ejercicio 2003, en aquellos casos en los que se ha considerado adecuado, se ha expuesto el tratamiento contable establecido en la Instrucción del modelo normal de contabilidad local (ICN), aprobada mediante la Orden de 23 de noviembre de 2004 del Ministerio de Economía y Hacienda, que entrará en vigor el 1 de enero de 2006, mediante la cual se adapta el Plan general de contabilidad pública (PGCP) a la Administración local.

2.2.1. Balance de situación

Para registrar determinadas operaciones, el Ayuntamiento continúa utilizando algunas cuentas que no se adecuan totalmente a lo que establece la ICAL; además, ha creado algunas cuentas más que no estaban previstas en dicha Instrucción, tal y como ya se puso de manifiesto en el informe de fiscalización relativo al ejercicio 1994.

En el Balance de situación a 31 de diciembre de 2003 que se muestra en el apartado 2.2, los saldos de aquellas cuentas no previstas en la ICAL se han clasificado en la denominación de *Otros en concepto de...*, dentro de cada una de las agrupaciones del activo y del pasivo.

En los siguientes puntos se explican detalladamente dichos aspectos:

a) Inversiones en infraestructuras y bienes destinados al uso general

El saldo de la cuenta 221 *Infraestructuras y bienes destinados al uso general*, de 164.179.000 €, tiene correlación con el de la cuenta 199 *Transferencias pluri-riales*, de importe equivalente, incluida en *Otros en concepto de deudas a largo plazo* del pasivo del Balance (véase punto j) de este apartado).

En el ejercicio 1993 el Ayuntamiento y la Administración del Estado suscribieron un convenio mediante el cual se estableció el régimen de aportaciones de ambas administraciones en Barcelona Holding Olímpico, SA (HOLSA), para financiar las obras de infraestructura y de equipamientos vinculadas a la celebración de los Juegos Olímpicos Barcelona 1992, cuya ejecución había sido gestionada y financiada por dicha sociedad y/o por sus filiales.

De acuerdo con este convenio, ambas administraciones se comprometieron a entregar aportaciones anuales a HOLSA durante el período 1993-2009, en concepto de subvención para financiar los intereses y la amortización del principal de los créditos contraídos (por la misma sociedad o por sus filiales) destinados a financiar dichas obras, de acuerdo con un cuadro de amortización establecido en el convenio y a razón de un 50% del coste cada una.

Así, el importe total a transferir por el Ayuntamiento a HOLSA durante el período 1993-2009 se fijó en 873.565.684 €; la aportación correspondiente al ejercicio 2003 fue de 55.969.853 € (30.761.302 € por intereses y 25.208.551 € por amortización del principal) y el total de las aportaciones pendientes a 31 de diciembre de 2003 de 370.395.346 € (112.970.442 € por intereses y 257.424.904 € por amortización del principal).

Se debe hacer constar que desde el ejercicio 1993 el Ayuntamiento ha seguido el criterio de contabilizar la totalidad de estas aportaciones anuales como gastos presupuestarios por transferencias de capital, cuando, de acuerdo con la naturaleza de los gastos financiados, la parte correspondiente a los intereses se debería registrar como gasto por transferencias corrientes.

Por otro lado, al margen de dichas aportaciones anuales, cuando en el ejercicio 1994 el Ayuntamiento firmó el acta de recepción de las inversiones olímpicas realizadas por HOLSA, una parte, por valor de 353.533.603 €, se contabilizó en la cuenta 221, con contrapartida a la cuenta no prevista en la ICAL 199 *Transferencias plurienales*, del pasivo del Balance (inicialmente la cuenta del pasivo fue el 173 *Transferencias plurienales HOLSA*, tampoco prevista en la ICAL).

La cantidad de 353.533.603 € no se obtuvo de acuerdo con el valor de unas inversiones determinadas, sino de acuerdo con el importe que, según dicho convenio, el Ayuntamiento debía entregar a HOLSA durante el período 1995-2009 en concepto de amortización del principal (deducida una diferencia, de 10.344.680 €, de la que no se ha podido determinar la causa por la que no se incluyó).

Para la cantidad de 353.533.603 €, el Ayuntamiento aplicó la excepcionalidad señalada en la regla 220.2 de la ICAL, que prevé la posibilidad de mantener en las cuentas del subgrupo 22 *Inversiones en infraestructuras y bienes destinados al uso general* inversiones ya acabadas y cedidas al uso público.

Asimismo, se adoptó el criterio de traspasar el saldo de la cuenta 221 a la cuenta 109 *Patrimonio entregado al uso general*, al mismo ritmo en el que se cancela la cuenta 199 *Transferencias plurienales*, con abono a la cuenta 822 *Otros resultados extraordinarios*; cancelación que en el ejercicio 2003 fue de 40.075.670 € y que se calcula de acuerdo con el porcentaje de reducción del endeudamiento financiero de HOLSA.

Es preciso decir que este criterio contable desvirtúa la Cuenta de resultados del ejercicio, dado que mientras que el gasto por la transferencia de capital realizada a HOLSA en concepto de amortización del principal se imputa en el Resultado corriente del ejercicio, la parte en la que se rebaja el saldo de la cuenta del pasivo 199 se registra como un Resultado extraordinario positivo y, además, por unas cantidades bien diferentes (en el ejercicio 2003 los importes aplicados

fueron de 25.208.551 €, como gastos corrientes, y de 40.075.670 €, como ingresos extraordinarios).

Tal y como se observó en el informe de fiscalización del ejercicio 1994, el Ayuntamiento debería haber traspasado desde el inicio estas inversiones a la cuenta 109 *Patrimonio entregado al uso general*, dado que se trataba de inversiones ya acabadas y cedidas al uso público, a la vez que tampoco debería haberse registrado en el pasivo del balance, como deudas a largo plazo, el importe de las transferencias plurienales a realizar a HOLSA, tal y como se explica en el punto j) de este apartado.

Por otra parte, se debe hacer constar que, desde que se firmó el convenio con la Administración del Estado, el año 1993, la política de sustitución de la deuda llevada a cabo por HOLSA, junto con la reducción general de los tipos de interés, han dado lugar a una disminución significativa del endeudamiento financiero de HOLSA, lo que presupone que las aportaciones finales por parte del Ayuntamiento y de la Administración del Estado serán inferiores a las inicialmente previstas en el convenio.

Sin embargo, las aportaciones anuales continúan siendo las fijadas en el convenio y aunque, según manifestaciones del Ayuntamiento, hay un acuerdo tácito de mantener el importe de estas y de reducir el número de anualidades hasta el ejercicio 2007, en la actualidad todavía no se ha formalizado ninguna modificación del convenio.

b) Inversiones financieras en el sector público

En el inicio del ejercicio 1992 el Ayuntamiento creó la cuenta 252 *Participación en organismos autónomos y consorcios*, no prevista en la ICAL, para reflejar el valor de lo que consideró que era su participación en sus organismos autónomos; valoración obtenida de acuerdo con el valor teórico contable de los mismos organismos a 31 de diciembre de 1991.

Desde entonces, esta cuenta no ha tenido ningún movimiento, exceptuando los importes dados de baja por la extinción de organismos, sin que se haya añadido ninguna cantidad más por los organismos de nueva creación. El saldo a 31 de diciembre de 2003 era de 22.243.855 €.

Tal y como expuso esta Sindicatura en el informe de fiscalización del ejercicio 1994, la consideración de importes como participaciones del Ayuntamiento en sus organismos autónomos no está prevista ni en la ICAL, ni tampoco en el PGCP, puesto que no se da ningún tipo de participación materializada en forma de títulos o valores representativos de su capital. Asimismo, la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) se pronunció al respecto en el sentido de que el Plan de cuentas de la ICAL excluye la posibilidad de activar la participación de una entidad local en sus organismos autónomos.

El efecto de lo que se ha expuesto sobre el Balance de situación a 31 de diciembre de 2003 es que tanto el saldo de la cuenta 252 *Participación en organismos autónomos y consorcios*, incluido en el Inmovilizado financiero, como el de la cuenta 130 *Resultados pendientes de aplicación* (o si procede el de la cuenta 100 *Patrimonio*) se encontraban sobrevalorados en 22.243.855 €.

Por otro lado, a 31 de diciembre de 2003 el saldo de la cuenta 251 *Acciones sin cotización oficial* incluía una cantidad de 6.638.000 €, correspondiente al valor de la ampliación del capital social de la empresa municipal 22 Arroba BCN, SA, suscrita por el Ayuntamiento mediante una aportación no dineraria, consistente en la constitución de un derecho real de superficie, a favor de la empresa, sobre un terreno de titularidad municipal destinado a equipamiento público (denominado Can l'Aranyó), según se estableció en los acuerdos a los que se llegó el 21 de marzo de 2003 por el Plenario del Consejo Municipal y también por este mismo órgano actuando en funciones de Junta General de la sociedad.

Hay que indicar que la efectividad de los acuerdos a los que se llegó en relación con esta ampliación de capital no se produjo hasta el 8 de marzo de 2004, fecha en la que se formalizó mediante escritura pública tanto la suscripción de acciones como la constitución del derecho real de superficie. Por lo tanto, la contabilización de la adquisición de acciones por parte del Ayuntamiento debería haberse realizado en el ejercicio 2004.

No deja de ser significativo, además, que las cuentas anuales de 22 Arroba BCN, SA, no reflejaban esta ampliación del capital social a 31 de diciembre de 2003 (véase punto d) del apartado 2.2.3).

Respecto a la contabilización de esta operación, el Ayuntamiento le dio un tratamiento presupuestario y la registró como si se hubieran producido dos transacciones independientes: un derecho reconocido en concepto de producto de concesiones administrativas, dentro del capítulo 5 *Ingresos patrimoniales*, y una obligación reconocida, por el mismo importe, en concepto de adquisición de acciones de empresas locales, dentro del capítulo 8 *Variación de pasivos financieros*, ambos pendientes de cobro y de pago, respectivamente, al cierre del ejercicio. Asimismo, en la contabilidad financiera, el Ayuntamiento consideró dicho derecho reconocido como un ingreso a distribuir en varios ejercicios (véase mayor explicación en el punto f) de este mismo apartado).

De acuerdo con la práctica contable descrita, los saldos que a 31 de diciembre de 2003 constaban indebidamente en las cuentas del Ayuntamiento por esta operación son los siguientes:

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA – INFORME 21/2005

Cuenta	Balance		Cuenta de resultados	
	Activo	Pasivo	Gastos	Ingresos
251 Acciones sin cotización oficial	6.638.000			
400 Acreedores presupuestarios del ejercicio corriente (1)		6.638.000		
430 Deudores presupuestarios del ejercicio corriente (1)	6.638.187			
112 Ingresos diferidos (Can l'Aranyó) (2)		6.461.169		
483 Ingresos anticipados (2)		88.509		
719 Concesiones y aprovechamientos especiales				88.509
Total	13.276.187	13.187.678	-	88.509

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

Notas:

- (1) Saldos que en el ejercicio siguiente se compensaron, dado que en ambos casos su titular era 22 Arroba BCN, SA. Estos saldos deberían haber sido del mismo importe, si bien, se produce una diferencia no significativa, de 187 €, originada por una diferencia entre la valoración del derecho de superficie y el importe de la ampliación de capital.
- (2) Véase punto f) de este apartado.

Al margen del hecho de que esta operación debería haberse registrado en el ejercicio 2004, hay que señalar que, de acuerdo con la respuesta de la IGAE a la consulta 4/95, la adquisición de acciones mediante aportaciones no dinerarias debe tener un tratamiento de naturaleza no presupuestaria, dado que la entidad no necesita destinar recursos dinerarios para hacer frente a dicha adquisición. Por lo tanto, su contabilización debe ser similar a la establecida por la ICAL en la regla 208 relativa a las permutas de Inmovilizado.

Así, el asiento a realizar debería ser un cargo a la cuenta de Inmovilizado financiero 251 *Acciones sin cotización oficial*, por el valor de tasación de la aportación, de 6.638.000 €, y un abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 82 *Resultados extraordinarios*, por el mismo importe, dado que el derecho real de superficie (que constituye el objeto de la aportación) aflora contablemente en el momento de su constitución a favor de un tercero. Sin embargo, en el inventario del Inmovilizado del Ayuntamiento, se debe hacer constar esta carga sobre el terreno afectado.

c) Otros en concepto de Inmovilizado

El importe de *Otros en concepto de Inmovilizado*, de 988.734.333 €, está integrado por los saldos de las cuentas, no contemplados en la ICAL, siguientes:

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA – INFORME 21/2005

Cuenta	Concepto	Importe
230	Inmovilizado pendiente de aplicación	(1) 14.644.408
232	Inversiones en curso	(1) 1.078.108.100
249	Relaciones con entes descentralizados: Adelantos por anticipado	3.468.938
239	Adelantos por anticipado de Inmovilizado	(2) 41.956.357
265	Inv. financieras permanentes: Otras (ventas de Inmovilizado a largo plazo)	1.686.404
296	Provisión por inversiones en Infraestructuras del Llevant (Sant Adrià)	(151.129.874)
	Total, neto	988.734.333

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

Notas:

- (1) Cuentas ya existentes en el ejercicio 1994. El saldo de la cuenta 232 es relativamente significativo porque incluye las obras que al cierre del ejercicio 2003 se estaban llevando a cabo a efectos del acontecimiento del Foro Universal de las Culturas Barcelona 2004.
- (2) Para facilitar la explicación que se hace en los siguientes párrafos, para esta cuenta no se ha respetado la Orden correlativa de su codificación.

La aplicación que da el Ayuntamiento a las cuentas incluidas en el cuadro anterior es la siguiente:

- El Ayuntamiento utiliza las cuentas *230 Inmovilizado pendiente de aplicación* y *232 Inversiones en curso* para recoger transitoriamente, mientras no se haga la aplicación definitiva o no se pongan en funcionamiento, las inversiones en curso del Inmovilizado material y de las inversiones destinadas al uso general.

Como ya se indicó en el informe referido al año 1994, la regla 200 de la ICAL fija como regulación supletoria de la contabilización del Inmovilizado toda aquella que, a todos los efectos, se dicte en el ámbito del sector público estatal. En este sentido, el PGCP establece explícitamente (en el punto 16 de su introducción) la inexistencia de un subgrupo específico para recoger el Inmovilizado en curso, a diferencia del Plan general de contabilidad para la empresa.

Asimismo, en la parte de definiciones y relaciones contables de las cuentas del Inmovilizado material, el PGCP determina que la diferenciación entre las inversiones ya finalizadas y las que se encuentran en curso, se debe hacer mediante el desarrollo de cuentas de cuatro dígitos, siempre y cuando el sistema de gestión de inventarios lo permita. En el mismo sentido se pronuncia la ICN, que tampoco prevé la existencia de cuentas diferenciadas.

Se debe hacer constar que, a raíz de la fiscalización relativa al año 1994, el Ayuntamiento manifestó su intención de realizar en aquel momento las correcciones pertinentes en el sistema informático, de modo que, con efectos de 1 de enero de 1997, se hubieran efectuado las reclasificaciones correspondientes para dejar a cero los saldos de dichas cuentas. Sin embargo, se constata que estas correcciones no se efectuaron.

- El subgrupo 24 *Relaciones con entes descentralizados*, creado por el Ayuntamiento, incluye únicamente el saldo de la cuenta 249 *Anticipos a cuenta*, el cual hace referencia a la parte que estaba pendiente de justificar de las transferencias de capital entregadas a los entes dependientes (organismos autónomos y sociedades municipales) para ejecutar inversiones por cuenta del Ayuntamiento.

El Ayuntamiento sigue la práctica de encargar a sus entes dependientes la ejecución de una parte significativa de las inversiones propias programadas en cada ejercicio, de forma que son los mismos entes dependientes los que gestionan las expropiaciones pertinentes y hacen las licitaciones de las obras, las cuales, una vez finalizadas revierten al Ayuntamiento.

Los entes dependientes financian estas inversiones con las transferencias de capital entregadas por el Ayuntamiento.

Mediante el Decreto de Alcaldía de 3 de abril de 1997, el Ayuntamiento fijó el procedimiento para contabilizar estas operaciones, el cual establece que las transferencias de capital destinadas a financiar estas inversiones se deben cargar a la cuenta 249, en lugar de utilizar una cuenta del subgrupo 68 *Transferencias de capital*, de la Cuenta de resultados, tal y como prevé la ICAL.

Posteriormente, a medida que el Ayuntamiento analiza y da conformidad a las certificaciones de obra y/o a otros justificantes aportados por los entes, se van traspasando los importes a la cuenta 232 *Inversiones en curso*.

Hay que indicar que esta práctica contable no está prevista ni en la ICAL ni en el PGCP y, por lo tanto, tampoco en la ICN que entrará en vigor próximamente, dado que en todos los casos el tratamiento de las transferencias de capital es el de un gasto imputable a la Cuenta de resultados.

Asimismo, respecto a la incorporación en el Inmovilizado del Ayuntamiento de las inversiones ejecutadas por los entes dependientes, estas se deben incorporar en el momento en que el Ayuntamiento las recibe, una vez finalizadas, mediante un cargo a la cuenta de Inmovilizado correspondiente con contrapartida a una cuenta del subgrupo 14 *Subvenciones de capital recibidas*, dado que, en definitiva, se trata de una subvención de capital recibida en especie.

El importe de las transferencias de capital que en el ejercicio 2003 el Ayuntamiento contabilizó en la cuenta 249 *Adelantos por anticipado*, en lugar de emplear las cuentas correspondientes del subgrupo 68, fue de 402.269.212 € (véase punto b) del apartado 2.2.2).

En cuanto al importe que debería haberse imputado tanto en la agrupación de Inmovilizado como en la de Subvenciones de capital, este no se ha cuantificado,

puesto que es el que correspondería al total de las inversiones finalizadas y recibidas en el ejercicio, dato que no sale directamente de la contabilidad.

Sin embargo, al final del proceso, una vez el Ayuntamiento hubiera registrado las subvenciones de capital recibidas en especie, y sólo en este momento, la situación patrimonial reflejada en sus cuentas no diferiría de la que resulta de la aplicación del criterio contable empleado por el Ayuntamiento.

- Respecto a la cuenta 239 *Adelantos por anticipado de Inmovilizado*, hay que indicar que, aun cuando está incluida en el subgrupo de cuentas 23 referida al Inmovilizado en curso, el Ayuntamiento la usa del mismo modo que la expuesta para la cuenta 249, si bien, en este caso, las transferencias de capital no son entregadas a los entes dependientes sino a consorcios o a otras entidades públicas, que gestionan también inversiones por cuenta del Ayuntamiento.

Por lo tanto, el tratamiento contable debería haber sido el mismo que el indicado por esta Sindicatura en relación con los hechos registrados en la cuenta 249.

El importe de las transferencias de capital que en el ejercicio 2003 el Ayuntamiento contabilizó en la cuenta 239 *Adelantos por anticipado de Inmovilizado*, en lugar de emplear las cuentas correspondientes del subgrupo 68, fue de 21.621.487 € (véase punto b) del apartado 2.2.2).

Asimismo, igual que en el caso anterior, no se ha podido cuantificar el importe que debería haberse imputado tanto en la agrupación de Inmovilizado como en la de Subvenciones de capital, por las inversiones finalizadas y recibidas en el ejercicio.

En este caso, hay que incluir también la referencia expuesta en el último párrafo del punto anterior relativa a la situación patrimonial al final del proceso.

- Con respecto a la cuenta 265, se debe indicar que aunque la ICAL sí que prevé el subgrupo 26 *Otras inversiones financieras permanentes*, no contempla la cuenta concreta 265.

En el año 2003 el Ayuntamiento ha empleado la cuenta 265, denominada *Otras inversiones*, para contabilizar los saldos pendientes de cobro por unas ventas de solares con cobro aplazado a largo plazo y, aun cuando la ICAL no prevé una cuenta para reflejar estos saldos, en la respuesta a la consulta 6/96, la IGAE se pronuncia en sentido favorable a la utilización de la cuenta indicada.

Hay que decir que la ICN prevé también una cuenta para registrar los créditos a largo plazo concedidos a terceros por la venta de Inmovilizado, aunque con una codificación diferente.

- Finalmente, el Ayuntamiento creó la cuenta, tampoco prevista en la ICAL, 296 *Provisión por inversiones en Infraestructuras del Llevant (Sant Adrià)*, con un saldo a 31 de diciembre de 2003 de 151.129.874 €, para recoger un importe equivalente al coste de determinadas inversiones en bienes de uso general realizadas por el Ayuntamiento en la zona de celebración del Fórum Universal de las Culturas Barcelona 2004. Estas inversiones no se incorporarán al Inmovilizado del Ayuntamiento, sino que serán entregadas al Ayuntamiento de Sant Adrià del Besòs, dado que se encuentran situadas dentro de su término municipal.

A 31 de diciembre de 2003 la totalidad del coste de estas inversiones, todavía no finalizadas, se encontraba clasificada dentro de la cuenta de Inversiones en curso.

Hay que señalar que las cuentas de provisiones previstas tanto en la ICAL como en el PGCP no están indicadas para reflejar el tipo de operación expuesta, que se parece más a lo que sería una operación de inversiones gestionadas para otros entes públicos.

Así, de acuerdo con el PGCP, de aplicación supletoria para la contabilización del Inmovilizado, el Ayuntamiento debería haber contabilizado esta parte de las inversiones en una cuenta denominada *Inversiones gestionadas para otros entes públicos*, cuyo saldo, una vez finalizada la obra y entregada al Ayuntamiento de Sant Adrià del Besòs, se debería cancelar con cargo a una cuenta de gastos por subvenciones de capital, dado que se trata de una subvención de capital en especie.

El hecho expuesto afecta a la presentación de las cuentas a 31 de diciembre de 2003 de la siguiente manera: en el Balance de situación no debería constar ninguna cuenta 296 *Provisión por inversiones en Infraestructuras del Llevant (Sant Adrià)*, con un saldo de 151.129.874 €, sino que los saldos de Inmovilizado material deberán reflejar este importe separadamente y bajo la denominación de *inversiones gestionadas para otros entes públicos*. Sin embargo, el hecho de haber dotado la provisión provoca una sobrevaloración del saldo del subgrupo 69 *Dotaciones del ejercicio por amortizaciones y provisiones* y, por lo tanto, una infravaloración del Resultado del ejercicio de 76.274.150 €, así como una infravaloración del saldo de cuenta 130 *Resultados pendientes de aplicación* (o si procede la cuenta 100 *Patrimonio*) de 74.855.724 €, por las dotaciones realizadas en los ejercicios anteriores.

Cabe decir, sin embargo, que al final del proceso, una vez el Ayuntamiento hubiera registrado el gasto por las subvenciones de capital entregadas en especie, y sólo en este momento, la situación económico-patrimonial reflejada en sus cuentas no variaría respecto de la que resulta de aplicar el criterio contable empleado actualmente por el Ayuntamiento.

d) Deudores por derechos reconocidos

Los saldos de las cuentas que componen el importe de Deudores *por derechos reconocidos* a 31 de diciembre de 2003, de 633.918.704 €, son los siguientes:

Cuenta	Concepto	Importe
430	Deudores por derechos reconocidos del presupuesto corriente	319.473.086
433	Derechos anulados del presupuesto corriente	(70.210.253)
437	Devolución de ingresos	9.072.701
		<u>58.335.534</u>
431	Deudores por derechos reconocidos de presupuestos cerrados	425.811.844
434	Derechos anulados de presupuestos cerrados	(50.228.674)
		<u>375.583.170</u>
	Total, neto	633.918.704

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

El Ayuntamiento no efectúa los asientos de cierre del ejercicio establecidos en la ICAL mediante los cuales los saldos de las cuentas 433 *Derechos anulados del presupuesto corriente* y 434 *Derechos anulados de presupuestos cerrados*, ambos de carácter acreedor, y el de la cuenta 437 *Devolución de ingresos*, de carácter deudor, se cancelan con contrapartida en las cuentas 430 y 431 *Deudores por derechos reconocidos del presupuesto corriente* y *Deudores por derechos reconocidos de presupuestos cerrados*.

Este hecho no afecta a la presentación de los saldos de estas cuentas, puesto que el importe de los Deudores presupuestarios se refleja correctamente en el Balance de situación.

e) Otros en concepto de deudores

El importe negativo reflejado bajo el concepto *Otros en concepto de deudores*, de 332.141.004 €, hace referencia a la provisión por la estimación de los saldos deudores considerados por el Ayuntamiento de dudosa cobrabilidad a 31 de diciembre de 2003.

En el informe de fiscalización del ejercicio 1994 se explicó que, aunque en el Plan de cuentas de la ICAL no está prevista la contabilización de la estimación de los saldos de dudosa cobrabilidad, la respuesta de la IGAE a la consulta 8/93 resuelve que, para reflejar esta estimación, las cuentas y los asientos a efectuar deben ser los siguientes (cuando la provisión se calcula a partir de un sistema de estimación global del riesgo de fallidos): abono a la cuenta 490 *Provisión para insolvencias*, con cargo a la cuenta 694 *Dotación a la provisión para insolvencias*, para la estimación efectuada al cierre del ejercicio y, a la vez, con cargo a la cuenta 490, con abono a la cuenta 794 *Dotación para insolvencias aplicada*, para la anulación de la provisión del ejercicio anterior.

Hay que decir, sin embargo, que si bien el Ayuntamiento contabiliza esta estimación en la cuenta 490, los asientos que realiza para dotar la provisión no se adecuan a los establecidos por la IGAE, dado que el importe que abona o carga a las cuentas correspondientes de la Cuenta de resultados (según cuál sea el signo) se obtiene por la diferencia existente entre la estimación efectuada al cierre del ejercicio corriente y la del ejercicio anterior, una vez deducida de esta última cantidad la parte de la provisión correspondiente a los derechos pendientes por tributos y por multas que han sido anulados en el ejercicio corriente, cuyo importe se abona indebidamente a la cuenta 840 *Modificación de derechos de presupuestos cerrados* (véase punto c) del apartado 2.2.2).

En el siguiente cuadro se detallan los conceptos y las cantidades que han determinado el importe de la dotación a la provisión cargada a la Cuenta de resultados del ejercicio 2003.

Concepto	Tributos y otros ingresos (cap. 1, 2 y 3)	Transferencias corrientes (cap. 4)	Ingresos patrimoniales (cap. 5)	Total
Estimación de los saldos de deudores de dudosa cobrabilidad a 31 de diciembre de 2003	<u>324.174.000</u>	<u>6.514.971</u>	<u>1.452.033</u>	<u>332.141.004</u>
Menos:				
• Estimación de los saldos de deudores de dudosa cobrabilidad a 31 de diciembre de 2002	295.018.000	6.514.971	667.955	302.200.926
• Provisión de 2002 correspondiente a los derechos por tributos y multas anulados en el ejercicio 2003	<u>(47.351.573)</u>	(0)	(0)	(1) <u>(47.351.573)</u>
	<u>247.666.427</u>	<u>(6.514.971)</u>	<u>667.955</u>	<u>254.849.353</u>
Total, dotación a la provisión del ejercicio 2003	76.507.573	0	784.078	(2) 77.291.651

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

Notas:

(1) Importe abonado indebidamente a la cuenta 840 *Modificación de derechos de presupuestos cerrados*.

(2) Importe cargado a la cuenta 694 *Dotación a la provisión para insolvencias*.

Aunque no tiene incidencia sobre el importe relativo al beneficio total neto del ejercicio, el hecho de no haber contabilizado la estimación de los saldos de dudosa cobrabilidad de acuerdo con la respuesta de la IGAE antes citada afectó a la presentación de la Cuenta de resultados del ejercicio 2003 del siguiente modo: los saldos de los subgrupos 69 *Dotaciones del ejercicio por amortizaciones y provisiones* y 79 *Provisiones aplicadas a su finalidad* se encontraban infravalorados en 254.849.353 € y 302.200.926 €, respectivamente; asimismo, el saldo deudor del subgrupo 84 *Modificaciones de derechos y obligaciones de presupuestos cerrados* se encontraba también infravalorado en la cantidad de 47.351.573 €.

Cabe señalar que al cierre del ejercicio 2004 el Ayuntamiento enmendó el criterio de contabilización con respecto a la parte de la provisión del ejercicio anterior correspondiente a los derechos por tributos y por multas anulados en el ejercicio corriente, cuyo importe ya queda reflejado correctamente en la cuenta 794 *Dotación para insolvencias aplicada*.

Por otro lado, con respecto a la cuantificación de la provisión para insolvencias a 31 de diciembre de 2003, véase comentario en el punto h) de este apartado en lo referente a la cuenta 120 *Provisiones a largo plazo*.

f) Otros en concepto de patrimonio y reservas

El importe de *Otros en concepto de patrimonio y reservas*, de 61.377.140 €, corresponde al saldo de la cuenta 112 *Ingresos diferidos*, dentro del subgrupo de cuentas 11 denominado *Ingresos por distribuir*, no previsto en la ICAL.

El Ayuntamiento creó la cuenta 112 para recoger la parte de los importes cobrados anticipadamente (o facturados y pendientes de cobro) por el hecho de que hacen referencia a derechos con devengo plurienal. Asimismo, y como paso previo a su imputación en resultados, el Ayuntamiento utiliza la cuenta 483 *Ingresos anticipados*, a efectos de reflejar en el Balance la parte de estos derechos que se devengará en el ejercicio inmediatamente siguiente. Esta cuenta 483 tampoco está prevista en la ICAL (véase punto o) de este apartado).

Se debe hacer constar que la periodificación de ingresos indicada se efectúa sólo en la contabilidad financiera, dado que a efectos presupuestarios el Ayuntamiento sigue el criterio de reconocer los derechos en el ejercicio en el que se facturan y por el importe total facturado (IVA excluido).

En el siguiente cuadro se detallan los conceptos a los que hacen referencia los importes pendientes citados:

Concepto	Pasivo a largo plazo: Ingresos diferidos (cuenta 112)	Pasivo a corto plazo: Ingresos anticipados (cuenta 483)	Total saldos del pasivo
Serveis Funeraris de Barcelona, SA (venta de acciones)	10.902.360	540.911	11.443.271
Concesiones de sepulturas	15.646.837	425.905	16.072.742
Canon Hotel Miramar	5.529.311	120.203	5.649.514
Canon por el derecho de uso Puerto deportivo Sant Adrià	(1) 20.593.419	782.927	(3) 21.376.346
Canon del derecho de superficie Can l'Aranyó	(2) 6.461.169	(2) 88.509	(3) 6.549.678
Canon del derecho de superficie Calle Perú	2.244.044	80.002	(3) 2.324.046
Total	61.377.140	2.038.457	63.415.597

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

Notas:

- (1) A 31 de diciembre de 2003 quedaba pendiente de cobro un importe de 6.623.030 € (IVA excluido), contabilizado dentro del saldo de la cuenta 430 *Deudores por derechos reconocidos del presupuesto corriente*.
- (2) Estos saldos son improcedentes, véase explicación de la operación que los originó en el punto b) de este mismo apartado.
- (3) Importes incorporados en el ejercicio 2003.

El importe total del pasivo, de 11.443.271 €, que consta bajo la denominación *Serveis Funeraris de Barcelona, SA (venta de acciones)*, hace referencia a la

parte que al cierre del ejercicio 2003 quedaba pendiente de imputar en ingresos en concepto de canon por la explotación de la gestión de los servicios de cementerio y de cremación, de titularidad municipal, así como por el derecho de uso de determinados activos propiedad del Ayuntamiento.

En el año 1998 el Ayuntamiento vendió a una empresa privada un 49% de las acciones de la empresa Serveis Funeraris de Barcelona SA, de participación íntegramente municipal hasta entonces.

Del importe total cobrado por la venta de acciones, de 63.076.220 €, el Ayuntamiento consideró que una parte, de 14.508.432 €, correspondía a la contraprestación derivada del derecho a la explotación de dichos servicios de titularidad municipal, por un plazo de cincuenta años, así como del derecho de uso durante el mismo período de los tanatorios de Les Corts y de Collserola y del aparcamiento situado en el cruce de las calles Zamora y Sancho de Àvila.

El importe total del ingreso a distribuir en varios ejercicios se estimó en 14.508.432 €, calculado de acuerdo con el valor actual neto de las amortizaciones correspondientes a los activos sobre los que recae el derecho de uso (mediante la aplicación de una tasa de actualización de un 4% sobre los flujos de amortización).

Hay que señalar que, si bien en el contrato de compraventa de acciones se especificó que su precio de venta, de 63.076.220 €, incluía la contraprestación por explotación de la gestión de los servicios indicados y por el derecho de uso de los activos, en ninguna parte se desglosó el importe de esta contraprestación. Por lo tanto, la cantidad estimada de 14.508.432 € se debería haber contabilizado igual que el resto del precio de venta de las acciones y no como ingresos en concepto de producto de concesiones y aprovechamientos especiales a distribuir en varios ejercicios.

Por otro lado, y con independencia del caso concreto expuesto anteriormente, hay que hacer constar que la ICAL no contempla la utilización de cuentas de periodificación de ingresos y, por lo tanto, las liquidaciones de derechos que hagan referencia a un período superior al del ejercicio se han de imputar en ingresos del ejercicio en el que se facturan.

El efecto de no haber contabilizado los derechos incluidos en estas cuentas de acuerdo con lo que establece la ICAL, sobre el Balance de situación a 31 de diciembre de 2003 y sobre la Cuenta de resultados del mismo ejercicio, es el siguiente: los saldos de las cuentas de pasivo 112 *Ingresos diferidos* y 483 *Ingresos anticipados* son improcedentes y, por lo tanto, presentaban una sobrevaloración de 61.377.140 € y de 2.038.457 €, respectivamente; asimismo, el de la cuenta 130 *Resultados pendientes de aplicación* (o en su caso la cuenta 100 *Patrimonio*) se encontraba infravalorado en 34.276.585 € y, con respecto a la Cuenta de resultados, el saldo del subgrupo 71 *Renta de la propiedad y de la empresa* estaba infravalorado en una cantidad neta de 29.139.012 €.

Cabe decir, sin embargo, que en la regla 66 de la ICN, que entrará en vigor a partir del 1 de enero de 2006, se contempla la utilización de la cuenta 485 *Ingresos anticipados*, dentro del subgrupo *Ajustes por periodificación*, para recoger los cobros anticipados de ingresos correspondientes al ejercicio inmediatamente siguiente.

Dado que este nuevo Plan no considera la agrupación de *Ingresos a distribuir en varios ejercicios*, la utilización de la cuenta 485 sería la única posibilidad permitida para periodificar los ingresos cobrados por adelantado.

g) Subvenciones de capital recibidas

El Ayuntamiento registra las subvenciones de capital concedidas a su favor en las cuentas correspondientes del subgrupo 14 *Subvenciones de capital recibidas*, en el momento en que son exigibles, si bien, al final del ejercicio, y por aquellas subvenciones en las que el ritmo de exigibilidad del derecho no se corresponde con el de ejecución de la inversión afectada, se traspasa a la cuenta 484 *Subvenciones de capital* (incluida en el subgrupo 48 *Ajustes por periodificación*) la parte proporcional de los derechos reconocidos en exceso respecto de las obligaciones reconocidas por las inversiones afectadas correspondientes.

El saldo que constaba a 31 de diciembre de 2003 en las cuentas del subgrupo 14 *Subvenciones de capital recibidas* era de 273.626.793€ y la cantidad incluida en los ajustes por periodificación de 1.217.677€ (en *Otros en concepto de ajustes por periodificación*, véase punto o) de este apartado).

Es conveniente indicar que el tratamiento contable aplicado por el Ayuntamiento no es el que establece la ICAL, que no prevé la utilización de la cuenta 484 *Subvenciones de capital*, incluida dentro de los *Ajustes por periodificación*, sino que las subvenciones se deben abonar a las cuentas del subgrupo 14 en el momento en que son exigibles, donde se mantendrán hasta el momento en que se acuerde su traspaso, total o parcial, a la cuenta 100 *Patrimonio*.

Respecto a esta cuestión, se ha podido comprobar que al cierre del ejercicio 2004 el Ayuntamiento ha modificado el criterio de contabilización para adaptarlo al que fija la ICAL, de forma que ya no se utiliza la cuenta 484.

h) Otros en concepto de provisiones

El importe de *Otros en concepto de provisiones*, de 51.444.489€, corresponde al saldo de la cuenta no previsto en la ICAL 120 *Provisiones a largo plazo*, creada por el Ayuntamiento para cubrir los posibles compromisos futuros de carácter genérico derivados de reclamaciones y sentencias de litigios en curso.

En el siguiente cuadro se desglosan los conceptos más significativos a los que va destinada esta provisión:

Concepto	Importe
Por liquidaciones de IAE de los ejercicios 1992, 1993 y 1994 a las cajas de ahorro	24.400.000
Otras provisiones menores	22.448.520
Provisión en las cuentas de Promoció Ciutat Vella, SA (Procivesa)	(*) 4.595.969
Total	51.444.489

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

(*) Provisión registrada en las cuentas de la extinguida sociedad municipal Procivesa, cuyo saldo se incorporó a las cuentas del Ayuntamiento en el año 2003, véase punto e) del apartado 2.2.2.

Además de la incorporación del saldo procedente de Procivesa, en el ejercicio 2003 esta cuenta no tuvo otro movimiento que un aumento de 6 M€, con cargo a la cuenta 649 *Gastos diversos*, a efectos de dejar el saldo a 31 de diciembre de 2003 de acuerdo con la estimación global efectuada por la Dirección de los Servicios Jurídicos del Ayuntamiento.

Hay que tener presente que, si bien la ICAL no incluye ninguna cuenta para recoger este tipo de provisiones, en la regla 62 de la ICN se prevé la utilización de una cuenta titulada *Provisión para responsabilidades*, para registrar el importe estimado para hacer frente a responsabilidades, probables o ciertas, procedentes de litigios en curso, de indemnizaciones o de obligaciones pendientes de cuantía indeterminada.

Por otro lado, con respecto al importe de 24,4 M€ incluido en el saldo, este hace referencia a la provisión creada por el Ayuntamiento para cubrir la posible anulación de unas cantidades que constaban pendientes de cobro, por un total de 24,59 M€, por unas liquidaciones del impuesto sobre actividades económicas (IAE) de los ejercicios 1992, 1993 y 1994, practicadas en el año 1996 a las cajas de ahorro, las cuales se encontraban recurridas por estas entidades frente a los tribunales.

Respecto a la práctica contable empleada para registrar esta eventualidad, hay que indicar que el Ayuntamiento no debería haber dotado una provisión de este tipo, dado que no se trata de hacer frente a un posible gasto, sino que, en todo caso, este importe se debería haber considerado en la estimación de la provisión para insolvencias (véase punto e) de este apartado).

Es necesario hacer constar que en el informe de Intervención referido a la Liquidación del presupuesto del ejercicio 2003 se puso de manifiesto este hecho, dado que, para la determinación del Remanente de tesorería se deduce sólo el importe de la provisión para insolvencias y no el resto de las provisiones contabilizadas.

Hay que decir que con fecha de 20 de enero de 2005 el Tribunal Constitucional dictó la sentencia nº 10/2005, favorable a los intereses del Ayuntamiento.

i) Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo

El Ayuntamiento no utiliza las cuentas que prevé la ICAL para reflejar los importes recibidos y pendientes de devolver en concepto de fianzas y depósitos; cuentas incluidas en los subgrupos 18 *Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo* y 52 *Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo*, cuyos movimientos son de origen presupuestario.

En lugar de esto, el Ayuntamiento contabiliza todos los importes recibidos por estos conceptos en la cuenta de carácter genérico 519 *Otros acreedores no presupuestarios*, cuyos movimientos no tienen un reflejo presupuestario.

Sin embargo, el Ayuntamiento clasifica en el pasivo permanente del Balance de situación la parte correspondiente a los depósitos recibidos como garantía para cubrir la reparación de los posibles desperfectos ocasionados por la utilización privativa del dominio público, en el caso de los vados, así como por la utilización de elementos urbanísticos (saldos de las subcuentas 519.00710 y 519.00711, respectivamente), que a 31 de diciembre de 2003 era de 12.360.413 €.

Es preciso señalar, además, que el hecho de no emplear las cuentas establecidas por la ICAL para la contabilización de las fianzas afecta negativamente al cálculo del Remanente de tesorería, penalizándolo (véase punto d) del apartado 2.2.4).

De acuerdo con la información facilitada por el Ayuntamiento, además del importe ya indicado de 12.360.413 €, el saldo a 31 de diciembre de 2003 de la cuenta 519 *Otros acreedores no presupuestarios* incluía una cantidad de al menos 15.357.624 € que correspondía también a fianzas y/o depósitos recibidos pendientes de devolver.

Se ha podido comprobar que, para el cierre del ejercicio 2004, el Ayuntamiento ha creado la cuenta 180 *Fianzas a largo plazo* y ha reclasificado los saldos de dichas subcuentas referidas a los vados y a los elementos urbanísticos. Asimismo, se han dado las instrucciones pertinentes para que, a partir del ejercicio 2005, estas fianzas tengan un tratamiento presupuestario.

j) Otros en concepto de deudas a largo plazo

El saldo, de 164.179.000 €, de *Otros en concepto de deudas a largo plazo* corresponde al de la cuenta 199 *Transferencias plurienales*, creada por el Ayuntamiento, que es equivalente a la de la cuenta 221 *Infraestructuras y bienes destinados al uso general*.

En el año 1994 el Ayuntamiento creó esta cuenta para reflejar la estimación de la parte pendiente de las aportaciones anuales a transferir a HOLSA en concepto de amortización del principal (véase la explicación del origen y del funcionamiento de esta cuenta en el punto a) de este apartado).

Tal y como se observó en el informe de fiscalización del ejercicio 1994, y también de acuerdo con la respuesta de la IGAE, de 23 de septiembre de 1996, a la consulta planteada por el mismo Ayuntamiento con relación al registro contable de esta operación, la contabilización del compromiso de transferir fondo a HOLSA hasta el año 2009 no debería haberse contabilizado como un pasivo a largo plazo, sino que debería constar registrado en las cuentas de control presupuestario del grupo cero por el importe total de las transferencias corrientes y de capital a hacer durante los ejercicios siguientes al del cierre.

Anualmente, a la hora de elaborar el presupuesto del ejercicio siguiente, sería conveniente dotar los créditos en concepto de transferencias, corrientes y de capital, por los importes destinados a sufragar el gasto financiero y la amortización del capital, respectivamente, disminuyendo, a la vez, el importe de los compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros.

k) Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos

Respecto a las cuentas del subgrupo 46 *Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos*, hay que indicar que, aun cuando el Ayuntamiento manifestó que a partir del cierre del ejercicio 1995 reflejaría en el Balance de situación los saldos desagregados de las cuentas correspondientes, en el ejercicio 2003 continúa reflejando en el pasivo del Balance el saldo neto del subgrupo, de 14.502.888 €, que equivale a la de la cuenta 463 *Entes públicos por ingresos pendientes de liquidar*, de carácter acreedor.

De acuerdo con la ICAL, en el Balance de situación del Ayuntamiento a 31 de diciembre de 2003 deberían constar, además, los saldos de las cuentas 460 *Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos* y 462 *Entes públicos por derechos a cobrar* (en el activo y en el pasivo a corto plazo, respectivamente), ambas de 16.883.989 €. Previamente, sin embargo, se deberían haber hecho los asientos de cierre del ejercicio mediante los que se dejan a cero los saldos de las cuentas 461 *Derechos anulados por recursos de otros entes públicos* y 464 *Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos*, de carácter acreedor y deudor, respectivamente.

l) Entidades públicas

El importe de *Entidades públicas* que consta en el pasivo del Balance, de 22.815.477 €, incluye los saldos de las siguientes cuentas:

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA – INFORME 21/2005

Cuenta	Concepto	Importe
475	Hacienda pública, acreedora por conceptos fiscales	5.599.257
477	Seguridad Social, acreedora	17.221.192
478	Hacienda pública, IVA repercutido	(4.972)
479	Hacienda pública, acreedora por IVA	0
	Total	22.815.477

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

El saldo de la cuenta 477 *Seguridad Social acreedora*, de 17.221.192 €, corresponde al importe pendiente de pago por las cuotas de Seguridad Social (tanto la cuota con cargo al Ayuntamiento como la retenida a los trabajadores) correspondientes a los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2003.

Este saldo hace referencia a tres meses en virtud de la Resolución número 7 de la Tesorería General de la Seguridad Social, del 6 de agosto de 1987, mediante la cual se autorizó al Ayuntamiento a diferir en dos meses, a partir del plazo de liquidación reglamentario, la liquidación y el pago de las cuotas por Seguridad Social. Por lo tanto, la deuda que debe constar al cierre del ejercicio es la correspondiente a los tres últimos meses del año.

Con respecto al reflejo contable de esta deuda, hay que indicar que el saldo de la cuenta 477 indicado, de carácter no presupuestario, debería incluir sólo la parte relativa a las cuotas retenidas a los trabajadores, dado que, de acuerdo con la ICAL, la parte correspondiente a la cuota patronal debería permanecer dentro del saldo de la cuenta 400 *Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto corriente*.

El origen de esta incorrección está en el asiento mensual realizado (juntamente con la contabilización del pago de nóminas) con el objeto de registrar un pago presupuestario en formalización y traspasar el importe pendiente por la cuota patronal de Seguridad Social a la cuenta no presupuestaria 477.

En cuanto al saldo de la cuenta 478 *Hacienda pública, IVA repercutido*, de 4.972 €, de carácter deudor, hay que indicar que es contrario al signo que debería tener de acuerdo con los movimientos fijados en la ICAL para esta cuenta. Hay que decir que este saldo es el mismo que el existente al inicio del ejercicio y, por lo tanto, probablemente se produjo por movimientos incorrectos efectuados en ejercicios anteriores a 2003.

m) Ingresos pendientes de aplicación

El saldo acreedor a 31 de diciembre de 2003 de la cuenta 554 *Ingresos pendientes de aplicación*, de 7.495.342 €, corresponde al importe neto de los saldos de un conjunto de subcuentas que son de carácter acreedor y también de carácter deudor, por unos totales de 11.902.115 € y de 4.406.773 €, respectivamente.

Con respecto a las subcuentas con saldos deudores y, por lo tanto, de signo contrario al que debe resultar de acuerdo con la naturaleza de las operaciones imputables en la cuenta 554, estas se originan por una serie de movimientos de carácter transitorio registrados por el Ayuntamiento entre las diferentes subcuentas que componen la cuenta 554, que, si bien no afectan al saldo neto de los ingresos pendientes de aplicación, no están previstos en la ICAL.

n) Otros en concepto de partidas pendientes de aplicación

El importe de *Otros en concepto de partidas pendientes de aplicación*, de 2.167.037 €, está integrado por los saldos de las siguientes cuentas:

Cuenta	Concepto	Importe
517	Incidencias pendientes de aplicación	1.611.501
589	Pagos y cobros por formalización (pagos pendientes de realizar)	555.536
	Total	2.167.037

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

La aplicación dada por el Ayuntamiento a estas cuentas es la siguiente:

- La cuenta 517 *Incidencias pendientes de aplicación* es una cuenta que no está prevista en la ICAL y, aunque a raíz del informe de fiscalización del ejercicio 1994, el Ayuntamiento manifestó su intención de utilizar en su lugar, a partir del 1 de enero de 1997, la cuenta 554 *Ingresos pendientes de aplicación* (dado que los conceptos recogidos en la cuenta 517 son en realidad cobros pendientes de aplicación), este cambio no se produjo y en el ejercicio 2003 el Ayuntamiento continuaba empleando indebidamente esta cuenta.

Sin embargo, este hecho no tiene un efecto significativo sobre la presentación de los saldos en el Balance de situación.

- El saldo de la cuenta 589 *Formalización*, de 555.536 €, —presentada en el Balance del Ayuntamiento bajo la denominación de *Pagos pendientes de realizar*—, corresponde íntegramente a la de una subcuenta titulada *Pagos mediante cheque o transferencia*, que es utilizada para reflejar transitoriamente, mientras no son descontados en la cuenta corriente abierta en la entidad financiera, los importes pagados a los acreedores mediante estos tipos de pago.

Hay que indicar que el abono en las cuentas de tesorería correspondientes se deben registrar en el momento en el que se entrega el cheque al acreedor o se comunica la orden de transferencia a la entidad financiera, con independencia de la fecha en la que sea descontado en la cuenta corriente. Además, la ICAL sólo prevé la cuenta 589 *Formalización* para recoger cobros y pagos que se

compensan, sin que se haya producido un movimiento real de efectivo y, por lo tanto, siempre debe reflejar un saldo igual a cero.

El hecho expuesto afecta a la presentación de los saldos en el Balance de situación a 31 de diciembre de 2003 en el sentido de que, tanto los saldos del activo referidos a Bancos e instituciones de crédito, como los del pasivo relativos a Partidas pendientes de aplicación, se encontraban sobrevalorados en 555.536 €.

o) Otros en concepto de ajustes por periodificación

El importe de *Otros en concepto de ajustes por periodificación*, de 20.294.652 €, se compone de los saldos de las cuentas no previstas en la ICAL siguientes:

Cuenta	Concepto	Importe	
483.13	Ingresos anticipados (por venta terrenos Can Tunis Nou)	(1)	6.010.121
483	Ingresos anticipados (por otros conceptos)	(2)	2.038.457
484	Subvenciones de capital	(3)	1.217.677
485	Periodificaciones de Inmovilizado	(4)	11.028.397
	Total		20.294.652

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

Notas:

- (1) A 31 de diciembre de 2003 quedaba pendiente de cobro el importe del anticipo facturado en el año 2003, de 1.202.024 € (IVA excluido), contabilizado dentro del saldo de la cuenta 430 *Deudores por derechos reconocidos del presupuesto corriente*.
- (2) La utilización de esta cuenta se explica en el punto f) de este apartado.
- (3) La utilización de esta cuenta se explica en el punto g) de este apartado.
- (4) Saldo por operaciones generadas íntegramente en el ejercicio 2003.

El saldo de la cuenta 485 denominada *Periodificaciones de Inmovilizado*, de 11.028.397 €, hace referencia a las cantidades que el Ayuntamiento debe pagar en los ejercicios posteriores a 2003, por la compra de unos inmuebles con pago aplazado a plazos (el último vencimiento en el año 2007).

Aunque el informe del secretario respecto a estos expedientes de adquisición con pago a plazos fue favorable, debe hacerse constar que la normativa vigente prohíbe a las entidades locales el pago aplazado del precio de los contratos.

Por consiguiente, dado que la ICAL no prevé ninguna cuenta para contabilizar estas operaciones (ni tampoco la ICN) —por no estar contemplada expresamente esta posibilidad para las entidades locales—, el Ayuntamiento empleó el sistema previsto en el PGCP, que establece que la imputación presupuestaria de la compra de Inmovilizado se ha de efectuar de acuerdo con el vencimiento de los plazos.

p) Otros en concepto de cuentas de control presupuestario

Aun cuando el Ayuntamiento tiene definidas las cuentas de control presupuestario relativas a los compromisos de ingresos de ejercicios posteriores de acuerdo con lo que establece la ICAL, en el Balance de situación que elabora los saldos de las cuentas correspondientes se presentan con signo negativo y en sentido inverso al establecido. Por este motivo, en el Balance de situación que se muestra en el apartado 2.2, esta Sindicatura ha clasificado los saldos correspondientes, de 3.975.113€, en *Otros en concepto de cuentas de control presupuestario*, también con signo negativo.

2.2.2. Cuenta de resultados

A continuación se exponen las observaciones relativas a la Cuenta de resultados, si bien, dado que una gran parte de los aspectos observados en el apartado anterior referido al Balance de situación tiene conexión con esta Cuenta, sólo se hace una breve referencia.

a) Gastos financieros

El Ayuntamiento registra el desglose de los gastos financieros, según el tipo de endeudamiento que las origina, en varias subcuentas incluidas dentro de las cuentas 621 *Gastos de emisión, modificación y cancelación* y 623 *Intereses*, cuando esta diferenciación se ha de efectuar a través de las cuentas determinadas por la ICAL.

Por otro lado, utiliza la cuenta no prevista por la ICAL 628 *Gastos diferidos* para contabilizar la parte de los gastos amortizables imputable en el resultado del ejercicio, cuando para reflejar este gasto la ICAL prevé la cuenta 697 *Amortización de gastos*.

b) Gastos por transferencias de capital

Tal y como se ha explicado en el punto c) del apartado 2.2.1, el Ayuntamiento contabiliza en las cuentas 249 *Anticipos a cuenta* y 239 *Anticipos a cuenta de Inmovilizado*, las transferencias de capital que entrega, respectivamente, bien a sus entes dependientes o bien a consorcios o a otras entidades públicas, a fin de que estos gestionen inversiones por cuenta del mismo Ayuntamiento, en lugar de aplicar estos gastos a las cuentas correspondientes del subgrupo 68 *Transferencias de capital*, de la Cuenta de resultados, tal y como prevé la ICAL.

c) Gastos por la dotación del ejercicio a las provisiones

En el Balance de sumas y saldos del Ayuntamiento a 31 de diciembre de 2003 constaba un saldo en la cuenta 694 *Dotación a la provisión por ingresos tributarios*, por la estimación por insolvencias efectuada al cierre del ejercicio relativa a estos tipos de ingresos, y también un saldo en la cuenta 794 *Provisión aplicada a su finalidad*, por la anulación de la provisión del ejercicio anterior, neta de la parte correspondiente a los derechos pendientes anulados en el ejercicio (abonada indebidamente en la cuenta 840 *Modificación de derechos de presupuestos cerrados*). Pese a esto, en la Cuenta de resultados se compensaron estos saldos, con lo cual, además de producirse una inconsistencia entre ambos estados, sólo se reflejó el gasto (véase mayor explicación en el punto e) del apartado 2.2.1).

Por otro lado, el Ayuntamiento utiliza la cuenta no prevista por la ICAL 699 *Provisiones diversas*, para contabilizar la dotación del ejercicio referida a la cuenta, tampoco prevista, 296 *Provisión por inversiones en Infraestructuras del Llevant (Sant Adrià)*, véase comentario en el punto c) del apartado 2.2.1, así como la dotación del ejercicio correspondiente a la provisión por depreciación de inversiones financieras, la cual, de acuerdo con la ICAL, se ha de imputar en la cuenta 830 *Resultados de la cartera de valores*, tal y como se explica en el punto f) de este mismo apartado.

Asimismo, y en contra de la sistemática expuesta en el párrafo anterior, el Ayuntamiento imputa la dotación del ejercicio referida a la cuenta, tampoco prevista por la ICAL, 120 *Provisiones a largo plazo* (analizada en el punto h) del apartado 2.2.1), en la cuenta 649 *Gastos diversos*, cuenta que no está indicada para imputar este tipo de gasto.

d) Cuentas del subgrupo 71 *Renta de la propiedad y de la empresa*

Tal y como se ha explicado en el punto f) del apartado 2.2.1, la ICAL no contempla la utilización de cuentas de periodificación de ingresos liquidados y cobrados en el ejercicio, aunque el aprovechamiento de los derechos por parte de terceros haga referencia a períodos superiores al ejercicio. Por lo tanto, las cantidades abonadas en el ejercicio en la cuenta del pasivo 112 *Ingresos diferidos*, relativas a cánones y a concesiones, deberían haberse aplicado íntegramente en las cuentas correspondientes del subgrupo 71 *Renta de la propiedad y de la empresa* de la Cuenta de resultados.

e) Cuenta 822 *Otros resultados extraordinarios*

El Ayuntamiento ha desglosado esta cuenta en dos subcuentas: una referida al resultado de la liquidación e incorporación de las cuentas de la extinguida empresa municipal Procivesa, con un saldo negativo de 21.878€, y la otra referida a otros conceptos diversos, con un saldo positivo de 52.386.912€.

La explicación y las observaciones que se hacen sobre estas dos subcuentas se exponen a continuación:

- Con fecha de 27 de marzo de 2003 se formalizó la disolución y liquidación de la empresa municipal Procivesa y se inscribió en el Registro Mercantil la escritura de cesión al Ayuntamiento de sus activos y pasivos, de acuerdo con el Balance de liquidación en aquella fecha.

El resumen del Balance de liquidación de Procivesa a 27 de marzo de 2003 es el siguiente:

Activo		Importe	Pasivo		Importe
Terrenos y construcciones	(1)	21.845.719	Capital	(1)	10.217.060
Otras inversiones financieras	(2)	237.061	Diferencias ajuste euros	(1)	239
Entidades públicas	(2)	14.485	Provisiones a largo plazo	(1)	4.595.969
Fianzas y depósitos	(2)	4.695	Acreedores comerciales del grupo	(2)	6.970.993
Tesorería	(2)	45.244	Acreedores comerciales	(2)	355.902
			Entidades públicas	(2)	1.632
			Anticipos de clientes	(2)	5.409
Total activo		22.147.204	Total pasivo		22.147.204

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por la entidad local.

Notas:

- (1) Estos saldos se incorporaron a las cuentas del Ayuntamiento en el ejercicio 2003. Su importe neto es de 7.032.451 €, deudor.
- (2) Los saldos de estas cuentas no se incorporaron a los del Ayuntamiento hasta el ejercicio 2004. El importe total neto es de 7.269.512 €, acreedor.

Asimismo, los saldos que a la fecha indicada constaban en las cuentas del Ayuntamiento en relación con Procivesa eran los siguientes: un saldo de 9.058.538 € en la cuenta relativa a la inversión financiera y otro saldo deudor de 8.213.089 €, correspondiente a unos anticipos entregados a la sociedad por anticipado de la liquidación (hay que decir que, en el Balance de Procivesa, estos anticipos constan en el pasivo por un importe de 6.970.993 €).

Se debe indicar que, aun cuando la cesión se produjo en el ejercicio 2003, a 31 de diciembre de 2003 el Ayuntamiento no había integrado en sus cuentas la totalidad de los activos y de los pasivos de Procivesa, sino que sólo incorporó, mediante asientos de acceso directo, los saldos referidos a Terrenos y construcciones, con respecto al activo, y los correspondientes a Capital, a Diferencias por ajuste de euros y a Provisiones a largo plazo, con respecto al pasivo.

Consiguientemente, el resultado negativo de 21.878 €, reflejado en la subcuenta de resultados extraordinarios para esta incorporación parcial (incluidos los subsiguientes asientos de eliminación de los saldos existentes en las cuentas del Ayuntamiento) no es el que habría correspondido si se hubiera efectuado la integración total.

- Respecto a la otra subcuenta incluida en la cuenta 822 *Otros resultados extraordinarios*, en el siguiente cuadro se detallan los conceptos de los importes imputados más significativos:

Concepto	Importe
Cancelación anual HOLSA	(*) 40.075.670
Liquidación definitiva PMTE ejercicio 2002.	9.513.194
Otros, efecto neto	2.798.048
Total (resultado positivo)	52.386.912

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

(*) Analizado en el punto a) del apartado 2.2.1.

A excepción de la cantidad relativa a la cancelación anual del importe registrado en el pasivo por las aportaciones a HOLSA, en general, el Ayuntamiento ha contabilizado indebidamente en esta subcuenta ingresos y gastos que, aunque se liquidan a efectos presupuestarios en el ejercicio corriente, hacen referencia a ejercicios anteriores, en lugar de haberlos aplicado en la cuenta correspondiente establecida en la ICAL, de acuerdo con su naturaleza.

Hay que decir que esta aplicación contable indebida se ha corregido parcialmente en el ejercicio 2004 y que, según manifestaciones del Ayuntamiento, en el ejercicio 2005 ya no se producirá.

f) Cuenta 830 *Resultados de la cartera de valores*

El Ayuntamiento no recoge en la cuenta 830 *Resultados de la cartera de valores* los asientos de cargo y de abono, fijados en la ICAL, correspondientes a la dotación en la provisión por depreciación de inversiones financieras al cierre del ejercicio y por la anulación de la provisión existente al cierre del ejercicio precedente, respectivamente. En su lugar, el Ayuntamiento ha utilizado la cuenta no prevista 699 titulada *Provisiones diversas*.

g) Cuenta 840 *Modificación de derechos y de obligaciones de presupuestos cerrados*

Tal y como se ha explicado en el punto e) del apartado 2.2.1, referido a la provisión de los saldos de dudoso cobro, el Ayuntamiento ha abonado indebidamente en la cuenta 840 *Modificación de derechos y de obligaciones de presupuestos cerrados* un importe de 47.351.573 €. La contrapartida de este asiento ha sido un cargo por el mismo importe a la cuenta 694 *Dotación en la provisión para insolvencias*.

A causa de este hecho el saldo de la cuenta 840, de 2.877.101 €, es incongruente con lo que consta en concepto de derechos anulados, en el Estado demostrativo de los derechos a cobrar procedentes de presupuestos cerrados.

2.2.3. Liquidación del presupuesto

Además de los aspectos con incidencia presupuestaria ya citados en los dos apartados anteriores, los otros hechos más destacables observados con relación a la información reflejada en la Liquidación del presupuesto son los siguientes:

a) Presupuestación inicial de las inversiones

En aplicación del Decreto de Alcaldía de 3 de abril de 1997, el Ayuntamiento presupuesta inicialmente en el capítulo 6 *Inversiones reales* los importes que transferirá durante el ejercicio a sus entes dependientes y/o a las empresas en las que el Ayuntamiento tiene participación mayoritaria, a fin de que estos entes ejecuten inversiones por cuenta del mismo el Ayuntamiento en lugar de presupuestar estas cantidades directamente en el capítulo 7 *Transferencias de capital* y, de este modo, evitar el gran número de modificaciones de crédito que se deben realizar, generalmente a comienzos del ejercicio (transferencias de crédito del capítulo 6 al 7).

Este hecho también se puso de manifiesto en el informe de la Intervención General.

b) Modificaciones de crédito

Para algunas de las modificaciones de créditos presupuestarios en las que la aprobación por parte del Pleno era un requisito, el Ayuntamiento realizó algunos de los trámites preceptivos en el ejercicio siguiente al del presupuesto afectado y, por lo tanto, fuera de su plazo de vigencia.

En el siguiente cuadro se muestran los expedientes de modificación de créditos del presupuesto del ejercicio 2003 a los que hace referencia el párrafo anterior:

Número de expediente	Importe de la modificación	Fecha aprobación inicial	Publicación BOP (apr. Inicial)	Fecha aprobación definitiva	Publicación BOP (apr. definitiva)
3-107/2003	8.042.350	28.11.2003	10.12.2003	(1) 5.1.2004	(3)
3-129/2003	20.751.639	28.11.2003	10.12.2003	(1) 5.1.2004	(3)
4-1/2003	248.836	28.11.2003	10.12.2003	(1) 5.1.2004	(3)
4-2/2003	200.805	22.12.2003	31.12.2003	(2) 2004	(3)
3-116/2003	2.168.930	22.12.2003	31.12.2003.	6.4.2004	20.4.2004
3-165/2003	687.354	22.12.2003	31.12.2003	6.4.2004	20.4.2004

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por la entidad local.

Notas:

- (1) Fecha de finalización del plazo legal de exposición al público y de aprobación definitiva, según consta en el documento emitido por Intervención el 12 de enero de 2004.
- (2) Información no disponible, pero que, en todo caso, debe corresponder al año 2004.
- (3) Para estos expedientes no consta la publicación del acuerdo de aprobación definitiva al BOP, trámite que es preceptivo, de acuerdo con la normativa.

Es preciso hacer constar que la tramitación de las modificaciones presupuestarias, incluida la publicación del acuerdo de aprobación definitiva, debe concluir necesariamente dentro del ejercicio económico en el que deben tener vigencia; de lo contrario, estas modificaciones son ineficaces y, consiguientemente, los gastos imputados con cargo en los créditos presupuestarios habilitados son nulos.²

Por otro lado, en el informe preceptivo de la Intervención referido a la Liquidación del presupuesto del Ayuntamiento del ejercicio 2003, y en relación con las modificaciones presupuestarias, se pone de manifiesto el gran número de transferencias de crédito realizadas sobre los créditos de partidas afectadas o modificadas, sin que, en la mayoría de los casos, estuvieran suficientemente justificadas, y se hace una referencia explícita a las limitaciones establecidas en la normativa respecto a este particular.

c) Reconocimiento de las permutas de Inmovilizado

El Ayuntamiento siguió el criterio de reconocer presupuestariamente, en ingresos y en gastos, la valoración total de los bienes por las permutas de Inmovilizado realizadas, cuando, de acuerdo con lo que establece la regla 208 de la ICAL, sólo se deben reconocer en el presupuesto las compensaciones en metálico que se puedan producir por las diferencias de valor existentes entre las tasaciones de los bienes objeto de la permuta.

Es conveniente hacer constar que en el ejercicio 2004 el Ayuntamiento ha modificado el criterio de contabilización de las permutas para adaptarlo a lo establecido en la ICAL.

d) Criterio para el reconocimiento de las transferencias y/o aportaciones (concedidas y recibidas) a los entes dependientes

El Ayuntamiento y sus entes dependientes no siempre aplican un criterio unificado en relación con el reconocimiento de los gastos y de los ingresos por transferencias y/u otras aportaciones, concedidas y recibidas, de forma que los importes contabilizados en los respectivos estados de la Liquidación del presupuesto

2. Dado lo expuesto por el Ayuntamiento en la alegación nº 7, se ha modificado la versión inicial de los tres primeros párrafos de este punto b) que era la siguiente:

“En algunos casos el Ayuntamiento tomó acuerdos de modificación de créditos presupuestarios en el ejercicio siguiente al del presupuesto afectado y, por lo tanto, fuera de su plazo de vigencia.

Así, en el caso del presupuesto del ejercicio 2003 y para algunas de las modificaciones en las que era un requisito su aprobación por parte del Pleno, la fecha de finalización del plazo establecido para la presentación de reclamaciones y, por lo tanto, la publicación del acuerdo de aprobación definitiva en el BOP, no se produjo hasta el año 2004. Igualmente, para algunas de las modificaciones efectuadas mediante transferencia de crédito, la fecha del Decreto de Alcaldía por el cual se aprobaron es del año 2004.

Es preciso hacer constar que la tramitación de las modificaciones presupuestarias debe concluir necesariamente dentro del ejercicio económico en el que deben tener vigencia; de lo contrario, estas modificaciones son ineficaces y, consiguientemente, los gastos imputados con cargo en los créditos presupuestarios habilitados son nulos.”

sean consistentes, tanto con respecto al ejercicio, al importe y/o a la aplicación presupuestaria, como en cuanto, si procede, al pago o cobro mediante su compensación.

Hay que decir que la necesidad de unificar criterios al respecto ya se puso de manifiesto en el informe de fiscalización del ejercicio 1994 y que, en las alegaciones a dicho informe el Ayuntamiento declaró que había redactado unos "Procedimientos contables de los entes que integran el grupo Ayuntamiento de Barcelona" los cuales fijaban unos criterios de homogeneidad y de consolidación. Sin embargo, en el informe de Intervención referido a la Cuenta general del ejercicio 2003 esta falta se vuelve a hacer patente. Este es el caso, por ejemplo, del aumento de la inversión en la empresa municipal 22 Arroba BCN, SA, contabilizado por el Ayuntamiento en el año 2003, cuando esta empresa no registró la ampliación de su capital social hasta el año 2004 (véase explicación en el punto b) del apartado 2.2.1).

Respecto a esta cuestión hay que indicar que al cierre del ejercicio 2004 el número de partidas en conciliación se había reducido considerablemente, según se desprende del informe de Intervención referido a la Cuenta general del ejercicio 2004.

e) Determinación de las desviaciones de financiación

El Ayuntamiento no identifica de manera individualizada, para cada uno de los proyectos de gasto, aquellos datos mínimos que son necesarios para hacer un seguimiento adecuado de los gastos con financiación afectada. Asimismo, continúa sin hacer el seguimiento de los gastos financiados con los recursos procedentes de las operaciones de endeudamiento, tal y como ya se expuso en el informe de fiscalización referido al ejercicio 1994.

A causa de estos hechos no se determinan correctamente, de acuerdo con lo establecido en la ICAL, las desviaciones de financiación que hay que considerar para obtener el Resultado presupuestario ajustado y el Remanente de tesorería afectado a gastos, sino que, en lugar de esto, los importes reflejados por el Ayuntamiento como desviaciones son los correspondientes a los importes obtenidos a efectos de realizar a comienzo del ejercicio siguiente la modificación de crédito por incorporación de remanentes de crédito de gastos con financiación afectada, cálculo que no tiene nada que ver con lo que se debe hacer para obtener las desviaciones de financiación.

Hay que indicar que en el informe de Intervención referido a la Liquidación del presupuesto del ejercicio 2003, así como en lo relativo a la Cuenta general del mismo ejercicio, también se puso de manifiesto la existencia de deficiencias en la información disponible a efectos de obtener las desviaciones de financiación.

2.2.4. Estado del remanente de tesorería

Primeramente hay que hacer constar que, aunque el Estado del remanente de tesorería es uno de los estados básicos de la rendición de cuentas de los entes locales, el Ayuntamiento no lo incluye entre aquellos que son objeto de auditoría anual por parte de auditores independientes; hecho que ya se mencionó en el informe emitido por esta Sindicatura referido al año 1994.

Las observaciones que se hacen sobre los datos que constan en los diferentes epígrafes del Estado del remanente de tesorería a 31 de diciembre de 2003 se exponen a continuación:

a) Deudores pendientes de cobro de operaciones no presupuestarias

Dentro del epígrafe de *Deudores pendientes de cobro de operaciones no presupuestarias* el Ayuntamiento no ha incluido los saldos de las siguientes cuentas de carácter deudor: 473 *Hacienda Pública, IVA soportado* y 474 *Hacienda pública, deudora por IVA*, por unos importes de 7 € y de 26.290.849 €, respectivamente, los cuales se han deducido del importe que consta en el epígrafe de *Acreedores pendientes de pago de operaciones no presupuestarias*, en contra de lo establecido en la ICAL.

Respecto a este hecho, que ya se observó en el informe de fiscalización referido al año 1994, el Ayuntamiento manifestó que sería corregido en las cuentas a partir del ejercicio 1995.

b) Estimación de los saldos de dudoso cobro

En el epígrafe de *Saldos de dudoso cobro* el Ayuntamiento ha reflejado una cantidad de 332.141.004 €. Este importe no incluye la provisión de 24.400.000 € por las liquidaciones de IAE practicadas en el año 1996 en las cajas de ahorro, tal y como se ha indicado en el punto h) del apartado 2.2.1.

c) Cobros pendientes de aplicación definitiva

El epígrafe de *Cobros pendientes de aplicación definitiva* se compone de los siguientes conceptos e importes:

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA – INFORME 21/2005

Cuenta	Concepto	Importe
554	Cobros pendientes de aplicación por canales de cobro (cuenta de carácter acreedor)	7.495.342
	menos:	
55423	Intereses	(6.224)
55490	Otros ingresos pendientes de aplicación	(11.884)
55480101	Cuenta restringida de La Caixa – Autoliquidaciones	(3.923.455)
	Subtotal, neto	3.553.779
517	Incidencias pendientes de aplicación (cuenta de carácter acreedor)	(*) 1.611.501
	menos:	
51788	Incidencias autoliquidaciones	(224.458)
	Subtotal, neto	1.387.043
	Total	4.940.822

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

(*) Cuenta no prevista en la ICAL, el importe corresponde en realidad a cobros pendientes de aplicación, tal y como se comenta en el punto n) del apartado 2.2.1.

d) Acreedores pendientes de pago de operaciones no presupuestarias

En el epígrafe de *Acreedores pendientes de pago de operaciones no presupuestarias* el Ayuntamiento ha incluido los siguientes importes:

Cuenta	Concepto	Importe
473	Hacienda pública, IVA soportado	(1) (7)
474	Hacienda pública, deudora por IVA	(1) (26.290.849)
475	Hacienda pública, acreedora por conceptos fiscales	5.599.257
477	Seguridad Social, acreedora	(2) 17.221.192
478	Hacienda pública, IVA repercutido	(3) (4.972)
479	Hacienda pública, acreedora por IVA	0
		<u>(3.475.379)</u>
510	Depósitos recibidos	7.356.882
512	Entidades de previsión social funcionarios	0
515	Operaciones de tesorería	391.203
518	Acreedores por IVA	2.997.104
519	Otros acreedores no presupuestarios	(4) 29.275.960
	menos:	
	Fianzas clasificadas como largo plazo en el Balance de situación	(4) <u>(12.360.412)</u>
		<u>27.660.737</u>
	Total	24.185.358

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

Notas:

- (1) Cuenta de carácter deudor cuyo saldo debería haberse incluido en el epígrafe de *Deudores pendientes de cobro de operaciones no presupuestarias* (véase punto a) de este apartado).
- (2) Incluye la parte correspondiente a la cuota patronal, que debería estar incluida dentro del epígrafe de *Acreedores pendientes de pago del presupuesto corriente* (véase explicación en el punto l) del apartado 2.2.1).
- (3) El saldo deudor de esta cuenta es contrario a su naturaleza (véase punto l) del apartado 2.2.1).
- (4) Corresponde a fianzas recibidas (véase comentario en el punto i) del apartado 2.2.1).

Tal y como se ha indicado en el punto i) del apartado 2.2.1, el Ayuntamiento no da un tratamiento presupuestario a las fianzas recibidas, en contra de lo previsto en la ICAL, con lo cual, el Remanente de tesorería se ve penalizado, dado que los saldos de las cuentas en los que queda registrado el importe pendiente de

devolución (cuentas incluidas en los subgrupos 18 *Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo* y 52 *Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo*) no se tienen en consideración a efectos del cálculo del Remanente de tesorería.

Así, como se ha mencionado en aquel punto, y siempre de acuerdo con la información facilitada por el mismo Ayuntamiento, además del importe ya deducido a efectos del cálculo del Remanente, de 12 360.413 €, el saldo a 31 de diciembre de 2003 de la cuenta 519 *Otros acreedores no presupuestarios* incluía una cantidad de al menos 15.357.624 € que correspondía también a fianzas y/o depósitos recibidos pendientes de devolver.

Respecto a esta cuestión, hay que señalar, sin embargo, que en la ICN se prevé la posibilidad de que los depósitos y las fianzas, tanto entregadas como recibidas, puedan tener un tratamiento de carácter no presupuestario. En este caso, los saldos pendientes deudores y/o acreedores, que provengan de operaciones no presupuestarias, sí que se deberán tener en cuenta para determinar el Remanente de tesorería.

e) Pagos pendientes de aplicación definitiva

De acuerdo con la ICAL, el importe del epígrafe de *Pagos pendientes de aplicación definitiva*, que aminora el total de *Acreedores pendientes de pago*, debe corresponder a la parte del saldo de la cuenta 550 *Entregas en ejecución de operaciones*, de carácter deudor, siempre y cuando esta parte del saldo corresponda a pagos efectuados relativos a obligaciones pendientes de pago al cierre del ejercicio e incluidas en los otros epígrafes del Estado del remanente de tesorería referidos a los acreedores.

Pese a esto, el Ayuntamiento ha incluido en este epígrafe (que ha denominado *Pagos pendientes de realizar*) el saldo acreedor que refleja la cuenta 589 *Formalización*, de 555.536 €, y, por lo tanto, al tratarse de un saldo acreedor, este importe no aminora el total de *Acreedores pendientes de pago* del Estado del remanente de tesorería, sino que lo aumenta.

Se debe señalar, sin embargo, que a efectos de la presentación del Estado del remanente de tesorería, este importe no debe aumentar el epígrafe de *Acreedores pendientes de pago*, dado que, tal y como se ha explicado en el punto n) del apartado 2.2.1, este saldo recoge los pagos ya efectuados a acreedores mediante cheque o transferencia y pendientes de descontar en las cuentas corrientes, y, por lo tanto, la cantidad de 555.536 € debería disminuir el epígrafe de *Fondos líquidos en la tesorería*.

2.2.5. Estado de tesorería

De acuerdo con la ICAL, la parte del Estado de tesorería, relativa al resumen general de tesorería, debe presentar de manera resumida el total de cobros y de pagos efectuados, tanto presupuestarios como extrapresupuestarios, así como las existencias iniciales y finales en la tesorería.

Las observaciones que se hacen respecto al Estado de tesorería que se muestra en el apartado 2.2 son las siguientes:

a) Epígrafes relativos a los pagos y a los cobros de recursos de otros entes

El Ayuntamiento no tiene correctamente definidos los movimientos de las cuentas que deben constar en el Estado de tesorería, como pagos y como cobros, en relación con las cuentas del subgrupo 46 *Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos*.

Así, con respecto a la parte de los pagos, no se ha deducido del total de los cargos contabilizados en la cuenta 463 *Entes públicos por ingresos pendientes de liquidar*, de 41.585.880 €, la parte que corresponde a los cargos por las devoluciones satisfechas, de 321.332 €, con abono a la cuenta 465 *Entes públicos por devolución de ingresos pendientes de pago*, y que, por lo tanto, no son pagos a los entes públicos a los que se administran recursos.

Respecto a la parte de los cobros, el Ayuntamiento ha considerado indebidamente los abonos registrados en la cuenta 421 *Acreedores por devolución de recursos de otros entes*, de 321.332 €, y, por lo tanto, en el Estado de tesorería a 31 de diciembre de 2003 mostrado en el apartado 2.2, este importe se ha clasificado en la denominación de *Otros* (véase el siguiente punto de este apartado).

Asimismo, aunque el importe sea coincidente, el Ayuntamiento ha considerado como cobros de recursos de otros entes, el total de abonos registrados en la cuenta 463 *Entes públicos por ingresos pendientes de liquidar*, de 34.447.422 €, en lugar del total de abonos contabilizados en la cuenta 460 *Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos*, que es el importe que, de acuerdo con la ICAL, recoge la recaudación efectuada en el ejercicio, relativa a dichos recursos. En todo caso, en la parte de los cobros del Estado, sólo se debe incluir, si procede, la parte de los abonos de la cuenta 463 que corresponde a los cobros por reintegros provenientes de los entes públicos a los que se administran recursos.

Finalmente, tanto en la parte de los pagos como en la de los cobros, se incluyen indebidamente los movimientos de cargo y de abono registrados en la cuenta 465 *Entes públicos por devolución de ingresos pendientes de pago*, ambos por un importe de 321.332 €, que se han clasificado en la denominación de *Otros* en el Estado de tesorería a 31 de diciembre de 2003 mostrado en el apartado 2.2 (véase el siguiente punto de este apartado).

b) Otras cuentas incluidas en el Estado de tesorería

Los pagos y los cobros incluidos bajo la denominación de *Otros* en el Estado de tesorería a 31 de diciembre de 2003 que se muestra en el apartado 2.2, de 2.219.273.384 € y de 2.219.591.578 €, respectivamente, hacen referencia a los movimientos, no contemplados en la ICAL, siguientes:

Cuenta	Concepto	Importe
	Pagos:	
465	Entes públicos por devolución de ingresos pendientes de pago	(*) 321.332
589	Formalización	2.218.952.052
	Total pagos	2.219.273.384
	Cobros:	
421	Acreedores por devolución de recursos de otros entes	(*) 321.332
465	Entes públicos por devolución de ingresos pendientes de pago	(*) 321.332
589	Formalización	2.218.948.914
	Total cobros	2.219.591.578

Importes en euros, redondeados.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 2003 facilitados por la entidad local.

(*) Movimientos analizados en el punto a) anterior.

El Ayuntamiento ha incluido en el Estado de tesorería los movimientos registrados en la cuenta 589 *Formalización*, cuando, de acuerdo con la ICAL, esta cuenta no debería ser considerada, puesto que sólo debe recoger pagos y cobros que se compensan, sin que se produzca ningún movimiento real de fondo, tal y como ya se ha explicado en el punto n) del apartado 2.2.1).

En el Estado de tesorería a 31 de diciembre de 2003 que se muestra en el apartado 2.2, los movimientos registrados en esta cuenta (de 2.218.952.052 €, como pagos, y de 2.218.948.914 €, como cobros) se han clasificado en la denominación de *Otros*.

3. CONCLUSIONES

Una vez examinada, de acuerdo con los objetivos previstos, la Cuenta general del ejercicio 2003 del Ayuntamiento de Barcelona, excluidas las cuentas de los entes dependientes, se considera que el Ayuntamiento lleva a cabo una gestión contable razonable, dada la complejidad de algunas de las operaciones realizadas. Sin embargo, hay que continuar con la labor de mejora iniciada en el año 2004 en relación con la gestión contable, lo cual podría comportar algún cambio en el resultado y en la presentación de los estados que forman la Cuenta general.

3.1. OBSERVACIONES

A continuación se hace un resumen de los aspectos más significativos que se han puesto de manifiesto en la fiscalización realizada, que se deberían tener presentes y enmendar, si procede, en la medida en que todavía no se haya hecho.

Contenido de la Cuenta general del ejercicio 2003

1) Memorias que se deben adjuntar en la Cuenta general

Aunque el Ayuntamiento incorpora en la Cuenta general de cada ejercicio un informe anual que contiene, entre otra información, datos sobre los servicios que se prestan, así como el informe de gestión de los datos consolidados del grupo, este Informe no se puede considerar documentación sustitutoria de la Memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos y de la Memoria demostrativa del grado de cumplimiento de los objetivos programados, memorias que, de acuerdo con la normativa vigente, han de adjuntarse a la Cuenta general.

Balance de situación y Cuenta de resultados

2) Plan de cuentas

De acuerdo con la normativa vigente, para el registro de las operaciones de naturaleza presupuestaria, económica, financiera o patrimonial derivadas de su actividad, el Ayuntamiento debe aplicar lo establecido en la ICAL, tanto con respecto al Plan de cuentas y a las normas y criterios contables a emplear como con respecto a la estructura de las cuentas y estados a rendir (a partir de enero de 2006 la ICN).

La ICAL regula de manera casi exhaustiva el tratamiento contable de las diversas operaciones que se pueden presentar, y sólo en aquellos casos previstos expresamente en la misma Instrucción, son de aplicación supletoria las normas que, a todos los efectos, se dicten en el ámbito del sector público estatal.

Pese a esto, ante determinadas situaciones no habituales, en algunos casos el Ayuntamiento adopta el tratamiento contable establecido en el Plan general de contabilidad aplicable a las empresas privadas, o bien, otras fórmulas que, a su parecer, contabilizan los diferentes planes de cuentas y posibilitan la consolidación de las cuentas del Ayuntamiento con las del resto de los entes dependientes (que incluyen tanto organismos autónomos como sociedades mercantiles).

A causa de este hecho, algunas de las cifras que el Ayuntamiento refleja en el Balance de situación al cierre del ejercicio y en la Cuenta de resultados relativa al mismo ejercicio, no son las que deberían haber sido si se hubieran aplicado estrictamente los preceptos establecidos en la ICAL.

En el ejercicio 2003, los casos más significativos en los que el Ayuntamiento ha empleado un tratamiento contable diferente del fijado en la ICAL son los siguientes:

- Periodificación del traspaso —de la cuenta de *Inversiones en infraestructuras y bienes destinados al uso general* (del activo del Balance), a la cuenta de *Patrimonio entregado al uso general* (que aminora el importe de la agrupación de Patrimonio y reservas, del pasivo del Balance)—, de una parte de las inversiones ejecutadas por HOLSA y vinculadas a los Juegos Olímpicos Barcelona 1992, en lugar de haber traspasado la totalidad del valor de estas inversiones en el año en que se firmó el acta de recepción, 1994, (véanse puntos a) y j) del apartado 2.2.1).
- En conexión con el punto anterior, la contabilización en el año 1994 de un pasivo a largo plazo de importe equivalente al del activo —que se traspasa de manera periodificada a Resultados extraordinarios—, por las aportaciones que, de acuerdo con el convenio firmado en el año 1993 con la Administración del Estado, el Ayuntamiento debía entregar a HOLSA durante los ejercicios de 1995 a 2009, ambos incluidos, en concepto de amortización del principal de los créditos contraídos por esta sociedad para financiar aquellas inversiones, en lugar de reflejar esta información mediante las cuentas de control presupuestario correspondientes (véanse puntos a) y j) del apartado 2.2.1).
- Inclusión en la agrupación de Inmovilizado financiero de la cantidad que el Ayuntamiento consideró que era su participación en sus organismos autónomos (véanse los cuatro primeros párrafos del punto b) del apartado 2.2.1).

Por otra parte, se reconoció presupuestariamente la operación de suscripción de acciones de la empresa municipal 22 Arroba BCN, SA, mediante una aportación no dineraria consistente en la constitución de un derecho real de superficie, a favor de la empresa, sobre un terreno de titularidad municipal (Can l'Aranyó), cuando esta operación debe tener un tratamiento de naturaleza no presupuestaria. En este caso, además, la contabilización de la operación (en el ejercicio 2003) fue extemporánea, dado que la ampliación del capital social de la empresa no fue efectiva hasta el ejercicio 2004 (véanse quinto párrafo y siguientes del punto b) del apartado 2.2.1).

- Contabilización del Inmovilizado pendiente de aplicación y de las Inversiones en curso en cuentas diferenciadas de los del resto del Inmovilizado, en lugar de utilizar las cuentas establecidas en la ICAL, las cuales clasifican el Inmovilizado de acuerdo con la naturaleza de los bienes y también con su calificación como bienes patrimoniales o de dominio público (véase primer subapartado del punto c) del apartado 2.2.1).

Por otro lado, las transferencias de capital concedidas a los entes dependientes, a consorcios y a otras entidades públicas, destinadas a financiar las inversiones que estas entidades realizan por cuenta del mismo Ayuntamiento,

se imputan directamente en las cuentas de Inmovilizado, en lugar de aplicar el tratamiento contable establecido en el PGCP referido a las inversiones gestionadas para otros entes públicos. El Ayuntamiento, en este caso, es la entidad contable receptora de las inversiones (véanse segundo y tercer subapartados del punto c) del apartado 2.2.1 y también punto b) del apartado 2.2.2).

Asimismo, el Ayuntamiento contabiliza una provisión por la parte que entregará al Ayuntamiento de Sant Adrià del Besòs de las inversiones ejecutadas en la zona de celebración del Fórum Universal de las Culturas Barcelona 2004, en lugar de aplicar el tratamiento contable establecido en el PGCP referido a las inversiones gestionadas para otros entes públicos (véase quinto subapartado de punto c) del apartado 2.2.1).

- Contabilización de la dotación a la provisión para insolvencias por el importe neto que resulta entre la estimación realizada al cierre del ejercicio y el correspondiente al ejercicio anterior e imputación de la parte de esta última cantidad relativa a los tributos y multas anuladas en el ejercicio, en la cuenta de *Modificación de derechos de presupuestos cerrados*, en vez de contabilizar la estimación del ejercicio y la anulación de la del ejercicio anterior, como un gasto y como un ingreso, respectivamente, de las cuentas referentes a los resultados corrientes del ejercicio (véase punto e) del apartado 2.2.1).

Se debe hacer constar que en el ejercicio 2004 el Ayuntamiento ha enmendado el criterio de contabilización con respecto a la imputación de las provisiones en el resultado corriente del ejercicio.

- Contabilización de los derechos cobrados anticipadamente (o facturados y pendientes de cobro) que hacen referencia a períodos de devengo plurienal en unas cuentas de periodificación de ingresos (a largo y a corto plazo), cuando el Plan contable aplicable a la Administración local no contempla esta posibilidad (véanse puntos f) y o) del apartado 2.2.1 y también punto d) del apartado 2.2.2).

Se debe indicar que este hecho se produce sólo en la contabilidad financiera, dado que en la Liquidación del presupuesto, el Ayuntamiento reconoce correctamente los derechos en el ejercicio en que se facturan y por el importe total facturado.

- Traspaso a una cuenta de Ajustes por periodificación (no previsto en el Plan local), de una parte de las subvenciones de capital a favor del Ayuntamiento, la cual estaba correctamente contabilizada en la cuenta correspondiente del pasivo del Balance (véanse puntos g) y o) del apartado 2.2.1).

Hay que señalar que en el ejercicio 2004 el Ayuntamiento ha modificado el criterio de contabilización de las subvenciones de capital recibidas con objeto de adaptarlo a lo que fija la ICAL.

- Contabilización de los importes recibidos en concepto de fianzas y/o de depósitos en una cuenta acreedora genérica de carácter no presupuestario en lugar de utilizar las cuentas expresamente establecidas en el Plan local (a largo y a corto plazo), cuyos movimientos son de origen presupuestario. Si bien, al cierre del ejercicio el Ayuntamiento clasifica en el pasivo permanente del Balance la parte del saldo que hace referencia a los depósitos pendientes de devolver a largo plazo (por vados y por la utilización de elementos urbanísticos) (véase punto y) del apartado 2.2.1).

Es preciso hacer constar que al cierre de las cuentas del ejercicio 2004, el Ayuntamiento ha creado la cuenta establecida en la ICAL para reflejar las fianzas recibidas a largo plazo. Asimismo, se han dado las instrucciones pertinentes para que, a partir del ejercicio 2005, estas fianzas tengan un tratamiento presupuestario.

- Traspaso del importe a pagar a la Seguridad Social por la cuota patronal (registrada inicialmente de forma correcta en la cuenta correspondiente de acreedores presupuestarios), en la cuenta de carácter no presupuestario destinada a reflejar el saldo pendiente por las cuotas retenidas a los trabajadores (véase punto l) del apartado 2.2.1).
- Registro transitorio en la cuenta denominada *Formalización* (que está establecida en el Plan local para recoger compensaciones entre cobros y pagos) de los importes pagados a los acreedores mediante cheque o transferencia, en vez de abonarlos directamente a las cuentas de tesorería correspondientes (véase segundo subapartado del punto n) del apartado 2.2.1).
- Contabilización de la compra de unos inmuebles con pago aplazado a plazos de acuerdo con el sistema establecido en el PGCP, cuando el Plan local no contempla expresamente el registro de estas operaciones por el hecho de que la normativa vigente prohíbe a las entidades locales el pago aplazado del precio de los contratos (véase punto o) del apartado 2.2.1).
- Imputación de los gastos por las dotaciones a varias provisiones en unas cuentas de la Cuenta de resultados, que, o bien no están previstas en el Plan local o bien están establecidas al registrar otros tipos de gastos (véanse puntos c), f) y g) del apartado 2.2.2).
- Contabilización de determinados ingresos y gastos en la cuenta 822 *Otros resultados extraordinarios*, los cuales, aun cuando se liquidan a efectos presupuestarios en el ejercicio corriente, hacen referencia a ejercicios anteriores, en lugar de emplear las cuentas correspondientes establecidas en la ICAL, de acuerdo con su naturaleza, cuyos saldos conforman el importe del Resultado corriente del ejercicio (véase segundo subapartado del punto e) del apartado 2.2.2).

Hay que señalar que en el ejercicio 2004 este hecho se ha corregido en la mayoría de los casos.

3) Otros aspectos contables

Los otros hechos observados en los que el tratamiento contable dado no ha sido el adecuado, independientemente del Plan de cuentas empleado como referencia, son los siguientes:

- En el año 1998 el Ayuntamiento contabilizó una parte del importe cobrado por la venta de acciones de la empresa Serveis Funeraris de Barcelona, SA en una cuenta de Ingresos a distribuir en varios ejercicios, por considerar que esta parte correspondía al canon obtenido por adelantado por la explotación de la gestión de los servicios de cementerio y de cremación, durante un plazo de cincuenta años, así como por el derecho de uso durante el mismo período, de determinados activos propiedad del Ayuntamiento.

En el contrato de compraventa de acciones se especificó un precio de venta global, sin desglosar la parte referente a la contraprestación por la explotación de los servicios indicados ni por el derecho de uso de los activos y, por lo tanto, debería haberse contabilizado igual que el resto del precio por la venta de las acciones y no como ingresos en concepto de producto de concesiones y aprovechamientos especiales, a distribuir en varios ejercicios (véase punto f) del apartado 2.2.1).

- El Ayuntamiento contabilizó en la cuenta del pasivo 120 *Provisiones a largo plazo* (cuenta empleada para registrar los posibles compromisos futuros de carácter genérico derivados de reclamaciones y sentencias de litigios en curso) una provisión destinada a cubrir la posible anulación de unas cantidades pendientes de cobro por unas liquidaciones de IAE practicadas en las cajas de ahorro, las cuales se encontraban recurridas por estas entidades ante los tribunales (véase punto h) del apartado 2.2.1).

Respecto a la utilización de las cuentas relativas a las provisiones hay que hacer las siguientes consideraciones:

- Hay dos tipos de provisiones: las provisiones correctoras de valor, que reflejan minoraciones valorativas temporales de elementos de activo (entre las cuales se incluye la provisión para insolvencias), y las provisiones para riesgos y gastos, que representan obligaciones estimadas originadas en aplicación de los principios de prudencia y de devengo.
- Para la determinación del Remanente de tesorería se debe deducir el importe de la provisión para insolvencias y no el del resto de las provisiones contabilizadas.

Consiguientemente, la utilización de unas u otras cuentas de provisiones no afecta únicamente a la correcta presentación del Balance de situación y de la Cuenta de resultados sino que incide directamente sobre la determinación del Remanente de tesorería (hecho que tiene una mayor trascendencia si se tienen en cuenta las limitaciones que la normativa establece en relación con esta magnitud).

Dado que el alcance de este trabajo de fiscalización no incluye la cuantificación de la provisión para insolvencias, no nos pronunciamos sobre si su saldo debería incluir o no una cantidad por dichas liquidaciones de IAE. En todo caso, si el Ayuntamiento hubiera considerado que al cierre del ejercicio 2003 debía existir una provisión, total o parcial, para aquellos saldos pendientes de cobro, la cantidad correspondiente debería haberse incluido en la cuenta relativa a la provisión para insolvencias y, por lo tanto, debería haber aminorado el importe del Remanente de tesorería.

- Aunque con fecha de 27 de marzo de 2003 se formalizó la disolución y liquidación de la empresa municipal Procivesa y se inscribió en el Registro Mercantil la escritura de cesión al Ayuntamiento de sus activos y pasivos, de acuerdo con el Balance de liquidación en aquella fecha, a 31 de diciembre de 2003 el Ayuntamiento sólo tenía integrados en sus cuentas una parte de los activos y los pasivos de dicha empresa (véase primer subapartado del punto e) del apartado 2.2.2).

Por consiguiente, el resultado reflejado en el ejercicio 2003 por esta incorporación parcial (incluidos los subsiguientes asientos de eliminación de los saldos existentes en las cuentas del Ayuntamiento) no es el que habría correspondido si, tal y como establece la normativa contable, se hubiera efectuado la integración total.

Liquidación del presupuesto y Estado del remanente de tesorería

4) Modificaciones de crédito

En algunos casos el Ayuntamiento llegó a acuerdos de modificación de créditos presupuestarios en el ejercicio siguiente al del presupuesto afectado y, por lo tanto, fuera de su plazo de vigencia. Esta extemporaneidad implica que dichas modificaciones sean ineficaces y, en consecuencia, que los gastos imputados con cargo a los créditos presupuestarios habilitados por estos sean nulos (véase punto b) del apartado 2.2.3).

Asimismo, en el informe de Intervención relativo a la Liquidación del presupuesto del ejercicio 2003, se pone de manifiesto el gran número de transferencias de crédito realizadas sobre los créditos de partidas afectadas o modificadas, sin que, en la mayoría de los casos, estuvieran suficientemente justificadas, y se

hace una referencia explícita a las limitaciones establecidas en la normativa respecto a este particular.

5) Criterios de reconocimiento presupuestario

Además de aquellas observaciones sobre los criterios contables aplicados que, por tener incidencia sobre las cifras reflejadas en el Balance de situación y/o en la Cuenta de resultados, ya han sido expuestas, los otros hechos observados sobre los criterios presupuestarios empleados son los siguientes:

- Se hizo un tratamiento presupuestario de la totalidad del valor de los bienes intercambiados en las permutas de Inmovilizado, en lugar de hacerlo sólo por las compensaciones en metálico producidas por las diferencias de valor existentes entre las tasaciones de los bienes (véase punto c) del apartado 2.2.3).

Cabe hacer constar, sin embargo, que en el ejercicio 2004 el Ayuntamiento ha modificado el criterio con objeto de adaptar la contabilización de las permutas a lo que establece la ICAL.

- En algunos casos falta uniformidad respecto a los criterios de reconocimiento empleados por el Ayuntamiento y por sus entes dependientes en relación con los gastos y los ingresos por transferencias o aportaciones concedidas y/o recibidas, lo cual produce inconsistencias, de aplicación o temporales, entre los importes contabilizados en los respectivos estados contables (véase punto d) del apartado 2.2.3).

En este caso también se ha observado una mejora en el ejercicio 2004, de modo que el número de partidas en conciliación por falta de uniformidad en los criterios de reconocimiento se ha reducido considerablemente.

6) Presentación de la información en el Estado del remanente de tesorería

Las observaciones más significativas que afectan a la correcta presentación de los diferentes epígrafes del Estado del remanente de tesorería a 31 de diciembre de 2003 se exponen a continuación:

- Inclusión de los saldos de las cuentas de carácter deudor 473 *Hacienda pública, IVA soportado* y 474 *Hacienda pública, deudora por IVA*, deducidos del importe que consta en el epígrafe de *Acreedores pendientes de pago de operaciones no presupuestarias*, en lugar de reflejarlos dentro del epígrafe *Deudores pendientes de cobro de operaciones no presupuestarias* (véanse puntos a) y d) del apartado 2.2.4).
- Presentación de la parte del saldo pendiente de pago a la Seguridad Social correspondiente a la cuota patronal dentro del epígrafe de *Acreedores pendientes*

de pago de operaciones no presupuestarias en lugar de reflejarla dentro del epígrafe de *Acreedores pendientes de pago del presupuesto corriente* (véanse punto l) del apartado 2.2.1 y punto d) del apartado 2.2.4).

- Inclusión de importes correspondientes a fianzas y depósitos recibidos pendientes de retornar dentro del epígrafe *Acreedores pendientes de pago de operaciones no presupuestarias*, por el hecho de haber aplicado un tratamiento contable de carácter no presupuestario. En este caso, a diferencia de los anteriores, que tienen un efecto neutro, el importe del Remanente de tesorería está penalizado (véase punto i) del apartado 2.2.1 y punto d) del apartado 2.2.4).
- Presentación de un saldo de signo acreedor en el epígrafe *Pagos pendientes de aplicación definitiva* y, por lo tanto, de signo contrario al que debe tener de acuerdo con la ICAL (el Ayuntamiento ha denominado este epígrafe *Pagos pendientes de realizar*), en vez de restar esta cantidad del importe del epígrafe *Fondos líquidos en la tesorería*, dada la naturaleza de las operaciones a las que hace referencia (véase segundo subapartado del punto n) del apartado 2.2.1 y punto e) del apartado 2.2.4).

7) Determinación de las desviaciones de financiación

Pese a que el Ayuntamiento efectúa el control de los gastos con financiación afectada y también determina los importes de las desviaciones de financiación correspondientes para ajustar el Resultado presupuestario y de determinar el Remanente de tesorería para gastos generales, el importe de estas desviaciones no se calcula correctamente, de acuerdo con toda la información y el nivel de desagregación que establece la ICAL, tanto con respecto a los gastos como con respecto a los recursos que las financian, incluyendo los procedentes del endeudamiento (véase punto e) del apartado 2.2.3).

Cabe indicar que la correcta cuantificación de las desviaciones de financiación es de particular importancia dado su efecto directo sobre el Resultado presupuestario ajustado y, especialmente, sobre el Remanente de tesorería para gastos generales, magnitud que, según cuál sea su signo y de acuerdo con la normativa vigente, condicionará la disponibilidad de recursos para la futura actividad del Ayuntamiento.

Estado de tesorería

8) Estructura y definición de los importes a considerar en el Estado de tesorería

El Estado de tesorería que presenta el Ayuntamiento no tiene definidos correctamente los movimientos que deben constar como pagos y como cobros en relación

con las cuentas del subgrupo 46 *Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos* (véase punto a) del apartado 2.2.5).

Asimismo, se incluyen en este Estado, como pagos y como cobros, los movimientos registrados en la cuenta 589 *Formalización*, que, de acuerdo con el funcionamiento establecido en la ICAL para la cuenta 589 y la estructura del Estado de tesorería, no deberán tenerse en consideración (véase punto b) del apartado 2.2.5).

3.2. RECOMENDACIONES

En este apartado se exponen las propuestas que se consideran más adecuadas para que mejore el control interno y la gestión de la entidad en relación con las materias que han sido objeto de fiscalización, y que convendría que el Ayuntamiento aplicara, en la medida en que no hayan sido ya implantadas.

1) Actualización del convenio firmado con la Administración del Estado en relación con HOLSA

Tal y como se ha indicado en el punto a) del apartado 2.2.1, la disminución significativa del endeudamiento de HOLSA hace prever que el importe global y definitivo de las aportaciones a realizar por el Ayuntamiento y por la Administración del Estado destinadas a financiarlo será inferior a la cantidad establecida en el convenio formalizado en el año 1993 entre ambas administraciones.

Para hacer efectiva esta reducción, hay un acuerdo tácito de mantener el importe de las aportaciones anuales inicialmente fijadas en el convenio y de reducir en dos el número de anualidades (la última anualidad pasaría del año 2009 al 2007). Sería conveniente, por lo tanto, que este acuerdo se formalizara por escrito.

2) Adaptación al Plan de cuentas local

Tal y como se ha indicado en la observación 2) del apartado anterior, el Ayuntamiento utiliza toda una serie de cuentas y de criterios que, por varias razones, no se adecuan a lo establecido en la ICAL.

Aun cuando en el transcurso del trabajo realizado se han evidenciado cambios encaminados a adaptar el régimen contable empleado por el Ayuntamiento al establecido en el Plan local, hay que continuar con esta labor y aprovechar el hecho de que a partir del 1 de enero de 2006 entrará en vigor la ICN, para corregir todos aquellos tratamientos contables que no se ajustan a lo que fija la normativa para la Administración local.

3) Presupuestación inicial de las inversiones

El Ayuntamiento presupuesta inicialmente en el capítulo 6 *Inversiones reales* los importes que transferirá durante el ejercicio a sus entes dependientes y/o a las empresas participadas mayoritariamente, para que estos entes ejecuten inversiones por cuenta del mismo Ayuntamiento, tal y como se ha indicado en el punto a) del apartado 2.2.3.

Con el fin de evitar el gran número de modificaciones de crédito que deben efectuarse en el ejercicio por este hecho (transferencias de crédito del capítulo 6 al 7) y para no dar una imagen distorsionada, sería conveniente que el presupuesto inicial del Ayuntamiento ya incluyera estas cantidades dentro del capítulo 7 de Transferencias de capital.

4) Contratación de servicios de auditoría externa

Desde el año 1992 el Ayuntamiento contrata los servicios de auditores externos para que emitan un informe de auditoría sobre los estados y cuentas anuales de cada ejercicio, el cual se incorpora al informe anual del Ayuntamiento de Barcelona, que se publica cada año.

Los estados y cuentas objeto de auditoría externa, y sobre los que se emite la opinión, son el Balance de situación al cierre del ejercicio, la Cuenta de resultados, la Liquidación del presupuesto y la Memoria correspondientes al mismo ejercicio.

Con respecto a la estructura y, por lo tanto, a la clasificación de los saldos, tanto el Balance de situación como la Cuenta de resultados objeto de auditoría no son coincidentes con los que se incorporan a la Cuenta general del Ayuntamiento, sobre la que la Intervención emitió un informe.

La diferencia está causada básicamente por el hecho de que los estados y cuentas objeto de auditoría externa se formulan de acuerdo con una estructura similar a la establecida por el Plan general de contabilidad aplicable a las empresas privadas.

Dado que, de acuerdo con la normativa vigente, el Ayuntamiento está sujeto a un Plan de cuentas específico para la Administración local, sería conveniente que los estados y cuentas objeto de auditoría fueran los mismos que los integrados en la Cuenta general (elaborados de acuerdo con este Plan local) y que la opinión de auditoría se pronunciara según los principios y normas de contabilidad establecidos en este.

Por otro lado, pese a que la ICAL clasifica el Estado del remanente de tesorería como uno de los estados anexos a los estados y cuentas que configuran la Cuenta general de la Entidad local, es incuestionable su importancia como uno de los estados básicos de la rendición de cuentas de los entes locales, dado que

cuantifica el Remanente de tesorería para gastos generales, que es la magnitud a la que hace referencia el artículo 174 de la LRHL y que, según cuál sea su signo, condiciona la actuación inmediata de la entidad en relación con su política presupuestaria y financiera.³

En este sentido cabe decir también que con la ICN se corrige la clasificación jerárquica de este Estado, que queda incluido en la Memoria, dentro de la parte relativa a la información presupuestaria.

Por lo tanto, sería conveniente que el Ayuntamiento incluyera también el Estado del remanente de tesorería entre los estados objeto de auditoría anual por parte de auditores independientes.

Asimismo, dados los condicionamientos legales existentes sobre las magnitudes relativas al ahorro neto y al volumen total del capital vivo de las operaciones de crédito vigentes a corto y a largo plazo, en los términos establecidos en los puntos 1 y 2, respectivamente, del artículo 54 de la LRHL, sería conveniente que la opinión de auditoría independiente se pronunciara sobre la adecuación de dichas magnitudes en la norma.

4. TRÁMITE DE ALEGACIONES

A efectos previstos por el artículo 6.1 de la Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas, modificada por la Ley 15/1991, de 4 de julio, por la Ley 7/2002, de 25 de abril y por la Ley 7/2004, de 16 de julio, el presente Informe de fiscalización fue enviado al Ayuntamiento de Barcelona.

A continuación se transcribe* el escrito enviado por el Ayuntamiento de Barcelona con registro de salida de fecha 11 de octubre de 2005, y con registro de entrada a la Sindicatura de Cuentas nº 2868, de fecha 11 de octubre de 2005:

3. Para reafirmar la argumentación en contraposición a lo que el Ayuntamiento expone en el último párrafo de la alegación nº 8, esta recomendación se ha ampliado respecto a la versión inicial, añadiendo los cuatro últimos párrafos y suprimiendo el párrafo en el que constaba lo siguiente: "Por otro lado, dado que el Estado del remanente de tesorería es uno de los estados básicos de la rendición de cuentas de los entes locales, sería conveniente que el Ayuntamiento lo incluyese también entre los estados objeto de auditoría anual por parte de auditores independientes."

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

"Ayuntamiento de Barcelona

Gerencia Municipal

Sr. Alexandre Pedrós Abelló
Síndico
SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA
C/ Jaume I, 2-4
08002 Barcelona

Barcelona, 7 de octubre de 2005

Estimado señor,

De acuerdo con su escrito de fecha 3 de octubre de 2005, me place comunicarle que con fecha de 4 de octubre de este año ha tenido entrada al Registro General del Ayuntamiento el proyecto de Informe 40/2004-E, *Ayuntamiento de Barcelona*.

Asimismo, y siguiendo sus indicaciones, adjuntamos las alegaciones que serían oportunas tener en consideración antes de emitir el informe definitivo.

Muy cordialmente,
LA GERENTE MUNICIPAL

[Firma, ilegible]

Pilar Solans Huguet"

“SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA – INFORME F40/2004-E^[4]”

Ayuntamiento de Barcelona

ALEGACIONES AL INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA SINDICATURA
DE CUENTAS AL

AYUNTAMIENTO DE BARCELONA. EJERCICIO 2003.

(Informe F 40 / 2004 – E)^[4]

Barcelona, 6 de octubre de 2005

4. El número F40/2004-E corresponde al *proyecto* de Informe. (Nota de la Sindicatura)

ALEGACIONES AL INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA SINDICATURA DE CUENTAS A LAS CUENTAS ANUALES DEL AYUNTAMIENTO DE BARCELONA, EJERCICIO 2003.

1) ORGANIZACIÓN Y CONTROL INTERNO

El informe de fiscalización de la Sindicatura de Cuentas manifiesta que, de acuerdo con la Ley 57/2003, la Intervención debe ser responsable de la función de contabilidad y de la de fiscalización, sin que estas dos responsabilidades estén separadas. En este sentido, hay que poner de manifiesto que el régimen especial, regulado en la Carta municipal de Barcelona, fue aprobado en primera instancia por el Pleno municipal de 16 de julio de 1997, por la Generalidad de Cataluña, parcialmente, según la Ley 22/98 de 30 de diciembre y últimamente por el Consejo de Ministros según proyecto de Ley 121/000050 (pendiente de aprobación en el Congreso de los Diputados). Así, la organización contable del Ayuntamiento se ajusta a lo que se regula en el artículo 187 de su Carta municipal.

2) INMOVILIZADO

a) INVERSIONES EN INFRAESTRUCTURAS Y BIENES DESTINADOS A USO GENERAL (HOLSA)

La Sindicatura de Cuentas advierte de que el compromiso de transferir fondo a HOLSA no se debería haber contabilizado como un pasivo a largo plazo sino en vez de control presupuestario del grupo cero por el importe de las transferencias a hacer. En este sentido, hay que poner de manifiesto que el modelo contable seguido por el Ayuntamiento de Barcelona cumple los principios de prudencia valorativa, el de correlación de ingresos y gastos y el de prevalencia de fondo sobre la forma, los cuales conducen al objetivo de la imagen fiel. Concretamente, con fecha de 30 de diciembre de 1994 el Ayuntamiento aprobó formalmente las actas de valoración y entrega patrimonial al Ayuntamiento de las obras de infraestructura y equipamiento olímpico ejecutadas por HOLSA. En aquel momento, HOLSA sustituye en su Balance de situación un activo material (obras ejecutadas) por un activo realizable (importes a cobrar del Estado y del Ayuntamiento), el Ayuntamiento recibe la titularidad de las obras ejecutadas por HOLSA (pero no como "adquisición lucrativa" puesto que hay compromisos de pago) y el Ayuntamiento registra esta operación de la siguiente forma:

- * Incorporación a su activo Inmovilizado de los bienes recibidos, por los valores recepcionados equivalentes al coste de adquisición.
- * Reconocimiento de un pasivo exigible a favor de HOLSA por el importe del principal que debería asumir el Ayuntamiento durante todo el período.
- * Abono a Patrimonio de la parte de valor de los bienes recibidos que está financiada directamente por el Estado, dado que son inversiones no patrimoniales y, por lo tanto, sin valor posible de realización ni sometidas en un futuro a proceso de amortización económica.

Por lo tanto, el modelo contable seguido por el Ayuntamiento supone, a 31 de diciembre de 2003, tener infravalorado el patrimonio en 164.179 miles de euros.

b) INVERSIÓN DESCENTRALIZADA

La Sindicatura de Cuentas pone de manifiesto que el procedimiento contable utilizado por el Ayuntamiento no se adapta a la ICAL y describe un procedimiento contable diferente que registra como gasto del ejercicio corriente las transferencias de capital concedidas a los entes descentralizados, y como transferencia de capital de ingreso las inversiones recibidas de estos. El Ayuntamiento sigue el criterio, de acuerdo con el Decreto de Alcaldía de 3 de abril de 1997 relativo a la aprobación del procedimiento aplicable a las inversiones a llevar a cabo por las empresas y organismos autónomos por encargo del Ayuntamiento, que una inversión propia, ya sea hecha de forma directa o mediante un ente descentralizado, debe registrarse en el Balance y no desvirtuar la Cuenta de resultados.

El procedimiento contable previsto en la ICAL supone una inflación de la Cuenta de resultados e implica tratar operaciones de capital que deben ser registradas en el Balance de situación (activo) del Ayuntamiento como si fueran operaciones corrientes. No obstante esta diferencia de procedimiento contable, la situación patrimonial y financiera del Ayuntamiento no se ve afectada.

c) PROVISIÓN POR INVERSIONES EN INFRAESTRUCTURAS DEL LLEVANT

La Sindicatura de Cuentas indica que la provisión por depreciación de estas inversiones no se debería haber registrado durante los años de inversión (2002 y 2003) sino que se debería haber registrado en el momento de hacer la cesión de los activos a Sant Adrià del Besòs, es decir, en el ejercicio 2004.

Esta observación supone no considerar el principio de prudencia valorativa regulado en el documento nº 1 de la IGAE de "Principios de Contabilidad Pública" donde indica que "(...) los gastos deben contabilizarse no sólo los efectivamente realizados, sino también, desde que se tenga conocimiento de estos, los que supongan riesgos previsibles o pérdidas eventuales, con origen en el ejercicio o en otro anterior (...)", e implica tener activado un gasto que en ningún caso será inventariado por el Ayuntamiento y, por lo tanto, diferir una pérdida.

3) PROVISIÓN POR INSOLVENCIAS

La Sindicatura de Cuentas, en su informe, hace una observación de acuerdo con una resolución de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), diciendo que la provisión por insolvencias debe contabilizarse cargándose a la cuenta 694 el importe de toda la estimación

hecha al cierre del ejercicio en curso y abonándose a la cuenta 794 la anulación de la provisión del ejercicio anterior.

En este sentido, el procedimiento contable del Ayuntamiento es dotar la provisión por insolvencias en función del incremento de morosos que ha supuesto la liquidación de impuestos y tasas del ejercicio corriente.

La diferencia entre ambos criterios no supone ninguna variación del resultado del ejercicio, tal y como se pone de manifiesto en el siguiente cuadro:

	Según la Sindicatura	Según el Ayuntamiento
Dotación a la provisión	(332.141.004) €	(77.291.651) €
Aplicación de provisión	254.849.353 €	-
Resultado	(77.291.651) €	(77.291.651) €

Sin embargo, se debe poner de manifiesto que el criterio de contabilización de la IGAE supone una sobrevaloración de los ingresos y los gastos corrientes sin que se haya producido ningún hecho con trascendencia económica que lo apoye.

4) PROVISIONES A LARGO PLAZO (IAE cajas)

El informe de fiscalización manifiesta que, aun cuando la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local (ICAL) no prevé ninguna cuenta para recoger las provisiones para responsabilidades, el Ayuntamiento registra estas incertidumbres en la cuenta 120 de *Provisiones a largo plazo* del pasivo del Balance.

No obstante, la Sindicatura también señala que la Regla 62 de la Instrucción del modelo normal de contabilidad local (ICN) aprobada mediante la Orden 4041 de 23 de noviembre de 2004 (y que será de aplicación a partir de 1 de enero de 2006), prevé la utilización de una cuenta para registrar el importe estimado para hacer frente a responsabilidades procedentes de litigios en curso y otras.

En este sentido, se debe destacar que la práctica contable del Ayuntamiento se encuentra apoyada por el documento nº 1 sobre "Principios de Contabilidad Pública" de la IGAE donde se señala que, de acuerdo con el principio de prudencia valorativa, "(...) los gastos deben contabilizarse no sólo los efectivamente realizados, sino también, desde que se tenga conocimiento de estos, los que supongan riesgos previsibles o pérdidas eventuales, con origen en el ejercicio o en otro anterior (...)."

Asimismo, este principio señala que "de acuerdo con la normativa presupuestaria vigente, estos gastos contabilizados pero no efectivamente realizados, los riesgos y pérdidas, no tendrán incidencia presupuestaria, sólo repercutirán en el cálculo del resultado económico-patrimonial".

En aplicación de esta norma contable, el Ayuntamiento ha provisionado las liquidaciones de IAE de los ejercicios 1992, 1993 y 1994 practicadas en el año 1996 en las cajas de ahorros y recurridas por estas ante los tribunales, registrándolas en esta cuenta por tratarse de un litigio y no de una insolvencia y, por lo tanto, teniendo impacto únicamente en la Cuenta de resultados y no en el Remanente de tesorería.

5) FORMALIZACIÓN

El saldo de la cuenta 589 *Formalización* presentada al Ayuntamiento bajo la denominación de *Pagos pendientes de realizar* corresponde a los pagos mediante cheque o transferencia mientras no son descontados en la cuenta corriente abierta en la entidad financiera. El Ayuntamiento los abona en las cuentas de tesorería municipal en el momento en el que los importes correspondientes son cargados a la cuenta corriente, puesto que hasta entonces es el titular del dinero y estos rinden intereses a favor del Ayuntamiento.

6) INGRESOS A DISTRIBUIR

La Sindicatura de Cuentas señala que el Ayuntamiento contabiliza los derechos cobrados anticipadamente que hacen referencia a períodos de devengo plurianual en unas cuentas de periodificación de ingresos, cuando el Plan contable aplicable a la Administración local no contempla esta posibilidad. En este sentido, cabe poner de manifiesto que el Ayuntamiento utiliza este criterio contable en aplicación del principio de devengo (documento nº 1 de la IGAE de "Principios de Contabilidad Pública").

7) MODIFICACIONES DE CRÉDITO

El informe de la Sindicatura manifiesta que el Ayuntamiento, en algunos casos, tomó acuerdos de modificación de crédito presupuestario en el ejercicio siguiente al del presupuesto afectado y, por lo tanto, fuera del plazo de vigencia.

Los expedientes de modificación de crédito a los que hace referencia la Sindicatura de Cuentas son dos y ascienden a un importe total de 1.177.354 €. Estos fueron aprobados por el Consejo Plenario de fecha 22 de diciembre de 2003, publicado el acuerdo en el BOP de 31 de diciembre de 2003, presentadas alegaciones en fecha 21 de enero de 2004 y desestimadas el día 6 de abril de 2004. En fecha 14 de enero, el Ayuntamiento formuló la liquidación del presupuesto y, por lo tanto, el día de presentación de las alegaciones, la contabilidad del 2003 estaba cerrada.

8) REMANENTE DE TESORERÍA Y DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN

- ✓ La Sindicatura indica que no se determinan correctamente, de acuerdo con lo establecido en la ICAL, las desviaciones de financiación que hay que considerar para obtener el Resultado presupuestario ajustado y el Remanente de tesorería afectado a gastos. Tal y como se pone de manifiesto en el informe del interventor sobre la liquidación del presupuesto 2003, el cálculo de las desviaciones positivas y negativas de financiación que se incluyen en el cálculo del Resultado presupuestario y del Remanente de tesorería se realiza correctamente pero el control se lleva de forma manual. Por lo tanto, el Ayuntamiento identifica los gastos que tienen recursos afectados y los ingresos que los financian.

En relación con el hecho de que el Ayuntamiento no hace un seguimiento de los gastos financiados con los recursos procedentes de las operaciones de endeudamiento, hay que poner de manifiesto que estos recursos no se utilizan para financiar operaciones de inversión puesto que el ahorro corriente que genera el Ayuntamiento es suficiente para financiar las inversiones del ejercicio así como para disminuir el endeudamiento, tal y como queda patente en el siguiente cuadro:

(datos según el presupuesto inicial de 2003 y en miles de euros)

Ahorro corriente	439.138
Operaciones de capital	(-) 361.964
Operaciones financieras	(-) 77.174

Por lo tanto, los únicos ingresos finalistas son las transferencias de capital recibidas para financiar inversiones que son tratadas por el Ayuntamiento como proyectos de gasto con financiación afectada y están controladas individualmente tal y como regula la normativa contable y presupuestaria (ICAL y Texto refundido 2/2004).

- ✓ La Sindicatura pone de manifiesto que, aunque el Estado del remanente de tesorería es uno de los estados básicos de la rendición de cuentas de los entes locales, el Ayuntamiento no lo incluye entre aquellos que son objeto de auditoría anual por parte de auditores independientes.

En este sentido, de acuerdo con el pliego de condiciones económico-administrativas que rigen la contratación de la auditoría, están sujetas a esta auditoría las cuentas anuales, es decir, Balance de situación; Cuenta de resultados; Memoria y Estados de liquidación del presupuesto. Asimismo, la regla 416 de la ICAL define cuáles son los estados y cuentas anuales, no incluyendo entre ellos el Remanente de tesorería. La regla 425 de la ICAL define el Estado del remanente de tesorería como un anexo a los estados anuales."

5. COMENTARIOS A LAS ALEGACIONES

Una vez analizadas las alegaciones hechas por el Ayuntamiento en contenido de este Informe, la Sindicatura de Cuentas considera que ninguna de ellas justificaría una modificación del texto del informe original.

Sin embargo, dado que en algunos casos se ha considerado pertinente añadir aspectos clarificadores o que reafirman lo que se había expuesto inicialmente, se han introducido en el texto algunas modificaciones y se ha reflejado la versión inicial en notas a pie de página.

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: septiembre de 2008

Depósito legal: B-43880-2008