

Informe 35/95-B

Ajuntament de Barcelona

Exercici 1994



**Sindicatura de Comptes
de Catalunya**

A Barcelona, el dia 30 de setembre de 1996, reunit el Ple de la Sindicatura de Comptes, sota la presidència del síndic major, Sr. Ferran Termes i Anglès, amb l'assistència dels síndics Sr. Manuel Cardeña i Coma, Josep M. Carreras i Puigdengolas, Marià Nicolàs i Ros, Eudald Travé i Montserrat, i Xavier Vela i Parés, actuant-hi com a secretari, el secretari general de la Sindicatura, Sr. Ramon Planas i Font, i com a ponent el síndic Sr. Josep M. Carreras i Puigdengolas, s'acorda aprovar, amb deliberació prèvia, l'informe de fiscalització 35/95-B sobre l'Ajuntament de Barcelona, exercici 1994.

ÍNDEX

1. INTRODUCCIÓ	9
1.1. INTRODUCCIÓ A L'INFORME	9
1.1.1. Objecte i abast	9
1.1.2. Metodologia i limitacions	10
1.2. INTRODUCCIÓ A L'ENS FISCALITZAT	10
1.2.1. Antecedents	10
1.2.2. Normativa	11
1.2.3. Informació objecte d'examen	12
1.2.4. Organització i control intern	16
2. FISCALITZACIÓ REALITZADA	21
2.1. PRESENTACIÓ DEL COMPTE GENERAL DE L'EXERCICI 1994	21
2.1.1. Introducció	21
2.1.2. Formació, aprovació i retiment del Compte General de l'exercici 1994	22
2.1.3. Comptes i estats anuals, annexos i documentació complementària	26
2.2. ENDEUTAMENT FINANCER	43
2.2.1. Regulació	43
2.2.2. Gestió i competència	46
2.2.3. Evolució, situació i tendència	47
2.2.4. Estat del Deute	50
2.2.5. Despeses financeres	59
2.2.6. Càrrega financera	62
2.2.7. Tutela financera	64
2.3. ESTIMACIÓ DEL SALDO DE DEUTORS DE DUBTOSA COBRABILITAT	65
2.3.1. Regulació	65
2.3.2. Estimació reflectida en els comptes de l'Ajuntament	66
2.3.3. Estimació practicada pels auditors	67
2.3.4. Estimació de la Sindicatura de Comptes	68
3. CONCLUSIONS	69
3.1. OBSERVACIONS	70
3.2. RECOMANACIONS	77
4. AL·LEGACIONS DE L'ENS FISCALITZAT	79

ABREVIACIONS I SIGLES

BCL:	Banco de Crédito Local de España.
BOP:	Butlletí Oficial de la Província.
CE Catalunya:	Caixa d'Estalvis de Catalunya.
CIRLOCAL:	Central de Información y Riesgos del Banco de Crédito Local.
DAFHL:	Decret 369/1986, de 18 de desembre, d'assignació de funcions en matèria d'hisendes locals al Departament de Governació i d'Economia i Finances.
HOLSA:	Barcelona Holding Olímpic, S.A.
IAE:	Impost sobre Activitats Econòmiques.
IBI:	Impost sobre Béns Immobles.
ICAL:	Instrucció de Comptabilitat per a l'Administració Local, aprovada mitjançant l'Ordre (Ministeri d'Economia i Hisenda) de 17 de juliol de 1990.
ICALS:	Instrucció de Comptabilitat del tractament especial simplificat per a Entitats locals d'àmbit territorial amb població inferior a 5.000 habitants, aprovada mitjançant l'Ordre (Ministeri d'Economia i Hisenda) de 17 de juliol de 1990.
ICIO:	Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres.
ICO:	Instituto de Crédito Oficial
IGAE:	Intervenció General de l'Administració de l'Estat.
IIVT:	Impost sobre l'Increment del Valor dels Terrenys.
IMAS:	Institut Municipal d'Assistència Sanitària.
IVTM:	Impost sobre els Vehicles de Tracció Mecànica.
"la Caixa":	Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona.
LMRLC:	Llei 8/1987, de 15 d'abril, Municipal i de Règim Local de Catalunya.

LRBRL:	Llei 7/1985, de 2 d'abril, Reguladora de les Bases de Règim Local.
LRHL:	Llei 39/1988, de 28 de desembre, Reguladora de les Hisendes Locals.
LSC:	Llei 6/1984, de 5 de març, de la Sindicatura de Comptes, modificada per la Llei 15/1991, de 4 de juliol.
Mibor:	Tipus d'interès del mercat interbancari de Madrid.
mPTA:	Milers de pessetes.
MDM:	Milions de marcs alemanys.
MJI:	Milions de iens japonesos.
MPTA:	Milions de pessetes.
OALGT:	Organisme Autònom Local de Gestió Tributària.
OEPL:	Ordre (Ministeri d'Economia i Hisenda) de 20 de setembre de 1989, per la qual s'estableix l'estructura dels pressupostos de les entitats locals.
OTFL:	Ordre (Departament d'Economia i Finances) de 14 d'abril de 1987, sobre desplegament del DAFHL, en matèria de tutela financera de les Corporacions Locals, modificada per l'Ordre de 27 de desembre de 1988.
PGCP:	Pla General de Comptabilitat Pública, aprovat mitjançant Ordre del Ministeri d'Economia i Hisenda, de 6 de maig de 1994.
PMTE:	Participació dels Municipis en els Tributs de l'Estat.
PTA:	Pessetes.
RPL:	Reglament Pressupostari Local, aprovat mitjançant el Reial Decret 500/1990, de 20 d'abril, pel qual es desenvolupa el capítol 1r. del títol 6è. de la LRHL en matèria de pressupostos.
TRRL:	Text Refós de les disposicions legals vigents en matèria de Règim Local, aprovat mitjançant el Reial Decret legislatiu 781/1986 de 18 d'abril.

1. INTRODUCCIÓ

1.1. INTRODUCCIÓ A L'INFORME

La Sindicatura de Comptes de Catalunya, com a òrgan extern de fiscalització de la gestió econòmica, financera i comptable del sector públic de Catalunya, emet el present informe arran de les funcions que li són encomanades en l'article 2 de la Llei 6/1984, de 5 de març, de la Sindicatura de Comptes, modificada per la Llei 15/1994, de 4 de juliol (LSC).

En aquest cas el sector públic de Catalunya se circumscriu a l'àmbit local i concretament als Ajuntaments com a Corporacions Locals compreses dins l'article 5 de la LSC.

La fiscalització selectiva practicada ha tingut l'origen en la iniciativa de la Sindicatura de Comptes, d'acord amb l'article 2.1. de les seves Normes de Règim Interior, i en l'execució del Pla anual de treball de l'exercici 1995.

1.1.1. Objecte i abast

L'objecte del treball ha estat la fiscalització limitada de l'activitat econòmico-financera de l'Ajuntament de Barcelona (exclosos els ens dependents), com també de la seva adequació a l'ordenament jurídic que li és d'aplicació, corresponent a l'exercici 1994 i en relació amb els aspectes i les àrees següents:

- Presentació dels Comptes i estats anuals de 1994 que formen el Compte General de l'Ajuntament.
- Endeutament financer.
- Càlcul de l'estimació del saldo de deutors de dubtosa cobrabilitat.

La fiscalització practicada ha estat del tipus de regularitat; és a dir, financera i d'acompliment legal.

L'objectiu fixat no és, en aquest cas, emetre una opinió global sobre el contingut dels comptes de l'Ajuntament relatius a l'exercici 1994, sinó concloure amb una sèrie d'observacions i recomanacions en relació amb els aspectes i les àrees revisades per tal de millorar la gestió econòmica, financera i comptable, d'acord amb el que estableixen els articles 2 i 7 de la LSC.

Els comptes i estats que han estat objecte de revisió són la documentació que integra el Compte General de l'Ajuntament, exclosos els comptes dels ens dependents, corresponent a l'exercici 1994.

1.1.2. Metodologia i limitacions

Les proves realitzades han estat aquelles que, de forma selectiva, s'han considerat necessàries per a obtenir evidència suficient i adient, que permeti manifestar les conclusions que es desprenen del treball realitzat d'acord amb les normes d'auditoria pública generalment acceptades.

En aquest cas particularment, el treball de fiscalització realitzat s'ha desenvolupat principalment mitjançant els procediments següents:

- Anàlisi dels comptes i estats anuals presentats per l'Ajuntament en el Compte General de la Corporació i entrevistes amb els responsables de la Gerència de Serveis Centrals, incloent-hi la Direcció d'Administració Econòmica, la Direcció de Finançament i la Sots-Direcció de Comptabilitat, i de la Intervenció de l'Ens local.
- Revisió dels papers de treball dels auditors externs¹, contractats per l'Ajuntament, pel que fa a l'endeutament financer i a l'estimació del saldo de deutors de dubtosa cobrabilitat.
- Circularització adreçada a les Administracions tutelants de l'Administració Local en relació amb l'endeutament financer (Direcció General de Política Financera del Departament d'Economia i Finances de la Generalitat de Catalunya i Direcció General del Tresor i Política Financera del Ministeri d'Economia i Hisenda), com també a la Central de Información y Riesgos del Banco Crédito Local (CIRLOCAL).

D'altra banda cal subratllar la col.laboració prestada tant per l'equip de govern municipal com pel seu equip tècnic i el de la intervenció, juntament amb l'oferta dels auditors externs de l'Ajuntament.

1.2. INTRODUCCIÓ A L'ENS FISCALITZAT

1.2.1. Antecedents

El municipi de Barcelona és l'entitat bàsica de l'organització del seu territori i l'element de participació ciutadana en els assumptes públics que afecten directament els seus interessos.

El municipi gaudeix d'autonomia, té personalitat jurídica i plena capacitat per a l'exercici de les funcions públiques que té encomanades, per a representar els

1. L'auditoria dels comptes i estats anuals de l'Ajuntament la van realitzar conjuntament les firmes Arthur Andersen i Cia. S. Com. i Gabinet Tècnic d'Auditoria i Consultoria, SA. L'informe d'auditoria resultant s'inclou en la Memòria Econòmica de l'exercici de l'Ajuntament i en ell es dona una opinió favorable sense excepcions.

interessos de la col·lectivitat respectiva i per a gestionar els serveis públics la titularitat dels quals assumeixi.

Són elements del municipi el territori (99,09 Km²), la població (1.643.542 habitants de dret segons el cens de 1991 a 1 de març) i l'organització (vegeu 1.2.4.1.).

1.2.2. Normativa

Respectant la Constitució, l'Estatut i el marc normatiu bàsic, tan sols s'hauria de recórrer a la legislació estatal per a cobrir els buits legislatius que es poguessin produir en les lleis i reglaments catalans. En l'àmbit específic d'hisendes locals la legislació catalana és reduïda i, per tant, l'esquema de fonts vigent per a l'exercici 1994 queda de la manera següent:

1. Legislació i reglaments estatals en matèria d'hisendes locals:

- Llei 39/1988, de 28 de desembre, Reguladora de les Hisendes Locals (LRHL)².
- Reial Decret 500/1990, de 20 d'abril, pel qual es desenvolupa el capítol 1r. del títol 6è. de la LRHL en matèria de pressupostos o Reglament Pressupostari Local (RPL).
- Ordre (Ministeri d'Economia i Hisenda) de 20 de setembre de 1989, per la qual s'estableix l'estructura dels pressupostos de les entitats locals (OEPL).
- Ordres (Ministeri d'Economia i Hisenda) de 17 de juliol de 1990, per les quals s'aproven les Instruccions de Comptabilitat per a l'Administració Local (ICAL), incloent-hi el tractament especial simplificat (ICALS).
- Ordre (Ministeri d'Economia i Hisenda) de 31 de maig de 1991, per la qual s'aproven instruccions per a l'obertura de la comptabilitat en el nou sistema d'informació comptable per a l'Administració Local.

2. Legislació estatal en matèria tributària (Llei General Tributària, LGT), pressupostària (Text Refós de la Llei General Pressupostària, TRLGP) i comptable (Pla General de Comptabilitat Pública, PGCP).

3. Legislació catalana i el seu desenvolupament reglamentari posterior:

- Llei 8/1987, de 15 d'abril Municipal i de Règim Local de Catalunya (LMRLC).
- Decret 369/1986, de 18 de desembre, d'assignació de funcions en matèria d'hisendes locals al Departament de Governació i d'Economia i Finances (DAFHL).

2. Respecte a les mesures a emprendre per al sanejament del Romanent de Tresoreria negatiu, contemplades en l'article 174 de la LRHL, la Disposició transitòria 4a. de la Llei 22/1993, de 29 de desembre, de mesures fiscals, de reforma del règim jurídic de la funció pública i de la protecció per atur, estableix, per al període comprès entre el 31 de desembre de 1992 i el 31 de desembre de 1996, l'opció d'implantar una sèrie de mesures alternatives per al sanejament dels Romanents de Tresoreria negatius generats fins al 31 de desembre de 1993.

- Ordre (Departament d'Economia i Finances) de 14 d'abril de 1987, sobre desplegament del DAFHL, en matèria de tutela financera de les Corporacions Locals, modificada per l'Ordre de 27 de desembre de 1988 (OTFL).

4. Legislació especial

- Decret 1066/1960, de 23 de març, mitjançant el qual s'aprova el text articulat de la Llei que estableix un règim especial per al Municipi de Barcelona, vigent en tot el que no s'oposi, contradigui o resulti incompatible amb la LRBRL i la LMRLC.

5. Bases d'execució del pressupost i ordenances fiscals de l'entitat local.

1.2.3. Informació objecte d'examen

La informació objecte d'examen han estat els comptes i estats anuals que integren el Compte General de l'Ajuntament (exclosos els comptes dels ens dependents) corresponent a l'exercici 1994, retut per la Corporació a la Sindicatura de Comptes, el qual es compon, entre altres estats, annexos i documentació complementària, pel següent:

- Liquidació del pressupost, que inclou la determinació del Resultat pressupostari ajustat
- Estat del romanent de tresoreria
- Estat de despeses amb finançament afectat
- Estat demostratiu dels drets a cobrar i les obligacions a pagar procedents de pressupostos tancats
- Estat de situació i moviment d'operacions no pressupostàries
- Estat de modificacions de crèdit
- Estat de tresoreria
- Estat del deute
- Balanç de situació
- Compte de resultats

Aquesta informació s'ha complementat amb la documentació que estava en poder dels auditors externs de l'Ajuntament i amb altra documentació sol·licitada al mateix Ens.

A la data d'inici del treball de fiscalització, 28 de novembre de 1995, s'havien realitzat tots els tràmits que són preceptius per a l'aprovació del Compte General de l'Ajuntament corresponent a l'exercici 1994.

1.2.3.1. Indicadors i ràtios

El quadre que segueix facilita una sèrie d'indicadors pressupostaris i ràtios financeres dels exercicis 1992, 1993 i 1994, calculats a partir de les dades dels comptes i estats anuals presentats per l'Ajuntament.

A part de la revisió limitada corresponent a l'any 1994 cal remarcar que cap dels comptes dels exercicis 1992, 1993 i 1994 no ha estat íntegrament fiscalitzat i que, per tant, les seves dades únicament han estat examinades pel que fa a la concordança de saldos entre els diferents comptes i estats.

Indicadors i ràtios sobre el Compte General dels exercicis 1992, 1993 i 1994

ENTITAT LOCAL:	080193	Nom:	Barcelona		
		Població:	1.643.542		
INDICADORS	1992	1993	1994	Vegeu nota	
P1 Índex de modificació de despeses	40,24	18,51	27,31	(1)	
P2 Grau d'execució del pressupost d'ingressos	105,52	110,38	108,52	(2)	
P3 Grau d'execució del pressupost de despeses	87,42	89,75	95,49	(2)	
P4 Ingressos per habitant	158,75	171,33	173,02	(3)	
P5 Despeses per habitant	131,18	139,32	152,25	(3)	
P6 Grau d'acompliment dels cobraments	77,10	79,79	82,88	(4)	
P7 Grau d'acompliment dels pagaments	75,94	79,60	81,18	(4)	
P8 Índex de càrrega financera global	25,13	27,72	46,74	(5)	
P9 Càrrega financera global per habitant	32,16	37,08	58,45	(5)	
P10 Índex d'estalvi net	8,98	8,74	(7,52)	(6)	
P11 Índex d'estalvi brut	16,14	21,14	24,08	(7)	
RÀTIOS FINANCERES	1992	1993	1994		
F1 Endeutament per habitant	130,85	156,31	163,43	(5)	
F2 Liquiditat	0,65	0,78	0,93	(8)	
F3 Termini de cobrament	138,84	128,28	118,35	(4)	
F4 Termini de pagament	224,56	160,15	125,56	(4)	

Unitats per als Indicadors: en milers de pessetes o en percentatges.

Unitats per a les Ràtios financeres: en milers de pessetes, en u per u o en dies.

Les notes als indicadors i les ràtios financeres s'inclouen després de les fórmules matemàtiques. La ràtio financera F1 de l'exercici 1994 està calculada a partir del Balanç de situació presentat en aquest informe, que divergeix del que consta en l'informe del Compte General de les Corporacions Locals que elabora anualment la Sindicatura (veure nota al Balanç de situació)

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pels ens locals.

Les fórmules matemàtiques d'aquests indicadors i ràtios són les següents:

Definició i càlcul dels indicadors

P1: Índex de modificació de despeses: $((\text{modificació despeses cap. 1-9}) * 100) / \text{despeses inicials cap. 1-9}$.

- P2: Grau d'execució del pressupost d'ingressos: $((\text{drets liquidats cap. 1-9}) * 100) / \text{drets definitius cap. 1-9}$.
- P3: Grau d'execució del pressupost de despeses: $((\text{obligacions reconegudes cap. 1-9}) * 100) / \text{despeses definitives cap. 1-9}$.
- P4: Ingressos per habitant: $(\text{drets liquidats cap. 1-9}) / \text{cens}$.
- P5: Despeses per habitant: $(\text{obligacions reconegudes cap. 1-9}) / \text{cens}$.
- P6: Grau d'acompliment dels cobraments: $((\text{drets cobrats cap. 1-9}) * 100) / \text{drets liquidats cap. 1-9}$.
- P7: Grau d'acompliment dels pagaments: $((\text{obligacions pagades cap. 1-9}) * 100) / \text{obligacions reconegudes cap. 1-9}$.
- P8: Índex de càrrega financera global: $((\text{obligacions reconegudes cap. 3+9}) * 100) / \text{drets liquidats cap. 1-5}$.
- P9: Càrrega financera global per habitant: $(\text{obligacions reconegudes cap. 3+9}) / \text{cens}$.
- P10: Índex d'estalvi net: $((\text{drets liq. cap. 1-5}) - (\text{obligacions rec. cap. 1-4}) - (\text{obligacions rec. cap. 9})) * 100 / \text{drets liq. cap. 1-5}$.
- P11: Índex d'estalvi brut: $((\text{drets liquidats cap. 1-5}) - (\text{obligacions reconegudes cap. 1-4})) * 100 / \text{drets liquidats cap. 1-5}$.

Definició i càlcul de les ràtios

- F1: Endeutament per habitant: $(\text{comptes 15} + \text{16} + \text{17} + \text{50}) / \text{cens}$.
- F2: Liquiditat: $(\text{deutors} + \text{comptes financers} - \text{saldos de dubtós cobrament}) / (\text{deutes a curt termini} + \text{partides pendents d'aplicació})$.
- F3: Termini de cobrament: $((\text{deutors} - \text{saldos de dubtós cobrament}) * 365) / \text{comptes del grup 7}$.
- F4: Termini de pagament: $(\text{deutes a curt termini} * 365) / \text{comptes del grup 6}$.

Els indicadors i ràtios de l'Ajuntament de Barcelona, en general, mostren una bona evolució de la situació econòmica i financera de l'Ajuntament durant els tres anys analitzats. Els principals trets, d'acord amb les referències del quadre, són els següents:

- (1) Pel que fa a l'índex de modificació del pressupost de despeses, l'evolució denota una adequació del pressupost inicial a la seva posterior execució. Tanmateix, les modificacions pressupostàries es van incrementar l'exercici 1994 com a conseqüència d'haver incrementat el capítol IX de Variació de passius financers per refinançar el deute a llarg termini.
- (2) El grau d'execució del pressupost es manté en un nivell elevat pel que fa al pressupost d'ingressos, sempre per sobre del 100%, i evoluciona en forma creixent -fins a arribar a un 95,49%- pel que fa al pressupost de despeses. Aquestes magnituds ens indiquen fins a quin punt l'execució del pressupost s'ajusta a les previsions fetes.

- (3) Els ingressos per habitant han crescut a una taxa nominal interanual del 7,93% l'any 1993 i del 0,99% l'any 1994. Pel que fa a les despeses els increments són d'un 6,21% l'any 1993 i d'un 9,28% l'any 1994.

Els increments de la despesa se situen per sobre de la taxa de variació mitjana anual de l'Índex de preus de consum de Catalunya, publicat per l'Institut d'Estadística de Catalunya i que va ser d'un 6,7% i d'un 5,2% l'any 1994. Tanmateix, en comparar aquests índexs amb l'increment de la despesa cal tenir present l'efecte que sobre el total de despeses liquidades tenen les despeses per variació de passius financers pel refinançament del deute.

Així doncs, la taxa de variació de la suma dels capítols 1 a 7 del pressupost liquidat de despeses, despesa corrent més despesa de capital, és del 0,5% l'any 1993 respecte a l'any 1992, i de (8,27)% l'any 1994 respecte al 1993. En ambdós casos es dóna una considerable disminució en pessetes constants, i en el darrer exercici, fins i tot, en pessetes corrents.

- (4) El grau d'acompliment dels cobraments i dels pagaments per l'execució del pressupost corrent, és a dir, la part dels drets reconeguts en l'exercici que s'han cobrat dins el mateix exercici i la part de les obligacions reconegudes que s'han pagat dins el mateix exercici, ha millorat també en els tres exercicis analitzats.

Aquesta evolució favorable dels cobraments i pagaments, en termes més globals del conjunt de deutors i creditors a curt termini de l'Ajuntament, també és fa palesa en les ràtios financeres de terminis de cobrament i, especialment, de pagament.

- (5) Els indicadors de càrrega financera global, tant l'índex com la relació per habitant, han experimentat un fort increment durant els tres exercicis analitzats. En aquest cas es veuen penalitzats per la forma de l'enregistrament comptable de la conversió de deute a curt termini (operacions extrapressupostàries) en deute a llarg termini (operacions pressupostàries) produïda en els exercicis 1993 i 1994 i de les operacions de refinançament, atès que es comptabilitzen per la totalitat de la cancel·lació (numerador de l'indicador) i per l'import total de la nova operació (que no queda reflectit en el denominador).

Pel que fa a la ràtio financera de l'endeutament per habitant -que avalua el deute financer per habitant, ja sigui formalitzat tant a curt com a llarg termini, excloses les operacions de tresoreria- l'increment en els dos darrers anys també ha estat producte dels canvis en l'estructura temporal del deute entre el curt (operacions de tresoreria) i el llarg termini.

- (6) L'índex d'estalvi net relaciona la despesa corrent més la despesa per variació de passius financers amb els ingressos corrents. En els exercicis 1992 i 1993

aquesta relació era positiva, el que vol dir que els ingressos corrents eren superiors a les despeses mencionades, mentre que en l'exercici 1994 l'índex és negatiu, atès que l'import de la despesa per variació de passius financers va ser superior a l'estalvi brut obtingut en aquell exercici. Un cop més, el motiu d'aquest fet va ser ocasionat per la forma de l'enregistrament comptable del refinançament del deute i per l'efecte que, sobre les despeses per amortització de l'exercici, va tenir la conversió de deute a curt termini en deute a llarg termini realitzada en exercicis anteriors.

- (7) L'evolució de l'índex d'estalvi brut de l'exercici, que relaciona exclusivament els ingressos amb les despeses corrents, presenta uns superàvits corrents creixents que han permès, per una part, finançar bona part de la despesa de capital amb ingressos propis i, per altra part, destinar la resta de recursos a sanejar la situació financera de l'Ajuntament.
- (8) En darrer lloc, la ràtio de liquiditat avalua la relació entre les masses patrimonials de l'actiu circulat -deduïts els deutors de dubtosa cobrabilitat- amb les masses patrimonials del passiu circulat. També en aquest cas s'observa una evolució positiva de la situació financera circulat, en bona part fruit de la conversió de deute financer a curt termini en deute a llarg termini.

1.2.4. Organització i control intern

1.2.4.1. Organització

La qualificació del règim municipal de Barcelona és la de règim especial. El fet que Barcelona sigui una gran metròpoli i que a més a més sigui la capital de Catalunya comporta un tractament legislatiu específic.

Aquest règim especial està reconegut a partir de la publicació del Decret 1066/1960, de 23 de març, mitjançant el qual s'aprova el text articulat de la Llei per la qual s'estableix un règim especial per al Municipi de Barcelona.

Posteriorment, dins la legislació del marc constitucional, tant la LRBRL com la LMRLC reconeixen aquella legislació especial en tot el que no s'oposi, contradigui o resulti incompatible amb ambdues lleis.

En l'actualitat s'ha elaborat un projecte -pendent de ser aprovat pel Ple de la Corporació- de nova Carta Municipal per adaptar el règim especial a la legislació postconstitucional. Posteriorment aquesta nova Carta Municipal caldrà que sigui aprovada pel Parlament de Catalunya i per les Corts espanyoles.

a) Òrgans bàsics

Els òrgans bàsics del govern municipal durant el període examinat i els partits polítics que els han compost han estat els següents:

- Consell Plenari: amb un nombre total de 43 regidors, incloent-hi l'alcalde i tinents d'alcalde.

Els grups municipals que componien la Corporació eren els següents:

- Partit dels Socialistes de Catalunya (PSC (PSC-PSOE)): 20 membres
 - Convergència i Unió (CIU): 16 membres
 - Partit Popular (PP): 4 membres
 - Iniciativa per Catalunya (IC): 3 membres
- Alcalde: PSC.
 - Tinents d'alcalde: en nombre de 3, 2 pel PSC i 1 per IC.
 - Comissió de Govern: formada per 15 membres (l'alcalde, els tinents d'alcalde i 11 regidors més). Per altra part, uns altres 8 regidors més eren membres de la comissió en qualitat d'observadors.
 - Comissió Especial de Comptes: l'acord del Consell Plenari de data 28 de maig de 1986 atribueix al Consell Municipal Permanent -que està format per 8 regidors escollits de forma proporcional a la composició del Consell Plenari més els presidents dels diferents grups municipals amb veu però sense vot- la funció informativa dels comptes anuals.

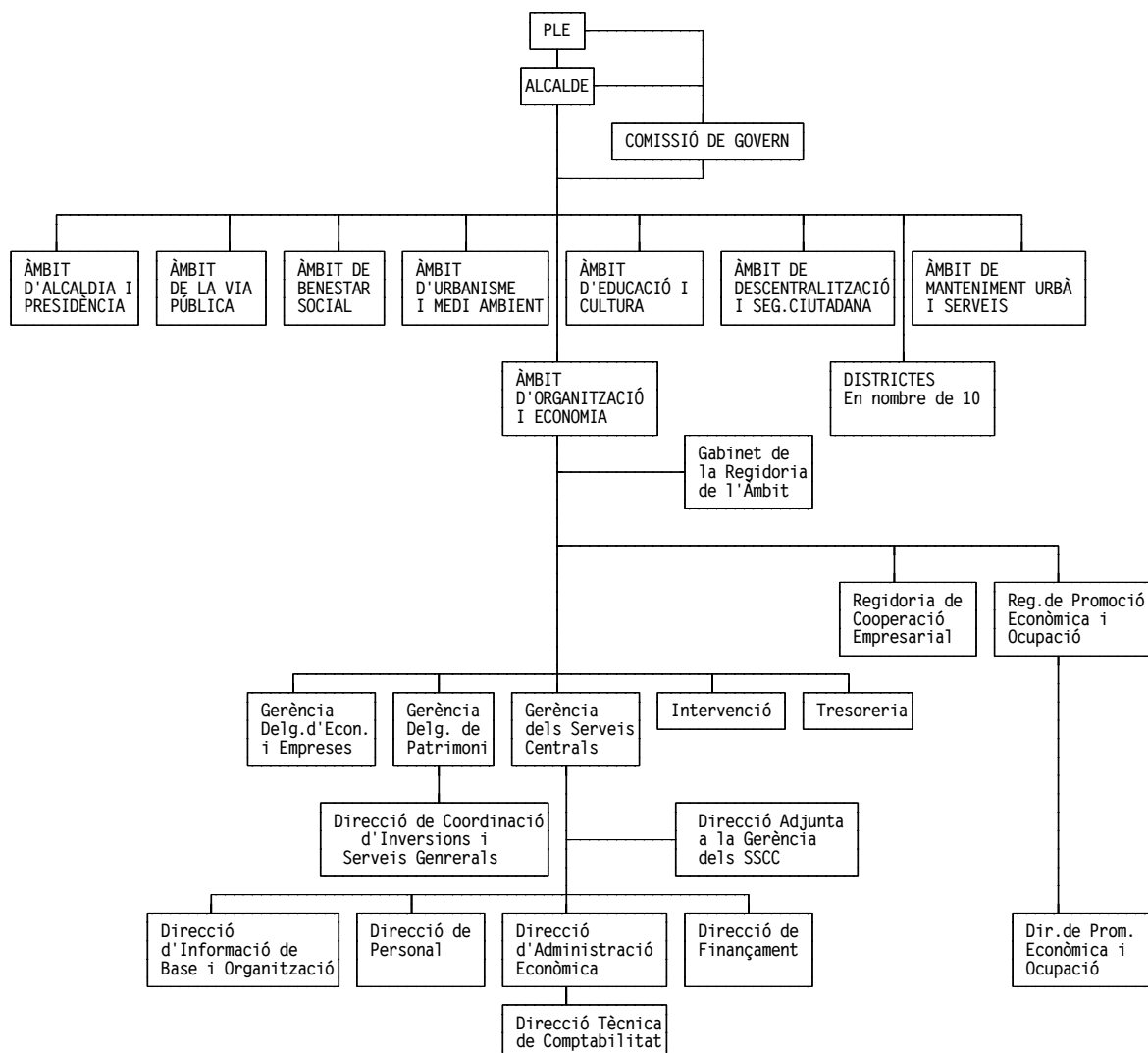
b) Comissions i òrgans complementaris diversos

- Del Consell Plenari:
 - Consell Municipal Permanent
 - Comissió de Descentralització i Participació Ciutadana
 - Consell d'Empreses i Institucions Municipals
- De la Comissió de Govern:
 - Comitè de Govern
 - Comissió Tècnica d'Administració
 - Comitè de Gestió Municipal
- Consells i comissions sectorials
 - Consell Assessor de la Gent Gran

- Consell del Centre de Normalització Lingüística de Barcelona
- Consell Ciutat i Comerç
- Consell Econòmic i Social de Barcelona
- Consell Municipal de Benestar Social
- Consell Municipal de Circulació, Disciplina i Seguretat Viària
- Consell Municipal d'Esports
- Consell de Relacions Exteriors
- Consell Tributari
- Consell Escolar Municipal de Barcelona
- Consell Rector del Color
- Comissió de Benestar Social
- Comissió d'Emergències
- Comissió d'Imatge
- Comissió Interdepartamental Barcelona-Ciutat Educadora
- Comissió Interdepartamental de la Joventut
- Comissió Municipal de Cooperació Internacional
- Comissió d'Aparcaments
- Comissió Gestora del Parc de Montjuïc
- Comissió de Telecomunicacions
- Comissió de Tria i Eliminació de la Documentació de l'Ajuntament de Barcelona
- Ponència de Nomenclàtor i Monuments dels Carrers de Barcelona

c) Estructura orgànica

Durant l'any 1994 l'organigrama jeràrquic i funcional de l'Ajuntament de Barcelona, pel que fa a l'Àmbit d'Organització i Economia, presentava l'estructura següent:



1.2.4.2. Competències i prestació de serveis

A) Serveis obligatoris

D'acord amb la població de dret del municipi, superior a 50.000 habitants, l'Ajuntament presta els serveis previstos en els apartats a), b), c) i d) de l'article 64 de la LMRLC, que estableix:

"Els municipis, independentment o associats, han de prestar, com a mínim, els serveis següents:

- a) En tots els municipis: enllumenat públic, cementiri, recollida de residus, neteja viària, abastament domiciliari d'aigua potable, clavegueres, accés als nuclis de població, pavimentació i conservació de les vies públiques i control d'aliments i begudes.

- b) En els municipis amb una població superior a cinc mil habitants, a més: parc públic, biblioteca pública, mercat i tractament de residus.
- c) En els municipis de població superior a vint mil habitants, a més: protecció civil, prestació de serveis socials, prevenció i extinció d'incendis, instal·lacions esportives d'ús públic i escorxador.
- d) En els municipis de població superior a cinquanta mil habitants, a més: transport col·lectiu urbà de viatgers i protecció del medi."

B) Serveis complementaris

L'Ajuntament també presta, entre altres serveis, els relacionats en l'article 68 de la LMRLC: serveis d'ordenació i disciplina urbanística; serveis relacionats amb l'ensenyament, la sanitat, la infància, la cultura i l'esport; serveis de promoció de l'ocupació i lluita contra l'atur; serveis de promoció d'habitatge; serveis relacionats amb arxius, biblioteques, museus, conservatoris de música i centres de belles arts.

1.2.4.3. *Control intern*

La LRHL estableix l'exercici de les funcions de control intern relatives a la gestió econòmica de les Entitats Locals i dels seus ens dependents, en la seva triple accepció: funció interventora, funció de control financer i funció de control d'eficàcia (articles 194 a 203).

La responsabilitat administrativa d'aquestes funcions està reservada a funcionaris amb habilitació de caràcter nacional, atesa la condició de funcions públiques necessàries en totes les Corporacions Locals.

El lloc de treball al qual s'atribueix l'exercici i responsabilitat d'aquestes funcions és el de la Intervenció, d'acord amb el Reial Decret 1174/1987, de 18 de setembre, modificat pel Reial Decret 731/1993, de 14 de maig, regulador del règim jurídic dels funcionaris de l'Administració Local amb habilitació de caràcter nacional.

Pel que fa a l'atribució de les funcions al lloc de treball de la Intervenció cal assenyalar que la legislació vigent assigna a aquest lloc, a més de les funcions de control intern, la responsabilitat administrativa de la funció de comptabilitat tant pressupostària com financera (article 185 de la LRHL).

Per tant, en el marc global d'un sistema de control intern, la legislació vigent no considera un dels aspectes més importants per a la seva eficàcia com és el d'una adient segregació de funcions.

No obstant això, en el cas de l'Ajuntament de Barcelona la Direcció d'Administració Econòmica, òrgan dependent de la Gerència dels Serveis Centrals, exerceix les funcions d'oficina comptable, tant pressupostària com financera i per tant resta segregada de la Intervenció.

La funció interventora de control intern s'exerceix mitjançant la "presa de raó" prèvia dels actes administratius i mitjançant fiscalitzacions selectives a posteriori.

Pel que fa a la comptabilitat, en especial la pressupostària, la Intervenció en té assignat el tancament definitiu.

2. FISCALITZACIÓ REALITZADA

2.1. PRESENTACIÓ DEL COMPTE GENERAL DE L'EXERCICI 1994

2.1.1. Introducció

D'acord amb la LSC la Sindicatura de Comptes ha de formar i unir el Compte General de les Corporacions Locals de Catalunya.

Aquesta tasca se centra en la recepció i comprovació dels diferents comptes i estats que configuren el Compte General de cada Corporació, així com l'agregació de les dades a nivell de Catalunya.

Les comprovacions bàsiques que efectua la Sindicatura sobre els comptes i estats anuals tenen per objectiu verificar que cada Corporació ret el conjunt de documentació establerta per la llei i que existeix concordança entre les xifres dels diferents comptes i estats que formen el Compte General.

L'Ajuntament de Barcelona té un important pes relatiu en el conjunt dels ingressos i de les despeses reconegudes dels ajuntaments de Catalunya. En l'exercici de 1992 els ingressos liquidats per l'Ajuntament van representar el 41% del conjunt dels ingressos municipals estimats de Catalunya, mentre que pel que fa a les despeses el percentatge de participació va ser del 37%. Durant l'exercici 1993 aquests percentatges se situaren en el 42% dels ingressos i en el 38% de les despeses. En l'exercici 1994 van representar, respectivament, el 40% i el 39%.

És per això que el retiment anual del Compte General de l'Ajuntament de Barcelona rep un tractament específic per part de la Sindicatura d'acord amb la seva grandària.

Els apartats següents fan referència a la tasca realitzada sobre els comptes i estats del Compte General de l'exercici 1994. En ells es relacionen les observacions fetes per la Sindicatura.

2.1.2. Formació, aprovació i retiment del Compte General de l'exercici 1994

2.1.2.1. *Integrants i components del Compte General*

D'acord amb l'article 190.1 de la LRHL el Compte General de les Entitats Locals estarà integrat pel Compte General de la mateixa Entitat, els dels seus Organismes Autònoms i els de les Societats Mercantils de capital íntegrament de l'Entitat.

L'article 190.2 relaciona la documentació que ha de constar en el Compte General de l'Ajuntament i en els dels seus Organismes Autònoms. Aquesta documentació és la següent:

- Balanç de situació
- Comptes de resultats
- Quadre de finançament anual
- Liquidació del pressupost
- Estat demostratiu dels drets a cobrar i obligacions a pagar procedents de pressupostos tancats
- Estat dels compromisos de despesa adquirits amb càrrec a exercicis futurs
- Estat de tresoreria que posi de manifest la situació del Tresor local i les operacions realitzades per ell durant l'exercici
- Estat del deute

Per altra part, la regla 425 de la ICAL estableix que, juntament amb els estats i comptes anteriors, s'afegiran al Compte General els annexos als Estats anuals següents:

- Balanç de comprovació
- Estat de modificacions de crèdit
- Estat dels compromisos d'ingrés amb càrrec a pressupostos futurs
- Estat de despeses amb finançament afectat
- Estat del romanent de tresoreria
- Estat d'evolució i situació dels recursos administrats per compte d'altres ens públics
- Estat de situació i moviment d'operacions no pressupostàries de tresoreria
- Estat de situació i moviment de valors

A més a més, d'acord amb l'article 192 de la LRHL, les entitats locals amb població superior a 50.000 habitants han d'adjuntar al Compte General la documentació complementària següent:

- Memòria justificativa del cost i rendiments dels serveis públics
- Memòria demostrativa del grau de compliment dels objectius programats amb indicació dels previstos i obtinguts així com del seu cost

Els comptes anuals de les Societats Mercantils de capital íntegrament propietat de l'Entitat Local estaran formats, segons l'article 190.3 de la LRHL, pels estats següents:

- Balanç de situació
- Compte d'explotació
- Altres comptes de resultats de l'exercici
- Quadre de finançament anual

Finalment, la regla 411 de la ICAL estableix que al Compte General caldrà unir la documentació següent:

- Els justificants dels comptes i estats anuals
- Els comptes anuals de les Societats Mercantils amb participació majoritària de l'Entitat Local

Amb l'excepció dels justificants dels comptes i estats anuals que s'han de trobar a disposició de la Sindicatura de Comptes, aquesta és la relació de la documentació que, a un nivell de desagregació elemental, la Sindicatura de Comptes requereix de les entitats locals amb població superior al 5.000 habitants, per a realitzar l'informe anual del Compte General de les Corporacions Locals.

Junt amb la documentació anterior establerta per la legislació vigent, la Sindicatura de Comptes sol·licita addicionalment la tramesa de l'expedient d'aprovació del Compte General de cada entitat.

2.1.2.2. Aprovació del Compte General

L'article 193 de la LRHL estableix la tramitació que cal seguir per a l'aprovació i retiment del Compte General. D'acord amb aquest article i pel que fa al Compte General de la mateixa entitat, l'Ajuntament de Barcelona va seguir la tramitació següent:

- La Liquidació del pressupost de l'exercici va ser aprovat per Decret de l'Alcaldia el dia 28 de febrer de 1995. D'aquest Decret se'n va informar en el Consell Plenari de data 11 d'abril de 1995. Tanmateix, l'informe preceptiu de l'Interventor, que ha de ser emès prèviament a l'aprovació de la Liquidació del pressupost, és de data 27 de març de 1995.
- Per Decret d'Alcaldia, el dia 28 de juny de 1995 es van sotmetre a la Comissió Especial de Comptes els comptes i estats anuals, ultrapassada la data de l'1 de juny com a límit legalment establert per la LRHL.

El dia 4 de setembre la Junta de Portaveus, com a Comissió Especial de Comptes, va informar favorablement sobre el Compte General.

- En el Butlletí Oficial de la Província (BOP) de data 5 de setembre de 1995 es va publicar l'anunci d'obertura del període d'exposició del Compte General al públic. Durant el període de 15 dies i 8 més d'exposició al públic es van presentar dues reclamacions: una del Grup Municipal Popular i l'altra del Grup Municipal de Convergència i Unió.

La reclamació presentada pel Grup Municipal Popular, de data del Registre General de l'Ajuntament de 2 d'octubre de 1995, tractava sobre les qüestions següents:

- Procediment d'aprovació dels estats i comptes anuals de l'Entitat
- La documentació facilitada a la Comissió Especial de Comptes
- La xifra del Romanent de tresoreria
- La justificació del Compte General i les notes d'Intervenció
- La despesa plurianual a 31 de desembre de 1994
- El compte 519.01 Altres creditors no pressupostaris
- La fiscalització dels pagaments
- La concessió, gestió i intervenció de les subvencions
- Els justificants del resultat pressupostari
- La contractació administrativa
- La recepció definitiva de les inversions de Barcelona Holding Olímpic, S.A. (HOLSA)
- La conciliació de les transferències de l'Ajuntament als seus Organismes Autònoms
- El deute contret amb l'Entitat del Medi Ambient

L'Interventor de l'Ajuntament va emetre un informe amb data 3 d'octubre de 1995 argumentant en contra de diversos punts de l'escrit d'al·legacions del Grup Municipal Popular. Sobre la resta de punts remet a la mateixa documentació del Compte i als informes emesos per la Intervenció durant l'execució del pressupost.

L'escrit de reclamacions del Grup Municipal de Convergència i Unió es va presentar al Registre General de l'Ajuntament en data 3 d'octubre de 1995. Les observacions que en ell es feien tracten dels temes següents:

- Compliment de la legislació aplicable a la contractació administrativa, en especial pel que fa a la publicitat i a la concurrència d'ofertes
- Contractació directa per sobre dels límits quantitatius establerts en les Bases d'Execució del Pressupost
- Justificants d'un nombre determinat de subvencions atorgades per l'Ajuntament
- Justificants dels projectes subvencionats per programes europeus
- Fiscalització, per part d'Intervenció, de la comptabilització de diferents manaments de pagament

- Realització de despeses abans de rebre l'autorització per part de l'òrgan competent
- Increment de les despeses de l'exercici enfront als objectius previstos
- Dèficit de l'exercici enfront a unes previsions de superàvit
- Despesa publicitària i de comunicació
- Crèdit previst per a la compra de sòl
- Comptabilització de transferències per pagaments de deutes generats per inversions realitzades en exercicis anteriors
- Desviacions entre les previsions, els drets liquidats i els drets cobrats en concepte de multes
- Grau de realització en els ingressos per cànons i rendiments d'empreses
- Grau de realització dels capítols 6 i 8 del pressupost d'ingressos
- Existència de taxes l'import de les quals està per sobre del cost del servei
- Dotació per provisions de morositat
- Comptabilització de les transferències pendents a HOLSA en el passiu del Balanç com a creditor a llarg termini
- Import del compte 519.01 Altres creditors no presupostaris
- Disponibilitat de recursos de la Intervenció General de l'Ajuntament
- Publicitat i lliure concurrència en la contractació dels Organismes Autònoms
- Classificació per part dels Organismes Autònoms de les transferències rebudes de l'Ajuntament
- Comptabilització de les partides de l'immobilitzat material
- Resultats dels Organismes Autònoms i de les Empreses de capital íntegrament propietat de l'Ajuntament
- Reconeixement de les obligacions per transferències per part de l'Ajuntament i dels drets per part dels Organismes Autònoms

El mateix dia 3 d'octubre la Intervenció va emetre un informe argumentant en contra sobre els punts que afectaven la comptabilitat i no entrà a valorar els temes que feien referència a la gestió. Finalment, el dia 4 d'octubre la Junta de Portaveus de l'Ajuntament, com a Comissió Especial de Comptes, va emetre l'informe favorable definitiu.

- El Consell Plenari del dia 6 d'octubre, sis dies després de la data límit establerta per l'article 193.4 de la LRHL, va aprovar el Compte General de l'exercici.

2.1.2.3. Retiment del Compte General

El dia 11 d'octubre de 1995 va tenir entrada en el Registre de la Sindicatura de Comptes la documentació del Compte General de l'Ajuntament de Barcelona.

Pel que fa estrictament a l'Ajuntament, la documentació retuda es correspon amb la sol·licitada per la Sindicatura de Comptes. No obstant això, el contingut de la Memòria Econòmica que presenta l'Ajuntament, tot i ser bastant complet en diversos aspectes, no es pot considerar substitutori del de la memòria relativa al

cost i rendiment dels serveis públics, ni de la del grau d'acompliment dels objectius programats, com està establert per la LRHL i la ICAL.

2.1.3. Comptes i estats anuals, annexos i documentació complementària

En els quadres següents s'inclouen els principals comptes anuals del Compte General de l'Ajuntament, d'acord amb la documentació retuda pel mateix Ens, i en el format bàsic establert per la ICAL i adaptat per la Sindicatura de Comptes per a incloure-hi les situacions no previstes en la ICAL.

Els comptes inclosos en aquesta presentació són: la Liquidació del pressupost, el Resultat pressupostari, l'Estat del romanent de tresoreria, el Balanç de situació i el Compte de resultats de l'exercici, tots ells referits a la data de 31 de desembre de 1994.

SINDICATURA DE COMPTES DE CATALUNYA — INFORME 35/95-B

ENS LOCALS DE CATALUNYA

EXERCICI 1994

Tipus: Ajuntament	Població (any 1991): 1.643.542
Nom: Barcelona	Codi: 080193

COMPTE GENERAL DEL PRESSUPOST (imports en milers de pta.)

1. Capítols Ingressos	Previsió			Execució						
	Inicial	Modificació	(a)	Definitiva	Liquidació	(b)	(c)	Cobrat	(d)	Pendent cob.
1. Imp. directes	80.861.002	0	0,0	80.861.002	84.324.456	29,7	104,3	66.321.204	78,7	18.003.252
2. Imp. indirectes	1.995.789	0	0,0	1.995.789	2.114.678	0,7	106,0	1.826.326	86,4	288.352
3. Taxes i alt. ing.	19.348.336	9.801.944	50,7	29.150.280	42.644.563	15,0	146,3	24.342.570	57,1	18.301.993
4. Transfer. corrents	69.408.354	2.587.478	3,7	71.995.832	71.443.812	25,1	99,2	62.732.867	87,8	8.710.945
5. Ing. patrimonials	5.322.579	230.130	4,3	5.552.709	4.999.895	1,8	90,0	3.701.260	74,0	1.298.635
6. Alien. inv. reals	4.645.000	336.257	7,2	4.981.257	1.220.978	0,4	24,5	430.797	35,3	790.181
7. Transfer. capital	826.000	740.855	89,7	1.566.855	1.310.854	0,5	83,7	21.800	1,7	1.289.054
8. Var. act. financer	608.800	2.254.810	370,4	2.863.610	307.936	0,1	10,8	307.936	100,0	0
9. Var. pass. financer	22.824.001	40.262.111	176,4	63.086.112	76.000.955	26,7	120,5	76.000.955	100,0	0
Total ingressos	205.839.861	56.213.586	27,3	262.053.447	284.368.129	100,0	108,5	235.685.716	82,9	48.682.413

2. Capítols Despeses	Previsió			Execució						
	Inicial	Modificació	(a)	Definitiva	Liquidació	(b)	(c)	Pagat	(d)	Pendent pag.
1. Remuner. personal	40.222.226	179.780	0,4	40.402.007	40.011.381	16,0	99,0	39.373.690	98,4	637.691
2. Comp. béns i serv.	36.004.010	492.603	1,4	36.496.614	35.961.687	14,4	98,5	13.102.030	36,4	22.859.657
3. Interessos	33.182.791	(744.842)	(2,2)	32.437.950	31.116.456	12,4	95,9	30.981.295	99,6	135.161
4. Transfer. corrents	45.193.323	10.633.458	23,5	55.826.781	48.939.403	19,6	87,7	40.590.935	82,9	8.348.468
6. Inversions reals	10.587.540	1.671.353	15,8	12.258.894	10.279.678	4,1	83,9	480.705	4,7	9.798.973
7. Transfer. capital	15.997.667	3.237.629	20,2	19.235.295	18.612.195	7,4	96,8	13.318.183	71,6	5.294.013
8. Var. act. financer	112.400	299.300	266,3	411.700	369.300	0,1	89,7	355.300	96,2	14.000
9. Var. pass. financer	24.539.904	40.444.303	164,8	64.984.208	64.944.386	26,0	99,9	64.944.386	100,0	0
Total despeses	205.839.861	56.213.586	27,3	262.053.447	250.234.487	100,0	95,5	203.146.524	81,2	47.087.963

3. Situació econòmica	Previsió			Execució					
	Inicial	Modificació	P1	Definitiva	Final	P2/P3	Movm. de fons	P6/P7	Deut./Cred.
Total ingressos	205.839.861	56.213.586	27,3	262.053.447	284.368.129	108,5	235.685.716	82,9	48.682.413
Total despeses	205.839.861	56.213.586	27,3	262.053.447	250.234.487	95,5	203.146.524	81,2	47.087.963
Diferències	0	0		0	34.133.642		32.539.192		1.594.450

Percentatges: (a) Índex de modificació; (b) Estructura de la liquidació; (c) Grau d'execució del pressupost; (d) Grau de realització del cobrat/pagat

RESULTAT PRESSUPOSTARI

	Imports (milers de pta.)
1. Drets reconeguts nets	284.368.129
2. Obligacions reconegudes netes	250.234.487
3. Resultat pressupostari	34.133.642
4. Desviacions positives de finançament	13.135.547
5. Desviacions negatives de finançament	0
6. Despeses finançades amb romanent de tresoreria	0
Resultat pressupostari ajustat (3-4+5+6)	20.998.095

ESTAT DE ROMANENT DE TRESORERIA

	Imports (milers de pta.)
1. Deutors pendents de cobrament	63.380.497
. del pressupost corrent	48.682.413
. de pressupostos tancats	69.008.496
. de recursos d'altres ens públics	0
. d'operacions no pressupost.	171.787
(-) saldos de dubtós cobrament	51.399.000
(-) cob. pendents d'aplicació def.	3.083.199
2. Creditors pendents de pagament	74.455.253
. del pressupost corrent	47.087.963
. de pressupostos tancats	3.960.054
. del pressupost d'ingressos	0
. de recursos d'altres ens públics	4.000.742
. d'operacions no pressupost.	20.291.300
(-) pag. pendents d'aplicació def.	884.806
3. Fons líquids en la tresoreria	1.079.927
4. Romanent de tresoreria afectat a despeses amb finançament afectat	1.149.695
5. Romanent de tresoreria per a despeses generals (1-2+3-4)	(11.144.524)
6. Romanent de tresoreria total (1-2+3)=(4+5)	(9.994.829)

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel Compte General de l'ens local.
Nota: Comptes i estats anuals no fiscalitzats.

ENS LOCALS DE CATALUNYA

Tipus: Ajuntament
Nom : Barcelona

BALANÇ DE SITUACIÓ (importos en milers de pta.)

A C T I U		%	
IMMOBILITZAT		907.361.701	93,0
200	Terrenys i béns naturals	810.479.127	89,3
294	(-) Provisions per depreciació de terrenys	0	
202	Construccions	764.225.194	
203+4+5+6	Maquinària diversa i elements de transport	6.787.637	
208	Altres immobilitzats material	95.171	
209	Instal·lacions complexes especialitzades	0	
290	(-) Amortització acumulada de l'immobilitzats material	14.050.502	
	Immobilitzat immaterial	67.672	***,*
21	Immobilitzat immaterial	67.672	
292	(-) Amortització acumulada de l'immobilitzat immaterial	0	
	Inversions en infrastr. i béns destinats a l'ús general	58.904.573	6,5
220	Terrenys i béns naturals	0	
221	Infraestructures i béns destinats a l'ús general	58.904.573	
227	Inversions en béns comuns	0	
228	Patrimoni històric	0	
	Immobilitzat Financer	24.388.631	2,7
25+26	Inversions financeres: en sector públic i altres permanents	24.388.631	
295	(-) Provisió per depreciació d'inversions financeres permanents	0	
254+255+264	Prèstecs concedits	0	
270+275	Fiances i dipòsits constituïts	0	
	Despeses a cancel·lar	1.023.277	0,1
280	Despeses amortitzables	1.023.277	
	Altres en concepte d'immobilitzats	12.498.421	1,4
	DEUTORS	66.483.423	6,8
430+431	Deutors per drets reconeguts	117.690.909	
455	Deutors per operacions comercials	0	
460	Deutors per drets reconeguts de recursos d'altres Ens Públics	0	
465+466	Ens Públics per devol. d'ing. pndts.de pagament i c/c d'efectiu	0	
472+473+474	Entitats Públiques	19.727	
56	Altres deutors no pressupostaris	171.787	
	Altres en concepte de deutors	-51.399.000	
	COMPTES FINANCERS	1.964.733	0,2
53	Inversions financeres temporals	0	
595	(-) Provisió depreciació d'inversions financeres temporals	0	
54	Fiances i dipòsits constituïts	0	
550+555+558	Partides pendents d'aplicació	0	
570	Caixa	0	
571+572+573	Bancs i institucions de crèdit	1.079.927	
	Altres en concepte de comptes financers	884.806	
	SITUACIONS TRANSITÒRIES DE FINANÇAMENT	0	
195	Obligacions i bons pendents de subscripció	0	
196	Obligacions i bons recollits	0	
	Altres en concepte de situacions transitòries de finançament	0	
	AJUSTOS PER PERIODIFICACIÓ	19.665	***,*
480	Despeses anticipades	0	
	Altres en concepte d'ajustos per periodificació	19.665	
	RESULTATS PENDENTS D'APLICACIÓ	0	
130	Resultats pendents d'aplicació (negatius)	0	
890	Resultats de l'exercici (pèrdues)	0	
	Altres en concepte de resultats pendents d'aplicació	0	
	Total Actiu	975.829.521	100,0
010	Pressupost de despeses d'exercicis posteriors	19.823.961	
016	Compromisos d'ingressos d'exercicis posteriors	230.261	
05+06+07+08	Comptes d'ordre	39.442.227	
	Total Comptes del Grup 0	59.496.449	

Font: Elaboració pròpia basant-se en la informació facilitada pel Compte General de l'ens local.

EXERCICI 1994

Població (any 1991) : 1.643.542
Codi : 080193

P A S S I U		%	
PATRIMONI I RESERVES		542.136.060	55,6
100	Patrimoni	1.229.273.264	
107	(-) Patrimoni adscrit	25.264.100	
108	(-) Patrimoni cedit	62.832.407	
109	(-) Patrimoni lliurat a l'ús general	615.138.965	
101	Patrimoni en adscripció	0	
103	Patrimoni en cessió	12.726.600	
130	Resultats pendents d'aplicació (positius)	3.371.669	
	Altres en concepte de patrimoni i reserves	0	
	SUBVENCIIONS DE CAPITAL	5.897.411	0,6
14	Subvencions de capital rebudes	5.897.411	
	Altres en concepte de subvencions de capital	0	
	PROVISIONS	0	0
293	Per reparacions extraordinàries	0	
	Altres en concepte de provisions	0	
	DEUTES A LLARG TERMINI	336.994.531	34,5
15	Emprèstits	133.420.453	
160+17	Prèstecs rebuts	194.014.402	
18	Fiances i dipòsits rebuts	0	
	Altres en concepte de deutes a llarg termini	9.559.676	
	DEUTES A CURT TERMINI	70.573.852	7,2
161	Prèstecs a curt termini rebuts del sector públic	0	
400+401	Creditors per obligacions reconegudes	50.776.031	
410+411	Creditors per pagaments ordenats	271.986	
420	Creditors per devolucions d'ingressos	0	
421	Creditors per devolucions d'ingressos per recursos d'altres ens	0	
450+454	Creditors per operacions comercials	0	
462	Ens públics per drets a cobrar	0	
463	Ens públics per ingressos pendents de liquidar	4.000.742	
475+7+8+479	Entitats públiques	3.456.269	
50	Prèstecs rebuts i altres debits de fora del sector públic	0	
51	Altres creditors no pressupostaris	11.572.069	
52	Fiances i dipòsits rebuts	0	
	Altres en concepte de deutes a curt termini	496.755	
	PARTIDES PENDENTS D'APLICACIÓ	3.083.199	0,3
554	Ingressos pendents d'aplicació	599.202	
555	Altres partides pendents d'aplicació	105.537	
	Altres en concepte de partides pendents d'aplicació	2.378.459	
	AJUSTOS PER PERIODIFICACIÓ	11.504.091	1,2
481	Despeses diferides	10.788.849	
	Altres en concepte d'ajustos per periodificació	715.242	
	RESULTATS	5.640.378	0,6
890	Resultats de l'exercici (benefici)	5.640.378	
	Altres en concepte de resultats	0	
	Total Passiu	975.829.521	100,0
014	Despeses compromeses d'exercicis posteriors	19.823.961	
015	Ingressos compromesos d'exercicis posteriors	230.261	
05+06+07+08	Comptes d'ordre	39.442.227	
	Total comptes del Grup 0	59.496.449	

SINDICATURA DE COMPTES DE CATALUNYA — INFORME 35/95-B

ENS LOCALS DE CATALUNYA

EXERCICI 1994

Tipus: Ajuntament	Població (any 1991) : 1.643.542
Nom : Barcelona	Codi: 080193

COMpte DE RESULTATS DE L' EXERCICI (importos en milers de pta.)

Deure		Haver	
	%		%
60-Compres	0	70-Vendes	18.698.332 8,81
61-Despeses de personal	36.741.228 17,79	71-Renda de la propietat i de l'empresa	27.094.117 12,77
62-Despeses financeres	33.851.784 16,39	72-Tributs lligats a prod. i importació	69.575.809 32,79
63-Tributs	17 ***,**	73-Imp. corrents sobre renda i patrimoni	11.174.648 5,27
64-Treballs, submins. i serveis externs	33.438.836 16,19	75-Subvencions d'explotació	0 0,00
65-Prestacions socials	3.658.100 1,77	76-Transferències corrents	71.443.812 33,67
66-Subvencions d'explotació	0 0,00	77-Imposos sobre el capital	6.130.089 2,89
67-Transferències corrents	48.939.403 23,70	78-Altres ingressos	921.110 0,43
68-Transferències de capital	15.601.967 7,55	79-Provis. aplicades a la seva finalitat	0 0,00
69-Dotacions de l'exercici per a amortitzacions i provisions.....	31.479.787 15,24		
Suma del Deure	203.711.121 98,64	Suma de l'Haver	205.037.917 96,64
Resultat corrent de l'exercici	1.326.796		
82-Resultats extraordinaris (saldo deutor)	0 0,00	82-Resultats extraordinaris (saldo creditor)	7.126.908 3,36
83-Resultats de la cartera de valors (saldo deutor) ..	12.512 0,01	83-Resultats de la cartera de valors (saldo creditor) ...	0 0,00
84-Modificacions de drets i obligacions de pressupostos tancats (saldo deutor) .	2.800.814 1,36	84-Modificació de drets i obligacions de pressupostos tancats (Saldo creditor).....	0 0,00
Suma del Deure	206.524.447 100,00	Suma de l'Haver.....	212.164.825 100,00
Pèrdues i guanys nets totals		5.640.378	

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel Compte General de l'ens local.

Les observacions fetes per la Sindicatura en l'anàlisi sobre els diferents comptes i estats anuals anteriors, es desglossen tot seguit en els apartats següents amb l'excepció del Compte de resultats, respecte al qual no hi ha més comentaris a fer que els que ja tenen connexió amb partides del Balanç de situació.

2.1.3.1. Liquidació del pressupost

En la Liquidació del pressupost de despeses presentada per l'Ajuntament apareix una primera columna de pagaments totals, una segona de reintegraments i una tercera de pagaments nets que, teòricament, hauria de ser resultat de restar de la primera columna els importos de la segona.

De la xifra d'obligacions reconegudes que consta en el Resultat pressupostari i de la xifra dels pagaments efectius del pressupost corrent de l'Estat de la tresoreria es desprèn que els importos que consten en la columna de pagaments totals de la Liquidació del pressupost són realment els pagaments nets, mentre que la columna de pagaments nets és incorrecta, ja que s'hi han restat dues vegades els reintegraments dels pagaments de l'exercici.

L'Ajuntament ha confirmat aquest fet indicant que l'error es va produir a l'hora d'elaborar el programa informàtic de l'estat de Liquidació del pressupost, mentre que la base de dades del sistema és correcta. Aquest error serà esmenat en la presentació de la Liquidació del pressupost de l'exercici 1995.

2.1.3.2. *Resultat pressupostari*

L'import que consta com a ajust per desviacions positives de finançament del Resultat pressupostari en el quadre reproduït en aquest Informe es desglossa en la documentació facilitada per l'Entitat en els dos apartats següents:

- Desviacions positives de despeses amb finançament afectat 220,70 MPTA
- Refinançament de deute a curt termini amb préstecs a llarg termini 12.914,84 MPTA

L'ajust per refinançament de deute a curt termini amb préstecs a llarg termini recull, i com a ajust modifica, l'efecte que sobre el Resultat pressupostari de l'exercici es produeix en reconèixer pressupostàriament els drets liquidats per la contractació dels préstecs a llarg termini, tal com estableix la ICAL i, a la vegada, comptabilitzar extrapressupostàriament la cancel·lació de les operacions a curt termini extrapressupostàriament, com també estableix la ICAL.

No obstant això, els ajustaments sobre el Resultat pressupostari que regula la ICAL, desviacions positives de finançament, desviacions negatives de finançament i despeses finançades amb romanent de tresoreria, tenen com a únic objectiu deduir l'efecte que, sobre el Resultat pressupostari d'un exercici, es produeix quan el reconeixement pressupostari de la despesa i el de l'ingrés que l'ha finançat es comptabilitzen en exercicis diferents.

Així doncs, l'import de 12.914,84 MPTA amb què l'Ajuntament ajusta el Resultat pressupostari pel refinançament de deute a curt termini amb préstecs a llarg termini no es correspon amb cap de les situacions previstes per la ICAL.

Entenent el fet com a excepcional, hauria estat més correcte presentar el Resultat pressupostari ajustat d'acord amb la normativa comptable i incorporar en el mateix estat una nota informativa sobre l'efecte que ha comportat el refinançament del deute. Un major detall d'aquest fet, podria haver-se recollit igualment en la Memòria de l'exercici de l'Ajuntament.

2.1.3.3. *Estat del Romanent de Tresoreria*

L'Estat del Romanent de tresoreria segons el parer de la Sindicatura és un dels estats bàsics del retiment de comptes dels ens públics locals. En la ICAL s'inclou com un dels estats annexos als comptes anuals.

En aquest estat es posa de manifest la situació deutora o creditora de les Entitats Locals en el curt termini atès que relaciona la majoria de conceptes deutors, pressupostaris i no pressupostaris, més els fons líquids de la tresoreria i hi dedueix

l'estimació del saldo de deutors de dubtosa cobrabilitat, amb la majoria de conceptes creditors, també pressupostaris i no pressupostaris, tots ells referits al curt termini.

El resultat de l'Estat -el Romanent de tresoreria total- es distribueix entre el Romanent de tresoreria afectat a despeses amb finançament afectat, en cas que es produeixin desviacions positives acumulades de finançament, i en el Romanent de tresoreria per a despeses generals.

Si el Romanent de tresoreria per a despeses generals resultant és positiu la LRHL permet utilitzar aquest superàvit per a finançar modificacions de crèdit de despesa en l'exercici següent.

Per contra, si es produeix un Romanent de tresoreria per a despeses generals negatiu, la LRHL estableix l'obligatorietat d'emprendre mesures per a restituir l'equilibri financer. L'article 174 de la llei determina que el Ple de la Corporació, en la primera sessió que celebri, haurà d'aprovar una reducció de les despeses del pressupost vigent igual a l'import del Romanent de tresoreria per a despeses generals negatiu.

Si això no fos possible, el Ple pot autoritzar la concertació d'una operació de crèdit per l'import del dèficit, sempre que el seu import no superi el 5% dels ingressos corrents del pressupost de l'Entitat i que la càrrega financera total de l'Entitat, incloent-hi la proposada, no superi el 25% dels mateixos ingressos corrents. Aquesta operació caldrà cancel·lar-la abans de la renovació de la Corporació.

Si no s'adopta cap de les dues mesures anteriors caldrà aprovar el pressupost de l'exercici immediat següent amb un superàvit inicial de quantia no inferior al mencionat dèficit.

Alternativament, la disposició transitòria quarta de la Llei 22/1993, de 29 de desembre, de mesures fiscals, de reforma del règim jurídic de la funció pública i de la protecció per a l'atur, va establir un règim transitori per al sanejament dels romanents de tresoreria per a despeses generals negatius generats fins a 31 de desembre de 1993 de les Corporacions Locals.

Aquesta disposició possibilita l'aprovació, per part del Ple de la Corporació, d'un Pla financer que incorpori les mesures necessàries per a sanejar el dèficit acumulat fins aquella data de forma paulatina durant la vigència dels pressupostos del període comprès entre l'1 de gener de 1994 i el 31 de desembre de 1996.

El Pla ha de preveure donar de baixa, durant el període de la seva vigència, els drets reconeguts en exercicis anteriors que hagin prescrit i sanejar igualment els dèficits pressupostaris que es puguin produir durant el mateix període de vigència.

Per tal de completar el Pla financer cal també dotar suficientment l'estimació del saldo de deutors de dubtosa cobrabilitat.

A 1 de gener de 1997 la Corporació haurà d'estar completament sanejada o en una situació que permeti adoptar les mesures anteriorment descrites de l'article 174 de la LRHL.

L'Ajuntament de Barcelona, mitjançant la Comissió de Govern -no el Ple- amb data 21 de gener de 1994, va aprovar el "Pla Financer 1994" on s'analitzen les necessitats de finançament de l'exercici a partir de la situació existent en aquella data, i es proposa la conversió de bona part de l'endeutament a curt termini viu en endeutament a llarg termini.

Tot i que aquest Pla Financer no s'adequa a la forma, continguts i aprovació establerts per la mencionada disposició, la seva aplicació durant l'exercici 1994 ha permès disminuir considerablement el Romanent de tresoreria per a despeses generals negatiu existent a 31 de desembre de 1993 del qual es partia.

El Romanent de tresoreria per a despeses generals de l'exercici 1993 era de (24.179,54) MPTA, mentre que a finals de 1994 ha estat de (11.144,52) MPTA, reduint-se, per tant, en 13.035,01 MPTA, xifra, aquesta última, lleugerament superior a l'import del refinançament del deute a curt termini amb préstecs a llarg termini.

Tanmateix, sobre les dades que figuren en els epígrafs de l'Estat del romanent de tresoreria de l'exercici 1994 retut per l'Ajuntament es fan les observacions següents:

a) Deutors pendents de cobrament d'operacions no pressupostàries

L'import reflectit no inclou el saldo del compte 474 Hisenda Pública deutora per IVA, per import de 19,73 MPTA que consta, com a menor import dels creditors pendents de pagament d'operacions no pressupostàries.

Es tracta d'una reclassificació que, per tant, no afecta el saldo total del Romanent de tresoreria.

L'Ajuntament ens va manifestar que esmenarà aquesta situació i que es veurà reflectida en els comptes de l'exercici 1995.

b) Cobraments pendents d'aplicació definitiva

Aquest epígraf inclou, en principi correctament, i per un import total de 3.083,20 MPTA, els imports dels comptes 554 Ingressos pendents d'aplicació, 599,20 MPTA, i 555 Partides pendents d'aplicació, 105,54 MPTA, ambdós amb saldo creditor (respecte aquest saldo, en principi creditor, del compte 555,

vegeu apartat d) següent). Però també, el mateix epígraf, inclou el saldo del compte 517 d'incidències pendents d'aplicació, 2.378,46 MPTA, de nova creació.

D'acord amb la ICAL, aquest darrer compte, per la seva codificació (subgrup 51 d'Altres creditors no pressupostaris), hauria de constar com a creditor pendent de pagament d'operacions no pressupostàries i, per tant, no seria correcta la seva inclusió en aquest epígraf de cobraments pendents d'aplicació definitiva de l'Estat del romanent de tresoreria.

No obstant això, l'Ajuntament ha indicat que els moviments que recull aquest compte són en realitat cobraments d'ingressos pendents d'aplicació, fet pel qual el que hauria correspost hauria estat comptabilitzar-los, d'acord amb la ICAL, en el compte 554 Ingressos pendents d'aplicació, que sí que es reflecteix en aquest epígraf del romanent de tresoreria.

Aquest canvi de compte serà corregit per l'Ajuntament a partir de l'1 de gener de 1997.

c) Creditors pendents de pagament d'operacions no pressupostàries

L'import de 20.291,30 MPTA reflectit en l'Estat del romanent de tresoreria presentat per l'Ajuntament es desglossa de la forma següent:

Compte	Concepte	Import
47	Entitats públiques	3.456.269.108
510	Altres creditors (personal)	17.593.713
512	Entitats previsió social funcionaris	19.750.982
515	Operacions de tresoreria	6.873.230.800
518	Creditors per IVA	160.129.183
519	Altres creditors no pressupostaris	4.501.364.794
519.01	Altres creditors no pressupostaris sobre els quals no consta acord d'ajornament	4.785.933.797
472	Pensions a càrrec Seguretat Social	496.754.917
47	Entitats públiques (saldo deutor)	(19.726.879)
	TOTAL	20.291.300.415

Imports en pessetes

Font: Elaboració pròpia a partir de les dades dels comptes i estats anuals de l'exercici 1994 facilitats per l'Entitat Local.

El saldo deutor del subgrup 47 (compte 474 Hisenda Pública deutora per IVA), per 19,73 MPTA, tal i com ja s'ha dit en l'apartat a) anterior, hauria de ser objecte de reclassificació passant a l'epígraf de Deutors pendents de cobrament

d'operacions no pressupostàries, sense que això afecti el saldo total del Romanent de tresoreria.

En relació amb el compte 519 d'Altres creditors no pressupostaris que, segons la ICAL, ha d'incloure's integrat en l'epígraf de Creditors pendents de pagament a efectes del càlcul del Romanent de tresoreria, l'Ajuntament descompon el seu saldo de la forma següent:

Compte	Concepte	Import
519	Altres creditors no pressupostaris	4.501.364.794
519.01	Altres creditors no pressupostaris sobre els quals no consta acord d'ajornament	4.785.933.797
519.01	Altres creditors no pressupostaris sobre els quals consta acord d'ajornament	4.773.742.376
	Saldo total de l'epígraf	14.061.040.967

Imports en pessetes

Font: Elaboració pròpia a partir de les dades dels comptes i estats anuals de l'exercici 1994 facilitats per l'Entitat Local.

A l'hora de presentar l'Estat del romanent de tresoreria, l'Ajuntament no inclou, com a creditors pendents de pagament, el saldo de 4.773,74 MPTA d'Altres creditors no pressupostaris sobre els quals consta acord d'ajornament.

El parer de la Sindicatura de Comptes és que aquest saldo s'ha d'incorporar en el càlcul del Romanent de tresoreria com a altres creditors no pressupostaris que són ja vençuts, independentment que s'hagi obtingut o no l'ajornament del seu pagament, atès que es tracta de deutes vençuts i no pagats en el seu dia.

Per altra part, la Gerència dels Serveis Centrals ens ha manifestat que segons el seu parer els 4.785,93 MPTA enregistrats en el compte 519.01, sobre els quals no consta acord d'ajornament, tampoc no haurien de reflectir-se en el Romanent de tresoreria -tot i que l'Ajuntament els hi inclou- atès que es podrien tractar de simples provisions per contingències amb: l'Hospital Clínic (2.800 MPTA), Transports Metropolitans de Barcelona per deutes no inclosos en el Contracte-Programa (1.183,51 MPTA), Informació Cartogràfica i de Base, SA per subvencions derivades de l'IVA no deduïble (273,38 MPTA), Mancomunitat de Municipis de l'Àrea Metropolitana de Barcelona per subvencions pendents de liquidar (221,41 MPTA) i HOLSA (307,64 MPTA).

Si una part d'aquests 4.785,93 MPTA no corresponguessin efectivament a creditors sinó que fossin simples provisions, l'Ajuntament hauria d'efectuar una tasca clarificadora d'aquests saldos i deixar com a crèdits pendents de pagament aquells que realment ho fossin.

d) Pagaments pendents d'aplicació definitiva

Aquest epígraf recull el saldo deutor del compte 589 Formalització per import de 884,81 MPTA, quan, d'acord amb la ICAL, aquest compte hauria d'estar saldat a zero a fi de l'exercici ja que el seu objectiu és recollir cobraments i pagaments en els quals no existeix moviment real de tresoreria per haver estat fets en formalització entre diferents conceptes comptables del propi organisme i en els quals com a tals, es produeix a la vegada un cobrament i un pagament.

Tanmateix, aquest saldo correspon a la comptabilització d'un pagament pendent d'aplicació definitiva i hauria d'estar comptabilitzat en el compte 555 d'Altres partides pendents d'aplicació.

Si s'hagués comptabilitzat tal com s'ha dit, el saldo resultant del compte 555 d'Altres partides pendents d'aplicació seria deutor per 779,27 MPTA. Aquest saldo deutor, d'acord amb la ICAL, no s'hauria de tenir en compte a l'hora de calcular el Romanent de tresoreria.

Aquest fet disminueix, per un cantó, l'epígraf del cobraments pendents d'aplicació definitiva (vegeu apartat b)) en 105,54 MPTA, i, per l'altre, disminueix també l'epígraf dels pagaments pendents d'aplicació definitiva en 884,81 MPTA. Per tant, l'efecte és que empitjora el Romanent de tresoreria per a despeses generals negatiu de l'Entitat en 779,27 MPTA.

2.1.3.4. Balanç de Situació

Tal com ja s'ha comentat en l'apartat anterior l'Ajuntament de Barcelona presenta un Balanç de situació els codis dels comptes del qual no s'adeqüen en la seva totalitat al que estableix la ICAL.

En l'anàlisi realitzada en aquest compte s'han observat les qüestions següents:

- S'ha creat el compte 222, amb els corresponents subcomptes, per comptabilitzar-hi les infraestructures i béns destinats a l'ús general, tant les que estan en procés de construcció com part de les lliurades a l'ús general procedents d'HOLSA.

La ICAL preveu comptabilitzar aquestes inversions en el compte 221 sota el mateix nom, amb la creació de les divisionàries que es considerin pertinents, mentre que no preveu la codificació del compte 222.

Per contra, l'Ajuntament presenta el compte 221 saldat a zero a final de l'exercici. En el Balanç de situació presentat en aquest informe el saldo del compte 222 ha estat reclassificat per la Sindicatura i apareix en el compte 221.

L'Ajuntament té previst recodificar el comptes que recullen aquestes inversions i modificar el sistema informàtic durant l'exercici de 1996 per tal que a inici de l'exercici 1997 el sistema s'adapti al que determina la ICAL.

Pel que fa a la inversions lliurades a l'ús general procedents d'HOLSA, l'import comptabilitzat és de 58.823,04 MPTA. Aquest import segons l'Ajuntament és el que es correspon amb la part de les transferències de capital que l'Ajuntament ha de lliurar a HOLSA en el període 1995-2009 en concepte de deute actual. (Pel que fa a la quantificació exacta d'aquest import vegeu apartat dedicat al compte 173.01, Transferències plurianuals HOLSA.)

D'acord amb l'excepcionalitat que estableix la Regla 220.2 de la ICAL, l'Ajuntament manté aquestes inversions ja acabades i cedides a l'ús públic en l'immobilitzat del balanç. La seva baixa en l'actiu amb càrrec al compte 109 Patrimoni lliurat a l'ús general, s'efectuarà en funció de la disminució correlativa del passiu assumit per l'Ajuntament.

Tanmateix, hauria estat més correcte seguir el criteri general de la Regla 220.1 i comptabilitzar aquestes inversions en el compte 109 Patrimoni entregat a l'ús general, tota vegada que tampoc s'hauria hagut de comptabilitzar en el passiu del balanç, com a deutes a llarg termini, l'import de les transferències plurianuals a HOLSA (veure apartat referent al compte 173.01 Transferències plurianuals HOLSA).

- S'ha creat el subgrup 23 Immobilitzat en curs i pendent d'aplicació (comptes: 230.30 Immobilitzat pendent d'aplicació, 232 Inversions en curs, 233 Maquinària i instal·lacions, 236 Equips de procés d'informació i 239 Lliuraments a compte de l'immobilitzat material).

Aquests comptes recullen, transitòriament mentre no es posin en funcionament, les inversions en curs de l'immobilitzat material.

La Regla 200 de la ICAL estableix com a regulació supletòria de la comptabilització de l'immobilitzat tota aquella que amb caràcter general es dicti en l'àmbit del Sector públic estatal.

En aquest sentit, el nou PGCP estableix, explícitament en el punt 16 de la seva Introducció, la inexistència d'un subgrup específic per a recollir l'immobilitzat en curs, a diferència del Pla General de Comptabilitat per a l'empresa mentre en la part de definicions i relacions comptables dels comptes de l'immobilitzat material, determina que les inversions en curs es comptabilitzaran en comptes de quatre dígits quan el sistema de gestió d'inventaris així ho permeti.

Cal doncs saldar a zero el subgrup 23 i reclassificar els imports d'aquests comptes en els corresponents del subgrup 20. L'Ajuntament té previst realitzar

aquestes reclassificacions així com les correccions en el sistema informàtic amb efecte 1 de gener de 1997.

Atès que la ICAL no preveu el subgrup 23, l'import d'aquest compte resta reflectit en el Balanç de situació de l'exercici 1994 que es presenta en aquest Informe com a "Altres en concepte d'immobilitzat".

- S'ha creat el subgrup 24 Deutors a llarg termini, per a comptabilitzar temporalment, mentre no es disposés de la documentació, la participació en el capital de l'empresa "Sabel de Servicios, SA", equivalent als 414 MPTA que aquesta empresa devia a l'Ajuntament en concepte de dret de superfície.

Sobre aquestes accions existeix un compromís mutu de transferir-les a la mateixa Societat o als seus accionistes abans del 31 de desembre de 1997, pel seu valor nominal més l'interès que resulti de l'aplicació del tipus d'interès del mercat interbancari de Madrid (Mibor) a un any, durant tot el temps que pertanyin al patrimoni municipal.

Segons ens manifesta l'Ajuntament, durant l'exercici 1995 la Societat va trametre la documentació de les accions i el seu import es va reclassificar comptablement com a Immobilitzat financer de fora del sector públic fins a la data en què fossin transferides a la Societat.

Atès que la ICAL no preveu el subgrup 24, l'import d'aquest compte resta reflectit en el Balanç de situació de l'Informe en "Altres en concepte d'immobilitzat".

- El Balanç de situació de l'Ajuntament presenta una classificació dels saldos i utilització dels comptes de l'Immobilitzat financer que no s'adequa a l'establerta per la ICAL.

De forma genèrica s'utilitza el subgrup 26 d'Altres inversions financeres permanents per a comptabilitzar-hi les participacions de l'Entitat Local en les empreses i Organismes Autònoms de la mateixa entitat

La utilització del subgrup 26 resta reservada, d'acord amb la ICAL, a enregistrar les inversions financeres a llarg termini materialitzades en títols, valors i préstecs relatius a ens privats i, per tant, de fora del Sector públic.

En tot cas, tota inversió financera de l'Ajuntament en títols, valors i préstecs relatius a societats i altres agents del Sector públic, d'acord amb la ICAL, han d'enregistrar-se en el subgrup 25 Inversions financeres en el Sector públic.

Segons ens manifesta l'Ajuntament a partir de l'1 de gener de 1997 es realitzarà el canvi de subgrup de comptes.

Del que figura indegudament enregistrat per part de l'Ajuntament en el subgrup 26, cal distingir separadament els comptes següents:

- 261 Accions sense cotització oficial, amb un saldo de 17.529,76 MPTA

L'Ajuntament utilitza el compte 261 per a reflectir la participació en empreses municipals o en altres del sector públic, per import de 17.529,76 MPTA, quan s'haurien de comptabilitzar en el compte 251 Accions sense cotització oficial d'inversions financeres en el sector públic.

L'Ajuntament té previst fer aquesta reclassificació amb efecte 1 de gener de 1997.

- 265 Inversions financeres temporals, amb un saldo de 5.764,04 MPTA.

En aquest compte es reflecteixen els imports que l'Ajuntament considera participacions en els seus organismes autònoms.

D'entrada aquest compte presenta una denominació diferent segons es tracti del Balanç de situació -Inversions financeres temporals- o del Balanç de comprovació de sumes i saldos -Altres inversions- essent improcedent el primer cas, atesa la naturalesa d'aquest compte.

En segon lloc, la inclusió d'aquests imports com a participacions de l'Ajuntament en els seus Organismes autònoms no està prevista ni en la secció 5a, del capítol 4t, del títol III de la ICAL que tracta sobre l'immobilitzat financer, ni en les definicions i relacions comptables de la ICAL, ni tampoc en el nou PGCP, ja que no es dóna cap mena de participació materialitzada en forma de títols o valors representatius del seu capital.

Els Organismes autònoms no són ens societaris, sinó que són ens públics que configuren l'anomenada Administració institucional -tampoc no són ni administració estatal, ni autonòmica, ni local- de caire instrumental de les diferents Administracions públiques.

Els actius d'aquests organismes autònoms, com també el seu patrimoni i passiu exigible, tant pel que fa als directament adscrits per part de l'entitat tutelant, com els que puguin adquirir i/o generar els mateixos organismes autònoms, es posaran de manifest i adquiriran tot el seu sentit quan es produeixi la consolidació comptable dels comptes i estats de l'entitat local amb els de la resta dels seus ens dependents, d'acord amb les normes específiques de consolidació establertes en la secció 3a, del capítol IV del RPL.

Recentment, la IGAE s'ha pronunciat al respecte en el sentit que el pla comptable de la ICAL exclou la possibilitat d'activar la participació d'una entitat local en els seus Organismes Autònoms.

En conseqüència, per tal d'obtenir el Balanç de situació de l'Ajuntament d'acord amb la normalització comptable vigent, caldria ajustar el saldo de l'immobilitzat financer, disminuint-lo en 5.764,04 MPTA, amb càrrec a resultats extraordinaris (pèrdues) i, en definitiva, aplicant-ho contra patrimoni.

- 266 Inversions financeres en entitats associades, amb un saldo de 1.094,83 MPTA.

El compte 266 Inversions financeres en entitats associades, recull l'aportació de l'Ajuntament al Fons Social de l'Institut Municipal d'Assistència Sanitària (IMAS), produïda durant l'exercici per tal de regularitzar els deutes i les aportacions econòmiques que es van donar en exercicis anteriors a 1993 entre l'IMAS, el Servei Català de la Salut i l'Ajuntament, d'acord amb el conveni signat el 18 d'abril de 1994. Aquesta aportació es va comptabilitzar pressupostàriament com una transferència de capital.

D'acord amb aquest caràcter, l'Ajuntament hauria d'haver comptabilitzat aquestes aportacions en el Compte de resultats com a despesa per transferències de l'exercici i, per tant, aquestes no haurien de constar en l'actiu del balanç.

Caldria, per tant, ajustar el saldo de l'immobilitzat financer, disminuint-lo en 1.094,83 MPTA, amb càrrec a resultats extraordinaris (pèrdues) i, en definitiva, aplicant-ho contra patrimoni.

- L'import de l'estimació del saldo de deutors de dubtosa cobrabilitat es reflecteix en el Balanç de situació de l'Entitat en el compte 499 Provisió cobertura morositat. Aquest compte es carrega o abona, amb contrapartida al Compte de resultats, pel saldo net obtingut de la diferència de la dotació de l'exercici i la de l'exercici anterior, un cop s'han deduït de la darrera quantitat els imports dels drets reconeguts en exercicis anteriors que s'han anul.lat en el present.

Tot i que la ICAL no preveu el reflex d'aquesta dotació en la comptabilitat, la resposta a la consulta 8/93 formulada a la IGAE sobre com comptabilitzar el seu import establia que, en cas que l'Entitat la vulgui reflectir, els comptes a utilitzar haurien de ser: el 490 Provisió per insolvències amb contrapartida al compte 694 Dotació a la provisió per insolvències, per la dotació de l'exercici, i al compte 794 Dotació per a insolvències aplicada, per l'anul.lació de la provisió de l'exercici anterior.

Per tant, convindria que l'Ajuntament adoptés la comptabilització de la dotació anual per l'import brut i que utilitzés amb aquesta finalitat els comptes assenyalats per la IGAE.

Pel que fa a la codificació l'Ajuntament ha previst el canvi en l'exercici 1996.

En el Balanç de situació presentat en aquest informe la dotació de l'exercici es reflecteix en el compte "Altres en concepte de deutors".

- El compte 589 Formalització és utilitzat per l'Ajuntament per a comptabilitzar els cobraments i pagaments en formalització, com així determina la ICAL, més els pagaments pendents d'aplicació definitiva, que la ICAL preveu que es comptabilitzin en el compte 555 Altres partides pendents d'aplicació.

L'Ajuntament té previst fer la reclassificació d'aquest saldo i modificar els processos informàtics necessaris amb efecte 1 de gener de 1997.

En el Balanç de situació que es presenta en aquest informe aquest saldo s'ha imputat a "Altres en concepte de comptes financers".

- El compte 100 Patrimoni s'ha vist incrementat durant l'exercici amb 45.688,16 MPTA que, segons l'Ajuntament, corresponen a la part finançada per l'Administració de l'Estat de les infraestructures realitzades per HOLSA, recepcionades per l'Ajuntament amb data 30 de desembre de 1994. La contrapartida d'aquest assentament va ser el compte 109 Patrimoni lliurat a l'ús general, que consta en el passiu del balanç amb saldo deutor.

Tot i que finalment aquestes inversions restarien igualment reflectides en el compte de patrimoni, caldria haver-les comptabilitzat primerament com un resultat extraordinari de l'exercici, compte 821 Resultats extraordinaris de l'immobilitzat atès el caràcter lucratiu que van suposar per a la hisenda de l'Ajuntament.

Un cop tancat l'exercici 1994 haurien restat en el compte 130 Resultats pendents d'aplicació, fins al moment en què la Corporació hagués acordat la seva aplicació al compte 100 Patrimoni.

La comptabilització de les infraestructures cedides a l'ús general per l'import total de les recepcionades per l'Ajuntament i de forma independent a la forma i Administració que subvencioni a HOLSA, s'adequa millor als fets econòmicopatrimonials que es pretenen reflectir en la comptabilitat.

- En el compte 144 Subvencions de capital rebudes d'empreses de l'Ajuntament, s'han comptabilitzat 1.065,84 MPTA dels quals 1.064 MPTA corresponen al valor de construcció de dos aparcaments municipals finançats per la Societat Municipal d'Aparcaments i Serveis, SA SPM (SMASSA), empresa 100%

propietat de l'Ajuntament. Aquestes inversions van ser recepcionades per l'Ajuntament, com a part de les infraestructures d'HOLSA, el dia 30 de desembre de 1994 i comptabilitzades en el compte 202 Construccions amb contrapartida al mencionat compte 144.

Atès que l'esmentat import no es tractava de cap transferència de capital, ja que tampoc no ha tingut aquest ni cap altre tractament en el pressupost d'ingressos de l'Entitat, la seva correcta comptabilització hauria estat com a resultat extraordinari del'exercici, compte 821 Resultatsextraordinaris de l'immobilitzat.

Tant en un cas com en l'altre, la contrapartida final del càrrec al compte 202 Construccions ha d'acabar essent l'abonament al compte 100 Patrimoni.

- El compte 173.01 Transferències plurianuals HOLSA recull el saldo de la part del capital pendent d'amortitzar de la càrrega financera d'HOLSA assumida per l'Ajuntament, per un import de 58.823,04 MPTA.

Les aportacions de fons a HOLSA, d'acord amb el conveni signat entre l'Ajuntament i l'Administració de l'Estat, s'efectuaran amb pagaments anuals fins a l'any 2009.

D'acord amb aquest conveni, l'import total de les aportacions que l'Ajuntament haurà de fer, pel que fa exclusivament a amortització de capital, és de 60.544,25 MPTA. Aquest és l'import que segons la Intervenció de l'Ajuntament hauria de constar en balanç. La comprovació efectuada per la Sindicatura confirma aquest import en lloc dels 58.823,04 MPTA enregistrats per l'Ajuntament.

Tanmateix, a parer de la Sindicatura de Comptes, la comptabilització del compromís de transferir fons a HOLSA fins a l'any 2009 no s'hauria d'haver comptabilitzat com un passiu a llarg termini atès que com a despesa compromesa d'exercicis futurs hauria de constar enregistrada en els comptes de control pressupostari del grup zero per l'import total de les transferències corrents i de capital a fer durant tot aquest període.

Anualment, a l'hora d'elaborar el pressupost de l'exercici següent, caldria dotar els crèdits per transferències corrents, per la part de la subvenció destinada a abonar la despesa financera, i per transferències de capital, per la part destinada a amortitzar capital, disminuint, a la vegada, l'import dels compromisos de despesa amb càrrec a exercicis futurs.

- El compte 519.01 Altres creditors no pressupostaris, per import de 9.559,68 MPTA, es presenta incorporat, en el Balanç de situació presentat per l'Entitat, en el passiu permanent com si fos endeutament a llarg termini (vegeu apartat 2.1.3.3. d'aquest informe).

Aquest fet representa, en principi, una incoherència respecte a la presentació de l'Estat del romanent de tresoreria presentat per la mateixa Entitat atès que en aquell estat s'inclou una part dels creditors comptabilitzats en aquest compte com a passiu circulat (altres creditors no pressupostaris).

Tanmateix, d'acord amb el que ja s'ha comentat en l'apartat 2.1.3.3.c) d'aquest informe, podria ser que una part dels imports comptabilitzats fossin, en realitat simples provisions. Si això fos així no haurien d'estar comptabilitzats en aquest compte.

Pel que fa exclusivament als creditors ja vençuts, independentment que s'hagi obtingut o no l'ajornament del seu pagament, s'haurien de presentar, d'acord amb la codificació del compte, com a creditors a curt termini en el Balanç de l'Entitat.

En el Balanç de situació presentat en l'informe aquest compte es troba inclòs en l'epígraf d'Altres en concepte de deutes a llarg termini.

- Els comptes del subgrup 46 Deutors i creditors per gestió de recursos d'altres ens públics, apareixen en el Balanç de situació de l'Ajuntament pel saldo net del subgrup en el passiu.

D'acord amb els saldos dels comptes, caldria haver presentat el compte 460 Deutors per drets reconeguts de recursos d'altres ens públics, per import de 2.374,26 MPTA, en l'actiu a curt termini, i els comptes 462 Ens públics per drets a cobrar, per 2.374,26 MPTA. Això suposaria incrementar el total de l'actiu i del passiu del Balanç en 2.374,26 MPTA.

L'Ajuntament ens ha manifestat la voluntat de presentar desagregats aquestes comptes a partir del tancament de l'exercici 1995.

En el Balanç de situació presentat en l'informe aquests imports s'han imputat, malgrat el que s'acaba d'exposar, pel saldo net en el compte de passiu 463 Ens públics per ingressos pendents de liquidar.

- S'ha creat el compte 484 Periodificació de subvencions de capital, inclòs dins el subgrup 48 Ajustos per periodificació, del passiu del balanç. Aquest compte és utilitzat per l'Ajuntament per a comptabilitzar la periodificació de les transferències de capital concedides a l'Entitat que es troben afectades al finançament de determinades despeses. Aquestes transferències figuren igualment com a drets reconeguts pendents de cobrament en el compte 430 Deutors per drets reconeguts i en el pressupost d'ingressos de l'exercici.

Aquestes transferències de capital no s'haurien d'haver reconegut en el pressupost d'ingressos de l'exercici, i consegüentment, tampoc comptabilitzar en els comptes 484 Periodificació de subvencions de capital i 430 Deutors per

drets reconeguts atès que en la majoria dels casos no es tracta de drets exigibles per l'Ajuntament fins que no hagi realitzat la despesa subvencionada i no l'hagi justificat davant l'Ens concedent.

En tot cas atès que existeix l'acord de concessió de l'Entitat atorgant s'haurien d'haver enregistrat en comptes de control pressupostari del grup zero com a compromisos d'ingrés de l'exercici corrent i/o exercicis successius fins que no s'hagués notificat a l'Ens atorgant les corresponents certificacions d'obra o justificat la despesa realitzada.

En el Balanç de situació presentat en l'Informe aquests imports consten, malgrat el que s'acaba d'exposar, en l'epígraf d'Altres en concepte d'ajustos per periodificació.

- Els comptes de control pressupostari 010 Pressupost de despeses d'exercicis posteriors, i 014 Despeses compromeses d'exercicis posteriors, no inclouen la totalitat de les dotacions de crèdit d'exercicis futurs per a fer front al conjunt de despeses de caràcter plurianual relacionades en l'article 155 de la LRHL.

Com a mínim haurien de constar-hi, a més a més de les ja incloses, les dotacions dels quatre exercicis immediats de les aportacions a HOLSA per a fer front a la càrrega financera del holding que finança l'Ajuntament i per les aportacions per assumptió de deutes d'organismes autònoms i societats mercantils.

2.2. ENDEUTAMENT FINANCER

2.2.1. Regulació

El Capítol VII del Títol I de la LRHL està dedicat íntegrament a regular les operacions de crèdit de les Corporacions locals.

L'article 49 de la Llei estableix que les Entitats locals podran concertar operacions de crèdit en totes les seves modalitats amb tota classe d'entitats de crèdit. Per altra part, l'article 50 determina que les Entitats locals podran accedir al crèdit públic o privat a mitjà i llarg termini en qualsevol de les seves formes.

Així doncs, l'endeutament financer a mitjà i llarg termini, que en qualsevol cas haurà de ser destinat a finançar les inversions de l'Entitat local, podrà estar instrumentat sota les formes següents:

- Emissió pública de deute
- Contractació de préstecs i crèdits
- Conversió i substitució total o parcial d'operacions preexistents

Per tal de garantir el retorn de les operacions concertades les Entitats locals poden afectar ingressos específics, constituir garanties reals sobre béns patrimonials o afiançar-les mitjançant prestació d'aval.

Per altra part, l'article 51 de la LRHL permet que les Entitats locals concedeixin avals a persones o entitats amb les quals contractin obres o serveis, o que siguin concessionàries de serveis locals que hagin de revertir a l'Entitat, per tal de possibilitar la realització de les obres o la prestació del servei, i per import no superior al que s'hagués de menester si l'obra o la prestació del servei s'efectués per la mateixa Entitat.

Les Entitats locals també poden avalar qualsevol operació de crèdit que contractin els seus Organismes autònoms o Societats mercantils.

L'article 52 regula les operacions de tresoreria (endeutament amb termini no superior a un any). L'objectiu és fer front a les necessitats transitòries de tresoreria i el límit se situa en el 35% dels ingressos per operacions corrents liquidats en el darrer exercici.

El règim d'aprovació de les operacions a concertar l'estableix l'article 53. El Ple és l'òrgan que té assignada la competència d'aprovar l'endeutament financer a llarg termini, previ informe de l'Interventor on s'analitzarà la capacitat de l'Entitat per a fer front, en el temps, a la càrrega financera derivada. Per altra part, el President de la Corporació podrà aprovar la concertació d'operacions de tresoreria per import inferior al 5% dels ingressos per operacions corrents liquidats en el darrer exercici i, sempre, informant el Ple en la seva sessió següent.

La tutela financera a exercir per les administracions d'àmbit superior ve establerta per l'article 54 de la LRHL. El règim d'autoritzacions està regulat de la manera següent:

- Les operacions de crèdit formalitzades a l'exterior i les que s'instrumentin mitjançant emissions de deute o qualsevol altra apel.lació al crèdit públic necessitaran autorització del òrgans competents del Ministeri d'Economia i Hisenda. L'òrgan del Ministeri que té assumida aquesta competència és la Direcció General del Tresor i Política financera.

Les emissions de valors negociables estaran igualment subjectes al que estipula la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors.

- La concertació d'operacions de crèdit i la concessió d'aval requirirà, independentment del que s'esmenta en el punt anterior, l'autorització per part del Departament d'Economia i Finances de la Generalitat de Catalunya - competència que té assumida d'acord amb l'Estatut d'Autonomia, la LRHL i l'article 3 del DAFHL-, que la concedirà o denegarà tenint en compte la situació econòmica de l'Entitat local, els terminis d'amortització de l'operació, la futura

rendibilitat econòmica de la inversió a finançar i condicions de tot tipus del crèdit a concertar.

Aquesta autorització no serà necessària, si bé caldrà comunicar la concertació a l'òrgan corresponent, quan l'import de l'operació a concertar no sobrepassi el 5% dels ingressos corrents del darrer exercici tancat o, quan la destinació del crèdit sigui el finançament d'obres i serveis inclosos en plans provincials i programes de cooperació econòmica local degudament aprovats i, al mateix temps en ambdós casos, que la càrrega financera anual derivada de la suma de les operacions vigents i de la projectada, no ultrapassi el 25% dels ingressos corrents del darrer exercici tancat.

Per càrrega financera s'entén la suma de les quantitats destinades en cada exercici al pagament de les anualitats d'amortització, dels interessos i de les comissions corresponents a les operacions de crèdit formalitzades i avalades, amb l'excepció de les operacions de tresoreria.

Per altra part, l'article 55 de la LRHL estableix que per al càlcul del coeficient de la càrrega financera de l'Entitat Local s'hauran de consolidar les dades de l'Ens amb les dels seus Organismes Autònoms, tant pel que fa als imports de la càrrega financera assumida, numerador del quocient, com als ingressos corrents liquidats l'exercici anterior, denominador del quocient.

La LRHL estableix que reglamentàriament es determinaran els criteris per tal de projectar sobre el càlcul de la càrrega financera l'efecte de les operacions concertades en divises, amb tipus d'interès variable o amb llargs períodes de carència. Tanmateix, a hores d'ara, l'Estat encara no ha promulgat cap reglament que reguli aquests extrems.

Pel que fa a Catalunya, l'Ordre de 21 de març de 1995, sobre desplegament del Decret 94/1995, de 21 de febrer, en matèria de tutela financera d'ens locals -decret que substituï l'anterior DAFHL de l'any 1986-, estableix els procediments per a regular l'efecte sobre la càrrega financera de totes les operacions concertades o avalades pels ens locals. Aquesta ordre, a utilitzar opcionalment pels ens locals durant la resta de l'any 1995, és de plena aplicació a partir de l'1 de gener de 1996 i, per tant, no ha estat d'aplicació durant l'exercici 1994 objecte d'aquest treball.

Aquesta reglamentació catalana ha substituït el DAFHL de l'any 1986 i l'OTFL de 1987, que desenvolupaven el títol VIII del TRRL en matèria de tutela financera, i que, d'acord amb la Disposició derogatòria 1a. de la LRHL, havia estat derogat a partir del dia 31 de desembre de 1988.

2.2.2. Gestió i competència

La Direcció de Finançament de l'Ajuntament de Barcelona està adscrita, tal com mostra l'organigrama jeràrquic i funcional presentat en la Introducció d'aquest informe, a l'Àmbit d'Organització i Economia de l'Entitat i directament vinculada a la Gerència dels Serveis Centrals.

D'acord amb el Decret d'Alcaldia de 27 de gener de 1994, a la Direcció de Finançament li correspon la direcció executiva de l'àrea i en especial:

- La programació de finançament a curt, mitjà i llarg termini
- L'elaboració dels pressupostos de tresoreria i la coordinació del pla de pagaments
- La gestió econòmico-financera dels crèdits i del deute públic municipal
- La gestió del risc financer del deute públic municipal
- La coordinació amb Economia i Empreses de la gestió financera dels Organismes Autònoms i de les Empreses Municipals
- La realització de propostes per a la sistematització i millora de la rendibilitat dels dipòsits municipals

S'organitza en tres departaments: Departament de finançament, Departament tècnico-financer i Unitat operativa de caixa.

Pel que fa a l'endeutament financer al Departament de finançament li corresponen les funcions següents:

- Gestió de convenis de finançament amb entitats nacionals i estrangeres, promoció i estudi de propostes, assessorament a la Corporació sobre els avantatges i inconvenients respectius, negociació amb les entitats interessades
- Preparació i gestió dels Convenis de tresoreria, gestió dels crèdits a curt termini, utilització i cobertura
- Coneixement actualitzat de la situació de l'endeutament financer de l'Ajuntament
- Gestió del risc financer de tipus d'interès i divisa del finançament municipal
- Preparació de la informació per als mercats financers
- Gestió administrativa dels crèdits i del deute públic municipal, preparació de la documentació per a la seva formalització

Per altra part, el Departament tècnico-financer té assumides les funcions següents:

- Seguiment de les dades macroeconòmiques
- Anàlisi dels mercats financers

Així doncs, a aquesta Direcció li correspon analitzar, proposar, formalitzar i gestionar tot l'endeutament financer de l'Ajuntament.

A la Direcció tècnica de comptabilitat, inserida dins la Direcció d'Administració Econòmica, i ambdues jeràrquicament i funcional dependents de la Gerència dels Serveis Centrals, li correspon la direcció, gestió, enregistrament i control de la comptabilitat de l'Entitat.

Els fets econòmico-financers referents a l'endeutament financer, tant pel que fa a la concertació de noves operacions, com pel que fa a la càrrega financera per amortització del capital i per les despeses financeres meritades i vençudes associades, s'enregistren en la comptabilitat pressupostària i financera a partir de la informació que periòdicament els trameta la Direcció de Finançament.

Al final de l'exercici s'enregistren en la comptabilitat financera els assentaments directes relatius a les despeses financeres meritades i no vençudes i a la periodificació de les despeses de formalització de les operacions (vegeu apartat 2.2.5.)

Per altra part, la Intervenció, inserida dins el mateix Àmbit d'Organització i Economia, executa les funcions de fiscalització prèvia de totes les operacions financeres que es proposa realitzar i emet per a cada una d'elles el corresponent informe sobre l'oportunitat de l'operació, els tràmits a realitzar i la càrrega financera suportada per l'Ajuntament fins aquell moment, afegint-hi la de l'operació proposada.

També, la Intervenció efectua pel sistema de mostreig, fiscalitzacions a posteriori completes de tot l'expedient de les diferents operacions financeres.

Per altra part, correspon igualment a la Intervenció de l'Ajuntament la supervisió, en darrera instància, del reflex comptable tant en la comptabilitat pressupostària com en la financera dels fets econòmics i financers enregistrats durant l'exercici referents a l'àrea de l'endeutament financer.

2.2.3. Evolució, situació i tendència

L'actuació de la Direcció de Finançament de l'Ajuntament de Barcelona a partir de l'exercici 1993 s'ha centrat a millorar les condicions de l'endeutament financer existent fins a aquella data.

Els trets característics d'aquestes actuacions han estat els següents:

- Disminuir, d'acord amb les possibilitats pressupostàries de cada exercici, el total de l'endeutament financer contractat per l'Ajuntament, amb especial atenció a l'endeutament financer formalitzat en el curt termini.
- Incidir en la composició del conjunt d'operacions que configuren el total de l'endeutament per tal de millorar les seves condicions, tant econòmiques com d'amortització, i a la vegada disminuir el seu cost de gestió.

- Accedir i mantenir la seva presència en els mercats de capitals estrangers.

Com a resultat d'aquestes actuacions, l'endeutament financer de l'Ajuntament de Barcelona durant els exercicis 1992, 1993 i 1994 ha experimentat forts canvis. La seva evolució es presenta en el quadre següent:

Tipus d'endeutament	Saldo a 31/12/1991	Moviment exercici 1992	Saldo a 31/12/1992	Moviment exercici 1993	Saldo a 31/12/1993	Moviment exercici 1994	Saldo a 31/12/1994
De l'interior	156.374.643	1.325.887	157.700.530	(2.442.942)	155.257.588	(6.265.101)	148.992.487
De l'exterior	19.318.960	38.088.012	57.406.972	44.236.681	101.643.652	17.975.673	119.619.325
Total endeut. a llarg termini	175.693.603	39.413.899	215.107.502	41.793.738	256.901.240	11.710.572	268.611.812
Ttal endeut. a curt termini	68.500.134	(12.204.454)	56.295.680	(33.007.322)	23.288.358	(17.071.598)	6.216.760
Total endeutament	244.193.736	27.209.445	271.403.182	8.786.416	280.189.598	(5.361.026)	274.828.572

Imports en milers de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir de les dades dels comptes i estats anuals dels exercicis 1992, 1993 i 1994 facilitats per l'Entitat Local.

Les dades del quadre anterior mostren l'efecte que han tingut les actuacions descrites anteriorment sobre el conjunt de l'endeutament. Per una part s'ha estabilitzat, i reduït en el darrer exercici, l'import total del deute³. Per altra part s'ha refinançat la quasi totalitat de l'endeutament financer a curt termini amb endeutament a llarg, que a la vegada, s'ha redistribuït entre el formalitzat a l'interior i el formalitzat a l'exterior.

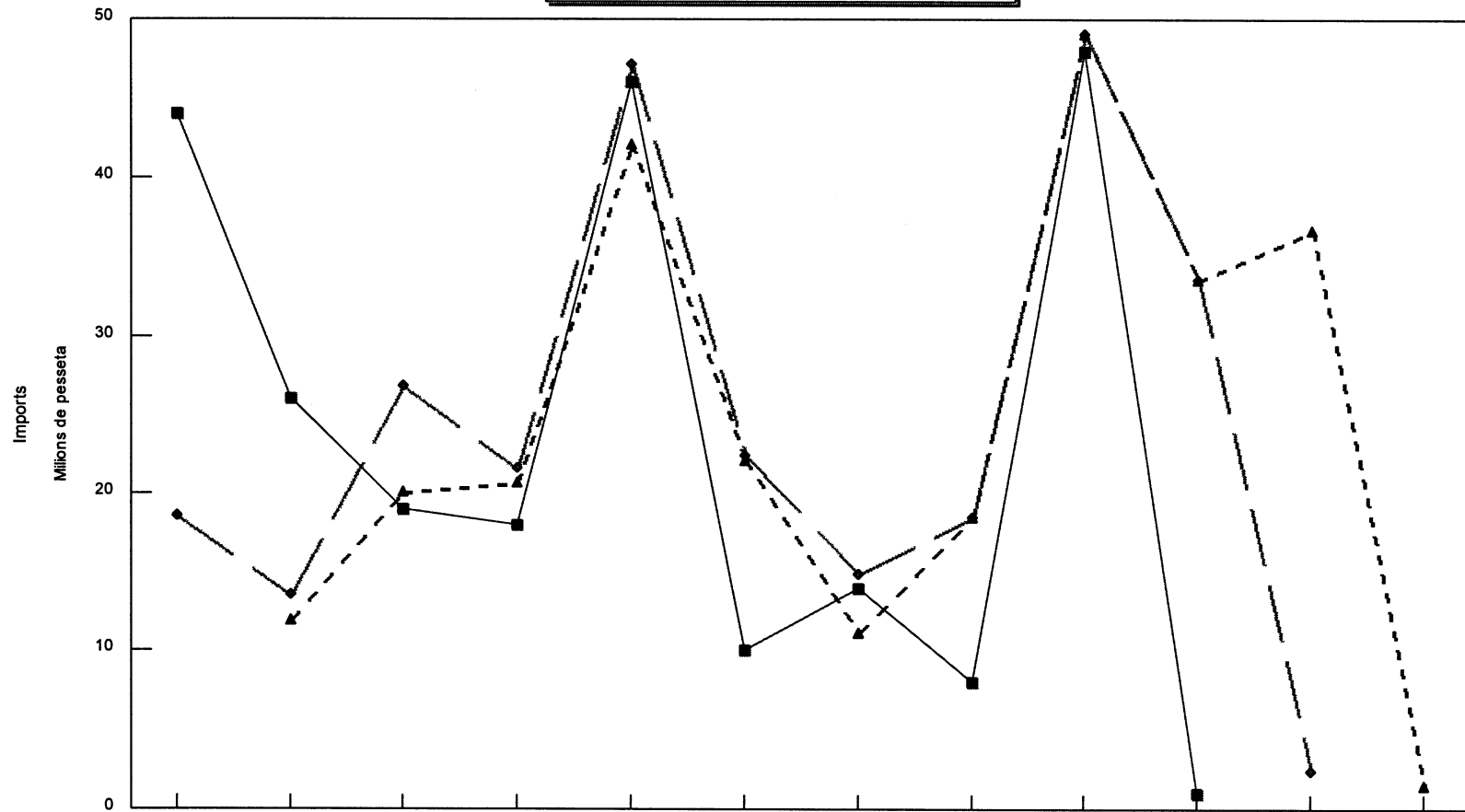
Aquestes modificacions en l'estructura de l'endeutament han produït canvis en el perfil del deute de l'Ajuntament, entès aquest com la suma dels imports per amortització del principal del deute a satisfer anualment. Per una part s'han alleugerat les càrregues compromeses dels exercicis futurs immediats, mentre que, per altra part, s'ha endarrerit l'amortització total de les operacions vigents.

Aquests dos efectes es poden observar en el gràfic següent, on es representa el perfil del deute a 31 de desembre dels exercicis 1993, 1994 i 1995, d'acord amb els compromisos adquirits en cada una d'aquestes dates i, tots ells, referits al període comprès entre l'any 1995 i l'any 2006 (les dades de 31 de desembre de 1993 estan arrodonides a milers de milions).

3. Les dades provisionals del tancament de la comptabilitat de l'Ajuntament a 31 de desembre de 1995 respecte al total de l'endeutament financer han estat les següents: el total del deute se situa en 268.392 MPTA, que es distribueixen en 1.024 MPTA de deute a curt termini i 267.368 MPTA de deute a llarg termini. Aquest darrer es distribueix, a la vegada, en 121.929 MPTA contractats en el mercat interior i 145.439 MPTA en el mercat exterior.

AJUNTAMENT DE BARCELONA

Perfil del deute a llarg termini



Exercici	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
■ A 31.12.1993	44.000	26.000	19.000	18.000	46.000	10.000	14.000	8.000	48.000	1.000		
◆ A 31.12.1994	18.563	13.566	26.854	21.613	47.167	22.468	14.920	18.462	49.055	33.592	2.353	
▲ A 31.12.1995		11.919	20.136	20.710	42.128	22.068	11.125	18.462	49.055	33.592	36.651	1.522

La Direcció de Finançament ens ha manifestat que els objectius de les actuacions properes d'aquesta direcció són redistribuir, en els tres exercicis immediats següents, la càrrega financera que a final de l'exercici 1995 tenien compromesa per a l'exercici 1999.

2.2.4. Estat del Deute

2.2.4.1. Introducció

L'Estat del deute de les Corporacions locals ve definit en la Regla 424 de la ICAL, que estableix que haurà de posar de manifest les operacions de creació, amortització, pagament, extinció, conversió i bescanvi de capitals, així com els de reconeixement, pagament i extinció dels interessos meritats.

Per altra part, la Regla 235 de la ICAL, determina que les entitats locals han de realitzar un seguiment i control individualitzat de cada una de les emissions o préstecs, de tal manera que en tot moment es pugui conèixer la situació de cada una d'elles i obtenir l'Estat del deute que integra el Compte General.

L'Estat del deute de l'Ajuntament de Barcelona de l'exercici 1994 recull de forma individualitzada les operacions vigents a inici i final de l'exercici i les modificacions produïdes durant el mateix exercici. Al mateix temps, presenta de forma desagregada el total dels interessos vençuts i pagats durant l'exercici i el total de comissions vençudes i pagades.

Pel que fa als capitals pendents d'amortitzar a 31 de desembre de 1994, l'Estat del deute de l'Ajuntament, agrupat segons els tipus d'operacions vigents amb informació addicional del deute avalat i diferenciant les operacions formalitzades en el mercat interior de les formalitzades en el mercat exterior, es presenta en el quadre següent:

Tipus d'operació	De l'interior			De l'exterior			Total		
	Saldo a 31/12/93	Moviment net	Saldo a 31/12/94	Saldo a 31/12/93	Moviment net	Saldo a 31/12/94	Saldo a 31/12/93	Moviment net	Saldo a 31/12/94
Emprèstits	49.353.228	12.358.774	61.712.003	49.528.348	22.180.102	71.708.450	98.881.576	34.538.876	133.420.453
Préstecs del Sector Públic	31.893.374	2.084.817	33.978.191				31.893.374	2.084.817	33.978.191
Préstecs de fora del Sector Públic	57.021.504	(14.938.392)	42.083.112	52.115.304	(4.204.430)	47.910.874	109.136.808	(19.142.822)	89.993.986
Préstecs subrogats	16.766.455	(5.547.273)	11.219.182				16.766.455	(5.547.273)	11.219.182
Altres (Conveni Fecsa)	223.027	(223.027)	0				223.027	(223.027)	0
Endeutament a llarg termini	155.257.588	(6.265.101)	148.992.488	101.643.652	17.975.672	119.619.324	256.901.240	11.710.571	268.611.812
Pagarés	997.821	(997.821)	0				997.821	(997.821)	0
Del Sector Públic	2.625.000	(1.525.000)	1.100.000				2.625.000	(1.525.000)	1.100.000
De fora del Sector Públic	19.665.537	(14.548.777)	5.116.760				19.665.537	(14.548.777)	5.116.760
Endeutament a curt termini	23.288.358	(17.071.598)	6.216.760			0	23.288.358	(17.071.598)	6.216.760
Total endeutament	178.545.946	(23.336.699)	155.209.248	101.643.652	17.975.672	119.619.324	280.189.598	(5.361.027)	274.828.572
Deute avalat	31.780.427	(10.769.703)	21.010.724	507.500	0	507.500	32.287.927	(10.769.703)	21.518.224

Imports en milers de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir dels comptes i estats anuals de l'exercici 1994 facilitats per l'Entitat local.

El deute viu de l'Ajuntament a final de l'exercici 1994 es va reduir respecte a la situació a l'inici de l'exercici en 5.361,03 MPTA, situant-se en una xifra de 274.828,57 MPTA.

El Pla financer 1994, aprovat per la Comissió de Govern de data 21 de gener de 1994, establia com a objectius de l'exercici els punts següents:

- Reduir el cost mitjà del deute
- Millorar el perfil del deute per termini
- Eliminar el risc de canvi a 31 de desembre de 1994
- Equilibrar el fons de maniobra

Per tal d'aconseguir aquests objectius el Pla preveu l'amortització anticipada de determinades operacions financeres i l'accés al mercat de capitals estrangers, especialment en monedes europees, i sempre cobrint el risc de canvi del principal i interessos mitjançant contractes de permuta financera (*currency swap*), realitzats simultàniament a l'operació financera.

Dels objectius marcats en el Pla financer, el de l'eliminació del risc de canvi s'ha assolit en la seva totalitat, atès que totes les operacions amb moneda estrangera es van assegurar mitjançant operacions de permuta financera. El perfil del deute, tal com es mostra en el quadre de l'apartat anterior, va millorar respecte a la situació de 31 de desembre de 1993, però resten encara dues puntes (anys 1999 i 2003) que caldria reduir tot i que l'Ajuntament preveu un estalvi corrent durant aquells exercicis suficient per a fer front a les amortitzacions previstes. La reducció del cost mitjà del deute s'ha aconseguit parcialment, amb una millora considerable respecte a la situació de l'exercici anterior. Pel que fa al fons de maniobra, els moviments de les operacions d'endeutament realitzats durant l'exercici 1994 han tendit a equilibrar-lo.

L'evolució experimentada durant l'exercici 1994 per l'endeutament financer de l'Ajuntament, desagregat en funció que es tracti d'operacions a llarg termini, d'operacions a curt termini o d'operacions avalades, s'analitza en els apartats següents.

2.2.4.2. Operacions a llarg termini

La situació a inici i final de l'exercici i els moviments per amortitzacions i/o cancel·lacions, per noves operacions contractades i per altres modificacions valoratives de l'endeutament financer formalitzat a llarg termini, es presenten en el quadre següent:

SINDICATURA DE COMPTES DE CATALUNYA — INFORME 35/95-B

Tipus d'operació	Saldo a 31/12/1993	Amortitzacions de l'exercici	Noves operacions	Altres modificacions	Saldo a 31/12/1994
Emprèstits	49.353.228	7.641.226	20.000.000		61.712.003
Préstecs del Sector Públic	31.893.374	4.915.183	7.000.000		33.978.191
Préstecs de fora del Sector Públic	57.021.504	39.738.101	24.500.000	299.709	42.083.112
Préstecs subrogats	16.766.455	5.547.273			11.219.182
Altres (Conveni Fecsa)	223.027	223.027			0
Formalitzades a l'interior	155.257.588	58.064.810	51.500.000	299.709	148.992.488
Emprèstits	49.528.348	2.925.510	24.500.955	604.657	71.708.450
Préstecs de fora del Sector Públic	52.115.304	4.204.430			47.910.874
Formalitzades a l'exterior	101.643.652	7.129.940	24.500.955	604.657	119.619.324
Emprèstits	98.881.576	10.566.736	44.500.955	604.657	133.420.453
Préstecs del Sector Públic	31.893.374	4.915.183	7.000.000		33.978.191
Préstecs de fora del Sector Públic	109.136.808	43.942.531	24.500.000	299.709	89.993.986
Préstecs subrogats	16.766.455	5.547.273			11.219.182
Altres (Conveni Fecsa)	223.027	223.027			0
Total operacions a llarg termini	256.901.240	65.194.750	76.000.955	904.366	268.611.812

Imports en milers de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir dels comptes i estats anuals de l'exercici 1994 facilitats per l'Ens local.

En la columna d'altres modificacions s'hi fan constar bàsicament les modificacions valoratives per diferències de canvi del deute contractat en moneda estrangera per 604,66 MPTA i, en menor mesura, per correccions d'imports comptabilitzats prèviament, quantificades en 299.71 MPTA.

• Moviments

L'import total amortitzat de 65.194,75 MPTA inclou la cancel·lació anticipada de nou operacions que totalitzen, entre les quantitats que corresponia amortitzar dins l'exercici i les quantitats amortitzades anticipadament, un import de 56.529,97 MPTA.

Entre aquestes operacions cancel·lades cal destacar, per la seva importància, un préstec contractat amb "la Caixa", el venciment del qual era el mes de juliol de 1996, amb un import amortitzat anticipadament de 20.444,44 MPTA.

Una operació amb el Banc de Santander de Negocis, per import nominal de 8.000 MPTA, amb data de venciment 15 d'abril del 2001, va ser la que més anticipadament es cancel·là.

També es va amortitzar anticipadament el deute amb el Banc de Crèdit Local (BCL) d'un conjunt de vuit préstecs formalitzats conjuntament amb el BCL i l'Institut de Crèdit Oficial (ICO), tots ells anteriors a l'any 1968. Aquests préstecs tot i tenir unes condicions econòmiques baixes, suposaven un alt cost de gestió per a l'Ajuntament, atès que es tractava de petites quantitats. Pel que fa a la part d'aquestes operacions corresponent a l'ICO, l'import pendent d'amortitzar de les quals a 31 de desembre de 1994 era de 291 MPTA, l'Ajuntament tenia prevista la seva cancel·lació durant l'exercici 1996.

D'acord amb la informació facilitada per la Direcció de Finançament, l'única amortització anticipada prevista en el Pla financer que no es va produir va ser la d'un préstec amb el Banc Exterior d'Espanya, de 4.000 MPTA, atès que les negociacions amb el banc no ho van permetre. En canvi es van amortitzar anticipadament un préstec sindicat de 2.400 MPTA i un préstec de 70 milions de dòlars, l'import amortitzat anticipadament del qual va ser de 1.562 MPTA.

El detall de les noves operacions formalitzades durant l'exercici 1994, per import acumulat de 76.000,96 MPTA, es presenten en el quadre següent:

Operació	Import	Data formalització	Data venciment	Tipus interès	Data 1a. amortització	Venciment amortització
Banc Bilbao Biscaia	2.500.000	18/03/94	18/03/97	Mibor + 0,65(1)	18/03/97	única
Sanwa Bank	1.000.000	08/04/94	08/04/97	Mibor + 0,45	08/04/97	única
Emissió priv. 155 MDM	12.748.750	17/05/94	17/05/04	25MDM al 7,25% 20MDM al 7,20% 100 MDM al 7,15%	17/05/04	única
Emissió bons	20.000.000	28/06/94	28/06/04	10,20%	28/06/04	única
Emissió priv. 9.000 MJJ	11.752.205	06/07/94	06/07/00	5.000MJJ al 4,40% 4.000 MJJ al 4,16%	06/07/00	única
Sakura Bank	1.000.000	05/07/94	05/07/00	Mibor + 0,45	05/07/98	semestral
Sumitomo Bank	10.000.000	02/09/94	02/09/99	Mibor + 0,30	02/09/98	50% al 98 50% al 99
BCL	7.000.000	26/10/94	31/12/06	Mibor + 0,40	31/12/97	trimestral
"la Caixa"	10.000.000	21/11/94	21/11/02	Mibor + 0,40	21/05/02	50% al 05/02 50% al 11/02

Imports en milers de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'Entitat local.

(1) Amb data 16/09/94 es canvien les condicions de l'interès al Mibor + 0,50%.

MDM: milions de marcs alemanys.

MJJ: milions de iens japonesos.

La destinació dels recursos de les noves operacions formalitzades durant l'exercici 1994 va ser per finançar part de les despeses per inversió, refinançament de deute a llarg termini, reconversió de deute a curt termini en deute a llarg termini i cobrir el Pla financer 1994.

L'emissió de bons en el mercat interior per 20.000 MPTA es va sol·licitar i aprovar per a finançar les inversions pròpies i les transferències de capital realitzades amb càrrec al pressupost de despeses de l'exercici, l'import reconegut de les quals va ser de 28.891,87 MPTA.

S'ha observat que l'Ajuntament no realitza el seguiment de les despeses finançades amb aquests recursos a l'efecte de determinar les possibles desviacions de finançament que, en el seu cas, haurien d'ajustar el Resultat pressupostari i el Romanent de tresoreria.

D'acord amb la informació facilitada per l'Entitat Local les operacions sol·licitades i aprovades durant l'exercici 1994 la destinació de les quals era refinançar deute a llarg termini són: l'emissió privada de 155 MDM, l'emissió privada de 9.000 MJI, el préstec amb el BCL i el préstec amb "la Caixa". L'import total d'aquestes operacions és de 41.500,96 MPTA.

A aquestes operacions caldria afegir-hi, com a mínim, una part dels recursos obtinguts en el préstec formalitzat amb Sakura Bank, de 1.000 MPTA, i, en menor mesura, amb el Sumitomo Bank, de 10.000 MPTA, la destinació dels quals era, segons la Direcció de Finançament, cobrir el Pla Financer 1994, sense especificar quina part del pla financer es volia cobrir.

En alguns casos les previsions que contenia el Pla Financer 1994 respecte a les operacions a formalitzar durant l'exercici no es van complir.

En aquest sentit, el pla preveia la concertació de 4 operacions, per un import total de 57.900 MPTA, que es distribuïen en la forma següent: una operació de 300 MDM (alternativament en preveia efectuar, en tot o en part, una emissió privada de fins a un màxim de 20.000 MJI), l'import en pessetes de la qual era de 25.000 MPTA; un préstec de 20.000 MPTA; un préstec de 1.100 MPTA; i un préstec de 500 milions de francs francesos (MFF) que al canvi representaven 11.800 MPTA.

Aquests recursos s'havien de destinar a finançar les amortitzacions anticipades previstes en 33.500 MPTA i les necessitats financeres de l'execució del pressupost de l'exercici 1994 que es preveïen en 24.400 MPTA.

D'acord amb la informació facilitada per la Direcció de Finançament el préstec de 1.100 MPTA no es va formalitzar per què no es complien els requisits exigits per a obtenir aquest finançament. Per la seva part, l'operació prevista de 500 MFF, no es va formalitzar degut a l'evolució dels mercats financers. Aquestes operacions van ser substituïdes per un préstec sindicat de 10.000 MPTA, que alhora va permetre una disminució dels costos dels marges financers.

En darrer lloc, les operacions que, d'acord amb la informació facilitada per l'Ajuntament, es van destinar a conversió de deute a curt termini en deute a llarg termini van ser les contractades amb el Banc Bilbao Biscaia, de 2.500 MPTA, amb el Sanwa Bank, de 1.000 MPTA, i 8.211 MPTA del préstec sindicat amb el Sumitomo Bank per un import total de 10.000 MPTA. A aquest import cal afegir 5.360 MPTA del superàvit de caixa per obtenir l'import total de 17.071 MPTA.

Durant l'exercici es van contractar diferents operacions de permuta financera sobre tres operacions de l'exercici per tal d'assegurar el risc de tipus de canvi i de tipus d'interès.

- La primera operació assegurada va ser l'emissió de bons de 20.000 MPTA. En aquest cas es van contractar dues operacions de permuta financera

superposades per assegurar-se el risc de tipus d'interès i formalitzades sobre dos trams del total de l'emissió.

Sobre un tram de 14.000 MPTA es va formalitzar amb el Citibank un contracte de swap sobre tipus d'interès, mitjançant el qual el banc es comprometia a satisfer un interès del 10,20% anual, amb pagament a final de cada període, mentre que l'Ajuntament es comprometia a pagar per semestres vençuts el tipus variable del Mibor de la pesseta a sis mesos menys 2 punts bàsics. Aquesta operació es va contractar per al període comprès entre el 29 de juny de 1994 i el 29 de juny del 2000.

Tanmateix sobre el primer semestre, és a dir des del 29 de juny fins al 29 de desembre de 1994, es va contractar, quatre dies més tard, amb la mateixa entitat bancària i sobre el mateix tram de 14.000 MPTA, una operació de permuta financera FRA fixant el tipus d'interès a pagar per l'Ajuntament en el 8,20%.

Pel que fa al segon tram de 6.000 MPTA, en les mateixes dates i pels mateixos períodes es van contractar idèntiques operacions de permuta financera amb el Banc de Negocis Argentària.

Així doncs, durant el venciment dels primers sis mesos, l'Ajuntament va aconseguir reduir el tipus d'interès inicial del 10,20% anual al 8,20% semestral, la taxa anual equivalent del qual és el 8,37%.

Per altra part, la liquidació a final del període de l'operació FRA va suposar un cost addicional per a l'Ajuntament de 29,6 MPTA, atès que l'interès del Mibor de la pesseta a sis mesos del període es va situar en 7,897%, és a dir, unes dècimes per sota de l'interès concertat, que són les que produïren aquest cost addicional.

- Per a l'emissió privada de 155 MDM es va concertar una operació de permuta financera swap a partir de la data d'emissió amb Crèdit Suisse, mitjançant la qual es va acordar un tipus de canvi del marc alemany en 82,25 PTA/DM, i es va fixar el contravalor en pessetes de l'emissió en marcs per un import de 12.748,75 MPTA. Pel mateix contracte de permuta financera es va convertir el tipus d'interès fix establert en l'emissió en el tipus variable del Mibor de la pesseta a sis mesos més 45 punts bàsics.
- Sobre l'emissió privada de 9.000 MJI es va contractar una operació de permuta financera swap amb Merrill Lynch Capital Service per la qual es fixava el contravalor en pessetes del total de l'emissió en 11.752,20 MPTA, aplicant un tipus de canvi de 1,3058 PTA/JI. L'operació estableix, igualment, un tipus d'interès del 9,75% a satisfer semestralment. Opcionalment, prèvia comunicació a l'Ajuntament abans de set dies de la data del 8 de juliol de 1996, l'agent podrà optar per modificar les condicions del tipus d'interès fix per variable indexat amb el Libor de la pesseta a sis mesos més 20 punts bàsics.

Així doncs, en aquests dos darrers casos, s'ha cobert el risc del tipus de canvi, fixant l'import del deute en pessetes i, a la vegada, s'han modificat els tipus d'interès amb unes condicions més semblants a les existents en el mercat de capitals interior.

Aquesta situació anul·la part dels avantatges de les condicions inicialment atorgades en l'exterior. Tanmateix, l'accés al mercat de capitals exterior es va produir per que el mercat de capitals espanyol es trobava ja molt saturat i això hauria suposat un sobrecost addicional.

• **Comptabilització**

En el capítol 9 de Variació de passius financers s'enregistren pressupostàriament el producte de les noves operacions financeres a llarg termini com a ingressos i les amortitzacions de les operacions vigents, també a llarg termini, com a despesa.

L'enregistrament d'aquestes operacions en la comptabilitat financera es reflecteixen en el Balanç de situació, incrementant o disminuint, respectivament, el passiu a llarg termini, i no afecten, per tant, el Compte de resultats.

En general, la comptabilització de les operacions concertades i de les amortitzacions de l'exercici s'ha trobat correcta, tant en el seu reflex en la comptabilitat pressupostària com en la comptabilitat financera.

No obstant això, dins el capítol 3 Despeses financeres, es va comptabilitzar incorrectament una diferència de canvi, per import de 250,36 MPTA, que corresponia a la cancel·lació de l'emissió de 3.000 MJI. Atès que es tractava d'un major import a amortitzar, s'hauria d'haver comptabilitzat com a despesa dins el capítol 9 de Variació de passius financers.

En la comptabilitat financera es va registrar com si es tractés d'una despesa financera i, per tant, també es va fer incorrectament. Calia haver incrementat primerament el passiu a llarg termini amb aquest import amb càrrec al compte 627 Diferències de canvi negatives de resultats de l'exercici i posteriorment, i quan s'enregistrés la cancel·lació, fer-ho per l'import total.

La xifra dels ingressos liquidats i cobrats en el capítol 9 de Variació de passius financers del pressupost de l'exercici és de 76.000,96 MPTA, que es correspon amb les operacions formalitzades durant l'exercici. Pel que fa a les despeses de l'exercici, la xifra de les obligacions reconegudes i pagades en el mateix capítol 9 és de 64.944,39 MPTA, que es correspon amb les amortitzacions de l'exercici menys els 250,36 MPTA de les diferències de canvi enregistrades erròniament que s'han descrit més amunt.

La diferència entre els ingressos i les despeses enregistrades pressupostàriament posa de manifest, una vegada més, el refinançament del deute a curt termini amb

deute a llarg termini, atès que l'enregistrament comptable del primer és extrapressupostari, i per tant, el pressupost no recull la seva cancel·lació, mentre que l'enregistrament de les operacions a llarg termini formalitzades de nou es reflecteixen en el pressupost de l'exercici.

Pel que fa a la comptabilitat financera, cal destacar la comptabilització amb càrrec a resultats de l'exercici de les diferències negatives de valoració per operacions d'endeutament a llarg termini en moneda estrangera que en el Balanç de situació de 31 de desembre de 1993 constaven indegudament en l'actiu del Balanç com despeses a distribuir en diversos exercicis per import de 12.733,58 MPTA.

El fet de periodificar, durant la vigència del deute, les despeses per diferències de canvi va ser advertit per la Sindicatura de Comptes com a irregularitat a partir de l'anàlisi dels comptes i estats anuals del Compte General de l'exercici 1993. Posteriorment, l'Ajuntament va realitzar una consulta a l'IGAE, la resposta de la qual va ser en el mateix sentit de considerar incorrecta aquesta periodificació.

A 31 de desembre de 1994 l'Ajuntament va decidir imputar a despesa la totalitat de les diferències de valoració que restaven pendents de periodificar, aplicant a resultats extraordinaris 10.663 MPTA.

2.2.4.3. Operacions a curt termini

La situació a inici i final de l'exercici i els moviments per operacions de l'endeutament a curt termini, es presenten en el quadre següent:

Tipus d'operació	Saldo disposat a 01/01/94	Reposicions de l'exercici	Disposicions de l'exercici	Saldo disposat a 31/12/94
Préstecs a curt termini	15.250.000	27.750.000	13.500.000	1.000.000
Crèdits a curt termini	7.040.537	166.679.505	164.855.728	5.216.760
Pagarés a mida	997.821	1.499.604	501.783	0
Total operacions a curt termini	23.288.358	195.929.109	178.857.511	6.216.760

Imports en milers de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir dels comptes i estats anuals de l'exercici 1994 facilitats per l'Entitat local.

Pel que fa als moviments, l'import límit de les operacions cancel·lades durant l'exercici fou de 51.748 MPTA. De la mateixa manera, l'import límit de la formalització de noves operacions d'endeutament a curt termini fou de 51.000 MPTA.

Pel que fa als saldos, entre el 31 de desembre de 1993 i el 31 de desembre de 1994, l'import de la reducció de l'endeutament a curt termini va ser de

17.071,60 MPTA⁴. Tanmateix, aollint-se a la disposició transitòria quarta de la Llei 22/1993, una part d'aquests 17.071,60 MPTA va ser reconvertida en deute a llarg termini. De la informació que consta en l'estat del Resultat pressupostari de l'exercici es desprèn que el deute reconvertit ha estat de 12.914,84 MPTA, (vegeu apartat 2.1.3.3. d'aquest informe).

La davallada tan forta experimentada en l'endeutament a curt termini durant aquests darrers anys, ve explicada pel fet d'haver-se utilitzat aquest recurs en períodes anteriors per a situacions diferents a les definides en la legislació vigent i que no són altres que cobrir necessitats temporals de tresoreria.

2.2.4.4. Operacions avalades

Les operacions avalades per l'Ajuntament corresponen a operacions financeres contractades per societats municipals o altres entitats públiques en les quals participa l'Ajuntament, ja sigui en el seu capital social o en els seus òrgans directius.

En aquestes operacions la Corporació assumeix un risc potencial de fer efectiva la totalitat o part de les obligacions contractades en cas que el deutor principal no ho faci en el seu venciment.

Les quantitats pendents d'amortitzar de les operacions avalades a 31 de desembre de 1993 i a 31 de desembre de 1994, com també el seu moviment, es presenten segons detall per entitats avalades en el quadre següent:

Entitat avalada	Nombre operacions	Saldo a 31/12/93	Moviments de l'exercici	Saldo a 31/12/94
Promoció Ciutat Vella, SA	3	14.000.000	(874.900)	13.125.100
Mercat de Proveïments de Barcelona, SA	2	70.000	(31.887)	38.113
SA d'Aparcaments i Serveis, SA, SPM	3	4.393.000	(651.870)	3.741.130
Transports de Barcelona, SA	1	1.066.000	(510.269)	555.731
Túnels i Accessos de Barcelona, SA	6	2.192.500	(100.550)	2.091.950
ConSORCI Museu d'Art Contemporani Barcelona	2	566.200	1.400.000	1.966.200
Vila Olímpica, SA	1	10.000.000	(10.000.000)	0
Total deute avalat		32.287.700	(10.769.476)	21.518.224

Imports en milers de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'Entitat local.

4. D'acord amb la informació facilitada per l'Ajuntament, la xifra de 6.216,76 MPTA del deute a curt termini vigent a 31 de desembre de 1994, s'ha reduït encara més durant l'exercici 1995, situant-se, a 31 de desembre d'aquest any, en 1.024 MPTA.

Durant l'exercici 1994 les obligacions vençudes d'aquestes operacions financeres han estat assumides pels corresponents deutors principals i, per tant, l'Ajuntament no ha hagut de fer front a cap d'elles⁵.

2.2.5. Despeses financeres

2.2.5.1. *Despeses meritades*

Segons les dades facilitades per la Direcció de Finançament, les despeses meritades durant l'exercici 1994 per despeses de constitució, comissions i interessos del deute contractat per l'Ajuntament, van ser de 31.162,74 MPTA.

Per altra part, segons les dades enregistrades en la comptabilitat financera, el subgrup 62 Despeses financeres del Compte de resultats de l'exercici presenta el desglossament següent:

Compte	Nom del compte	Import
621	Despeses d'emissió, formalització, modificació i cancel.lació	849.373
623	Interessos	29.731.218
627	Diferències de canvi negatives	2.676.473
628	Periodificació de la despesa	311.455
629	Altres despeses financeres	283.265
Total subgrup 62 Despeses financeres		33.851.784

Imports en milers de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'Entitat local.

Per tal de conciliar la informació de la Direcció de Finançament i les dades enregistrades a la comptabilitat cal fer els ajustaments següents:

Meritat en 1994 segons Direcció Finançament	31.162.736
Diferències negatives de canvi aplicades al Compte de resultats de l'exercici	2.676.473
Comissions de serveis bancaris no gestionats per la Direcció de Finançament	26.672
Altres ajustaments menors	(14.097)
Comptabilitzat al subgrup 62 Despeses Financeres	33.851.784

Imports en milers de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'Entitat local.

5. Durant els primers nou mesos de l'any 1995 la xifra del deute avalat ha continuat disminuint i s'ha situat en 20.773 MPTA a 30 de setembre d'aquell any.

La despesa financera meritada durant l'exercici 1994 i enregistrada comptablement en el Compte de resultats de l'exercici s'ha trobat correcta tant pel que fa al seu càlcul com a la seva periodificació.

2.2.5.2. *Despeses vençudes*

Pel que fa a la comptabilitat pressupostària, l'import de les obligacions reconegudes en el capítol 3 Interessos de la Liquidació del pressupost de l'exercici va ser de 31.116,46 MPTA.

Nogensmenys, a aquesta quantitat cal restar-l'hi els imports comptabilitzats incorrectament en aquest capítol per diferències de canvi negatives, de 250,36 MPTA, més 2,24 MPTA per altres diferències, per tal d'obtenir l'import de les obligacions reconegudes per despeses de constitució, comissions i interessos vençudes durant l'exercici. L'import així calculat és de 30.863,86 MPTA.

L'import de les obligacions reconegudes en el capítol 3 d'Interessos pendent de pagar a 31 de desembre de 1994 era tan sols de 135,16 MPTA.

Per altra part, en la comptabilitat financera el Compte de resultats de l'exercici recull aquestes despeses en els comptes i pels imports que es relacionen en el quadre següent:

Compte	Nom del compte	Import
621	Despeses d'emissió, formalització, modificació i cancel.lació	849.373
623	Interessos	29.731.218
629	Altres despeses financeres	283.265
Total despeses financeres vençudes		30.863.856

Imports en milers de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'Entitat local.

A l'efecte de poder conciliar les xifres de la comptabilitat pressupostària amb les de la comptabilitat financera, no s'han sumat els comptes del subgrup 62 Despeses financeres següents: 627 Diferències de canvi, per no correspondre a despesa pressupostària del capítol 3, i 628 Periodificació de la despesa, per no correspondre a despesa vençuda.

Segons les dades facilitades per la Direcció de Finançament, les despeses vençudes durant l'exercici 1994 per despeses de constitució, comissions i interessos van ser de 30.751,17 MPTA.

Per tal de conciliar les quantitats entre la comptabilitat financera i la informació facilitada per la Direcció de Finançament, primer cal conciliar les despeses

meritades amb les despeses vençudes segons la mateixa Direcció de Finançament, i posteriorment veure les partides de conciliació entre les dues fonts.

La conciliació entre les despeses meritades i les despeses vençudes durant l'exercici 1994 segons la informació facilitada per la Direcció de Finançament és la següent:

Meritat en 1994 segons Direcció de Finançament		31.162.736
A deduir (meritat i no vençut)		(6.633.899)
- Interessos de pagarés al descompte, meritats en 1994, però descomptats en 1993	(18.696)	
- Despeses d'emissions meritades en 1994, però no vençudes en 1994	(154.632)	
- Interessos i comissions meritats en 1994, però vençuts en 1995	(6.460.571)	
A sumar (no meritat però vençut)		6.222.337
- Despeses d'emissions a periodificar en altres exercicis, però vençuts en 1994	514.775	
- Interessos i comissions meritats en 1994, però vençuts en 1994	5.707.562	
Vençut en 1994 segons Direcció de Finançament		30.751.174

Imports en milers de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'Entitat local.

Les partides de conciliació entre les despeses vençudes segons Direcció de Finançament i les despeses vençudes segons la comptabilitat són les següents:

Vençut al 1994 segons Direcció de Finançament		30.751.174
A deduir		(66.448)
- Despesa vençuda l'any 1994 per interessos de bons i no comptabilitzada en aquest exercici	(52.351)	
- Altres ajustaments menors	(14.097)	
A sumar		179.130
- Interessos i comissions vençuts en exercicis anteriors i comptabilitzats al 1994	125.621	
- Devolució menys cost bancari que comptabilitat ha retrocedit amb abonament al compte 628	26.837	
- Comissions de serveis bancaris no gestionats per la Direcció de Finançament	26.672	
Vençut al 1994 segons la comptabilitat		30.863.856

Imports en milers de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'Entitat local.

Sobre les dades anteriors cal fer les observacions següents:

- La comptabilitat no recull la totalitat de les despeses vençudes dins de l'exercici, mancant almenys un import de 52,35 MPTA, mentre que recull una part de la despesa vençuda en els exercicis anteriors, per un import de 125,62 MPTA.

- Determinades reclassificacions dels enregistraments comptables fets per l'Ajuntament s'han realitzat amb abonament al compte 628 Periodificació de la despesa, quan corresponia fer-ho amb abonament a la resta de comptes del subgrup 62 on primerament s'havien carregat.

En aquest sentit s'ha abonat erròniament en el compte 628 la reclassificació dels interessos i comissions vençuts en exercicis anteriors per 125,62 MPTA. Inicialment aquesta despesa es va carregar en els corresponents comptes del subgrup 62, però a final d'any, atès que corresponia a despesa vençuda en exercicis anteriors, es va considerar més adient carregar la despesa a resultats extraordinaris, fent l'abonament de l'assentament en el compte 628 per l'import total de la reclassificació.

També s'ha abonat, incorrectament, de forma genèrica en el compte 628, en lloc de fer-ho en els comptes on prèviament s'havia enregistrat el càrrec, la devolució del menor cost bancari que va significar una despesa menor per 26,84 MPTA.

2.2.6. Càrrega financera

D'acord amb els articles 54 i 55 de la LRHL (vegeu apartat 2.2.1.), en els informes previs de les operacions a concertar, emesos per la Intervenció de l'Ajuntament, es fan tres càlculs del coeficient de càrrega financera. El primer a partir de les dades de l'entitat, el segon incloent-hi les operacions avalades, i el tercer a partir de les dades consolidades de l'Ajuntament amb els seus Organismes Autònoms, incloent-hi les operacions avalades a tercers.

Tanmateix, sobre els informes de la Intervenció d'algunes de les operacions formalitzades durant l'exercici 1994 es fan les observacions següents:

- El Pla Financer 1994 de l'Ajuntament preveia contractar una operació en el mercat de capitals alemany de 300 MDM o, alternativament en tot o en part, una operació en el mercat de capitals japonès fins a un màxim de 20.000 MJJ (vegeu apartat 2.2.4.2.).

Posteriorment, les operacions contractades varen ser una emissió privada de 155 MDM i una emissió privada de 9.000 MJJ.

Aquestes operacions es van començar a tramitar el mes de novembre de 1993, tot i que la seva formalització no es va produir fins al 17 de maig del 1994, en el cas de la primera, i l'1 de juliol de 1994, la segona.

L'informe previ de la Intervenció d'aquestes operacions està signat el dia 16 de novembre de 1993, quan es va iniciar la seva tramitació.

En ambdós casos el coeficient de càrrega financera calculat a partir de les dades consolidades se situava en un 25,60%.

No obstant això, es donen tot un seguit d'elements que poden qüestionar aquest càlcul del coeficient de càrrega financera. Aquests elements són els següents:

- Entre la data de l'informe i la data de la contractació de la primera emissió (emissió privada de 155 MDM) hi ha una diferència de sis mesos, i amb la de la segona emissió (emissió privada de 9.000 MJJ) hi ha una diferència de sis mesos i mig.
- Quan es van contractar les emissions estava vigent un altre pressupost de l'Entitat (numerador del quocient) i ja s'havia liquidat un altre exercici (denominador del quocient).
- Als primers mesos de l'exercici 1994 s'havien contractat noves operacions d'endeutament, per import de 2.500 MPTA, que no es van poder tenir en compte a l'hora de fer el càlcul del coeficient. I entre l'emissió privada de marcs i l'emissió privada de iens es va contractar una emissió de bons en el mercat interior de 20.000 MPTA que tampoc no s'havia tingut en compte.
- Els imports dels interessos i comissions sumats al numerador del coeficient són els dels crèdits definitius del capítol 3 del pressupost de despeses, en lloc dels realment vençuts fins a la data de l'informe més els previstos per a la resta de l'exercici, inclosos els de l'operació que es tramita.

Tanmateix la Direcció de Finançament argumenta que el retard produït entre l'inici de la tramitació i la col·locació final de l'emissió és a causa del llarg procés que tenen aquestes operacions i que cal esperar, en certs casos, que millorin les condicions dels mercats financers.

- Per a l'informe emès per Intervenció el 14 de desembre de 1993 per a l'emissió de bons de 20.000 MPTA, que es formalitzà el 28 de juny de 1994, es produeixen les mateixes circumstàncies descrites per a l'operació anterior.
- En darrer terme, cal fer avinent que el càlcul del coeficient de càrrega financera efectuat per l'Ajuntament no té en compte el diferiment de la càrrega financera de les operacions contractades amb períodes de carència o amb amortitzacions al seu venciment que d'acord amb el punt 5 de l'article 54 de la LRHL cal que tinguin una imputació anual de la corresponent despesa financera.

En aquest sentit, en els informes de la Intervenció s'addueix que no es pronuncia sobre el particular tota vegada que no han estat dictats encara, pels òrgans competents, els criteris que s'han de fixar reglamentàriament a tals efectes.

Aquesta reglamentació no es va dictar fins el Decret 94/1995, de 21 de febrer, en matèria de tutela financera d'ens locals, i l'Ordre de 21 de març de 1995, que la desplega. Aquesta Ordre, a utilitzar opcionalment pels ens locals durant la resta de l'any 1995, no va ser de plena aplicació fins l'1 de gener de 1996.

2.2.7. Tutela financera

Com ja s'ha comentat en l'apartat 2.2.1. d'aquest informe, la tutela financera de les Corporacions Locals, pel que fa a les operacions d'endeutament financer, correspon al Departament d'Economia i Finances de la Generalitat de Catalunya, i, a més a més, per les operacions contractades a l'estranger o per les emissions de deute públic cal, igualment i de forma concurrent, sol.licitar l'autorització del Ministeri d'Economia i Hisenda.

2.2.7.1. Operacions a llarg termini

La tutela financera exercida per la Generalitat de Catalunya es materialitza en l'obligatorietat que, de forma prèvia a la formalització de les operacions tenen les Corporacions Locals de comunicar o, si s'escau, per estar la càrrega financera de la Corporació o l'operació prevista per sobre dels límits establerts en l'article 54 de la LRHL, sol.licitar l'autorització a l'òrgan competent de la Generalitat.

En la revisió realitzada per la Sindicatura de Comptes de la mostra dels expedients d'operacions d'endeutament a llarg termini formalitzades durant l'exercici 1994 no s'ha trobat cap constància que l'Ajuntament comunicés prèviament o sol.licités l'autorització a la Generalitat per a formalitzar les esmentades operacions.

Per altra part, segons informació de la Direcció General de Política Financera del Departament d'Economia i Finances de la Generalitat, totes les operacions formalitzades durant l'exercici 1994 van ser comunicades per l'entitat local a l'Administració de la Generalitat amb posterioritat a la seva contractació. Així doncs, aquesta comunicació s'ha dut a terme sense seguir els procediments previstos per la normativa i sense aportar la informació completa que aquesta estableix.

En aquest sentit, durant l'any 1994 l'Ajuntament va trametre a finals del segon, tercer i quart trimestre al Departament d'Economia i Finances una relació de l'endeutament viu en aquelles dates on, per a cada operació, es feia constar la informació següent: data de la seva formalització, data del venciment, import inicial (en pessetes o en divises per les operacions formalitzades a l'exterior) i deute viu en la data del llistat (en pessetes o en pessetes i divises per les operacions formalitzades a l'exterior).

Aquesta informació no es correspon totalment amb el que legalment està establert per tal que la Generalitat pugui exercir les funcions de tutela financera, tota vegada que tal com ja s'ha manifestat més d'una operació de les formalitzades sobrepassaven el 25% del coeficient de càrrega financera i que en tres ocasions

l'operació a formalitzar sobrepassava el límit del 5% del recursos corrents del darrer exercici tancat⁶.

Pel que fa a la tutela financera exercida pel Ministeri d'Economia i Hisenda per a les emissions de deute o per endeutament a l'exterior, durant l'any 1994 l'Ajuntament va sol·licitar, prèviament a la formalització de les operacions, la corresponent autorització als òrgans competents del Ministeri. En els tres casos en què, per les característiques de l'operació a contractar, va ser necessària l'autorització, l'òrgan tutelant la va concedir.

2.2.7.2. Operacions a curt termini

Pel que fa a les operacions d'endeutament a curt termini, tampoc en aquest cas l'Ajuntament no va comunicar al Departament d'Economia i Finances de forma prèvia a la contractació, cap de les operacions formalitzades durant l'exercici, incomplint el que determina l'article 4 de l'OTFL. No obstant això, aquestes operacions també es relacionaven en les comunicacions que l'Ajuntament enviava trimestralment al Departament d'Economia i Finances, un cop formalitzades.

El límit del 35% dels recursos liquidats en el darrer exercici tancat no es va sobrepassar en cap de les operacions formalitzades durant l'exercici 1994.

2.3. ESTIMACIÓ DEL SALDO DE DEUTORS DE DUBTOSA COBRABILITAT

2.3.1. Regulació

L'article 172.2 de la LRHL, en tractar del Romanent de tresoreria i de com es configura, indica que la quantificació haurà de realitzar-se -a part de tenir en compte els possibles ingressos afectats- minorant els drets pendents de cobrament -pressupostaris i no pressupostaris- que es considerin de difícil o impossible recaptació, d'acord amb el que reglamentàriament s'estableixi.

L'article 103 del RPL també indica imperativament que el càlcul del Romanent de tresoreria s'ha de veure afectat per la deducció dels drets pendents de cobrament que es considerin de difícil o impossible recaptació.

Els criteris de l'estimació del saldo dels deutors de dubtosa cobrabilitat s'han desenvolupat reglamentàriament en l'esmentat article 103 del RPL i són els següents:

6. Els drets liquidats per operacions corrents de l'exercici 1993 van ser de 219.884,87 MPTA, i el 5% d'aquesta quantitat se situa en 10.994,24 MPTA. Aquesta xifra va ser sobrepassada en l'emissió privada de 155 MDM, en l'emissió de bons per 20.000 MPTA i en l'emissió privada de 9.000 MJL.

- En primer lloc, determina que el càlcul de l'estimació es podrà fer a partir de l'anàlisi individualitzada dels deutors o bé a partir de l'establiment d'uns percentatges a tant alçat sobre la seva totalitat.
- Per altra part, s'haurà de tenir present l'antiguitat dels deutes, el seu import, la naturalesa dels recursos de què es tracti, els percentatges de recaptació en període voluntari i en executiva i altres criteris, que de forma ponderada, estableixi l'Entitat.

Tant d'aquest article 103 del RPL, com de la Regla 350 de la ICAL, es dedueix que la concreció dels criteris sobre la cobrabilitat dels drets ha de fixar-los la mateixa entitat subjecte de la comptabilitat.

En qualsevol cas, la consideració d'un dret com de difícil o impossible recaptació no ha d'implicar la seva anul.lació ni produirà la seva baixa en els comptes de l'exercici.

2.3.2. Estimació reflectida en els comptes de l'Ajuntament

Seguint aquestes directrius, l'Ajuntament de Barcelona calcula l'estimació del saldo de deutors de dubtosa cobrabilitat basant-se en els criteris següents:

- La xifra base de partida és la del total del pendent de cobrament a 31 de desembre de l'exercici, corresponent als capítols 1 Impostos directes, 2 Impostos indirectes i 3 Taxes i altres ingressos de la Liquidació del pressupost corrent i d'exercicis tancats.
- Aquesta xifra base es desglossa en dos components: un és el dels imports que corresponen a multes per infraccions i l'altre és el de la resta d'imports, atès que són objecte d'un tractament singularitzat.
- Aquests dos subtotals, a la vegada, es desagreguen per exercicis de procedència i dins de cadascun d'ells, es diferencien els imports pendents de cobrament que a final d'any estan en període voluntari dels imports el cobrament dels quals ja s'ha tramitat en executiva.
- Sobre cada una de les quantitats resultants s'aplica un percentatge d'esperança de cobrament, percentatge que s'obté d'aplicar als imports pendents de cobrament a inici de l'exercici desagregats de la forma descrita, els imports cobrats durant l'exercici. Per tant, l'esperança de cobrament de l'exercici següent està en funció dels cobraments reals produïts en l'exercici que es tanca.

La quantitat estimada dels saldos dels comptes deutors de dubtosa cobrabilitat és precisament la quantitat complementària resultant d'aplicar els percentatges d'esperança de cobrament que s'acaba d'exposar.

SINDICATURA DE COMPTES DE CATALUNYA — INFORME 35/95-B

L'import estimat a 31 de desembre de 1994 va ser de 51.399 MPTA, que representen el 45% del total dels saldos deutors pendents de cobrament, deduïts els cobraments pendents d'aplicació definitiva, que figuren en l'Estat del romanent de tresoreria.

L'obtenció de la xifra de 51.399 MPTA com a estimació presentada en els comptes de l'Ajuntament es mostra en el quadre següent:

TIPUS	ANY	EN PERÍODE VOLUNTARI				EN PERÍODE EXECUTIU				TOTAL	TOTAL
		PENDENT A 31-12-84	ESPERANÇA DE COBRAMENT		IMPORT PROVISIÓ	PENDENT A 31-12-84	ESPERANÇA DE COBRAMENT		IMPORT PROVISIÓ	PENDENT A 31-12-84	PROVISIÓ
			%	IMPORT			%	IMPORT			
Tributs i	89	630,00	100%	630	0	5.435	8%	435	5.000	6.065	5.000
altres	90	186	100%	186	0	2.011	9%	181	1.830	2.197	1.830
ingressos	91	558	100%	558	0	4.766	10%	477	4.289	5.324	4.289
menys	92	1.350	100%	1.350	0	7.425	20%	1.485	5.940	8.775	5.940
multes	93	1.110	100%	1.110	0	10.942	45%	4.924	6.018	12.052	6.018
	94	9.199	100%	9.199	0	11.882	65%	7.723	4.159	21.081	4.159
TOTAL TRIBUTS I ALTRES		13.033		13.033	0	42.461		15.225	27.236	55.494	27.236
Multes	90	0	-	0	0	282	20%	56	226	282	226
gestió	91	0	-	0	0	12	30%	4	8	12	8
pròpia	92	0	-	0	0	2.008	30%	602	1.406	2.008	1.406
	93	0	-	0	0	6.315	30%	1.895	4.421	6.315	4.421
	94	1.744	35%	610	1.134	6.097	35%	2.134	3.963	7.841	5.097
TOTAL MULTES GESTIÓ PRÒPIA		1.744		610	1.134	14.714		4.691	10.024	16.458	11.158
Multes	91	0	-	0	0	2.015	22%	443	1.572	2.015	1.572
gestió	92	0	-	0	0	3.403	22%	749	2.654	3.403	2.654
OALGT	93	0	-	0	0	6.571	22%	1.446	5.125	6.571	5.125
	94	0	-	0	0	5.579	35%	1.925	3.654	5.579	3.654
TOTAL MULTES GESTIÓ OALGT		0		0	0	17.568		4.563	13.005	17.568	13.005
TOTAL		14.777		13.643	1.134	74.743		24.479	50.265	89.520	51.399

Imports en milions de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir de la documentació facilitada per l'Entitat Local.

2.3.3. Estimació practicada pels auditors

Els auditors externs contractats per l'Ajuntament a l'efecte de quantificar la provisió per a insolvències que hauria de figurar en balanç -concepte equivalent al de l'estimació del saldo de deutors de dubtosa cobrabilitat que ha de quantificar-se a l'hora d'efectuar el càlcul del Romanent de tresoreria- varen realitzar dos càlculs alternatius:

- El primer el van calcular després d'analitzar els percentatges de cobrament dels quatre darrers exercicis i de constatar millores en la gestió del cobrament dels tributs, tant en període voluntari com en executiva.

Sobre el total del pendent de cobrament per multes varen provisionar el 90% del seu import, mentre que pel que fa a la resta de tributs i altres ingressos dels capítols 1, 2 i 3, el percentatge aplicat va ser del 59% de l'import pendent de cobrament que es trobava en període executiu; si bé, prèviament s'havien

excepcionat a efectes de ser provisionats, aquells imports sobre els que existia una raonabilitat certa sobre el seu cobrament per correspondre a deutes fraccionats o ajornats -tots ells garantits- o a grans deutors subjectes a compensació o a convenis especials.

- El segon càlcul parteix de l'aplicació del mateix criteri pel que fa al cas de les multes -provisionar el 90% de l'import enregistrat com a pendent de cobrament-. Per a la resta del pendent de cobrament dels capítols 1, 2 i 3 es va partir d'una anàlisi individualitzada per a cada figura tributària, aplicant a cada una d'elles percentatges de provisió diferents en funció de la seva naturalesa i de l'experiència estadística obtinguda en anys precedents.

En ambdós casos es varen obtenir resultats parells i les diferències observades respecte a la xifra de 51.399 MPTA comptabilitzats per l'Ajuntament es varen considerar immaterials a efectes de presentar una provisió per a insolvències que es qualifica de raonable.

2.3.4. Estimació de la Sindicatura de Comptes

Per part de la Sindicatura de Comptes també s'ha realitzat una estimació del saldo de deutors de dubtosa cobrabilitat. Aquesta estimació s'ha efectuat seguint criteris ja emprats en informes anteriors de fiscalització relatius a entitats locals aplicant uns percentatges diferents en funció de l'any de procedència dels drets reconeguts -percentatges progressivament creixents quant més antic és el deute-, sobre els deutors pendents de cobrament per ingressos dels capítols 1, 2 i 3 procedents d'exercicis tancats, llevat del cas de les multes que són objecte d'un tractament singular.

En el cas específic de les multes, l'estimació dels deutors de dubtosa cobrabilitat s'efectua sobre el total pendent de cobrament tant de l'exercici corrent com d'exercicis tancats. El percentatge estandarditzat que s'aplica és d'un 95% a efectes de la seva quantificació.

Respecte a aquest alt percentatge d'estimació del saldo de deutors de dubtosa cobrabilitat per multes, cal dir que l'import cobrat durant l'exercici 1994 respecte al total de drets reconeguts per aquest concepte pendents de cobrament, inclosos els del propi exercici, es va situar en el 3,50%. Els cobraments de l'exercici respecte als drets liquidats van ser del 6,66%.

Per a la resta d'ingressos dels capítols 1, 2 i 3 i segons l'exercici de procedència pel que fa al seu reconeixement de l'import pendent de cobrament, els percentatges a aplicar sobre els saldos al final de l'exercici corrent varien segons el barem següent:

Exercici de referència	(%) Estimació de dubtosa cobrabilitat
Exercici corrent	0%
1r. any immediat anterior	25%
2n. any immediat anterior	50%
3r. any immediat anterior	75%
4t. any immediat anterior	95%
5è. i la resta d'anys anteriors	100%

L'estimació així calculada per la Sindicatura, en relació amb els comptes de l'Ajuntament de Barcelona és pràcticament coincident amb la quantificació del saldo de deutors de dubtosa cobrabilitat, i per tant es dona com a raonable la xifra de 51.399 MPTA.

3. CONCLUSIONS

A continuació s'assenyalen les conclusions que es desprenen del treball realitzat en relació amb els aspectes i les àrees objecte de fiscalització en el present Informe.

Considerant el volum dels recursos i la complexitat organitzativa i limitant el nostre judici a l'exercici 1994 i a les àrees examinades, podem dir que l'Ajuntament porta a terme una gestió econòmico-financera prou correcta, però hem d'indicar que cal millorar diversos aspectes pel que fa a la presentació dels estats financers que formen Compte General, que en algun cas podrien comportar canvis en els resultats de l'any.

L'endeutament financer que figurava a 31 de desembre de 1994 reflectia raonablement la situació existent, el Pla financer va assolir bona part dels seus objectius i l'estimació de deutors de dubtosa cobrabilitat en la mateixa data es considera adient.

En l'apartat d'Observacions es fa un resum dels aspectes més significatius posats de relleu en la fiscalització, si bé cal tenir present i esmenar, si s'escau, en la mesura que no s'hagi fet, totes les observacions que apareixen en l'apartat 2 de l'Informe.

Finalment, en l'apartat de Recomanacions, s'exposen aquelles propostes que la Sindicatura considera adients per tal de millorar el control intern i la gestió de l'entitat en els apartats fiscalitzats.

3.1. OBSERVACIONS

Presentació del Compte General de l'exercici 1994

1. *Tramitació i contingut del Compte General*

No s'han respectat totes les dates límit establertes per la legislació vigent, ni determinades relacions de prelación, per a la tramitació i aprovació del Compte General:

- L'Informe de la Intervenció que ha de formular-se prèviament a l'aprovació de la Liquidació del pressupost va ser emès un mes després de la data del Decret d'Alcaldia.
- Els comptes i estats anuals del Compte General varen ser sotmesos a la Comissió Especial de Comptes amb un retard de 28 dies respecte a la data límit d'1 de juny. Finalment, el Compte General es va aprovar pel Consell Plenari de l'Ajuntament 6 dies després del seu límit (vegeu apartat 2.1.2.2.).

2. *Contingut de la Memòria econòmica 1994*

La Memòria econòmica 1994 presentada per l'Ajuntament, tot i ser extensa, no es pot considerar com a substitutòria de les dues memòries previstes per la LRHL, on s'ha d'analitzar el cost i rendiment dels serveis públics per un cantó, i el grau d'acompliment dels objectius programats, per l'altre (vegeu apartat 2.1.2.3.).

3. *Contingut del Pla financer 1994*

El Pla financer 1994 aprovat per la Comissió de Govern de l'Ajuntament on, entre altres coses, es proposa la conversió de la major part de l'endeutament a curt termini en endeutament a llarg termini, no s'adequa a la forma, continguts i aprovació establerts per la Disposició transitòria 4a. de la Llei 22/1993 (vegeu apartat 2.1.3.3.).

4. *Quantificació del Romanent de tresoreria per a despeses generals*

En els epígrafs de l'Estat del romanent de tresoreria s'han observat aspectes que afecten el Romanent de tresoreria total i el Romanent de tresoreria per a despeses generals.

- El compte 519 Altres creditors no pressupostaris del Balanç de sumes i saldos a 31 de desembre de 1994 presenta un saldo de 14.061,04 MPTA. No obstant això, en l'epígraf de Creditors pendents de pagament d'operacions no

pressupostàries de l'Estat del romanent de tresoreria, l'Ajuntament no inclou la quantitat de 4.773,74 MPTA, per entendre que no és deute a curt termini atès que l'Entitat va acordar l'ajornament del seu pagament.

Tanmateix, atès que es tracta de despesa vençuda aquest import s'hauria d'haver incorporat a l'epígraf de Creditors pendents de pagament d'operacions no pressupostàries de l'Estat del romanent de tresoreria, independentment de quin sigui l'exercici en que es decideixi reconèixer pressupostàriament -decisió no prevista en la legislació aplicable-, com de la data en que finalment es pagui. Per tant, aquest fet empitjora el Romanent de tresoreria per a despeses generals de l'Entitat en 4.773,74 MPTA (vegeu apartat 2.1.3.3.c)).

- Per altra part, podria ser que una part, sense determinar, de l'import de 4.785,93 MPTA, comptabilitzats en el compte d'Altres creditors no pressupostaris, no correspongués efectivament a creditors, sinó que fos una simple provisió que no caldria incloure en el càlcul del Romanent de tresoreria.

Per tant, fins que l'Ajuntament no aclareixi la composició d'aquests 4.785,93 MPTA, existeix una incertesa sobre la veritable quantificació del Romanent de tresoreria per a despeses generals de, com a màxim, aquesta quantitat (vegeu apartat 2.1.3.3.c)).

- En el compte 589 Formalització s'han imputat 884,81 MPTA de pagaments pendents d'aplicació definitiva, que s'haurien d'haver comptabilitzat, d'acord amb la seva naturalesa, en el compte 555 Altres partides pendents d'aplicació.

D'haver-se fet correctament aquesta imputació, el saldo a 31 de desembre de 1994 del compte 555 Altres partides pendents d'aplicació seria deutor per 779,27 MPTA, i, d'acord amb la ICAL, si el saldo d'aquest compte és deutor no s'ha d'incorporar al càlcul del Romanent de tresoreria.

Per tant, aquesta reclassificació empitjora el Romanent de tresoreria per a despeses generals de l'Entitat en 779,27 MPTA (vegeu apartat 2.1.3.3.d)).

5. Inversions financeres

Dins el subgrup d'immobilitzat financer del Balanç de situació a 31 de desembre de 1994 de l'Ajuntament s'inclouen inversions financeres que no s'adiuen a la normativa comptable que és d'aplicació.

- D'acord amb el Balanç de situació, el compte 265 Inversions financeres temporals reflecteix els imports del que l'Ajuntament considera les participacions en els Organismes Autònoms de la mateixa entitat, per import de 5.764,04 MPTA.

L'activació d'aquesta participació no està contemplada en la normativa vigent i no és correcta pel fet que no es materialitza en cap forma de títols o valors representatius del seu capital, atès que d'acord amb la intrínseca naturalesa d'aquests organismes no són ens societaris (vegeu apartat 2.1.3.4.).

- En el compte 266 Inversions financeres en entitats associades s'hi recull la transferència de capital per 1.094,83 MPTA, que l'Ajuntament va efectuar en concepte d'aportació al Fons Social de l'IMAS (Organisme Autònom de l'Ajuntament).

L'activació d'aquesta aportació al Fons Social de l'IMAS no és correcta atès que pressupostàriament la despesa es va reconèixer com una transferència de capital a fons perdut, i per tant s'hauria d'haver imputat al Compte de resultats de l'exercici (pèrdua) (vegeu apartat 2.1.3.4.).

6. Comptabilització de les infraestructures recepcionades per l'Ajuntament procedents de HOLSA

Les infraestructures recepcionades per l'Ajuntament procedents de HOLSA, per un import total de 125.329 MPTA, s'han comptabilitzat de quatre formes diferents en funció de les quantitats que hauran d'aportar l'Administració de l'Estat, l'Ajuntament i el propi holding, acordades en el Conveni entre les dues primeres administracions, i basant-se en la classificació de béns de domini públic o béns patrimonials.

El conjunt de les infraestructures recepcionades s'han comptabilitzat en els diferents comptes de l'immobilitzat, amb contrapartida a: Resultats extraordinaris, per 19.754 MPTA; Transferències plurianuals a HOLSA, per 58.823 MPTA (Deutes a llarg termini per préstecs rebuts); Patrimoni, per 45.688 MPTA; i a Subvencions de capital rebudes, per 1.064 MPTA. A la vegada, l'import de 45.688 MPTA s'ha abonat del compte d'Inversions cedides a l'ús general, de l'immobilitzat, amb càrrec al compte de Patrimoni entregat a l'ús general del passiu del Balanç.

A parer de la Sindicatura hauria estat més correcte comptabilitzar la recepció d'aquestes infraestructures de la forma següent:

- Distribuir l'import de 125.329 MPTA entre els subgrups de l'immobilitzat, atenent a la seva qualificació de béns patrimonials (Construccions) i de béns de domini públic entregats a l'ús general (Inversions cedides a l'ús general), amb contrapartida a Resultats extraordinaris (guanys) per la seva totalitat.

Al tancament de l'exercici aquests resultats extraordinaris restarien en el compte 130 Resultats pendents d'aplicació, fins que la Corporació no decidís aplicar-los a Patrimoni.

- Al mateix temps, caldria haver fet un segon assentament per tal de donar de baixa els béns entregats a l'ús general de l'immobilitzat, abonant l'import dels mateixos en el subgrup d'Inversions cedides a l'ús general amb càrrec al compte 109 Patrimoni entregat a l'ús general.

Per altra part, els comptes de control pressupostari del grup zero haurien de recollir la totalitat de les aportacions plurianuals a HOLSA compromeses per l'Ajuntament, ja fossin per a fer front a l'amortització del capital dels deutes de HOLSA, o per a fer front a les despeses financeres associades.

Anualment, a l'hora d'elaborar el pressupost de l'exercici següent caldria dotar els crèdits per transferències corrents, per la part de les despeses financeres, i per transferències de capital, per la part de l'amortització del principal, disminuint, a la vegada, l'import dels compromisos de despesa amb càrrec a exercicis futurs (vegeu apartat 2.1.3.4.).

7. *Comptabilització dels ingressos per subvencions*

L'Ajuntament utilitza el compte de balanç 484 Periodificació de subvencions de capital, per a recollir en el passiu del balanç la periodificació de les transferències concedides a l'Entitat que estan afectades al finançament de determinades despeses.

El reconeixement pressupostari d'aquests ingressos, i consegüentment el seu reflex en la comptabilitat financera en el compte 484 no és correcte atès que no es tracta de veritables drets exigibles per l'Ajuntament fins que no s'hagi realitzat la despesa subvencionada i aquesta no s'hagi justificat davant l'Ens concedent.

Per contra, caldria reflectir aquests compromisos d'ingrés en els comptes de control pressupostari del grup zero de la comptabilitat financera fins que no s'acomplissin els condicionants dels acords de concessió de les subvencions (vegeu apartat 2.1.3.4.).

Endeutament financer

8. *Evolució, situació i tendència de l'endeutament financer*

L'evolució de l'endeutament financer de l'Ajuntament de Barcelona en el període comprès entre el 31 de desembre de 1991 i el 31 de desembre de 1994 es presenta en el quadre següent:

Les dades del quadre anterior mostren l'evolució creixent del conjunt de l'endeutament experimentat entre els anys 1991 i 1993, i una davallada en l'exercici 1994 de 6.216,76 MPTA, situant-se a 31 de desembre de 1994 en

SINDICATURA DE COMPTES DE CATALUNYA — INFORME 35/95-B

Tipus d'endeutament	Saldo a	Moviment	Saldo a	Moviment	Saldo a	Moviment	Saldo a
	31/12/1991	exercici 1992	31/12/1992	exercici 1993	31/12/1993	exercici 1994	31/12/1994
De l'interior	156.374.643	1.325.887	157.700.530	(2.442.942)	155.257.588	(6.265.101)	148.992.487
De l'exterior	19.318.960	38.088.012	57.406.972	44.236.681	101.643.652	17.975.673	119.619.325
Total endeutament a llarg termini	175.693.603	39.413.899	215.107.502	41.793.738	256.901.240	11.710.572	268.611.812
Total endeutament a curt termini	68.500.134	(12.204.454)	56.295.680	(33.007.322)	23.288.358	(17.071.598)	6.216.760
Total endeutament	244.193.736	27.209.445	271.403.182	8.786.416	280.189.598	(5.361.026)	274.828.572

Imports en milers de pessetes.

Font: Elaboració pròpia a partir de les dades dels comptes i estats anuals dels exercicis 1992, 1993 i 1994 facilitats per l'Entitat Local.

274.828,57 MPTA.

Pel que fa a l'estructura de l'endeutament, en aquest mateix període s'ha produït un fort creixement de l'endeutament en moneda estrangera i una important disminució de l'endeutament a curt termini.

Aquest dos fets han permès diferir la càrrega financera de l'Ajuntament dels anys immediats, però resten encara dues puntes per als anys 1999 i 2003, que caldrà suavitzar en les operacions futures, tot i que l'Ajuntament preveu un estalvi corrent en els exercicis immediats suficient per a fer front a les amortitzacions d'aquells dos exercicis (vegeu apartat 2.2.3.).

9. *Objectius marcats en el Pla financer 1994*

Dels objectius establerts explícitament en el Pla financer 1994, de l'Ajuntament s'ha assolit en la seva totalitat el de l'eliminació del risc de canvi a 31 de desembre de 1994, ja que totes les operacions formalitzades en moneda estrangera es van assegurar mitjançant operacions de permuta financera.

La reducció del cost mitjà del deute s'ha assolit parcialment amb una millora considerable respecte a la situació de l'exercici anterior.

El perfil del deute va millorar respecte a la situació de 31 de desembre de 1993, però, tal com ja s'ha dit, resten encara dues puntes que caldrà reduir en el futur.

Pel que fa a l'objectiu d'equilibrar el fons de maniobra de l'Entitat, els moviments de les operacions d'endeutament realitzats durant l'exercici han tendit a equilibrar-lo (vegeu apartat 2.2.4.1.).

10. *Seguiment de les despeses amb finançament afectat*

L'Ajuntament no realitza el seguiment de les despeses amb finançament afectat amb els recursos procedents de les operacions d'endeutament. Com a conseqüència, no es determinen correctament les desviacions de finançament que,

en el seu cas, haurien d'haver ajustat el Resultat pressupostari i el Romanent de tresoreria (vegeu apartat 2.2.4.2.).

11. Comptabilització de les operacions d'endeutament a llarg termini

Els fets econòmico-financers dels moviments per amortitzacions, cancel·lacions o per noves operacions de l'endeutament financer a llarg termini s'han trobat, en general, correctament enregistrats tant en la comptabilitat pressupostària com en la comptabilitat financera.

A 31 de desembre de 1994 el saldo de les operacions d'endeutament a llarg termini pendent d'amortitzar era de 268.611,81 MPTA. Durant l'exercici 1994 aquestes operacions es van incrementar en 11.710,57 MPTA, import que es va destinar en la seva totalitat, juntament amb 5.360 MPTA de superàvit de caixa, a disminuir l'endeutament a curt termini.

Pel que fa a la comptabilitat financera, durant l'exercici 1994 es van aplicar, amb càrrec a resultats de l'exercici i a resultats extraordinaris, les diferències negatives de canvi que a 31 de desembre de 1993 constaven indegudament en el Balanç de situació com despeses a distribuir en diversos exercicis per un import de 12.733,58 MPTA (vegeu apartat 2.2.4.2.).

12. Comptabilització de les operacions d'endeutament a curt termini

L'enregistrament comptable de les cancel·lacions i formalitzacions de noves operacions d'endeutament a curt termini realitzades durant l'exercici 1994 s'ha trobat correcte.

A 31 de desembre de 1994 l'import de l'endeutament a curt termini era de 6.216,76 MPTA. Durant l'exercici 1994 el deute a curt termini es va reduir en 17.071,60 MPTA. La davallada tan forta d'aquest endeutament en els darrers exercicis és explicable pel fet d'haver-se reconvertit en operacions a llarg termini una bona part de l'endeutament a curt termini que, inicialment, s'havia formalitzat per a situacions diferents a les definides en la legislació vigent, que no són altres que les de cobrir necessitats temporals de tresoreria (vegeu apartat 2.2.4.3.).

13. Operacions avalades

L'import de les operacions financeres contractades per societats municipals i altres entitats públiques que es trobaven avalades per l'Ajuntament a 31 de desembre de 1994 era de 21.518,22 MPTA. Durant l'exercici 1994 aquestes operacions es van reduir en 10.769,48 MPTA (vegeu apartat 2.2.4.4.).

14. Comptabilització de les despeses financeres

L'enregistrament comptable en el Compte de resultats de l'exercici del meritament de les despeses financeres per despeses de constitució, comissions i interessos de l'endeutament financer contractat per l'Ajuntament s'ha trobat, en general, correcte (vegeu apartat 2.2.5.1.).

Per altra part, l'enregistrament comptable en el capítol 3 Interessos, de la Liquidació del pressupost de l'exercici, de les despeses financeres vençudes per l'endeutament financer s'ha trobat, en termes generals, igualment correcte (vegeu apartat 2.2.5.2.).

15. Informes de la Intervenció

En els informes realitzats durant l'exercici 1994 per la Intervenció, en la funció de fiscalització prèvia a la concertació d'operacions d'endeutament, s'han observat els fets següents:

- A conseqüència de la llarga tramitació de les operacions d'endeutament i que en certs casos s'ha esperat que milloressin les condicions dels mercats financers, en alguns casos l'informe es va realitzar amb sis mesos de decalatge respecte a la data en què finalment es va formalitzar l'operació, restant desvirtuada, per tant, l'anàlisi que sobre les dades econòmiques de l'Ajuntament es fan en ells; en especial, pel que fa referència al càlcul del coeficient de càrrega financera.
- Per al càlcul del coeficient de càrrega financera no s'ha tingut en compte el diferiment de la càrrega financera de les operacions formalitzades amb amplis períodes de carència o amb amortització al seu venciment. Sobre aquest punt, l'informe de la Intervenció adueix que no es pronuncia, a la vegada que no han estat dictats encara, pels òrgans competents, els criteris que s'han de fixar reglamentàriament.
- Els imports dels interessos i comissions sumats al numerador del coeficient de càrrega financera són els dels crèdits definitius del capítol 3 del pressupost de despeses, en lloc dels realment vençuts fins a la data de l'informe més els previstos per a la resta de l'exercici, inclosos els de l'operació que es tramita.
- En els informes de la Intervenció analitzats no s'ha observat un pronunciament explícit en sentit favorable o desfavorable de l'operació fiscalitzada (vegeu apartat 2.2.6.).

16. Tutela financera

En les operacions formalitzades durant l'any 1994, l'Ajuntament no va acomplir el tràmit de comunicar o, si s'esqueia, sol.licitar l'autorització de forma prèvia a la concertació de l'operació al Departament d'Economia i Finances de la Generalitat de Catalunya, per tal que aquest darrer pogués exercir les seves competències de tutela financera de l'administració local, establertes per la legislació vigent.

En l'anàlisi realitzada sobre les operacions a llarg termini s'ha posat de manifest que en diverses ocasions hauria calgut sol.licitar l'autorització al Departament, atès que en tres operacions de les formalitzades durant l'any 1994 es va sobrepassar el límit del 5% dels recursos corrents del darrer exercici liquidat i que en alguna operació es va sobrepassar també el límit del 25% del coeficient de càrrega financera (vegeu apartat 2.2.7.1.). Els incompliments existents en aquesta qüestió ja havien estat resoltes en el moment de redactar aquest Informe

Estimació del saldo de deutors de dubtosa cobrabilitat

17. Estimació reflectida en els comptes

L'import estimat per l'Ajuntament del saldo de deutors de dubtosa cobrabilitat a 31 de desembre de 1994 i reflectit en el Balanç de situació i en l'Estat del romanent de tresoreria va ser de 51.399 MPTA. Aquest xifra es considera acceptable (vegeu apartat 2.3.).

3.2. RECOMANACIONS

Comptes i estats anuals

1. Pla de comptes

En la comptabilitat financera de l'Ajuntament s'utilitzen tot un seguit de comptes que no s'adequen al Pla General de Comptabilitat Pública adaptat a l'Administració Local (annex 1 de la ICAL), tant pel que fa a la seva codificació alfanumèrica com als fets econòmico-financers en ells enregistrats (vegeu apartat 2.1.).

Cal doncs que, per part dels òrgans econòmics de l'Ajuntament, es continuï la tasca ja endegada de normalitzar el Pla de comptes de l'Entitat amb el que estipula la ICAL, de tal manera que es respecti la codificació i contingut dels comptes establerts per la ICAL i altra normativa aplicable.

2. *Transferències als organismes autònoms i empreses públiques*

La conciliació entre les despeses reconegudes de l'Ajuntament en concepte de transferències corrents i de capital als seus organismes autònoms i empreses públiques vinculades, i els ingressos reconeguts d'aquestes entitats en concepte de transferències corrents i de capital procedents de l'Ajuntament presenta diferències pel que fa als imports, a la diferent classificació entre els conceptes de corrents i de capital i al seu reconeixement entre exercicis.

Convé, per tant, que l'Ajuntament dicti una normativa on s'estableixin els mecanismes necessaris per tal que el reconeixement d'aquestes obligacions per l'Ajuntament es corresponguin amb el reconeixement dels drets dels organismes, tant pel que fa als imports transferits, com a la catalogació entre transferències corrents i de capital, com al seu reconeixement en el mateix període temporal.

Endeutament financer

3. *Comptabilització de les operacions de refinançament*

L'Ajuntament enregistra comptablement les operacions de refinançament sota el principi general de pressupost brut o íntegre. Aquest fet distorsiona l'anàlisi sobre les xifres de la liquidació i sobre els indicadors pressupostaris calculats a partir d'aquelles xifres.

Tanmateix, tal com estableix la Regla 239 per a la conversió de deute públic emès, caldria que les operacions de refinançament es reflectissin comptablement com a operacions extrapressupostàries, i només s'enregistressin pressupostàriament les diferències en excés o defecte del nou endeutament respecte a l'operació a cancel·lar en el pressupost d'ingressos o de despeses, respectivament.

Saldos deutors de dubtosa cobrabilitat

4. *Imposició i recaptació de multes per infraccions de les Ordenances municipals*

El 47% de l'estimació dels saldos deutors de dubtosa cobrabilitat calculada per l'Ajuntament correspon a drets pendents de cobrament per multes per infraccions de les Ordenances municipals. A la vegada, l'esperança de cobrament en període voluntari de les multes imposades no sobrepassa el 35%, mentre que aquesta esperança baixa al 28% de mitjana quan la recaptació passa al període executiu. Tanmateix, de les dades de la Liquidació del pressupost de l'exercici es desprèn que el percentatge real de cobraments del conjunt dels drets reconeguts pendents de cobraments d'exercicis tancats i de l'exercici corrent se situa en el 3,50%.

Per tant, atès el baix percentatge de cobrament i l'alt cost de la seva gestió, seria convenient que per part dels òrgans competents de l'Ajuntament s'endegués una anàlisi de les directrius i procediments seguits en la seva imposició, així com de la gestió del seu cobrament, per tal de disminuir el seu cost i millorar el percentatge de recaptació.

Altres recomanacions

5. *Contractació de l'auditoria externa*

Des de l'any 1992 l'Ajuntament contracta els serveis d'auditors externs per tal de pronunciar-se sobre els comptes i estats anuals de cada exercici.

L'orientació d'aquest treball ha estat principalment la verificació i presentació, sota principis comptables generalment acceptats, dels comptes i estats que configuren la comptabilitat financera de l'Entitat.

No obstant això, al resultat obtingut li manca un pronunciament més explícit sobre alguns dels comptes i estats anuals de la comptabilitat pressupostària, com és el cas del Romanent de tresoreria i de les implicacions de tipus normatiu que comporta segons quins siguin els resultats obtinguts.

4. AL.LEGACIONS DE L'ENS FISCALITZAT

D'acord amb la previsió de l'article 6.1 de la LSC, la Sindicatura ha presentat el text del projecte d'aquest informe perquè sigui objecte d'al.legacions per part de l'ens fiscalitzat.

El text definitiu de l'informe ja incorpora en el seu contingut totes aquelles al.legacions i justificacions que hagin estat assumides, mentre que les discrepàncies de l'ens fiscalitzat es mantenen com a tals en les al.legacions que tot seguit s'exposen.

S'adjunta a continuació el text tramès per l'Ajuntament.

"

Ajuntament



de Barcelona

AL·LEGACIONS A L' INFORME DE FISCALITZACIÓ DE LA SINDICATURA DE
COMPTES A

L ' AJUNTAMENT DE BARCELONA. EXERCICI 1994

(Informe 35/95 - B)

Barcelona, 22 de juliol de 1996

ÍNDEX

Al·legacions a les conclusions. Punt 3.1. Observacions

1. Tramitació i contingut del Compte General
2. Contingut de la Memòria Econòmica 1994
3. Contingut del Pla Financer 1994
4. Quantificació del Romanent de Tresoreria per despeses generals
5. Inversions financeres
6. Comptabilització de les infraestructures recepcionades per l'AJUNTAMENT DE BARCELONA
7. Comptabilització dels ingressos per subvencions
8. Evolució, situació i tendència de l'endeutament financer
10. Seguiment de les despeses amb finançament afectat
11. Comptabilització de les operacions d'endeutament a llarg termini
15. Informes de la Intervenció
16. Tutela Financera

Al·legacions a l'apartat 3.2. Recomanacions

1. Pla de Comptes
2. Transferències als organismes autònoms i empreses públiques
4. Imposició i recaptació de multes per infraccions de les Ordenances Municipals

Annexos

Annex 1

Informe de la Direcció dels Serveis Jurídics en relació al calendari d'aprovació del Compte General

Annex 2

Seguiment de les despeses amb finançament afectat a 31.12.94

Annex 3

Comunicat de l'Interventor General de la Generalitat a l'Interventor adjunt per la Seguretat Social (ICS) en el que es donen instruccions per comptabilitzar les transferències de capital com aportacions als fons propis sense repercussió en el compte de pèrdues i guanys.

Annex 4

Informe del Bufete Uría y Menéndez

Informe de l'assessoria jurídica del Ministeri d'Economia i Hisenda.

AL·LEGACIONS A L'INFORME DE FISCALITZACIÓ DE LA SINDICATURA DE COMPTES A L'AJUNTAMENT DE BARCELONA. EXERCICI 1994

(Informe 35/95 -B).

Al·legacions a les conclusions. Punt 3.1. Observacions

1. Tramitació i contingut del Compte General

Referent a que no s'ha respectat totes les dates límits per a la tramitació i aprovació del Compte General , val a dir que degut a l'estructura complexa de l'Ajuntament de Barcelona, l'informe definitiu de l'Interventor es va realitzar en la data real, quan ja s'havien comprovat les dades de l'Ajuntament Central i les dades de les liquidacions dels Organismes Autònoms i, per tant, previ a la liquidació, que segons el seu concepte legal de l'art.90 del D.500/90 va ser el 7 d'abril de 1995.

Aquest informe estava incorporat als Comptes generals que van tenir els membres de la Comissió Especial de Comptes.

Referent a les dades dels Comptes Generals, cal tenir en consideració els dies inhàbils per eleccions, i l'estructura organitzativa especial de l'Ajuntament de Barcelona, però els comptes generals es van remetre a la Sindicatura de Comptes el dia 11 d'octubre de 1995, complint el que preveu la Regla 412 de la ICAL.

S'adjunta com a annex 1 l'informe de la Direcció del Serveis Jurídics en relació al calendari d'aprovació del Compte General.

2. Contingut de la Memòria Econòmica 1994.

El seguiment dels costos de l'Ajuntament de Barcelona s'efectua mitjançant el Pressupost Municipal i la seva execució, que es desenvolupa successivament, en la classificació funcional de les despeses, en el grup de funció, funció, subfunció i programa. Aquest detall, permet analitzar els costos dels programes, desviacions respecte de pressupost, anàlisi i desglossament per conceptes econòmics, acompliment dels objectius programats, etc.

4. Quantificació del romanent de tresoreria per despeses generals

Respecte els 4.774 MPTA de creditors d'operacions no pressupostàries, que l'AJUNTAMENT no inclou en el càlcul del Romanent de Tresoreria de l'exercici 1994, cal fer les següents consideracions:

Aquests saldos es poden qualificar de 'no pressupostaris', només amb caràcter temporal, atès que és requisit previ imprescindible per al seu pagament que siguin consignats a càrrec d'un pressupost que els atorgui l'adequat crèdit pressupostari de despeses. Aquests saldos acabaran essent pressupostaris, en el moment del seu venciment, és a dir, el que fixin els respectius actes administratius.

Els esmentats saldos han estat reflectits comptablement en el Balanç de Situació de l'AJUNTAMENT DE BARCELONA, amb l'objectiu d'acomplir els principis comptables de

prudència i correlació, en conseqüència, per assolir la imatge fidel, amb independència de que existeixin o no resolucions administratives.

D'acord amb les definicions i continguts del Romanent de Tresoreria, establertes per l'ICAL i per l'Ordre 6/5/94, que desenvolupa el 'Pla General de Comptabilitat Pública', cap d'aquests saldos registrats en el Balanç de Situació com a passius exigibles, tinguin o no acords d'ajornament, poden ésser incorporats en el càlcul del Romanent de Tresoreria pels següents motius:

- *A 31.12.94 no són 'creditors pressupostaris', ja que l'obligació pressupostària s'inclourà en pressupostos futurs (1995 i futurs).*
- *A 31.12.94 no són creditors 'no pressupostaris en els termes definits per l'ICAL (la qual els assimila als creditors dels extingits Valors Independents i Auxiliars del Pressupost).*

A 31.12.94 són creditors que acabaran essent pressupostaris en els seu venciment, com ja s'ha dit anteriorment, quan es dicti l'acte administratiu (aprovació del pressupost), que els doti la consignació i el seu respectiu finançament. Aquests creditors, d'acord amb l'Ordre 6/5/94, no s'incorporen en el càlcul del Romanent de Tresoreria.

· Respecte dels 4.785,93 MPTA que l'AJUNTAMENT ha inclòs en el càlcul del Romanent de Tresoreria de l'exercici 1994, cal fer la següent consideració:

Atès que la major part d'aquest import correspon, efectivament, a provisions per contingències, seguint les recomanacions exposades per la Sindicatura, no s'inclouran en el càlcul del Romanent de Tresoreria de l'any 1996.

· Pagaments pendents d'aplicació definitiva.

Pel que fa al subcompte 589.01 Pagaments mitjançant xec o transferència i no efectuats (saldo creditor), entenem que no és més que un canvi en l'estat del creditor i per tant ha de minorar el Romanent de Tresoreria.

El saldo que recull el compte 589.02 Pagament de càrrecs bancaris (894,8 MPTA), fa les funcions de compte 550 'Entregas en ejecución de operaciones' de la ICAL i que a l'igual que aquest sempre tindrà saldo deutor, corresponen a bestretes de fons per el pagament d'obligacions que posteriorment han de ser aplicats al Pressupost de Despeses del'Entitat. En el nostre cas, es tracta de pagaments financers o serveis bancaris carregats en compte corrent.

La ICAL estableix en la Regla 351 apartat 6, que el saldo d'aquest compte 550 (589.02 en el nostre cas) minorarà l'import de les obligacions pendents de pagaments en el càlcul del Romanent de Tresoreria.

Per tant l'AJUNTAMENT conclou que no n'hi ha empitjorament en el Romanent de Tresoreria.

5. Inversions financeres

- 1) Els valors responen a drets associats a actius. S'ha produït, des de fa temps, una dissociació entre el concepte de valor i una determinada fórmula d'instrumentació

jurídica (títols-valors). La pròpia Llei del Mercat de Valors (1988) estableix que els valors es poden representar via anotacions en compte. Per tant, el concepte de valor no està condicionat per com s'instrumenti, sino que és un dret sobre un patrimoni.

- 2) L'**AJUNTAMENT DE BARCELONA** entén que serveix millor la imatge fidel sobre els seus fons propis i la seva situació financera reflectint en el Balanç els valors patrimonials dels seus Organismes Autònoms. És cert que la ICAL no ho contempla. Però és també cert que, la ICAL és millorable. L'**AJUNTAMENT DE BARCELONA** ha seguit aquesta línia.
- 3) El plantejament anterior es confirma quan es consoliden comptablement l'**AJUNTAMENT DE BARCELONA** i els seus Organismes. En efecte, aquells valors queden reflectits, -no s'anul·len- a través dels actius i passius en què es materialitzen, en el Balanç Consolidat. Per tant, si s'ajustessin en l'individual s'haurien de recuperar via **ajust permanent** en l'ulterior procés de consolidació **AJUNTAMENT DE BARCELONA** més OOAA.

6. Comptabilització de les infraestructures recepcionades per l'AJUNTAMENT DE BARCELONA

- 1) Per al reflex comptable d'aquesta recepció d'actius s'han considerat fonamentals els aspectes generals previs següents:
 - El Balanç i el Compte de Resultats de l'**AJUNTAMENT DE BARCELONA** han d'assolir la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de les seves operacions.
 - Aquest objectiu ha d'ésser compatible amb l'acompliment dels principis comptables vigents per a les administracions públiques.
 - És una recepció d'actius que neix d'un fet singular i excepcional (infraestructures per als Jocs Olímpics).
- 2) D'acord amb els documents sobre principis comptables emesos per la Comissió de Principis i Normes Comptables Públiques, creada per resolució de la Secretaria d'Estat d'Hisenda de 28 de desembre de 1990, la recepció d'aquests actius no constitueix 'adquisició lucrativa', tota vegada que no és gratuïta per a l'**AJUNTAMENT DE BARCELONA** (és a dir, hi ha uns compromisos de pagament).
- 3) Pel motiu expressat, i amb criteri de màxim rigor i prudència, l'**AJUNTAMENT DE BARCELONA** ha fet la següent comptabilització:
 - Reconèixer en el passiu exigible els compromisos assumits per la Corporació envers HOLSA i que, per estricta correlació, es corresponen només als

associats a la part del cost d'obres que finança l'**AJUNTAMENT DE BARCELONA**.

- Per la part de cost d'obres que finança l'Estat es va optar per assignar-li contrapartida Patrimoni -en lloc de resultat extraordinari-, atès que són inversions no patrimonials i per tant, sense valor possible de realització ni sotmeses en un futur a procés d'amortització econòmica. D'aquesta forma, s'aconsegueix acomplir també el principi de correlació d'ingressos i despeses, ja que 'l'amortització' es reflecteix íntegrament a l'origen amb càrrec a Patrimoni.
 - La subvenció de capital de 1.064 M. ptes. correspon a dos aparcaments (plaça Glòries i carrer Padilla), la construcció dels quals va ésser finançada per la Societat Municipal d'Aparcaments i Serveis, S.A. (SMASSA) societat que manté la concessió dels mateixos, en tant que l'**AJUNTAMENT DE BARCELONA** rep de HOLSA la seva propietat. Se li va atorgar aquesta aplicació comptable per acomplir els principis de prudència i de correlació d'ingressos i despeses, tant a nivell individual com de grup consolidable.
- 4) A parer de l'**AJUNTAMENT DE BARCELONA**, la ICAL no estableix un doble tractament dels compromisos pressupostaris plurianuals, quan aquests ja es troben acceptats i comptabilitzats com a passius exigibles en ferm. A més, podria induir als diversos usuaris de la informació a sumar unes obligacions dues vegades (les reflectides com a passiu exigible, i les expressades en comptes d'ordre).
- 5) Una comptabilització de la recepció d'actius, no coincident amb la de l'**AJUNTAMENT DE BARCELONA**, creiem, hagués suposat no assolir la imatge fidel, per incompliment dels principis de prudència i de correlació d'ingressos i despeses.

7. Comptabilització dels ingressos per Subvencions

Es tracta de la periodificació de les despeses amb finançament afectat a 31/12/94. Té la finalitat de correlacionar ingressos i despeses i ajustar el fons de maniobra.

Cal significar que aquest ajust no té cap efecte sobre el càlcul del coeficient de càrrega financera, el Romanent de Tresoreria ni el Resultat Pressupostari.

8. Evolució, situació i tendència de l'endeutament financer

En relació a la referència que es fa a les dues puntes d'amortitzacions dels anys 1999 i 2003, el Pla Financer de 1996-1999, aprovat per la Comissió Tècnica d'Administració en sessió del 13 d'octubre de 1995, i que acompanya al Pla d'Actuació Municipal 1996-1999 aprovat pel Consell Plenari en data 15 de març de 1996, inclou com suavitzar la corresponent a l'any 1999.

10. Seguiment de les despeses amb finançament afectat

L'AJUNTAMENT DE BARCELONA fa el seguiment de les despeses amb finançament afectat, tal com es presenta a l'annex 2

11. Comptabilització de les operacions d'endeutament a llarg termini

En els exercicis 1992 i 1993 es van produir diferències negatives de canvi per correccions valoratives d'operacions d'endeutament per imports de 6.505 i 11.339 MPTA respectivament. La ICAL preveu la comptabilització d'aquestes diferències amb càrrec a despeses de l'exercici.

D'acord amb l'Ordre de 12 de març de 1993 sobre 'tratamiento contable de la diferencias de cambio en sectores regulados' i la 'Norma internacional de contabilidad núm. 21', emesa per l'International Accounting Standards Committee, l'AJUNTAMENT va reflexar aquestes diferències amb criteri financer, distribuint l'impacte de les mateixes al llarg dels exercicis que resten fins el venciment del deute.

A 31 de desembre de 1994, s'ha aplicat la ICAL registrant amb càrrec als resultats de l'exercici 1994 les diferències negatives originades fins a 31 de desembre de 1993, així com les diferències originades en l'exercici 1994. Entenem doncs, que no s'ha produït cap irregularitat, tal com es diu en l'últim paràgraf del punt 11.

15. Informes de la Intervenció

En relació a l'observació referent als informes emesos per la Intervenció, es fa constar el següent:

- a) Decalatge entre la data d'emissió de l'informe i la formalització de l'operació: En relació a aquest punt l'article 53, apartat 1 de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, Reguladora de les Hisendes Locals, només estableix que la concertació de tota classe d'operacions de crèdit haurà de aprovar-se en el Consell Plenari previ informe d'intervenció, en el que s'analitzarà, especialment, la capacitat d l'Entitat Local per a fer front, en el temps, a les obligacions que es derivin de la mateixa.

Els tràmits administratius que s'han de seguir, a fi i efecte de realitzar una operació de finançament, començaran amb l'informe tècnic com a base per a elaborar l'informe d'intervenció per a la seva aprovació en el Plenari. Una vegada aprovada l'operació es sol·licitaran les autoritzacions pertinents que la llei exigeix.

Aquest lapsus temporal de quasi 8 mesos s'explica per els requisits legals que s'han de complir abans de poder realitzar l'operació, actuant per tant l'Ajuntament en tot moment amb diligència. El quadre següent resumeix el calendari corresponent a la tramitació i formalització de les operacions en el mercat alemany i japonès que es van realitzar durant l'any 1994.

**Tràmits establerts per a la concertació de les operacions
en el mercat alemany i japonès**

Procediment	Data
Informe tècnic	11-novembre-93
Informe d'intervenció	16-novembre-93
Aprovació en el Consell Plenari	26-novembre-93
Comunicació de la sol.licitud d'autorització a la 'DGCHT'	30-novembre-93
Sol.licitud d'autorització a la 'DGTPF'	30-novembre-93
Sol.licitud NOF al Banc d'Espanya	30-novembre-93
Autorització 'DGTPF'	8-abril-94
NOF per als 4 trams en Marcs Alemanys	25-abril-94
Emissió de la col.locació privada de 155 M de DEM en 4 trams.	17-maig -94
Sol.licitud d'aclariment (1)	13-maig-94
Resposta a la sol.licitud anterior	1-juny-94
NOF per als 2 trams en lens Japonesos	9-juny-94
Emissió de la col.locació privada de 9.000 M de IEN en 2 trams.	6-juliol-94

(1) Es demana aclariment de si l'aprovació per part del Ministeri contempla el mateix contingut que l'autorització del Consell Plenari.

DGCHT, Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales

DGTPF, Dirección General del Tesoro y Política Financiera

NOF, Número de Operación Financiera

El càlcul del coeficient de càrrega financera efectuat per Intervenció es basa en els interessos del Pressupost inicial. Com s'observa en el quadre següent, cada any els interessos pressupostats disminueixen con a conseqüència de la reducció del deute i del decrement del cost mig del deute. A més, la gestió portada a terme suposa que cada any se hagin liquidat menys interessos que els pressupostats. Els ingressos corrents liquidats de 1993 son més elevats que els de 1992. En conseqüència, el que el càlcul del ratio de la càrrega financera es realitzi uns mesos abans no va en benefici del Ajuntament de Barcelona.

Interessos i Ingressos corrents

	Pressupost Preventiu	Pressupost Liquidat
<i>en milions de pessetes</i>		
Cap.3 : Interessos		
1993	35.097	33.677
1994	33.183	31.117
1995	32.427	31.811
Cap.1 al 5 : Ingressos corrents		
1992		
1993	146.604	210.347
1994	178.315	219.885
1995	176.936	205.527
	197.062	215.113

Fonts: Pressupostos preventius i liquidats 1992,1993,1994,1995.

- b) Diferiment de la càrrega financera de les operacions formalitzades amb amplis períodes de carència : No s'han dictat encara, pels òrgans competents, els criteris que s'han de fixar reglamentàriament en relació a la imputació anual de la corresponent despesa financera.

A més a més, les operacions amb amortització al venciment són les en el mercat financer s'ofereixen habitualment quant es tracta d'emissors de les característiques de l'Ajuntament de Barcelona, pel que fa tant als imports que es contracta, com als mercats als que s'accedeix, tant domèstic com internacionals.

Finalment, en el cas de l'Ajuntament de Barcelona, la concertació d'aquest tipus d'operacions no té un impacte significatiu, tota vegada que la corba del perfil del deute ja està aplanada, a excepció dels anys 1999 i 2003, tal com s'especifica en el comentari a l'observació 8 de l'informe 35/95-B.

- c) En relació al fet que els interessos i comissions que s'incorporen al numerador del coeficient de càrrega financera són els dels crèdits definitius del Capítol 3 del pressupost de despeses, cal tenir en compte, en primer lloc que el pressupost inicial ja inclou una previsió de les despeses financeres derivades de les noves operacions a realitzar en l'exercici contemplades en el capítol 9 d'ingressos del pressupost de cada exercici, i en segon lloc, que el càlcul així realitzat és més conservador, tota vegada que els interessos realment liquidats han estat inferiors als pressupostats inicialment, com a conseqüència de la reducció del deute i de la disminució del cost mig del deute.

Interessos i Ingressos corrents

	Pressupost Preventiu	Pressupost Liquidat
<i>en milions de pessetes</i>		
Cap.3 : Interessos		
1993	35.097	33.677
1994	33.183	31.117
1995	32.427	31.811

Fonts: Pressupostos preventius i liquidats 1993,1994,1995.

16. Tutela Financera

Tal com s'assenyala en l'apartat 2.2.1 de l'informe 35/95-B, fins la publicació de l'Ordre de 21 de març de 1995, sobre desplegament del Decret 94/1995, de 21 de febrer, en matèria de tutela financera, no s'havia substituït la reglamentació en aquesta matèria que havia quedat derogada amb la Llei 39/1988, de 28 de desembre, Reguladora de les Hisendes Locals, i per tant durant l'any 1994 no hi havia reglamentació aplicable en matèria de tutela financera, a excepció de l'esmentada llei.

Totes les operacions formalitzades durant l'exercici 1994, tal com s'indica en l'apartat 2.2.7.1 de l'informe 35/95-B, van ser comunicades a la Direcció General de Política Financera del Departament d'Economia i Finances mitjançant escrits presentats amb data 22/7/94, 14/10/94 i 19/1/95. Al no haver-hi una reglamentació sobre el tema, la informació que es va presentar constava de les operacions formalitzades, així com informació sobre la situació de l'endeutament financer de l'Ajuntament de Barcelona, que permetés un millor seguiment del procés de reestructuració i substitució de l'endeutament que s'estava portant a terme.

En el cas de les operacions de crèdit formalitzades a l'exterior i les instrumentades mitjançant apel·lacions al crèdit públic, les aprovacions es van sol·licitar als òrgans competents del Ministeri d'Economia i Hisenda, d'acord amb l'article 54 de la Llei 39/1988, en el qual no s'estipula que l'aprovació s'hagi de fer concurrentment amb altres processos d'aprovació, d'acords amb les opinions expressades per el bufet Uría y Menéndez, i l'assessoria jurídica del Ministeri d'Economia i Hisenda, còpia dels quals s'adjunten com annex .

Pel que fa referència a altres tipus d'operacions (no formalitzades a l'exterior ni mitjançant apel·lacions al crèdit públic), la Sol·licitud d'aprovació, si s'esqueia, es va realitzar d'acord amb els requeriments establerts en la mateixa llei 39/1988.

Al·legacions a l'apartat 3.2. Recomanacions**1. Pla de comptes**

La utilització de subgrups i comptes no contemplats a la ICAL no altera el contingut ni la naturalesa econòmica dels estats comptables, 230 Inversions en curs, 484 Ajustos per

periodificacions, etc., és a dir, és més una qüestió de forma que de fons. En qualsevol cas, la tasca normalitzadora del Pla de comptes de l'AJUNTAMENT i els seus Organismes Autònoms ha de seguir, donat que el reflex de les operacions economico-financeres és un dels aspectes del Pla de comptes.

2. Transferències als organismes autònoms i empreses públiques

L'Ajuntament presenta de manera excepcional diferències amb els seus Organismes Autònoms, pel que fa els imports transferits, o a la catalogació entre transferències corrents i de capital, o al seu reconeixement temporal. Aquestes diferències excepcionals, que en cap cas són significatives, tenen una incidència només en la liquidació pressupostària, essent la seva incidència patrimonial nul·la degut a que l'Ajuntament de Barcelona consolida els seus comptes, i aquestes diferències s'ajusten. Per altra banda l'Ajuntament de Barcelona ha redactat uns 'Procediments comptables dels ens que integren el grup Ajuntament de Barcelona' que fixen uns criteris d'homogeneïtat i de consolidació.

4. Imposició i recaptació de multes per infraccions de les Ordenances Municipals

La Sindicatura de Comptes és del parer que s'ha de disminuir el cost de la gestió de les multes i millorar el percentatge del seu cobrament. L'Ajuntament de Barcelona considera que l'imposició de les multes no té un objectiu recaptador si no el de corregir conductes incorrectes o infractores de les Ordenances Municipals, per la qual cosa encara que suposi unes despeses elevades de gestió, és un cost que l'Ajuntament ha d'assumir.

Annex 1

Informe de la Direcció dels Serveis Jurídics en relació al calendari d'aprovació del Compte General

Ajuntament de Barcelona

Direcció dels Serveis Jurídics

NOTES EN RELACIÓ AL CALENDARI D'APROVACIÓ DEL COMPTE GENERAL DE L'AJUNTAMENT EXERCICI 1994

Primer. Calendari d' aprovació

1. La liquidació del pressupost de 1' exercici 1994 va ser aprovat per Decret de 1' Alcaldia de 28.2.1995 abans del dia 1 de març, data d' expiració del termini que per aquest tràmit preveia l'art.172.3 de la Llei 39/1988 reguladora de les hisendes locals (LRHL).
2. De la liquidació del pressupost es va informar en el Consell plenari de 11.4.1995.
3. Per Decret de 1' Alcaldia de 28.6.1995 es va sotmetre a la Comissió Especial de Comptes, els comptes i estats anuals. L' art.193.3 de la LRHL estableix que el tràmit hagi estat realitzat abans del 1 de juny.
4. El 4.9.1995 la Comissió Especial de Comptes va informar favorablement el Compte general de l' Ajuntament, obrint-se mitjançant publicació en el B.O.P. de 5.9.1995 un període d' informació pública per tal de que durant 15 dies mes 8 dies d'exposició es poguessin presentar reclamacions i al·legacions.
5. La Comissió Especial de Comptes dictà el seu informe favorable definitiu el 4.10.1995, aprovant-se definitivament pel Consell Plenari el 6.10.1995, 5 dies després del 1 d'octubre, data d' expiració del termini previst per l' art.193.4 de la LRHL.

Segon.- Altres dades d' interès

1. El 28.5.1995 es van celebrar eleccions municipals, suposant una important modificació en la composició del Consistori.
2. Entre el 11.4.1995, data en que va ser informat del Decret de liquidació del Pressupost i el 14.6.1995 no es va celebrar cap sessió del Consell Plenari, degut sens dubte, a l' incidència de la convocatòria electoral.
3. La sessió del Plenari del 14.6.1995 suposa la darrera de l'antic Consistori, no adoptant-se cap acord de tipus executiu.
4. El 17.6.1995 reunits els Regidors electes en Consell Plenari es van adoptar els acords de constitució del nou Consistori.
5. No es reuneix novament el Plenari fins el 1.7.1995 acordant-se que, per raons d'urgència, la Junta de Portaveus, integrada per regidors dels diferents Grups municipals, es constitueix en Comissió especial de Comptes.

Tercer.- Consideracions

De les dades esmentades s'observa que els tràmits anteriors a la celebració de les eleccions municipals respecten el calendari de tràmits que les disposicions d'aplicació tenen establert. Els

tràmits complementats amb posterioritat a la data de les eleccions presenten un alleugeríssim endarreriment, degut sens dubte a les formalitats inherents a la constitució del nou Consistori, que entre altres va suposar la constitució de la Comissió de comptes ben avançat el mes de juliol, el qual agreujat pel període estival de vacances del mes d'agost implica que no es van poder informar favorablement les comptes fins el 4 de setembre. Com es devia respectar el període d'informació pública exigida per la LRHL, no s'aprovà definitivament el Compte General de l'Ajuntament fins el 6 d'octubre, només 5 dies després del venciment del termini fixat, malgrat la problemàtica causada pel procediment electoral i de formació del nou Consistori. Tanmateix, cal dir que les Comptes varen ser presentades davant la Sindicatura de Comptes quatre dies abans del compliment del termini fixat per la disposició aplicable.

Barcelona, 2 de maig del 1996

Annex 2

Seguiment de les despeses amb finançament afectat a 31.12.94

Ajuntament de Barcelona

Administració Econòmica

**ROMANENTS DE CREDIT DE DESPESES D'INVERSIÓ AMB
FINANÇAMENT AFECTAT, EXERCICI 1994.**

(segons dades de l'estat d'execució del Pressupost a 31.12.94)

Projecte: 93186001 Partida: 62202-42315-0601 Obres Col.legi Públic Diputació. (Pressupost d'ingressos 1993,concepte 75512-42201-0601).	2.097.220,-
Projecte: 93270001 Partida: 62203-42315-0601 Obres de construcció Col.legi Públic Collblanc-Pisuerga. (Pressupost d'ingressos 1993, concepte 75520-42201-0601 concepte 54001-61114308).	384.610.025,-
Projecte: 93271001 Partida: 62205-42315-0601 Obres de construcció Col.legi Públic Tabor. (Pressupost d'ingressos 1993, concepte 75518-42201-0601 concepte 54001-61114-0308).	491.465.479,-
Projecte: 94146001 Partida: 62225-42315-0601 Obres Col.legi Públic La Muntanyeta. (Pressupost d'ingressos 1994,concepte 75500-61114-0601).	2.885.332,-
Projecte: 94162001 Partida: 62226-42315-0601 Obres Col.legi Públic L'Estel. (Pressupost d'ingressos 1994,concepte 75500-61114-0601).	87.206.395,-
Projecte: 94207001 Partida: 63106-42315-0601 Obres de remodelació del Col.legi Públic Emili Juncadella. (Pressupost d'ingressos 1994,concepte 75522-42315-0601).	13.375.000,-
Projecte: 94216001 Partida: 63112-42315-0601 Obres de remodelació del Col.legi Públic Tomas Moro. (Pressupost d'ingressos 1994,concepte 75528-42315-0601).	9.130.222,-
Projecte: 93143001 Partida: 63208-42315-0601 Obres-Col.legi Públic Baldiri i Reixach. (Pressupost d'ingressos 1993,concepte 75515-42201-0601).	42.956.408,-

SINDICATURA DE COMPTES DE CATALUNYA — INFORME 35/95-B

Projecte: 94185001 Partida: 63268-42315-0601 Obres de remodelació del Col.legi Públic Jacint Verdaguer. (Pressupost d'ingressos 1994,concepte 75530-42315-0601).	31.302.499,-
Projecte: 94123001 Partida: 63272-42315-0601 Obres de remodelació del Col.legi Públic Seat. (Pressupost d'ingressos 1994,concepte 75534-42315-0601).	14.113.219,-
Projecte: 93003022 Partida 61172-43201-0701 Pavimentació del c/ Ferran i Jaume I. (Pressupost d'ingressos 1994,concepte 75503-43201-0701).	1.000.000,-
Projecte: 94115005 Partida: 63222-43201-0702 Millores poliesportiu Joan Miró. (Pressupost d'ingressos 1994, concepte 78001-43201-0702 concepte 75508-43201-0702).	12.483.244,-
Projecte: 94242001 Partida: 62236-12100-0501 Construcció poliesportiu Joan Miró. (Pressupost d'ingressos 1991, concepte 75512).	7.863.500,-
Total romanents	1.100.488.543,

ROMANENTS DE CRIDIT DE DESPESES CORRENTS AMB FINANÇAMENT AFECTAT, EXERCICI 1994. (segons dades de l'estat d'execució del Pressupost a 31.12.94)

Projecte: 94ED2001. Partida: 41006-42315-0601 Transferència a l'Institut Municipal d'Educació. (Pressupost d'ingressos 1994,concepte 46223 -61114-0601)	6.000.000,-
Projecte: 94ED3806. Partida: 41006-42315-0601 Transferència a l'Institut Municipal d'Educació. (Pressupost d'ingressos 1994,concepte 49000-61114-0601)	13.973.500,-
Projecte: 94SM-1001. Partida: 48000-31352-0703 Reallotjament població gitana de Can Tunis. (Pressupost d'ingressos 1994,concepte 45010-31352-0703)	29.333.334,-
Total romanents	49.206.8347,-

Annex 3

Comunicat de l'Interventor General de la Generalitat a l'Interventor adjunt per la Seguretat Social (ICS) en el que es donen instruccions per comptabilitzar les transferències de capital com aportacions als fons propis sense repercussió en el compte de pèrdues i guanys.

Generalitat de Catalunya
Departament d'Economia i Finances
Intervenció General

El Decret legislatiu 9/1994, de 13 de juliol, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de finances públiques de Catalunya en el seu article 75 disposa que a aquest centre directiu li correspon, entre d'altres, inspeccionar la comptabilitat de les entitats vinculades a la Generalitat.

Els estatuts, que regulen la composició, les finalitats i l'organització pels quals es regeixen els consorcis sanitaris, recullen d'una banda les entitats que els integren, i d'altre en quan al règim patrimonial, estableixen que el seu estarà constituït pels béns i drets que li aportin les entitats consorciades.

Com a resultat de les diferents comprovacions analítiques portades a terme i conamentades en els comptes anuals -balanços i comptes de pèrdues i guanys- dels consorcis sanitaris amb participació de la Generalitat, s'ha detectat que el tractament comptable que es dona a la subvenció de capital no és l'adequat en tots els casos.

En conseqüència, a l'objecte de dispoar d'un marc legal clar i unificador de criteris, amb la resta d'entitats del sector públic empresarial català en les qua ja s'aplica aquest criteri, es creu convenient donar les següents instruccions:

1- Les aportacions de recursos otorgades per entitats membres dels consorcis, i concretament les transferències de capital concedides per la Generalitat per a finançar les inversions dels consorcis sanitaris, hauran d'ésser considerades com aportacions als fons propis i comptabilitzats a la partida de fons socials.

2- S'ha de procedir a l'adequada reclassificació dels comptes de passiu amb els apunts comptables corresponents i realitzar els ajustos als comptes de pèrdues i guanys dels exercicis que no s'ha fet correctament el registre d'aquestes aportacions.

Prego vulguis fer arribar aquestes instruccions a tots els consorcis sanitaris.

Cordialment,

Josep M. Portabella i d'Alós
Interventor general

Barcelona, 3 de febrer de 1995

SR. INTERVENTOR ADJUNT PER A LA SEURETAT SOCIAL -ICS-

Annex 4

Informe del Bufete Uria y Menéndez

Informe de l'assessoria jurídica del Ministeri d'Economia i Hisenda.

INFORME RELATIVO A LAS AUTORIZACIONES ADMINISTRATIVAS
NECESARIAS EN OPERACIONES DE CREDITO A FORMALIZAR CON
EL EXTERIOR Y EMISIONES PUBLICAS DE DEUDA, POR PARTE
DEL AYUNTAMIENTO DE BARCELONA

I. Objeto del Informe

Hemos sido consultados por el Excmo. Ayuntamiento de Barcelona sobre las autorizaciones administrativas necesarias para la concertación por parte del Ayuntamiento de Barcelona de los siguientes tipos de operaciones:

- Operaciones de crédito a formalizar con el exterior.
- Operaciones de emisión pública de la Deuda.

En particular, la consulta se dirige a determinar si, en la concertación de dichas operaciones, resulta preceptiva la autorización administrativa por parte del Ministerio de Economía y Hacienda, de la Generalitat de Catalunya o de ambas administraciones.

II. Conclusión

En nuestra opinión, la concertación de tales operaciones por parte del Ayuntamiento de Barcelona está sujeta únicamente a la autorización de los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda, sin que se requiera una segunda autorización de la Generalitat de Catalunya.

III. Análisis

Nuestra opinión está fundada en los siguientes argumentos y consideraciones.

1. El artículo 50 de la Ley 39/1988 de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, la "LRHL") establece en sus apartados 1 y 2 lo siguiente:

"1. Para la financiación de sus inversiones, las Entidades locales podrán acudir al crédito público y privado, a medio y largo plazo, en cualquiera de sus formas.

2. *El crédito podrá instrumentarse mediante las siguientes formas:*

- a) *Emisión pública de Deuda.*
- b) *Contratación de préstamos o créditos.*
- c) *Conversión y sustitución total o parcial de operaciones preexistentes."*

Asimismo el artículo 54 de la LRHL establece, en sus apartados 1, 2 y 3, lo siguiente:

"1. Las operaciones de crédito a formalizar con el exterior y las que se instrumenten mediante emisiones de Deuda o cualquier otra apelación al crédito público precisarán, en todo caso, de la autorización de los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, las operaciones de crédito que se instrumenten mediante emisiones de valores estarán sujetas a lo previsto en el título III de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

2. La concertación de créditos y concesión de avales, en general, exigirá autorización de los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda, salvo que la Comunidad Autónoma a que aquella pertenezca tenga atribuida en su Estatuto competencia en la materia, en cuyo caso corresponderá a la misma.

Para el otorgamiento de la autorización de las operaciones a que se refieren el presente apartado y el anterior, se atenderá a la situación económica de la Entidad local peticionaria, plazo de amortización de la operación, futura rentabilidad económica de la inversión a realizar y condiciones de todo tipo del crédito a concertar.

3. Las Entidades locales no precisarán autorización para concertar operaciones de crédito de las establecidas en el apartado anterior, en los siguientes supuestos:

- Cuando la cuantía de la operación proyectada no rebase el 5 por 100 de los recursos liquidados de la Entidad por operaciones corrientes deducidos de la última liquidación presupuestaria practicada.

- Cuando el crédito se destine a financiar obras y servicios incluidos en planes provinciales y programas de cooperación económica local debidamente aprobados.

Para que la autorización no sea necesaria se precisará, en todo caso, que la carga financiera anual derivada de la suma de las operaciones vigentes concertadas por la Entidad local y de la proyectada, no exceda del 25 por 100 de los recursos de la misma a que en este apartado se ha hecho referencia.

De las operaciones reguladas en el presente apartado habrán de tener conocimiento los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda en la forma que reglamentariamente se establezca."

El artículo 54 de la LRHL establece un sistema de control o tutela por parte del Ministerio de Economía y Hacienda o de la Comunidad Autónoma (cuando haya asumido competencias en esta materia) según los casos, del nivel de endeudamiento de las Entidades locales. Es el llamado principio de "tutela financiera".

La Generalitat de Catalunya tiene asumida, en virtud del artículo 48.1 del Estatuto de Autonomía, la competencia de tutela financiera sobre las Entidades locales situadas en Catalunya. Por lo tanto, en determinadas operaciones a concertar por el Ayuntamiento de Barcelona la autorización administrativa corresponderá a la Generalitat, con exclusión del Ministerio de Economía y Hacienda.

2. De la lectura del artículo 50 de la LRHL se desprende que el legislador ha querido distinguir, como sistemas de financiación de las Entidades locales, el crédito "público" y el "privado", siendo crédito público la emisión pública de Deuda y crédito privado las operaciones de préstamo o crédito que no impliquen apelación al crédito público, esto es, las concertadas con entidades de crédito de forma singular.

Por su parte el artículo 54 de la LRHL distingue claramente ambos supuestos, concediéndoles un tratamiento diferenciado en cuanto a la tutela financiera. Las operaciones de crédito público ("emisiones de Deuda o cualquier otra apelación al crédito público") requieren autorización del Ministerio de Economía y Hacienda, mientras que las operaciones de crédito privado ("concertación de créditos y concesión de avales") , en el sentido expuesto más arriba, pueden precisar, en determinados supuestos, autorización del Ministerio de Economía o de la Comunidad Autónoma que tenga transferida la competencia en materia de tutela financiera.

Por tanto una primera consideración que se deduce de lo expuesto es que la tutela financiera sobre el Ayuntamiento de Barcelona, en relación a operaciones de crédito (o aval) de carácter "privado" corresponde en nuestro caso a la Generalitat de Catalunya, mientras que la tutela financiera sobre las operaciones de crédito de carácter público corresponde al Ministerio de Economía y Hacienda¹.

3. En segundo lugar, al igual que sucede con las operaciones de crédito "público", el legislador ha querido reservar como competencia del Estado "las operaciones de crédito a formalizar con el exterior". Ello es coherente con el artículo 149 de la Constitución según el cual el Estado tiene competencia exclusiva sobre las relaciones internacionales y sobre divisas, cambio y convertibilidad. Por tanto, cualquier operación de crédito exterior (público o privado) concertada por una Entidad local precisa la autorización de los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda, sin que sea precisa la autorización de la Comunidad Autónoma.
4. Apoya esta tesis el contenido del párrafo segundo del apartado 2 del artículo 54 de la LRHL, según el cual los criterios para determinar "*el otorgamiento de la autorización de las operaciones a que se refieren el presente apartado [concertación de créditos y concesión de avales] y el anterior [operaciones de crédito a formalizar con el exterior y las que se instrumenten mediante emisiones de Deuda o cualquier otra apelación al crédito público]*" son los mismos. Por tanto, al tratarse de los mismos criterios, carece de sentido pensar en dos autorizaciones administrativas (una del Ministerio y una de la Comunidad Autónoma, cuando ésta tenga asumida la competencia) concurrentes sobre una determinada operación de crédito.

Dado que los criterios son únicos e iguales, deberá ser una única Administración (la que corresponda, Central o Autonómica, según el tipo de operación) la que lleve a cabo el análisis de la procedencia o no de la autorización.

De otro modo se producirían absurdas duplicidades (dos Administraciones distintas analizando la conveniencia o no de autorizar una operación, sobre la base de los mismos criterios) que, además de chocar frontalmente contra el principio de eficacia consagrado en el artículo 103 de la Constitución, podría incluso provocar situaciones paradójicas, como la que resultaría de las decisiones contrapuestas (conceder y denegar la autorización) por parte de las dos Administraciones, en relación a la misma operación de crédito y tomando en consideración, para ello, los mismos criterios.

1. En este mismo sentido se ha pronunciado M^a Dolores Arias Abellán en su trabajo "El régimen jurídico de la Deuda Pública de los Entes locales", en Tratado de Derecho Financiero y Tributario Local dirigido por José Juan Ferreiro Lapatza, al señalar que: "la emisión de empréstitos, o deuda pública, o cualquier otra apelación al crédito público, así como la formalización de créditos en el exterior, siempre deberá autorizarse por los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda. No cabe, pues, la autorización de la Comunidad Autónoma."

5. Nótese, por otro lado, la redacción empleada al inicio del párrafo que comentamos en el epígrafe 4 anterior, que literalmente dice

"Para el otorgamiento de la autorización de las operaciones a que se refieren el presente apartado y el anterior...",

de donde se puede deducir:

- (i) la voluntad clara e inequívoca del legislador de distinguir dos tipos de operaciones (las formalizadas con el exterior y de crédito público, por un lado, y las domésticas y de crédito privado, por el otro), con dos regímenes de autorización distintos; y
- (ii) que únicamente se precisa una autorización (la ley habla de "la autorización", y no "las autorizaciones") para las operaciones a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 54 de la LRHL.

En consecuencia, las operaciones citadas en el apartado 1 del artículo 54 de la LRHL estarían sujetas únicamente a la autorización del Ministerio de Economía y Hacienda, mientras que las operaciones citadas en el apartado 2 del mencionado artículo estarían sujetas únicamente (en su caso) a la autorización de la Generalitat de Catalunya.

6. Finalmente señalar que la expresión "en todo caso" utilizada en el apartado 1 del artículo 54 de la LRHL, así como la expresión "en general" del apartado 2 de dicho artículo, pueden dar lugar a una interpretación, a nuestro juicio errónea, consistente en asimilar "en general" a "todo tipo de operaciones" (es decir, a toda una generalidad de operaciones), y "en todo caso" a "además de" o "independientemente de" cualquier otra autorización que pudiera ser precisa.

En nuestra opinión, la lectura correcta de estas expresiones es la siguiente:

- (i) La expresión "en general" del apartado 2 implica que con carácter general (es decir, salvo excepciones) las operaciones de crédito y aval están sujetas a autorización administrativa. La excepción a esta regla general viene recogida, precisamente, en el apartado 3 del propio artículo, que establece en qué supuestos no es necesaria la autorización administrativa a que se refiere el apartado 2, esto es, en nuestro caso, la autorización de la Generalitat.
- (ii) Por su parte, la expresión "en todo caso" utilizada en el apartado 1 debe ser interpretada, a nuestro juicio, como un mandato del legislador de que las operaciones a que se refiere el apartado 1 sean objeto de autorización (por parte del Ministerio) siempre y sin excepción alguna. Es decir, los supuestos descritos en el apartado 3 del referido artículo actuarán como excepción a la regla general de autorización de las operaciones de crédito y avales previstas en el apartado 2 pero nunca como excepción a las operaciones de crédito formalizadas con el exterior, a las de emisión de Deuda y a cualquier otra que implique apelación al crédito público, previstas en el apartado 3, que siempre requerirán autorización administrativa del Ministerio de Economía y Hacienda.

Esta interpretación casa, a nuestro modo de ver, con la voluntad del legislador de reservar al Estado todas aquellas operaciones que por su carácter internacional (las operaciones con el exterior), o incidencia en el mercado de valores nacional (emisiones de Deuda o cualquier operación de apelación al crédito público), trascienden del ámbito de la Comunidad Autónoma.

Barcelona, a 23 de marzo de 1995

Ministerio de Economía y Hacienda
Secretaría de Estado de Hacienda

Asesoría Jurídica

La Dirección General de Política Económica y Financiera de la Generalidad de Cataluña, por escritos de 23 de septiembre y 23 de noviembre de 1994, requirió a la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales para que las operaciones de Crédito a que se refiere el artículo 54.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre -operaciones de crédito en el exterior, emisión de deuda, o cualquier otra apelación al crédito público-, que debe autorizar el Ministerio de Economía y Hacienda, no lo sean, sin que previamente se autoricen por la Generalidad de Cataluña.

La pretensión se basa, según informa la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, en una interpretación del citado artículo 54, según la cual, al ser distintas las finalidades pretendidas por la autorización de la Administración Autonómica y la de este Ministerio, deben obtenerse ambas sucesivamente.

A la vista de la pretensión de la Generalidad, la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales solicita informe al respecto de esta Asesoría Jurídica.

En relación con el asunto planteado, la Abogada del Estado que suscribe manifiesta cuanto sigue:

I

En primer lugar se hace necesario analizar el sistema de distribución de competencias que existe en lo relativo al régimen de las corporaciones locales.

Según la doctrina del Tribunal Constitucional, (STC 84/82) "los entes locales tienen autonomía constitucional garantizada para la gestión de sus respectivos intereses (artículo 137 CE); la determinación de cuáles sean estos intereses es obra de la Ley, que les atribuye, en consecuencia, competencias concretas, pero que en todo caso debe respetar la autonomía y, como sustrato inexcusable de ésta, reconocerles personalidad propia. Algunas Comunidades Autónomas, y entre ellas Cataluña, han asumido la competencia exclusiva en materia de régimen local (artículo 9.8 del Estatuto de Autonomía), y en consecuencia, es a ella a la que corresponde la regulación mediante ley del régimen jurídico de las Corporaciones Locales en su territorio. Esta Ley debe ajustarse, sin embargo, a las bases establecidas por el Estado, de manera que el Régimen Jurídico de las Corporaciones Locales, aun en aquellas Comunidades Autónomas que, como la catalana, asumen el máximo de competencias al respecto, es siempre resultado de la actividad concurrente del Estado y de las Comunidades Autónomas".

De acuerdo con la doctrina del Tribunal Constitucional, anteriormente expuesta, el Estado tiene competencias para dictar las normas básicas sobre el régimen jurídico de las Corporaciones Locales, asegurando un determinado modelo de autonomía local, dentro de los límites constitucionales a que ha hecho referencia la sentencia del Tribunal Constitucional 4/1981. Según esta sentencia, la autonomía de los entes locales es compatible con la existencia de controles de legalidad siempre que estos no sean "controles genéricos e indeterminados que sitúen a las Entidades locales en una posición de subordinación o

dependencia cuasi jerárquica de la Administración del Estado u Constitucional, "los controles de carácter puntual habrán de referirse normalmente a supuestos en que el ejercicio de las competencias de la Entidad local incidan en intereses generales concurrentes con los propios de la entidad". Asimismo, de acuerdo con la meritada sentencia, es posible que, excepcionalmente y con fundamento en la constitución, la normativa estatal establezca "un control de oportunidad de forma tal que la toma de decisión (de la Entidad Local) viniera a compartirse por otra Administración".

Establecida la competencia del Estado para asegurar un determinado modelo de autonomía local en ejercicio de las competencias que atribuye al Estado el artículo 149.1.18 de la Constitución y, por tanto, para establecer los límites a dicha autonomía mediante un sistema de controles, se trata ahora de determinar si a los controles previstos en la legislación básica, dictada al amparo del citado precepto constitucional, pueden añadirse otro tipo de controles por las comunidades Autónomas con competencia en materia de Administración Local.

Para dilucidar la cuestión planteada, es preciso advertir que el régimen jurídico de la Administración local es una materia adjetiva, no sustantiva, que comprende el status general de las Corporaciones Locales es de carácter general y configuradora de un modelo de Estado y ello conduce, como consecuencia obligada, a entender que corresponde al mismo la fijación de criterios o principios básicos en materia de organización y competencia de general aplicación en todo el Estado. La fijación de estas condiciones básicas no puede implicar en ningún caso el establecimiento de un régimen uniforme para todas las Entidades Locales de todo el Estado, sino que debe permitir opciones diversas, ya que la potestad normativa de las Comunidades autónomas no es en estos supuestos de carácter reglamentario. En el respeto de esas condiciones básicas, las Comunidades autónomas podrán legislar libremente. Esta es la interpretación que debe darse al artículo 149.1.18 de la Constitución y al artículo 9.8 del Estatuto de Autonomía de Cataluña".

Ahora bien, como señala la misma Sentencia, la competencia que al Estado atribuye el artículo 149.1.18 no hace referencia a una materia concreta, sino "a una acción por así decir reflexiva del Estado, esto es, a la que el mismo lleva a cabo en relación con el aparato administrativo que constituye su instrumento normal de actuación". En consecuencia, las normas complementarias que dicten al respecto las Comunidades autónomas habrán de tener el mismo carácter reflexivo o adjetivo, sin que puedan incidir en un ámbito material concreto.

Asimismo, de acuerdo con la Sentencia del Tribunal Constitucional 213/1988, si el legislador estatal, en ejercicio de una legítima opción política, determina un ámbito concreto de autonomía estableciendo o suprimiendo controles de legalidad o de oportunidad, la norma correspondiente ha de calificarse de básica también en sentido material y no solo en sentido adjetivo o formal. Ello supone que la legislación que en el uso de sus competencias materiales dicten las Comunidades Autónomas debe respetar el sistema de controles establecido por el legislador estatal.

En suma, el legislador estatal con fundamento en el artículo 149.1.18 puede y debe establecer las normas básicas del régimen jurídico de la Administración local, fijando el contenido concreto de la autonomía que de los entes locales predica el artículo 137, dentro de los límites fijados constitucionalmente y expuestos en la STC 4/1981, y determinando a tal efecto los controles de legalidad o de oportunidad a que deben someterse los actos de dichos entes.

En el aspecto que nos ocupa, el ámbito de la autonomía local viene establecido en el artículo 54 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales que en su punto 1 establece: "las

operaciones de crédito a formalizar con el exterior y las que se instrumenten mediante emisiones de deuda o cualquier otra apelación al crédito público precisarán, en todo caso, de la autorización de los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda". A su vez, el mismo artículo, en su punto 2, dice: "la concertación de créditos y concesión de avales, en general, exigirá autorización de los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda, salvo que la Comunidad Autónoma a que aquélla pertenezca tenga atribuida en su Estatuto competencia en la materia en cuyo caso corresponde a la misma". Añadiendo este punto 2 que "para el otorgamiento de la autorización de las operaciones a que se refiere el presente apartado y el anterior, se atenderá a la situación económica de la entidad local peticionaria, plazo de amortización de la operación, futura rentabilidad económica de la inversión a realizar y condiciones de todo tipo del crédito a concertar"

Las Comunidades autónomas con competencia en lo relativo a la Administración local, podrán a su vez, dictar normas complementarias de las estatales siempre que estas últimas no se vean menoscabadas.

Y es el caso que las normas básicas del Estado que establecen los límites de la autonomía financiera de las Corporaciones locales ser verían menoscabadas, si las Comunidades Autónomas pudieran libremente duplicar los controles de oportunidad a los que las mismas están sujetas.

II

Desde otro punto de vista hay que señalar que, las normas complementarias que las Comunidades Autónomas dicten en materia de Administración local, deben respetar el reparto sustantivo o material de competencias que establecen los artículos 148 y 149 de la Constitución, dado que la competencia en Administración local no habilita a las Comunidades Autónomas para incidir en competencias materiales que pertenecen al Estado ya que, si así fuera, el reparto constitucional de competencias podría quedar burlado.

Procede pues examinar el ámbito material de competencias afectadas por el problema objeto de dictamen.

Parece entender a estos efectos la Comunidad Autónoma catalana que los dos tipos de autorización a que se refiere la Ley de Haciendas Locales tienen un mismo objeto material: "el endeudamiento de los entes locales". Sin embargo, esta Asesoría Jurídica no puede mostrarse en todo conforme con la argumentación de la Generalidad de Cataluña y ello por las razones que se exponen a continuación.

En efecto, en primer lugar, la Constitución distingue claramente "Deuda Pública" de los demás "créditos" (art. 135), calificando a la Deuda Pública como aquella que ha sido "emitida". "Emitir" según el Diccionario de la Lengua Española es "poner en circulación, papel moneda, títulos, valores, efectos públicos, etc.", esto es: apelar al mercado de capitales.

En segundo lugar, es de señalar que tanto la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) como la Ley de Haciendas Locales distinguen, al igual que la Constitución, entre los créditos y la Deuda, reservando esta última denominación para las operaciones de apelación al crédito público.

En tercer la propia Ley General Presupuestaria establece que la creación, administración, concesión y extinción de la Deuda se regirá por la Ley Presupuestaria y es el

caso que la Ley General Presupuestaria únicamente regula la apelación al Banco de España, al crédito extranjero y a los mercados de capitales, razón por la cual puede asimismo interpretarse que, tampoco desde el punto de vista de la Ley General Presupuestaria, la "Deuda Pública" a que se refiere en el artículo 28 incluye el crédito privado en general.

En consecuencia, cabe afirmar que el ámbito material de las autorizaciones a que se refiere el artículo 54 no es el mismo. El punto 1 tiene por objeto la apelación a lo que histórica y legislativamente se viene considerando como "crédito público", mientras que el punto 2 se refiere al denominado "crédito privado".

Si el objeto de las autorizaciones previstas en el artículo 54 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, es diverso -crédito público, crédito privado- también son, en consecuencia, distintos los objetivos que las mismas persiguen.

En efecto, tal y como señaló en la STC 237/82, junto a un objetivo único de preservar a los Ayuntamientos de endeudamientos comprometedores de su hacienda, los controles de referencia se orientan al cumplimiento de objetivos supralocales, en el área del crédito y la economía y aun de la relación entre las Haciendas Públicas. Según la citada Sentencia "el tema ofrece así dos aspectos escalonados, y no necesariamente excluyentes, cuales son el de si las operaciones locales de crédito, ceñido a la apelación al crédito, se insertan en el área de lo local, y la tutela en el del control de las Administraciones locales, o si es más propio, desde el análisis competencial, verlas en el área de la ordenación del crédito, y en uno y otro caso, al no definirse en estas materias una exclusividad competencial, a quien compete -Estado o Generalidad- la autorización de las operaciones de apelación del crédito por encima del techo de endeudamiento establecido".

Pues bien, a la vista de la Ley de Haciendas Locales parece claro que el legislador estatal ha insertado el crédito privado local en el ámbito de autonomía de las Corporaciones locales, sujetándolo al control de oportunidad de las Comunidades Autónomas con competencia en la materia, en tanto que ha considerado el recurso al crédito público (por sus efectos externos e internos) inmerso en el área de la ordenación del crédito y de la planificación económica, reservándose así mismo el control en la materia como base en los artículos 149.1.11º y 13º de la Constitución.

De otra parte, la Ley de las Haciendas Locales no ha agotado en sí misma la competencia del Estado para regular las bases de la ordenación del crédito y la planificación de la actividad económica. Por el contrario ha reservado al Estado la competencia para dictar actos ejecutivos de autorización. Competencia básica material que asegura la uniformidad de tratamiento de todas las entidades locales en la materia y que no puede ser menoscabada por la Comunidad Autónoma Catalana con base en sus competencias de tutela financiera pues éstas han de ejercerse de acuerdo con lo establecido en el artículo 9.8 de sus Estatutos, es decir, sin perjuicio de las normas básicas dictadas en virtud de lo establecido en el artículo 149.1.18 de la constitución y, como se ha dicho antes, sin perjuicio de las dictadas al amparo del artículo 149.1.11º y 13º.

Es claro que la uniformidad pretendida quedaría rota si se aceptase la pretensión de la Comunidad Autónoma Catalana.

En suma, a juicio de esta Asesoría Jurídica, cabe señalar que dicha autorización vulneraría la letra de la Ley de Haciendas Locales que únicamente prevé la intervención de las Comunidades Autónomas en los supuestos previstos en su artículo 54.2, siendo de aplicación al caso el conocido principio jurídico "*ubi lex voluit dixit*".

En segundo lugar, limitaría el ámbito de autonomía de los entes locales al sujetar su actividad a un doble control de oportunidad. Se sujetaría así a las Entidades a un control reforzado que carecería de fundamento en tanto en cuanto los aspectos a analizar por la Comunidad Autónoma son los mismos que habrá de tomar en consideración la Administración del Estado a la hora de conceder la respectiva autorización (las circunstancias establecidas en el segundo párrafo del artículo 54 punto 2).

En tercer lugar, socavaría la competencia del Estado, fundamentada en el artículo 149.1.c) de la Constitución, para autorizar, esto es, para participar en la decisión de las entidades Locales, de acudir al crédito público, puesto que, de seguir los criterios de la Comunidad Autónoma, la competencia del Estado se restringiría a los supuestos respecto de los cuales la comunidad Autónoma hubiera prestado previamente a su consentimiento.

Asimismo, la intervención autorizatoria previa de la Comunidad Autónoma rompería el principio de igualdad de trato de las Entidades en cuanto a su posición a la hora de acceder al crédito público.

Por último, se vulneraría la competencia básica que, al amparo del artículo 149.1.13º de la Constitución, el legislador estatal ha atribuido a la autoridad que tiene la responsabilidad del equilibrio económico del conjunto de las Haciendas públicas.

A la vista de lo anteriormente expuesto, la Abogada del Estado que suscribe somete a V.I. la siguiente

CONCLUSIÓN

En el marco de los preceptos citados en el presente dictamen corresponde a la Administración del Estado autorizar todas las operaciones de crédito a que se refiere el artículo 54.1 de la Ley de Haciendas Locales.

La pretensión de la Comunidad Autónoma Catalana de autorizar con carácter previo las operaciones de crédito a que se refiere el párrafo anterior no es conforme a derecho.

Madrid, 24 de enero de 1995
LA ABOGADA DEL ESTADO-JEFE,

Fdo. Soledad Plaza y Jabat

ILMO. SR. DIRECTOR GENERAL DE COORDINACIÓN CON LAS HACIENDAS TERRITORIALES.



Sindicatura de Comptes
de Catalunya
El Secretari General

RAMON PLANAS I FONT, Secretari General de la Sindicatura de Comptes de Catalunya,

C E R T I F I C O:

Que el present informe de fiscalització 35/95-B, sobre l'Ajuntament de Barcelona, exercici 1994, és una còpia exacta de l'aprovat pel Ple de la Sindicatura de Comptes en la reunió que va tenir lloc el dia 30 de setembre de 1996.

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

Barcelona, 4 de novembre de 1996

Vist i plau
EL SÍNDIC MAJOR

Sindicatura de Comptes de Catalunya
Jaume I, 2-4
08002 Barcelona
Tel. (+34) 93 270 11 61
Fax (+34) 93 270 15 70
sindicatura@sindicatura.org
www.sindicatura.org

Elaboració del document PDF: desembre de 2004

Dipòsit legal: B-39666-2004