

Informe 35/95-B

Ayuntamiento de Barcelona

Ejercicio 1994



**Sindicatura de Comptes
de Catalunya**

En Barcelona, el día 30 de septiembre de 1996, reunido el Pleno de la Sindicatura de Cuentas, bajo la presidencia del síndico mayor, Sr. D. Ferran Termes Anglès, con la asistencia de los síndicos Sres. D. Manuel Cardeña Coma, D. Josep M^a Carreras Puigdengolas, D. Marià Nicolàs Ros, D. Eudald Travé Montserrat, y D. Xavier Vela Parés, actuando como secretario, el secretario general de la Sindicatura, Sr. D. Ramon Planas Font, y como ponente el síndico Sr. D. Josep M. Carreras Puigdengolas, se acuerda aprobar, previa deliberación, el informe de fiscalización 35/95-B sobre el Ayuntamiento de Barcelona, ejercicio 1994.

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	9
1.1. INTRODUCCIÓN AL INFORME	9
1.1.1. Objeto y alcance	9
1.1.2. Metodología y limitaciones	10
1.2. INTRODUCCIÓN AL ENTE FISCALIZADO	10
1.2.1. Antecedentes	10
1.2.2. Normativa	11
1.2.3. Información objeto de examen	12
1.2.4. Organización y control interno	16
2. FISCALIZACIÓN REALIZADA	21
2.1. PRESENTACIÓN DE LA CUENTA GENERAL DEL EJERCICIO 1994	21
2.1.1. Introducción	21
2.1.2. Formación, aprobación y rendición de la Cuenta General del ejercicio 1994	22
2.1.3. Cuentas y estados anuales, anexos y documentación complementaria	26
2.2. ENDEUDAMIENTO FINANCIERO	43
2.2.1. Regulación	43
2.2.2. Gestión y competencia	46
2.2.3. Evolución, situación y tendencia	47
2.2.4. Estado de la Deuda	50
2.2.5. Gastos financieros	59
2.2.6. Carga financiera	62
2.2.7. Tutela financiera	64
2.3. ESTIMACIÓN DEL SALDO DE DEUDORES DE DUDOSO COBRO	65
2.3.1. Regulación	65
2.3.2. Estimación reflejada en las cuentas del Ayuntamiento	66
2.3.3. Estimación practicada por los auditores	67
2.3.4. Estimación de la Sindicatura de Cuentas	68
3. CONCLUSIONES	69
3.1. OBSERVACIONES	70
3.2. RECOMENDACIONES	77
4. ALEGACIONES DEL ENTE FISCALIZADO	79

ABREVIATURAS Y SIGLAS

BCL:	Banco de Crédito Local de España.
BOP:	Boletín Oficial de la Provincia.
CA Cataluña:	Caja de Ahorros de Cataluña.
CIRLOCAL:	Central de Información y Riesgos del Banco de Crédito Local.
DAFHL:	Decreto 369/1986, de 18 de diciembre, de asignación de funciones en materia de haciendas locales en el Departamento de Gobernación y de Economía y Finanzas.
HOLSA:	Barcelona Holding Olímpico, S.A.
IAE:	Impuesto sobre Actividades Económicas.
IBI:	Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
ICAL:	Instrucción de Contabilidad para la Administración Local, aprobada mediante la Orden (Ministerio de Economía y Hacienda) de 17 de julio de 1990.
ICALS:	Instrucción de Contabilidad del tratamiento especial simplificado para Entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes, aprobada mediante la Orden (Ministerio de Economía y Hacienda) de 17 de julio de 1990.
ICIO:	Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.
ICO:	Instituto de Crédito Oficial.
IGAE:	Intervención General de la Administración del Estado.
IIVT:	Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos.
IMAS:	Instituto Municipal de Asistencia Sanitaria.
IVTM:	Impuesto sobre los Vehículos de Tracción Mecánica
"la Caja":	Caja de Ahorros y Pensiones de Barcelona.
LMRLC:	Ley 8/1987, de 15 de abril, Municipal y de Régimen Local de Cataluña.

LRBRL:	Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local.
LRHL:	Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.
LSC:	Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas, modificada por la Ley 15/1991, de 4 de julio.
Mibor:	Tipo de interés del mercado interbancario de Madrid.
mPTA:	Miles de pesetas.
MDM:	Millones de marcos alemanes.
MJI:	Millones de yenes japoneses.
MPTA:	Millones de pesetas.
OALGT:	Organismo Autónomo Local de Gestión Tributaria.
OEPL:	Orden (Ministerio de Economía y Hacienda) de 20 de septiembre de 1989, por la cual se establece la estructura de los presupuestos de las entidades locales.
OTFL:	Orden (Departamento de Economía y Finanzas) de 14 de abril de 1987, sobre el despliegue del DAFHL, en materia de tutela financiera de las Corporaciones Locales, modificada por la Orden de 27 de diciembre de 1988.
PGCP:	Plan General de Contabilidad Pública, aprobado mediante Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 6 de mayo de 1994.
PMTE:	Participación de los Municipios en los Tributos del Estado.
PTA:	Pesetas.
RPL:	Reglamento Presupuestario Local, aprobado mediante el Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, por el cual se desarrolla el capítulo 1º del título 6º de la LRHL en materia de presupuestos.
TRRL:	Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado mediante el Real Decreto legislativo 781/1986 de 18 de abril.

1. INTRODUCCIÓN

1.1. INTRODUCCIÓN AL INFORME

La Sindicatura de Cuentas de Cataluña, como órgano externo de fiscalización de la gestión económica, financiera y contable del sector público de Cataluña, emite el presente informe en base a las funciones que le son encomendadas en el artículo 2 de la Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas, modificada por la Ley 15/1994, de 4 de julio (LSC).

En este caso el sector público de Cataluña se circunscribe al ámbito local y concretamente a los Ayuntamientos como Corporaciones Locales comprendidas en el artículo 5 de la LSC.

La fiscalización selectiva practicada ha tenido el origen en la iniciativa de la Sindicatura de Cuentas, de acuerdo con el artículo 2.1. de sus Normas de Régimen Interior, y en la ejecución del Plan anual de trabajo del ejercicio 1995.

1.1.1. Objeto y alcance

El objeto del trabajo ha sido la fiscalización limitada de la actividad económico-financiera del Ayuntamiento de Barcelona (excluidos los entes dependientes), como también de su adecuación al ordenamiento jurídico que le es de aplicación, correspondiente al ejercicio 1994 y en relación con los aspectos y las áreas siguientes:

- Presentación de las Cuentas y estados anuales de 1994 que forman la Cuenta General del Ayuntamiento.
- Endeudamiento financiero.
- Cálculo de la estimación del saldo de deudores de dudoso cobro.

La fiscalización practicada ha sido del tipo de regularidad; es decir, financiera y de cumplimiento legal.

El objetivo fijado no es en este caso, emitir una opinión global sobre el contenido de las cuentas del Ayuntamiento relativos al ejercicio 1994, sino concluir con una serie de observaciones y recomendaciones en relación con los aspectos y las áreas revisadas para mejorar la gestión económica, financiera y contable, de acuerdo con lo que establecen los artículo 2 y 7 de la LSC.

Las cuentas y estados que han sido objeto de revisión son la documentación que integra la Cuenta General del Ayuntamiento, excluidas las cuentas de los entes dependientes, correspondiente al ejercicio 1994.

1.1.2. Metodología y limitaciones

Las pruebas realizadas han sido aquellas que, de forma selectiva, se han considerado necesarias para obtener evidencia suficiente y necesaria, que permita manifestar las conclusiones que se desprenden del trabajo realizado de acuerdo con las normas de auditoría pública generalmente aceptadas.

En este caso particularmente, el trabajo de fiscalización realizado se ha desarrollado principalmente mediante los procedimientos siguientes:

- Análisis de las cuentas y estados anuales presentados por el Ayuntamiento en la Cuenta General de la Corporación y entrevistas con los responsables de la Gerencia de Servicios Centrales, incluyendo la Dirección de Administración Económica, la Dirección de Financiación y la Subdirección de Contabilidad, y de la Intervención del Ente local.
- Revisión de los papeles de trabajo de los auditores externos¹, contratados por el Ayuntamiento, por lo que respecta al endeudamiento financiero y a la estimación del saldo de deudores de dudoso cobro.
- Circularización dirigida a las Administraciones tutelantes de la Administración Local en relación con el endeudamiento financiero (Dirección General de Política Financiera del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña y Dirección General del Tesoro y Política Financiera del Ministerio de Economía y Hacienda), como también a la Central de Información y Riesgos del Banco de Crédito Local (CIRLOCAL).

Por otro lado hay que subrayar la colaboración prestada tanto por el equipo de gobierno municipal como por su equipo técnico y el de la intervención, junto con la oferta por los auditores externos del Ayuntamiento.

1.2. INTRODUCCIÓN AL ENTE FISCALIZADO

1.2.1. Antecedentes

El municipio de Barcelona es la entidad básica de la organización de su territorio y el elemento de participación ciudadana en los asuntos públicos que afectan directamente sus intereses.

El municipio goza de autonomía, tiene personalidad jurídica y plena capacidad para el ejercicio de las funciones públicas que tiene encomendadas, para representar los

1. La auditoría de las cuentas y estados anuales del Ayuntamiento la realizaron conjuntamente las firmas Arthur Andersen y Cía S. Com. y Gabinete Técnico de Auditoría y Consultoría, SA. El informe de auditoría resultante se incluye en la Memoria Económica del ejercicio del Ayuntamiento y en él se da una opinión favorable sin excepciones.

intereses de la colectividad respectiva y para gestionar los servicios públicos cuya titularidad asume.

Son elementos del municipio el territorio (99,09 Km²), la población (1.643.542 habitantes de derecho según el censo de 1991 a 1 de marzo) y la organización (véase 1.2.4.1.).

1.2.2. Normativa

Respetando la Constitución, el Estatuto y el marco normativo básico, tan sólo debería recurrirse a la legislación estatal para cubrir los vacíos legislativos que se pudieran producir en las leyes y reglamentos catalanes. En el ámbito específico de haciendas locales la legislación catalana es reducida y, por tanto, el esquema de fuentes vigente para el ejercicio 1994 queda de la manera siguiente:

1. Legislación y reglamentos estatales en materia de haciendas locales:
 - Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (LRHL)².
 - Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, por el cual se desarrolla el capítulo 1º del título 6º de la LRHL en materia de presupuestos o Reglamento Presupuestario Local (RPL).
 - Orden (Ministerio de Economía y Hacienda) de 20 de septiembre de 1989, por la cual se establece la estructura de los presupuestos de las entidades locales (OEPL).
 - Órdenes (Ministerio de Economía y Hacienda) de 17 de julio de 1990, por las cuales se aprueban las Instrucciones de Contabilidad para la Administración Local (ICAL), incluyendo el tratamiento especial simplificado (ICALS).
 - Orden (Ministerio de Economía y Hacienda) de 31 de mayo de 1991, por la cual se aprueban las instrucciones para la apertura de la contabilidad en el nuevo sistema de información contable para la Administración Local.
2. Legislación estatal en materia tributaria (Ley General Tributaria, LGT), presupuestaria (Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, TRLGP) y contable (Plan General de Contabilidad Pública, PGCP).
3. Legislación catalana y su desarrollo reglamentario posterior:
 - Ley 8/1987, de 15 de abril, Municipal y de Régimen Local de Cataluña (LMRLC).
 - Decreto 369/1986, de 18 de diciembre, de asignación de funciones en materia de haciendas locales al Departamento de Gobernación y de Economía y Finanzas (DAFHL).

2. Respecto a las medidas a emprender para el saneamiento del Remanente de Tesorería negativo, contempladas en el artículo 174 de la LRHL, la Disposición transitoria 4ª de la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de reforma del régimen jurídico de la función pública y de la protección por desempleo, establece, para el período comprendido entre el 31 de diciembre de 1992 y el 31 de diciembre de 1996, la opción de implantar una serie de medidas alternativas para el saneamiento de los Remanentes de Tesorería negativos generados hasta el 31 de diciembre de 1993.

- Orden (Departamento de Economía y Finanzas) de 14 de abril de 1987, sobre despliegue del DAFHL, en materia de tutela financiera de las Corporaciones Locales, modificada por la Orden de 27 de diciembre de 1988 (OTFL).

4. Legislación especial

- Decreto 1066/1960, de 23 de marzo, mediante el cual se aprueba el texto articulado de la Ley que establece un régimen especial para el Municipio de Barcelona, vigente en todo lo que no se oponga, contradiga o resulte incompatible con la LRBRL y la LMRLC.

5. Bases de ejecución del presupuesto y ordenanzas fiscales de la entidad local.

1.2.3. Información objeto de examen

La información objeto de examen han sido las cuentas y estados anuales que integran la Cuenta General del Ayuntamiento (excluidas las cuentas de los entes dependientes) correspondiente al ejercicio 1994, rendida por la Corporación a la Sindicatura de Cuentas, la cual se compone, entre otros estados, anexos y documentación complementaria, por lo siguiente:

- Liquidación del presupuesto, que incluye la determinación del Resultado presupuestario ajustado.
- Estado del remanente de tesorería
- Estado de gastos con financiación afectada
- Estado demostrativo de los derechos a cobrar y las obligaciones a pagar procedentes de presupuestos cerrados
- Estado de situación y movimiento de operaciones no presupuestarias
- Estado de modificaciones de crédito
- Estado de tesorería
- Estado de la deuda
- Balance de situación
- Cuenta de resultados

Esta información se ha complementado con la documentación que estaba en poder de los auditores externos del Ayuntamiento y con otra documentación solicitada al mismo Ente.

A la fecha de inicio del trabajo de fiscalización, 28 de noviembre de 1995, se habían realizado todos los trámites que son preceptivos para la aprobación de la Cuenta General del Ayuntamiento correspondiente al ejercicio 1994.

1.2.3.1. Indicadores y ratios

El cuadro que sigue facilita una serie de indicadores presupuestarios y ratios financieros de los ejercicios 1992, 1993 y 1994, calculados a partir de los datos de las cuentas y estados anuales presentados por el Ayuntamiento.

A partir de la revisión limitada correspondiente al año 1994 hay que remarcar que ninguna de las cuentas de los ejercicios 1992, 1993 y 1994 no ha sido íntegramente fiscalizada y que, por tanto, sus datos únicamente han sido examinados por lo que respecta a la concordancia de saldos entre las diferentes cuentas y estados.

Indicadores y ratios sobre la Cuenta General de los ejercicios 1992, 1993 y 1994

ENTIDAD LOCAL: 080193		Nombre: Barcelona Población: 1.643.542			
INDICADORES		1992	1993	1994	Véase nota
P1	Índice de modificación de gastos	40,24	18,51	27,31	(1)
P2	Grado de ejecución del presupuesto de ingresos	105,52	110,38	108,52	(2)
P3	Grado de ejecución del presupuesto de gastos	87,42	89,75	95,49	(2)
P4	Ingresos por habitante	158,75	171,33	173,02	(3)
P5	Gastos por habitante	131,18	139,32	152,25	(3)
P6	Grado de cumplimiento de los cobros	77,10	79,79	82,88	(4)
P7	Grado de cumplimiento de los pagos	75,94	79,60	81,18	(4)
P8	Índice de carga financiera global	25,13	27,72	46,74	(5)
P9	Carga financiera global por habitante	32,16	37,08	58,45	(5)
P10	Índice de ahorro neto	8,98	8,74	(7,52)	(6)
P11	Índice de ahorro bruto	16,14	21,14	24,08	(7)
RATIOS FINANCIEROS		1992	1993	1994	
F1	Endeudamiento por habitante	130,85	156,31	163,43	(5)
F2	Liquidez	0,65	0,78	0,93	(8)
F3	Plazo de cobro	138,84	128,28	118,35	(4)
F4	Plazo de pago	224,56	160,15	125,56	(4)

Unidades para los Indicadores: en miles de pesetas o en porcentajes.

Unidades para los Ratios financieros: en miles de pesetas, en uno por uno o en días

Las notas a los indicadores y los ratios financieros se incluyen después de las fórmulas matemáticas.

El ratio financiero F1 del ejercicio 1994 está calculado a partir del Balance de situación presentado en este informe, que diverge de lo que consta en el informe de la Cuenta General de las Corporaciones Locales que elabora anualmente la Sindicatura (véase nota en el Balance de situación)

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por los entes locales.

Las fórmulas matemáticas de estos indicadores y ratios son las siguientes:

Definición y cálculo de los indicadores

P1: Índice de modificación de gastos: $((\text{modificación gastos cap. 1-9}) * 100) / \text{gastos iniciales cap. 1-9}$.

- P2: Grado de ejecución del presupuesto de ingresos: $((\text{derechos liquidados cap. 1-9}) * 100) / \text{derechos definitivos cap. 1-9}$.
- P3: Grado de ejecución del presupuesto de gastos: $((\text{obligaciones reconocidas cap. 1-9}) * 100) / \text{gastos definitivos cap. 1-9}$.
- P4: Ingresos por habitante: $(\text{derechos liquidados cap. 1-9}) / \text{censo}$.
- P5: Gastos por habitante: $(\text{obligaciones reconocidas cap. 1-9}) / \text{censo}$.
- P6: Grado de cumplimiento de los cobros: $((\text{derechos cobrados cap. 1-9}) * 100) / \text{derechos liquidados cap. 1-9}$.
- P7: Grado de cumplimiento de los pagos: $((\text{obligaciones pagadas cap. 1-9}) * 100) / \text{obligaciones reconocidas cap. 1-9}$.
- P8: Índice de carga financiera global: $((\text{obligaciones reconocidas cap. 3 + 9}) * 100) / \text{derechos liquidados cap. 1-5}$.
- P9: Carga financiera global por habitante: $(\text{obligaciones reconocidas cap. 3 + 9}) / \text{censo}$.
- P10: Índice de ahorro neto: $((\text{derechos liq. Cap. 1-5}) - (\text{obligaciones rec. Cap. 1-4}) - (\text{obligaciones rec. Cap. 9})) * 100 / \text{derechos liq. cap 1-5}$.
- P11: Índice de ahorro bruto: $((\text{derechos liquidados cap. 1-5}) - (\text{obligaciones reconocidas cap. 1-4})) * 100 / \text{derechos liquidados cap. 1-5}$.

Definición y cálculo de los ratios

- F1: Endeudamiento por habitante $(\text{cuentas 15} + \text{16} + \text{17} + \text{50}) / \text{censo}$.
- F2: Liquidez: $(\text{deudores} + \text{cuentas financieras} - \text{deudores de dudoso cobro}) / (\text{deudas a corto plazo} + \text{partidas pendientes de aplicación})$.
- F3: Plazo de cobro: $((\text{deudores} - \text{saldos de dudoso cobro}) * 365) / \text{cuentas del grupo 7}$.
- F4: Plazo de pago: $(\text{deudas a corto plazo} * 365) / \text{cuentas del grupo 6}$.

Los indicadores y ratios del Ayuntamiento de Barcelona, en general, muestran una buena evolución de la situación económica y financiera del Ayuntamiento durante los tres años analizados. Los principales rasgos, de acuerdo con las referencias del cuadro, son los siguientes:

- (1) Respecto al índice de modificación del presupuesto de gastos, la evolución denota una adecuación del presupuesto inicial a su posterior ejecución. Asimismo, las modificaciones presupuestarias se incrementaron en el ejercicio 1994 como consecuencia de haber incrementado el capítulo IX de Variación de pasivos financieros para refinanciar la deuda a largo plazo.
- (2) El grado de ejecución del presupuesto se mantiene en un nivel elevado respecto al presupuesto de ingresos, siempre por encima del 100%, y evoluciona en forma creciente -hasta llegar a un 95,49%- respecto al presupuesto de gastos. Estas magnitudes nos indican hasta que punto la ejecución del presupuesto se ajusta a las previsiones hechas.

- (3) Los ingresos por habitante han crecido a una tasa nominal interanual del 7,93% en el año 1993 y del 0,99% en el año 1994. Respecto a los gastos los incrementos son de un 6,21% en el año 1993 y de un 9,28% en el año 1994.

Los incrementos del gasto se sitúan por encima de la tasa de variación media anual del Índice de precios de consumo de Cataluña, publicado por el Instituto de Estadística de Cataluña, y que fue de un 6,7% y de un 5,2% en el año 1994. Asimismo, al comparar estos índices con el incremento del gasto hay que tener presente el efecto que sobre el total de gastos liquidados tienen los gastos por variación de pasivos financieros para la refinanciación de la deuda.

Así pues, la tasa de variación de la suma de los capítulos 1 a 7 del presupuesto liquidado de gastos, gasto corriente más gasto de capital, es del 0,5% en el año 1993 respecto al año 1992, y de (8,27)% en el año 1994 respecto al 1993. En ambos casos se da una considerable disminución en pesetas constantes, y en el último ejercicio, hasta, en pesetas corrientes.

- (4) El grado de cumplimiento de los cobros y de los pagos para la ejecución del presupuesto corriente, es decir, la parte de los derechos reconocidos en el ejercicio que se han cobrado en el mismo ejercicio y la parte de las obligaciones reconocidas que se han pagado en el mismo ejercicio, ha mejorado también en los tres ejercicios analizados.

Esta evolución favorable de los cobros y pagos, en términos más globales del conjunto de deudores y acreedores a corto plazo del Ayuntamiento también es evidente en los ratios financieros de plazos de cobro y, especialmente, de pago.

- (5) Los indicadores de carga financiera global, tanto el índice como la relación por habitante, han experimentado un fuerte incremento durante los tres ejercicios analizados. En este caso se ven penalizados por la forma de registro contable de la conversión de deuda a corto plazo (operaciones extrapresupuestarias) en deuda a largo plazo (operaciones presupuestarias) producida en los ejercicios 1993 y 1994 y de las operaciones de refinanciación, dado que se contabilizan por la totalidad de la cancelación (numerador del indicador) y por el importe total de la nueva operación (que no queda reflejado en el denominador).

Respecto al ratio financiero de endeudamiento por habitante -que evalúa la deuda financiera por habitante, ya sea formalizada tanto a corto como a largo plazo, excluidas las operaciones de tesorería- el incremento en los dos últimos años también ha sido producto de los cambios en la estructura temporal de la deuda entre el corto (operaciones de tesorería) y el largo plazo.

- (6) El índice de ahorro neto relaciona el gasto corriente más el gasto por variación de pasivos financieros con los ingresos corrientes. En los ejercicios

1992 y 1993 esta relación era positiva, lo que quiere decir que los ingresos corrientes eran superiores a los gastos mencionados, mientras que en el ejercicio 1994 el índice es negativo, dado que el importe del gasto por variación de pasivos financieros fue superior al ahorro bruto obtenido en aquel ejercicio. Una vez más, el motivo de este hecho fue ocasionado por la forma del registro de la refinanciación de la deuda y por el efecto que, sobre los gastos por amortización del ejercicio, tuvo la conversión de deuda a corto plazo en deuda a largo plazo realizada en ejercicios anteriores.

- (7) La evolución del índice de ahorro bruto del ejercicio, que relaciona exclusivamente los ingresos con los gastos corrientes, presenta unos superávits corrientes crecientes que han permitido, por un lado, financiar buena parte del gasto de capital con ingresos propios y, por otro, destinar el resto de recursos a sanear la situación financiera del Ayuntamiento.
- (8) En último lugar, el ratio de liquidez evalúa la relación entre las masas patrimoniales del activo circulante -deducidos los deudores de dudoso cobro- con las masas patrimoniales del pasivo circulante. También en este caso se observa una evolución positiva de la situación financiera circulante, en buena parte fruto de la conversión de deuda financiera a corto plazo en deuda a largo plazo.

1.2.4. Organización y control interno

1.2.4.1. Organización

La calificación del régimen municipal de Barcelona es la de régimen especial. El hecho que Barcelona sea una gran metrópoli y que además sea la capital de Cataluña comporta un tratamiento legislativo específico.

Este régimen especial está reconocido a partir de la publicación del Decreto 1066/1960, de 23 de marzo, mediante el cual se aprueba el texto articulado de la Ley por la cual se establece un régimen especial para el Municipio de Barcelona.

Posteriormente, en la legislación del marco constitucional, tanto la LRBRL como la LMRLC reconocen aquella legislación especial en todo lo que no se oponga, contradiga o resulte incompatible con ambas leyes.

En la actualidad se ha elaborado un proyecto -pendiente de ser aprobado por el Pleno de la Corporación- de nueva Carta Municipal para adaptar el régimen especial a la legislación postconstitucional. Posteriormente esta nueva Carta Municipal será necesario que sea aprobada por el Parlamento de Cataluña y por las Cortes españolas.

a) Órganos básicos

Los órganos básicos del gobierno municipal durante el período examinado y los partidos políticos que los han compuesto han sido los siguientes:

- Consejo Plenario: con un número total de 43 concejales, incluyendo el alcalde y tenientes de alcalde.

Los grupos municipales que componían la Corporación eran los siguientes:

- Partit dels Socialistes de Catalunya (PSC (PSC-PSOE)): 20 miembros
 - Convergència i Unió (CiU): 16 miembros
 - Partido Popular (PP): 4 miembros
 - Iniciativa per Catalunya (IC): 3 miembros
- Alcalde: PSC.
 - Tenientes de alcalde: en número de 3, 2 del PSC y 1 por IC
 - Comisión de Gobierno: formada por 15 miembros (el alcalde, los tenientes de alcalde y 11 concejales más). Por otra parte, otros 8 concejales más eran miembros de la comisión en calidad de observadores.
 - Comisión Especial de Cuentas: el acuerdo del Consejo Plenario de fecha 28 de mayo de 1986 atribuye al Consejo Municipal Permanente -que está formado por 8 concejales escogidos de forma proporcional a la composición del Consejo Plenario más los presidentes de los diferentes grupos municipales con voz pero sin voto- la función informativa de las cuentas anuales.

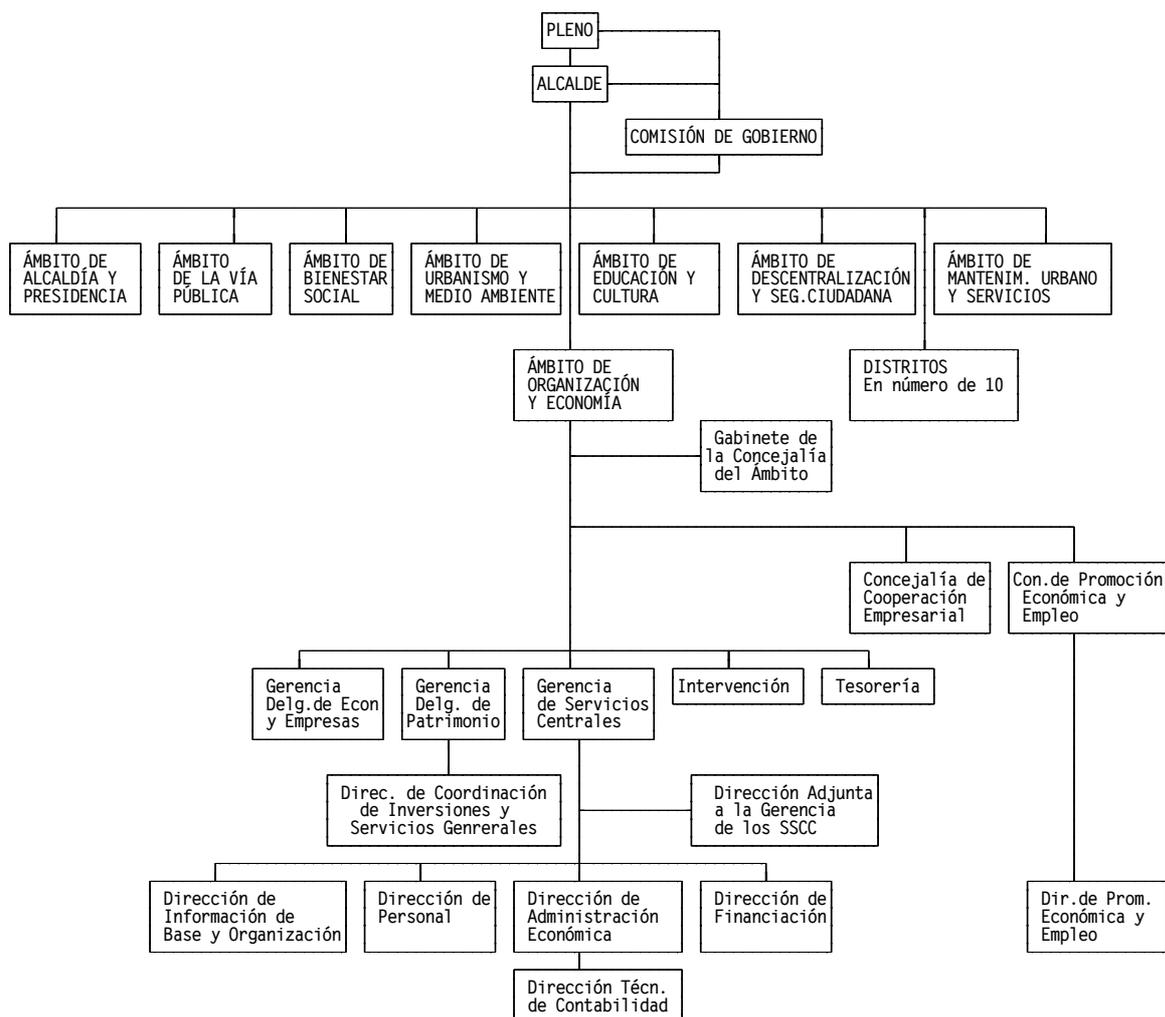
b) Comisiones y órganos complementarios diversos

- Del Consejo Plenario:
 - Consejo Municipal Permanente
 - Comisión de Descentralización y Participación Ciudadana
 - Consejo de Empresas e Instituciones Municipales
- De la Comisión de Gobierno:
 - Comité de Gobierno
 - Comisión Técnica de Administración
 - Comité de Gestión Municipal
- Consejos y comisiones sectoriales
 - Consejo Asesor de las Personas de la Tercera Edad

- Consejo del Centro de Normalización Lingüística de Barcelona
- Consejo Ciudad y Comercio
- Consejo Económico y Social de Barcelona
- Consejo Municipal de Bienestar Social
- Consejo Municipal de Circulación, Disciplina y Seguridad Viaria
- Consejo Municipal de Deportes
- Consejo de Relaciones Exteriores
- Consejo Tributario
- Consejo Escolar Municipal de Barcelona
- Consejo Rector del Color
- Comisión de Bienestar Social
- Comisión de Emergencias
- Comisión de Imagen
- Comisión Interdepartamental Barcelona-Ciudad Educadora
- Comisión Interdepartamental de la Juventud
- Comisión Municipal de Cooperación Internacional
- Comisión de Aparcamientos
- Comisión Gestora del Parque de Montjuïc
- Comisión de Telecomunicaciones
- Comisión de Selección y Eliminación de la Documentación del Ayuntamiento de Barcelona
- Ponencia de Nomenclátor y Monumentos de las Calles de Barcelona

c) Estructura orgánica

Durante el año 1994 el organigrama jerárquico y funcional del Ayuntamiento de Barcelona, respecto al Ámbito de Organización y Economía, presentaba la estructura siguiente:



1.2.4.2. Competencias y prestación de servicios

A) Servicios obligatorios

De acuerdo con la población de derecho del municipio, superior a 50.000 habitantes, el Ayuntamiento presta los servicios previstos en los apartados a), b), c) y d) del artículo 64 de la LMRLC, que establece:

"Los municipios, independientemente o asociados, deben prestar, como mínimo, los servicios siguientes:

- a) En todos los municipios: alumbrado público, cementerio, recogida de residuos, limpieza viaria, suministro domiciliario de agua potable, alcantarillado, acceso a los núcleos de población, pavimentación y conservación de las vías públicas y control de alimentos y bebidas.

- b) En los municipios con una población superior a cinco mil habitantes, además: parque público, biblioteca pública, mercado y tratamiento de residuos.
- c) En los municipios de población superior a veinte mil habitantes, además: protección civil, prestación de servicios sociales, prevención y extinción de incendios, instalaciones deportivas de uso público y matadero.
- d) En los municipios de población superior a cincuenta mil habitantes, además: transporte colectivo urbano de viajeros y protección del medio”.

B) Servicios complementarios

El Ayuntamiento también presta, entre otros servicios, los relacionados en el artículo 68 de la LMRLC: servicios de ordenación y disciplina urbanística; servicios relacionados con la enseñanza, la sanidad, la infancia, la cultura y el deporte; servicios de promoción del empleo y lucha contra el paro; servicios de promoción de la vivienda; servicios relacionados con archivos, bibliotecas, museos, conservatorios de música y centros de bellas artes.

1.2.4.3. *Control interno*

La LRHL establece el ejercicio de las funciones de control interno relativas a la gestión económica de las Entidades Locales y de sus entes dependientes, en su triple acepción: función interventora, función de control financiero y función de control de eficacia (artículos 194 a 203).

La responsabilidad administrativa de estas funciones está reservada a funcionarios con habilitación de carácter nacional, dada la condición de funciones públicas necesarias en todas las Corporaciones Locales.

El puesto de trabajo al cual se atribuye el ejercicio y responsabilidad de estas funciones es el de la Intervención, de acuerdo con el Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, modificado por el Real Decreto 731/1993, de 14 de mayo, regulador del régimen jurídico de funcionarios de la Administración Local con habilitación de carácter nacional.

Respecto a la atribución de las funciones en el puesto de trabajo de la Intervención hay que señalar que la legislación vigente asigna a este puesto, además de las funciones de control interno, la responsabilidad administrativa de la función de contabilidad tanto presupuestaria como financiera (artículo 185 de la LRHL).

Por tanto, en el marco global de un sistema de control interno, la legislación vigente no considera uno de los aspectos más importantes para su eficacia como es el de una adecuada segregación de funciones.

No obstante, en el caso del Ayuntamiento de Barcelona la Dirección de Administración Económica, órgano dependiente de la Gerencia de los Servicios Centrales, ejerce funciones de oficina contable, tanto presupuestaria como financiera y por tanto queda segregada de la Intervención.

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

Respecto a la contabilidad, en especial la presupuestaria, Intervención tiene asignado el cierre definitivo.

2. FISCALIZACIÓN REALIZADA

2.1. PRESENTACIÓN DE LA CUENTA GENERAL DEL EJERCICIO 1994

2.1.1. Introducción

De acuerdo con la LSC la Sindicatura de Cuentas debe formar y unir la Cuenta General de las Corporaciones Locales de Cataluña.

Esta tarea se centra en la recepción y comprobación de las diferentes cuentas y estados que configuran la Cuenta General de cada Corporación, así como la agregación de los datos a nivel de Cataluña.

Las comprobaciones básicas que efectúa la Sindicatura sobre las cuentas y estados anuales tienen por objeto verificar que cada Corporación rinde el conjunto de documentación establecida por la ley y que existe concordancia entre las cifras de las diferentes cuentas y estados que forman la Cuenta General.

El Ayuntamiento de Barcelona tiene un importante peso relativo en el conjunto de los ingresos y de los gastos reconocidos de los ayuntamientos de Cataluña. En el ejercicio 1992 los ingresos liquidados por el Ayuntamiento representaron el 41% del conjunto de los ingresos municipales estimados de Cataluña, mientras que respecto a los gastos el porcentaje de participación fue del 37%. Durante el ejercicio 1993 estos porcentajes se situaron en el 42% de los ingresos y en el 38% de los gastos. En el ejercicio 1994 representaron, respectivamente, el 40% y el 39%.

Es por esto que la rendición anual de la Cuenta General del Ayuntamiento de Barcelona, recibe un tratamiento específico por parte de la Sindicatura de acuerdo con su tamaño.

Los apartados siguientes hacen referencia al trabajo realizado sobre las cuentas y estados de la Cuenta General del ejercicio 1994. En ellos se relacionan las observaciones hechas por la Sindicatura.

2.1.2. Formación, aprobación y rendición de la Cuenta General del ejercicio 1994

2.1.2.1. *Integrantes y componentes de la Cuenta General*

De acuerdo con el artículo 190.1 de la LRHL la Cuenta General de las Entidades Locales estará integrada por la Cuenta General de la misma Entidad, las de sus Organismos Autónomos y las de las Sociedades Mercantiles de capital íntegramente de la Entidad.

El artículo 190.2 relaciona la documentación que debe constar en la Cuenta General del Ayuntamiento y en las de sus Organismos Autónomos. Esta documentación es la siguiente:

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

Por otra parte, la regla 425 de la ICAL establece que, junto con los estados y cuentas anteriores, se añadirán a la Cuenta General los anexos a los Estados anuales siguientes:

- Balance de comprobación
- Estado de modificaciones de crédito
- Estado de los compromisos de ingreso con cargo a presupuestos futuros
- Estado de gastos con financiación afectada
- Estado del remanente de tesorería
- Estado de evolución y situación de los recursos administrados por cuenta de otros entes públicos
- Estado de situación y movimiento de operaciones no presupuestarias de tesorería
- Estado de situación y movimiento de valores

Además, de acuerdo con el artículo 192 de la LRHL, las entidades locales con población superior a 50.000 habitantes deben adjuntar a la Cuenta General la documentación complementaria siguiente:

- Memoria justificativa del coste y rendimientos de los servicios públicos
- Memoria demostrativa del grado de cumplimiento de los objetivos programados con indicación de los previstos y obtenidos así como de su coste

Las cuentas anuales de las Sociedades Mercantiles de capital íntegramente propiedad de la Entidad Local estarán formadas, según el artículo 190.3 de la LRHL, por los estados siguientes:

- Balance de situación
- Cuenta de explotación
- Otras cuentas de resultados del ejercicio
- Cuadro de financiación anual

Finalmente, la regla 411 de la ICAL establece que a la Cuenta General deberá unirse la documentación siguiente:

- Los justificantes de las cuentas y estados anuales
- Las cuentas anuales de las Sociedades Mercantiles con participación mayoritaria de la Entidad Local

Con la excepción de los justificantes de las cuentas y estados anuales que deben encontrarse a disposición de la Sindicatura de Cuentas, ésta es la relación de la documentación que, a un nivel de desagregación elemental, la Sindicatura de Cuentas requiere de las entidades locales con población superior a los 5.000 habitantes, para realizar el informe anual de la Cuenta General de las Corporaciones Locales.

Junto con la documentación anterior establecida por la legislación vigente, la Sindicatura de Cuentas solicita adicionalmente el envío del expediente de aprobación de la Cuenta General de cada entidad.

2.1.2.2. *Aprobación de la Cuenta General*

El artículo 193 de la LRHL establece la tramitación que debe seguirse para la aprobación y rendición de la Cuenta General. De acuerdo con este artículo y respecto a la Cuenta General de la misma entidad, el Ayuntamiento de Barcelona siguió la tramitación siguiente:

- La liquidación del presupuesto del ejercicio fue aprobada por Decreto de la Alcaldía el día 28 de febrero de 1995. De este Decreto se informó en el Consejo Plenario de fecha 11 de abril de 1995. Asimismo, el informe preceptivo del Interventor, que debe ser emitido previamente a la aprobación de la Liquidación del presupuesto, es de fecha 27 de marzo de 1995.
- Por Decreto de Alcaldía, el día 28 de junio de 1995 se sometió a la Comisión Especial de Cuentas las cuentas y estados anuales, ultrapasada la fecha de 1 de junio como límite legalmente establecido por la LRHL.

El día 4 de septiembre la Junta de Portavoces, como Comisión Especial de Cuentas, informó favorablemente sobre la Cuenta General.

- En el Boletín Oficial de la Provincia (BOP) de fecha 5 de septiembre de 1995 se publicó el anuncio de apertura del período de exposición de la Cuenta General al público. Durante el período de 15 días y 8 más de exposición al público se presentaron dos reclamaciones: una del Grupo Municipal Popular y la otra del Grupo Municipal de Convergència i Unió.

La reclamación presentada por el Grupo Municipal Popular, de fecha del Registro General del Ayuntamiento de 2 de octubre de 1995, trataba sobre las cuestiones siguientes:

- Procedimiento de aprobación de los estados y cuentas anuales de la Entidad
- La documentación facilitada a la Comisión Especial de Cuentas
- La cifra del Remanente de tesorería
- La justificación de la Cuenta General y las notas de Intervención
- El gasto plurianual a 31 de diciembre de 1994
- La cuenta 519.01 Otros acreedores no presupuestarios
- La fiscalización de los pagos
- La concesión, gestión e intervención de las subvenciones
- Los justificantes del resultado presupuestario
- La contratación administrativa
- La recepción definitiva de las inversiones de Barcelona Holding Olímpico, S.A.(HOLSA)
- La conciliación de las transferencias del Ayuntamiento a sus Organismos Autónomos
- La deuda contraída con la Entidad del Medio Ambiente

El Interventor del Ayuntamiento emitió un informe con fecha 3 de octubre de 1995 argumentando en contra de varios puntos del escrito de alegaciones del Grupo Municipal Popular. Sobre el resto de puntos remite a la misma documentación de la Cuenta y a los informes emitidos por la Intervención durante la ejecución del presupuesto.

El escrito de reclamaciones del Grupo Municipal de Convergència i Unió se presentó en el Registro General del Ayuntamiento en fecha 3 de octubre de 1995. Las observaciones que en él se hacían tratan de los temas siguientes:

- Cumplimiento de la legislación aplicable a la contratación administrativa, en especial en lo que respecta a la publicidad y a la concurrencia de ofertas
- Contratación directa por encima de los límites cuantitativos establecidos en las Bases de Ejecución del Presupuesto
- Justificantes de un número determinado de subvenciones otorgadas por el Ayuntamiento
- Justificantes de los proyectos subvencionados por programas europeos
- Fiscalización, por parte de Intervención, de la contabilización de diferentes órdenes de pago

- Realización de gastos antes de recibir la autorización por parte del órgano competente
- Incremento de los gastos del ejercicio frente a los objetivos previstos
- Déficit del ejercicio frente a unas previsiones de superávit
- Gasto publicitario y de comunicación
- Crédito previsto para la compra de suelo
- Contabilización de transferencias por pagos de deudas generadas por inversiones realizadas en ejercicios anteriores
- Desviaciones entre las previsiones, los derechos liquidados y los derechos cobrados en concepto de multas
- Grado de realización en los ingresos por cánones y rendimientos de empresas
- Grado de realización de los capítulos 6 y 8 del presupuesto de ingresos
- Existencia de tasas cuyo importe está por encima del coste del servicio
- Dotación por provisiones de morosidad
- Contabilización de las transferencias pendientes a HOLSA en el pasivo del Balance como acreedor a largo plazo
- Importe de la cuenta 519.01 Otros acreedores no presupuestarios
- Disponibilidad de recursos de la Intervención General del Ayuntamiento
- Publicidad y libre concurrencia en la contratación de los Organismos Autónomos
- Clasificación por parte de los Organismos Autónomos de las transferencias recibidas del Ayuntamiento
- Contabilización de las partidas del inmovilizado material
- Resultados de los Organismos Autónomos y de las Empresas de capital íntegramente propiedad del Ayuntamiento
- Reconocimiento de las obligaciones por transferencias por parte del Ayuntamiento y de los derechos por parte de los Organismos Autónomos

El mismo día 3 de octubre la Intervención emitió un informe argumentando en contra sobre los puntos que afectaban la contabilidad y no entró a valorar los temas que hacían referencia a la gestión. Finalmente, el día 4 de octubre la Junta de Portavoces del Ayuntamiento, como Comisión Especial de Cuentas, emitió el informe favorable definitivo.

- El Consejo Plenario del día 6 de octubre, seis días después de la fecha límite establecida por el artículo 193.4 de la LRHL, aprobó la Cuenta General del ejercicio

2.1.2.3. Rendición de la Cuenta General

El día 11 de octubre de 1995 tuvo entrada en el Registro de la Sindicatura de Cuentas la documentación de la Cuenta General del Ayuntamiento de Barcelona.

Por lo que respecta estrictamente al Ayuntamiento, la documentación rendida se corresponde con la solicitada por la Sindicatura de Cuentas. No obstante, el contenido de la Memoria Económica que presenta el Ayuntamiento, aun siendo bastante completa en diversos aspectos, no se puede considerar sustitutorio del

de la memoria relativa al coste y rendimiento de los servicios públicos, ni de la del grado de cumplimiento de los objetivos programados como está establecido por la LRHL y la ICAL.

2.1.3. Cuentas y estados anuales, anexos y documentación complementaria

En los cuadros siguientes se incluyen las principales cuentas anuales de la Cuenta General del Ayuntamiento, de acuerdo con la documentación presentada por el mismo Ente, y en el formato básico establecido por la ICAL y adaptado por la Sindicatura de Cuentas para incluir las situaciones no previstas en la ICAL.

Las cuentas incluidas en esta presentación son: la Liquidación del presupuesto, el Resultado presupuestario, el Estado del remanente de tesorería, el Balance de situación y la Cuenta de resultados del ejercicio, todos ellos referidos a la fecha de 31 de diciembre de 1994.

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA — INFORME 35/95-B

ENTES LOCALES DE CATALUÑA

EJERCICIO 1994

Tipo: Ayuntamiento	Población(año 1991): 1.643.542
Nombre: Barcelona	Código: 080193

CUENTA GENERAL DEL PRESUPUESTO (importes en miles de pta.)

1. Capítulos Ingresos	Previsión				Ejecución					
	Inicial	Modificación	(a)	Definitiva	Liquidación	(b)	(c)	Cobrado	(d)	Pend. Cobro
1. Imp. directos	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. indirectos	1.995.789	0	0,0	1.995.789	2.114.678	0,7	106,0	1.826.326	86,4	288.352
3. Tasas y otros 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. corrientes	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. patrimoniales	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. Enaj. inv. reales	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. financieros	608.800	2.254.810	370,4	2.863.610	307.936	0,1	10,8	307.936	100,0	0
9. Var. pas. financ.	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 ingresos	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. Capítulos Gastos	Previsión				Ejecución					
	Inicial	Modificación	(a)	Definitiva	Liquidación	(b)	(c)	Pagado	(d)	Pend. pago
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. bienes y 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. Intereses	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. corr.	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. Inversiones reales	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. financ.	112.400	299.300	266,3	411.700	369.300	0,1	89,7	355.300	96,2	14.000
9. Var. pas. financ.	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 gastos	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. Situación económica	Previsión				Ejecución					
	Inicial	Modificación	P1	Definitiva	Final	P2/P3	Movm. de fondos	P6/P7	Deud/Acreed	
Total ingresos	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 gastos	205.839.861	56.213.586	27,3	262.053.447	250.234.487	95,5	203.146.524	81,2	47.087.963	
Diferencias	0	0		0	34.133.642		32.539.192		1.594.450	

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

RESULTADO PRESUPUESTARIO

Importes (miles de pta.)	
1. Derechos reconocidos netos	284.368.129
2. Obligaciones reconocidas netas	250.234.487
3. Resultado presupuestario	34.133.642
4. Desviaciones positivas de financiación	13.135.547
5. Desviaciones negativas de financiación	0
6. Gastos financiados con remanente de tesorería	0
Resultado presupuestario ajustado (3-4+5+6)	20.998.095

ESTADO DE REMANENTE DE TESORERÍA

Importes (miles de pta.)	
1. Deudores pendientes de cobro	63.380.497
. del presupuesto corriente	48.682.413
. de presupuestos cerrados	69.008.496
. de recursos de otros entes públicos	0
. de operaciones no presup.	171.787
(-) saldos de dudoso cobro	51.399.000
(-) cob. pend. de aplicación def.	3.083.199
2. Acreedores pendientes de pago	74.455.253
. del presupuesto corriente	47.087.963
. de presupuestos cerrados	3.960.054
. del presupuesto de ingresos	0
. de recursos de otros entes públicos	4.000.742
. de operaciones no presupuestarias	20.291.300
(-) pag. Pendientes de aplic. defin.	884.806
3. Fondos líquidos en la tesorería	1.079.927
4. Remanente de tesorería afectado a gastos con financiación afectada	1.149.695
5. Remanente de tesorería para gastos generales (1-2+3-4)	(11.144.524)
6. Remanente de tesorería total (1-2+3)=(4+5)	(9.994.829)

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por la Cuenta General del ente local
 Nota: Cuentas y estados anuales no fiscalizados.

ENTES LOCALES DE CATAÑUÑA

Tipo: Ayuntamiento
Nombre: Barcelona

BALANCE DE SITUACIÓN (importes en miles de pta.)

A C T I V O			%	%
INMOVILIZADO		810.479.127	907.361.701	93,0
200	Inmovilizado Material		89,3	
294	Terrenos y bienes naturales	53.421.626		
202	(-) Provisiones por depreciación de terrenos	0		
203+4+5+6	Construcciones	764.225.194		
208	Maquinaria diversa y elementos de transporte	6.787.637		
209	Otro inmovilizado material	95.171		
290	Instalaciones complejas especializadas	0		
	(-) Amortización acumulada del inmovilizado material	14.050.502		
21	Inmovilizado Inmaterial	67.672	67,672	***,*
292	(-) Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial	0		
220	Inversiones en infraestr. Y bienes destinados al uso gral.	58.904.573	6,5	
221	Terrenos y bienes naturales	0		
222	Infraestructuras y bienes destinados al uso gral	58.904.573		
227	Inversiones en bienes comunales	0		
228	Patrimonio histórico	0		
	Inmovilizado Financiero	24.388.631	2,7	
25+26	Inversiones financieras: en sector público y otros permanentes	24.388.631		
295	(-) Provisión por depreciación de inversiones financieras ptes.	0		
254+255+264	Préstamos concedidos	0		
270+275	Fianzas y depósitos constituidos	0		
280	Gastos amortizables	1.023.277	0,1	
	Otros en concepto de inmovilizado	12.498.421	1,4	
	DEUDORES	66.483.423	6,8	
430+431	Deudores por derechos reconocidos	117.690.909		
455	Deudores por operaciones comerciales	0		
460	Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros Entes Púb.	0		
465+466	Entes Públicos por devol. de Ingr. Ptes. Pago y c/c de efectivo	0		
472+473+474	Entidades Públicas	19.727		
56	Otros deudores no presupuestarios	171.787		
	Otros en concepto de deudores	51.399.000		
	CUENTAS FINANCIERAS		1.964.733	0,2
53	Inversiones financieras temporales	0		
595	(-) Provisión deprec. de inversiones financieras temporales	0		
54	Fianzas y depósitos constituidos	0		
550+555+558	Partidas pendientes de aplicación	0		
570	Caja	0		
571+572+573	Bancos e instituc. de crédito	1.079.927		
	Otros en concepto de cuentas financieras	884.806		
195	Obligaciones y bonos pendientes de suscripción	0		
196	Obligaciones y bonos recogidos	0		
	Otros en concepto de situaciones transit. de financiación	0		
	AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN		19.665	***,*
480	Gastos anticipados	0		
	Otros en concepto de ajustes por periodificación	19.665		
	RESULTADOS PENDIENTES DE APLICACIÓN		0	
130	Resultados pendientes de aplicación (negativos)	0		
890	Resultados del ejercicio (pérdidas)	0		
	Otros en concepto de resultados pendientes de aplicación	0		
	Total Activo		975.829.521	100,0
010	Presupuesto de gastos de ejercicios posteriores	19.823.961		
016	Compromisos de ingresos de ejercicios posteriores	230.261		
05+06+07+08	Cuentas de orden	39.442.227		
	Total Cuentas del Grupo 0		59.496.449	

Fuente: Elaboración propia basándose en la información facilitada por la Cuenta Gral. del ente local.

EJERCICIO 1994

Población (año 1991) : 1.643.542
Código 080193

P A S I V O			%
PATRIMONIO Y RESERVAS		542.136.060	55,6
100	Patrimonio	1.229.273.264	
107	(-) Patrimonio adscrito	25.264.100	
108	(-) Patrimonio cedido	62.832.407	
109	(-) Patrimonio entregado al uso gral.	615.138.965	
101	Patrimonio en adscripción	0	
103	Patrimonio en cesión	12.726.600	
130	Resultados pendientes de aplic. (Positivos)	3.371.669	
	Otros en concepto de patrimonio y reservas	0	
	SUBVENCIONES DE CAPITAL		5,897,411
14	Subvenciones de capital recibidas	5.897.411	
	Otras en concepto de subvenciones de capital	0	
	PROVISIONES		0
293	Para reparaciones extraordinarias	0	
	Otros en concepto de provisiones	0	
	DEUDAS A LARGO PLAZO		34,5
15	Empréstitos	133.420.453	
160+17	Préstamos recibidos	194.014.402	
18	Fianzas y depósitos recibidos	0	
	Otros en concepto de deudas a largo plazo	9.559.676	
	DEUDAS A CORTO PLAZO		7,2
161	Préstamos a corto plazo recibidos del sector público	0	
400+401	Acreedores por obligaciones reconocidas	50.776.031	
410+411	Acreedores por pagos ordenados	271.986	
420	Acreedores por devoluciones de ingresos	0	
421	Acreedores por devoluciones de ingr. Por recursos de otros entes	0	
450+454	Acreedores por operaciones comerciales	0	
462	Entes públicos por derechos a cobrar	0	
463	Entes públicos por ingresos ptes. de liquidar	4.000.742	
475+7+8+479	Entidades públicas	3.456.269	
50	Préstamos recibidos y otros débitos de fuera del sector público	0	
51	Otros acreedores no presupuestarios	11.572.069	
52	Fianzas y depósitos recibidos	0	
	Otros en concepto de deudas a corto plazo	496.755	
	PARTIDAS PENDIENTES DE APLICACIÓN		0,3
554	Ingresos pendientes de aplicación	599.202	
555	Otras partidas pendientes de aplicación	105.537	
	Otros en concepto de partidas pendientes de aplicación	2.378.459	
	AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN		1,2
481	Gastos diferidos	10.788.849	
	Otros en concepto de ajustes por periodificación	715.242	
	RESULTADOS		0,6
890	Resultados del ejercicio (beneficio)	5.640.378	
	Otros en concepto de resultados	0	
	Total Pasivo		975.829.521
014	Gastos comprometidos de ejercicios posteriores	19.823.961	
015	Ingresos comprometidos de ejercicios posteriores	230.261	
05+06+07+08	Cuentas de orden	39.442.227	
	Total cuentas del Grupo 0		59.496.449

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA — INFORME 35/95-B

ENTES LOCALES DE CATALUÑA

EJERCICIO 1994

Tipo: Ayuntamiento	Población (año 1991) : 1.643.542
Nombre : Barcelona	Código 080193

CUENTA DE RESULTADOS DEL EJERCICIO (importes en miles de pta.)

Debe		Haber	
	%		%
60-Compras	0	70-Ventas	18.698.332 8,81
61-Gastos de personal	36.741.228 17,79	71-Renta de la propiedad y de la empresa	27.094.117 12,77
62-Gastos financieros.....	33.851.784 16,39	72-Tributos ligados a prod.e importación	69.575.809 32,79
63-Tributos	17 ***,**	73- Imp. corrientes sobre renta y patrim.	11.174.648 5,27
64-Trabajos, suministr. y serv. extern.	33.438.836 16,19	75-Subvenciones de explotación.....	0 0,00
65-Prestaciones sociales.....	3.658.100 1,77	76-Transferencias corrientes.....	71.443.812 33,67
66-Subvenciones de explotación.....	0 0,00	77- Impuestos sobre el capital	6.130.089 2,89
67-Transferencias corrientes.....	48.939.403 23,70	78-Otros ingresos.....	921.110 0,43
68-Transferencias de capital	15.601.967 7,55	79-Provis. aplicadas a su finalidad	0 0,00
69-Dotaciones del ejercicio para amortizaciones y provisiones.....	31.479.787 15,24		
Suma del Debe	203.711.121 98,64	Suma del Haber	205.037.917 96,64
Resultado corriente del ejercicio.....		1.326.796	
82-Resultados extraordinarios.....	0 0,00	82-Resultados extraordinarios.....	7.126.908 3,36
(saldo deudor)		(saldo acreedor)	
83-Resultados de la cartera de valores..	12.512 0,01	83-Resultados de la cartera de valores...	0 0,00
(saldo deudor)		(saldo acreedor)	
84-Modificaciones de derechos y obligaciones de presup. cerrados (saldo deudor) .	2.800.814 1,36	84-Modificación de derechos y obligaciones de presup. cerrados (Saldo acreedor).	0 0,00
Suma del Debe.....	206.524.447 100,00	Suma del Haber.....	212.164.825 100,00
Pérdidas y ganancias netas totales.....		5.640.378	

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

Las observaciones hechas por la Sindicatura en el análisis sobre las diferentes cuentas y estados anuales anteriores, se desglosan seguidamente en los apartados siguientes con la excepción de la Cuenta de resultados, respecto a la cual no hay más comentarios a hacer que los que tienen conexión con partidas del Balance de situación

2.1.3.1. Liquidación del presupuesto

En la Liquidación del presupuesto de gastos presentada por el Ayuntamiento aparece una primera columna de pagos totales, una segunda de reintegros y una tercera de pagos netos que, teóricamente, debería ser resultado de restar de la primera columna los importes de la segunda.

De la cifra de obligaciones reconocidas que consta en el Resultado presupuestario y de la cifra de los pagos efectivos del presupuesto corriente del estado de la tesorería se desprende que los importes que constan en la columna de pagos totales de la Liquidación del presupuesto son realmente los pagos netos, mientras que la columna de pagos netos es incorrecta, ya que tienen que restarse dos veces los reintegros de los pagos del ejercicio.

El Ayuntamiento ha confirmado este hecho indicando que el error se produjo a la hora de elaborar el programa informático del estado de Liquidación del presupuesto, mientras que la base de datos del sistema es correcta. Este hecho será enmendado en la presentación de la Liquidación del presupuesto del ejercicio 1995.

2.1.3.2. *Resultado presupuestario*

El importe que consta como ajuste por desviaciones positivas de financiación del Resultado presupuestario en el cuadro reproducido en este Informe se desglosa en la documentación facilitada por la Entidad en los dos apartados siguientes:

- Desviaciones positivas de gastos con financiación afectada..... 220,70 MPTA
- Refinanciación de deuda a corto plazo con préstamos a largo plazo 12.914,84 MPTA

El ajuste por refinanciación de deuda a corto plazo con préstamos a largo plazo recoge, y como ajuste modifica, el efecto que sobre el Resultado presupuestario del ejercicio se produce al reconocer presupuestariamente los derechos liquidados por la contratación de los préstamos a largo plazo, tal como establece la ICAL y, a la vez, contabilizar extrapresupuestariamente la cancelación de las operaciones a corto plazo extrapresupuestariamente, como también establece la ICAL.

No obstante, los ajustes sobre el Resultado presupuestario que regula la ICAL, desviaciones positivas de financiación, desviaciones negativas de financiación y gastos financiados con remanente de tesorería, tienen como único objetivo deducir el efecto que, sobre el Resultado presupuestario de un ejercicio, se produce cuando el reconocimiento presupuestario del gasto y el del ingreso que lo ha financiado se contabilizan en ejercicios diferentes.

Así pues, el importe de 12.914,84 MPTA con el que el Ayuntamiento ajusta el Resultado presupuestario para la refinanciación de deuda a corto plazo con préstamos a largo plazo no se corresponde con ningún tipo de las situaciones previstas por la ICAL.

Entendemos el hecho como excepcional, habría sido más correcto presentar el Resultado presupuestario ajustado de acuerdo con la normativa contable e incorporar en el mismo estado una nota informativa sobre el efecto que ha comportado la refinanciación de la deuda. Un mayor detalle de este hecho, podría haberse recogido igualmente en la Memoria del ejercicio del Ayuntamiento.

2.1.3.3. *Estado del Remanente de Tesorería*

El Estado del Remanente de tesorería según el parecer de la Sindicatura es uno de los estados básicos de la rendición de cuentas de los entes públicos locales. En la ICAL se incluye como uno de los estados anexos a las cuentas anuales.

En este estado se pone de manifiesto la situación deudora o acreedora de las Entidades Locales en el corto plazo dado que relaciona la mayoría de conceptos deudores, presupuestarios y no presupuestarios, más los fondos líquidos de la

tesorería y deduce la estimación del saldo de deudores de dudosa cobrabilidad, con la mayoría de conceptos de acreedores, también presupuestarios y no presupuestarios, todos ellos referentes al corto plazo.

El resultado del Estado -el Remanente de tesorería total- se distribuye entre el Remanente de tesorería afectado por gastos con financiación afectada, en caso de que se produzcan desviaciones positivas acumuladas de financiación, y en el Remanente de tesorería para gastos generales.

Si el Remanente de tesorería para gastos generales resultante es positivo la LRHL permite utilizar este superávit para financiar modificaciones de crédito de gasto en el ejercicio siguiente.

Por contra, si se produce un Remanente de tesorería para gastos generales negativo, la LRHL establece la obligatoriedad de emprender medidas para restituir el equilibrio financiero. El artículo 174 de la ley determina que el Pleno de la Corporación, en la primera sesión que celebre, deberá aprobar una reducción de los gastos del presupuesto vigente igual al importe del Remanente de tesorería para gastos generales negativo.

Si esto no fuera posible, el Pleno puede autorizar la concertación de una operación de crédito por el importe del déficit, siempre que su importe no supere el 5% de los ingresos corrientes del presupuesto de la Entidad y que la carga financiera total de la Entidad, incluyendo la propuesta, no supere el 25% de los mismos ingresos corrientes. Esta operación deberá cancelarse antes de la renovación de la Corporación.

Si no se adopta ninguna de las dos medidas anteriores deberá aprobarse el presupuesto del ejercicio inmediato siguiente con un superávit inicial de cuantía no inferior al mencionado déficit.

Alternativamente, la disposición transitoria cuarta de la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de reforma del régimen jurídico de la función pública y de la protección para el desempleo, estableció un régimen transitorio para el saneamiento de los remanentes de tesorería para gastos generales negativos generados hasta el 31 de diciembre de 1993 de las Corporaciones Locales.

Esta disposición posibilita la aprobación, por parte del Pleno de la Corporación, de un Plan financiero que incorpore las medidas necesarias para sanear el déficit acumulado hasta aquella fecha de forma paulatina durante la vigencia de los presupuestos del período comprendido entre el 1 de enero de 1994 y el 31 de diciembre de 1996.

El plan debe prever dar de baja, durante el período de su vigencia, los derechos reconocidos en ejercicios anteriores que hayan prescrito y sanear igualmente los déficits presupuestarios que se puedan producir durante el mismo período de vigencia.

Para completar el Plan financiero debe también dotar suficientemente la estimación del saldo de deudores de dudoso cobro.

A 1 de enero de 1997 la Corporación deberá estar completamente saneada o en una situación que permita adoptar las medidas anteriormente descritas del artículo 174 de la LRHL.

El Ayuntamiento de Barcelona, mediante la Comisión de Gobierno -no el Pleno- con fecha 21 de enero de 1994, aprobó el "Plan Financiero 1994" donde se analizan las necesidades de financiación del ejercicio a partir de la situación existente en aquella fecha, y se propone la conversión de buena parte del endeudamiento a corto plazo vivo en endeudamiento a largo plazo.

A pesar de que este Plan Financiero no se adecua a la forma, contenidos y aprobación establecidos por la mencionada disposición, su aplicación durante el ejercicio 1994 ha permitido disminuir considerablemente el Remanente de tesorería para gastos generales negativo existente a 31 de diciembre de 1993 del cual se partía.

El Remanente de tesorería para gastos generales del ejercicio 1993 era de (24.179,54) MPTA, mientras que a finales de 1994 ha sido de (11.144,52) MPTA, reduciéndose, por tanto, en 13.035,01 MPTA, cifra, esta última, ligeramente superior al importe de la refinanciación de la deuda a corto plazo con préstamos a largo plazo.

Asimismo, sobre los datos que figuran en los epígrafes del Estado del remanente de tesorería del ejercicio 1994 presentado por el Ayuntamiento se hacen las observaciones siguientes:

a) Deudores pendientes de cobro de operaciones no presupuestarias

El importe reflejado no incluye el saldo de la cuenta 474 Hacienda Pública deudora por IVA, por importe de 19,73 MPTA que consta, como menor importe de los acreedores pendientes de pago de operaciones no presupuestarias.

Se trata de una reclasificación que, por tanto, no afecta el saldo total del Remanente de tesorería.

El Ayuntamiento nos manifestó que enmendará esta situación y que se verá reflejada en las cuentas del ejercicio 1995.

b) Cobros pendientes de aplicación definitiva

Este epígrafe incluye, en principio correctamente, y por un importe total de 3.083,20 MPTA los importes de las cuentas 554 Ingresos pendientes de aplicación 599,20 MPTA, y 555 Partidas pendientes de aplicación, 105,54 MPTA, ambas con saldo acreedor (respecto este saldo, en principio acreedor, de la

cuenta 555, véase apartado d) siguiente). Pero también, el mismo epígrafe, incluye el saldo de la cuenta 517 de Incidencias pendientes de aplicación, 2.378,46 MPTA, de nueva creación.

De acuerdo con la ICAL, esta última cuenta, por su codificación (subgrupo 51 de Otros acreedores no presupuestarios), debería constar como acreedor pendiente de pago de operaciones no presupuestarias y, por tanto, no sería correcta su inclusión en este epígrafe de cobros pendientes de aplicación definitiva del estado del remanente de tesorería.

No obstante, el Ayuntamiento ha indicado que los movimientos que recoge esta cuenta son en realidad cobros de ingresos pendientes de aplicación, hecho por el cual lo que habría correspondido habría sido contabilizarlos, de acuerdo con la ICAL, en la cuenta 554 Ingresos pendientes de aplicación, que sí que se refleja en este epígrafe del remanente de tesorería.

Este cambio de cuenta será corregido por el Ayuntamiento a partir del 1 de enero de 1997.

c) Acreedores pendientes de pago de operaciones no presupuestarias

El importe de 20.291,30 MPTA reflejado en el estado del remanente de tesorería presentado por el Ayuntamiento se desglosa de la forma siguiente:

Cuenta	Concepto	Importe
47	Entidades públicas	3.456.269.108
510	Otros acreedores (personal)	17.593.713
512	Entidades previsión social funcionarios	19.750.982
515	Operaciones de tesorería	6.873.230.800
518	Acreedores por IVA	160.129.183
519	Otros acreedores no presupuestarios	4.501.364.794
519.01	Otros acreedores no presupuestarios sobre los cuales no consta acuerdo de aplazamiento	4.785.933.797
472	Pensiones a cargo Seguridad Social	496.754.917
47	Entidades públicas (saldo deudor)	(19.726.879)
	TOTAL	20.291.300.415

Importes en pesetas

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 1994 facilitados por la Entidad Local.

El saldo deudor del subgrupo 47 (cuenta 474 Hacienda Pública deudora por IVA), por 19,73 MPTA, tal y como ya se ha dicho en el apartado a) anterior, debería ser objeto de reclasificación pasando al epígrafe de Deudores pendientes

de cobro de operaciones no presupuestarias, sin que esto afecte al saldo total del Remanente de tesorería.

En relación con la cuenta 519 de Otros acreedores no presupuestarios que, según la ICAL, debe incluirse integrado en el epígrafe de Acreedores pendientes de pago a efectos del cálculo del Remanente de tesorería, el Ayuntamiento descompone su saldo de la forma siguiente:

Cuenta	Concepto	Importe
519	Otros acreedores no presupuestarios	4.501.364.794
519.01	Otros acreedores no presupuestarios sobre los que no consta acuerdo de aplazamiento	4.785.933.797
519.01	Otros acreedores no presupuestarios sobre los que consta acuerdo de aplazamiento	4.773.742.376
	Saldo total del epígrafe	14.061.040.967

Importes en pesetas

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales del ejercicio 1994 facilitados por la Entidad Local

A la hora de presentar el estado del remanente de tesorería, el Ayuntamiento no incluye como acreedores pendientes de pago, el saldo de 4.773,74 MPTA de Otros acreedores no presupuestarios sobre los cuales consta acuerdo de aplazamiento.

La opinión de la Sindicatura de Cuentas es que este saldo debe incorporarse en el cálculo del Remanente de tesorería como otros acreedores no presupuestarios que ya están vencidos, independientemente que se haya obtenido o el aplazamiento de su pago, dado que se trata de deudas vencidas y no pagadas en su día.

Por otra parte, la Gerencia de los Servicios Centrales nos ha manifestado que según su opinión los 4.785,93 MPTA registrados en la cuenta 519.01, sobre los cuales no consta acuerdo de aplazamiento, tampoco deberían reflejarse en el Remanente de tesorería -a pesar de que el Ayuntamiento los incluye -dado que se podrían tratar de simples provisiones para contingencias con: el Hospital Clínic (2.800 MPTA) Transportes Metropolitanos de Barcelona por deudas no incluidas en el Contrato-Programa (1.183,51 MPTA), Informació Cartogràfica i de Base, SA por subvenciones derivadas del IVA no deducible (273,38 MPTA), Mancomunidad de Municipios del Área Metropolitana de Barcelona por subvenciones pendientes de liquidar (221,41 MPTA) y HOLSA (307,64 MPTA).

Si una parte de estos 4.785,93 MPTA no correspondieran efectivamente a acreedores sino que fueran simples provisiones, el Ayuntamiento debería efectuar una labor clarificadora de estos saldos y dejar como créditos pendientes de pago aquellos que realmente lo fueran.

d) Pagos pendientes de aplicación definitiva

Este epígrafe recoge el saldo deudor de la cuenta 589 Formalización por importe de 884,81 MPTA, cuando, de acuerdo con la ICAL, esta cuenta debería estar saldada a cero a fin del ejercicio ya que su objetivo es recoger cobros y pagos en los cuales no existe movimiento real de tesorería por haber sido hechos en formalización entre diferentes conceptos contables del propio organismo y en los cuales como tales, se producen a la vez un cobro y un pago.

Asimismo, este saldo corresponde a la contabilización de un pago pendiente de aplicación definitiva y debería ser contabilizado en la cuenta 555 de Otras partidas pendientes de aplicación.

Si se hubiera contabilizado tal como se ha dicho, el saldo resultante de la cuenta 555 de Otras partidas pendientes de aplicación -sería deudor por 779,27 MPTA. Este saldo deudor, de acuerdo con la ICAL, no debería tenerse en cuenta a la hora de calcular el Remanente de tesorería.

Este hecho disminuye, por un lado, el epígrafe de los cobros pendientes de aplicación definitiva (véase apartado b) en 105,54 MPTA, y, por el otro, disminuye también el epígrafe de los pagos pendientes de aplicación definitiva en 884,81 MPTA. Por tanto, el efecto es que empeora el Remanente de tesorería para gastos generales negativo de la Entidad en 779,27 MPTA.

2.1.3.4. Balance de Situación

Tal como ya se ha comentado en el apartado anterior el Ayuntamiento de Barcelona presenta un Balance de situación cuyos códigos de las cuentas no se adecuan en su totalidad a lo que establece la ICAL.

En el análisis realizado en esta cuenta se han observado las cuestiones siguientes:

- Se ha creado la cuenta 222, con las correspondientes subcuentas, para contabilizar las infraestructuras y bienes destinados al uso general, tanto las que están en proceso de construcción como parte de las entregadas al uso general procedentes de HOLSA.

La ICAL prevé contabilizar estas inversiones en la cuenta 221 bajo el mismo nombre, con la creación de las divisionarias que se consideren pertinentes, mientras que no prevé la codificación de la cuenta 222.

Por contra, el Ayuntamiento presenta la cuenta 221 saldada a cero a final del ejercicio. En el Balance de situación presentado en este informe el saldo de la cuenta 222 ha sido reclasificado por la sindicatura y aparece en la cuenta 221.

El Ayuntamiento tiene previsto recodificar las cuentas que recogen estas inversiones y modificar el sistema informático durante el ejercicio de 1996 para que al inicio del ejercicio 1997 el sistema se adapte a lo que determina la ICAL.

Respecto a las inversiones entregadas al uso general procedentes de HOLSA, el importe contabilizado es de 58.823,04 MPTA. Este importe según el Ayuntamiento es el que se corresponde con la parte de las transferencias de capital que el Ayuntamiento debe entregar a HOLSA en el período 1995-2009 en concepto de deuda actual. (En cuanto a la cuantificación exacta de este importe véase apartado dedicado a la cuenta 173.01, Transferencias plurianuales HOLSA).

De acuerdo con la excepcionalidad que establece la Regla 220.2 de la ICAL, el Ayuntamiento mantiene estas inversiones ya acabadas y cedidas al uso público en el inmovilizado del balance. Su baja en el activo con cargo a la cuenta 109 Patrimonio entregado al uso general, se efectuará en función de la disminución correlativa del pasivo asumido por el Ayuntamiento.

Asimismo, habría sido más correcto seguir el criterio general de la Regla 220.1 y contabilizar estas inversiones en la cuenta 109 Patrimonio entregado al uso general, toda vez que tampoco se debería haber contabilizado en el pasivo del balance, como deudas a largo plazo, el importe de las transferencias plurianuales a HOLSA (véase apartado referente a la cuenta 173.01 Transferencias plurianuales a HOLSA).

- Se ha creado el subgrupo 23 Inmovilizado en curso y pendiente de aplicación (cuentas: 230.30 Inmovilizado pendiente de aplicación, 232 Inversiones en curso, 233 Maquinaria e instalaciones, 236 Equipos de proceso de información y 239 Entregas a cuenta del inmovilizado material).

Estas cuentas recogen, transitoriamente mientras no se pongan en funcionamiento, las inversiones en curso del inmovilizado material.

La Regla 200 de la ICAL establece como regulación supletoria de la contabilización del inmovilizado toda aquella que con carácter general se dicte en el ámbito del sector público estatal.

En este sentido, el nuevo PGCP establece, explícitamente en el punto 16 de su Introducción, la inexistencia de un subgrupo específico para recoger el inmovilizado en curso, a diferencia del Plan General de Contabilidad para la empresa mientras en la parte de definiciones y relaciones contables de las cuentas del inmovilizado material, determina que las inversiones en curso se contabilizarán en cuentas de cuatro dígitos cuando el sistema de gestión de inventarios así lo permita.

Debe pues saldarse a cero el subgrupo 23 y reclasificar los importes de estas cuentas en los correspondientes del subgrupo 20. El Ayuntamiento tiene previsto

realizar estas reclasificaciones así como las correcciones en el sistema informático con efecto 1 de enero de 1997.

Dado que la ICAL no prevé el subgrupo 23, el importe de esta cuenta queda reflejado en el Balance de situación del ejercicio 1994 que se presenta en este Informe como "Otros en concepto de inmovilizado".

- Se ha creado el subgrupo 24 Deudores a largo plazo, para contabilizar temporalmente, mientras no se dispusiera de la documentación, la participación en el capital de la empresa "Sabel de Servicios, SA", equivalente a los 414 MPTA que esta empresa debía al Ayuntamiento en concepto de derecho de superficie.

Sobre estas acciones existe un compromiso mutuo de transferirlas a la misma Sociedad o a sus accionistas antes del 31 de diciembre de 1997, por su valor nominal más el interés que resulte de la aplicación del tipo de interés del mercado interbancario de Madrid (Mibor) a un año, durante todo el tiempo que pertenezca al patrimonio municipal.

Según nos manifiesta el Ayuntamiento, durante el ejercicio 1995 la Sociedad tramitó la documentación de las acciones y su importe se reclasificó contablemente como Inmovilizado financiero de fuera del sector público hasta la fecha en que fueran transferidas a la Sociedad.

Dado que la ICAL no prevé el subgrupo 24, el importe de esta cuenta queda reflejado en el Balance de situación del Informe en "Otros en concepto de inmovilizado".

- El Balance de situación del Ayuntamiento presenta una clasificación de los saldos y utilización de las cuentas del Inmovilizado financiero que no se adecua a la establecida por la ICAL.

De forma genérica se utiliza el subgrupo 26 de Otras inversiones financieras permanentes para contabilizar las participaciones de la Entidad Local en las empresas y Organismos Autónomos de la misma entidad.

La utilización del subgrupo 26 queda reservado, de acuerdo con la ICAL, a registrar las inversiones financieras a largo plazo materializadas en títulos, valores y préstamos relativos a entes privados y, por tanto, de fuera del Sector público.

En todo caso, toda inversión financiera del Ayuntamiento en títulos, valores y préstamos relativos a sociedades y otros agentes del Sector público, de acuerdo con la ICAL, deben registrarse en el subgrupo 25 Inversiones financieras en el Sector público.

Según nos manifiesta el Ayuntamiento a partir del 1 de enero de 1997 se realizará el cambio de subgrupo de cuentas.

De lo que figura indebidamente registrado por parte del Ayuntamiento en el subgrupo 26, hay que distinguir separadamente las cuentas siguientes:

- 261 Acciones sin cotización oficial, con un saldo de 17.529,76 MPTA

El Ayuntamiento utiliza la cuenta 261 para reflejar la participación en empresas municipales o en otras del sector público, por importe de 17.529,76 MPTA, cuando deberían contabilizarse en la cuentas 251 Acciones sin cotización oficial de inversiones financieras en el sector público.

El Ayuntamiento tiene previsto hacer esta reclasificación con efecto 1 de enero de 1997.

- 265 Inversiones financieras temporales, con un saldo de 5.764,04 MPTA.

En esta cuenta se reflejan los importes que el Ayuntamiento considera participaciones en sus organismos autónomos.

De entrada esta cuenta presenta una denominación diferente según se trate del Balance de situación -Inversiones financieras temporales- o del Balance de comprobación de sumas y saldos -Otras inversiones- siendo improcedente el primer caso, dada la naturaleza de esta cuenta.

En segundo lugar, la inclusión de estos importes como participaciones del Ayuntamiento en sus Organismos autónomos no está prevista ni en la sección 5ª del Capítulo 4º del título III de la ICAL que trata sobre el inmovilizado financiero, ni en las definiciones y relaciones contables de la ICAL, ni tampoco en el nuevo PGCP, ya que no se da ningún tipo de participación materializada en forma de títulos o valores representativos de su capital.

Los Organismos autónomos no son entes societarios, sino que son entes públicos que configuran la llamada Administración institucional -tampoco son ni administración estatal, ni autonómica, ni local- de tipo instrumental de las diferentes administraciones públicas.

Los activos de estos organismos autónomos, como también su patrimonio y pasivo exigible, tanto por lo que respecta a los directamente adscritos por parte de la entidad tutelante, como los que puedan adquirir y/o generar los mismos organismos autónomos, se pondrán de manifiesto y adquirirán todo su sentido cuando se produzca la consolidación contable de sus cuentas y estados de la entidad local con las del resto de sus entes dependientes, de acuerdo con las normas específicas de consolidación establecidas en la sección 3ª, del capítulo IV del RPL.

Recientemente, la IGAE se ha pronunciado al respecto en el sentido de que el plan contable de la ICAL excluye la posibilidad de activar la participación de una entidad local en sus Organismos Autónomos.

En consecuencia, para obtener el Balance de situación del Ayuntamiento de acuerdo con la normalización contable vigente, debería ajustarse el saldo del inmovilizado financiero, disminuyéndolo en 5.764,04 MPTA, con cargo a resultados extraordinarios (pérdidas) y, en definitiva, aplicándolo contra patrimonio.

- 266 Inversiones financieras en entidades asociadas, con un saldo de 1.094,83 MPTA.

La cuenta 266 Inversiones financieras en entidades asociadas, recoge la aportación del Ayuntamiento al Fondo Social del Instituto Municipal de Asistencia Sanitaria (IMAS), producida durante el ejercicio para regularizar las deudas y las aportaciones económicas que se dieron en ejercicios anteriores a 1993 entre el IMAS, el Servicio Catalán de la Salud y el Ayuntamiento, de acuerdo con el convenio firmado el 18 de abril de 1994. Esta aportación se contabilizó presupuestariamente como una transferencia de capital.

De acuerdo con este carácter, el Ayuntamiento debería haber contabilizado estas aportaciones en la Cuenta de resultados como gasto por transferencias del ejercicio y, por tanto, éstas no deberían constar en el activo del balance.

Debería, por tanto, ajustar el saldo del inmovilizado financiero, disminuyéndolo en 1.094,83 MPTA, con cargo a resultados extraordinarios (pérdidas) y, en definitiva, aplicándolo contra patrimonio.

- El importe de la estimación del saldo de deudores de dudoso cobro se refleja en el Balance de situación de la Entidad en la cuenta 499 Provisión cobertura morosidad. Esta cuenta se carga o abona, con contrapartida a la Cuenta de resultados, por el saldo neto obtenido de la diferencia de la dotación del ejercicio y la del ejercicio anterior, una vez se han deducido de la última cantidad los importes de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores que se han anulado en el presente.

A pesar de que la ICAL no prevé el reflejo de esta dotación en la contabilidad, la respuesta a la consulta 8/93 formulada a la IGAE sobre como contabilizar su importe establecía que, en caso que la Entidad la quiera reflejar, las cuentas a utilizar deberían ser: la 490 Provisión para insolvencias con contrapartida a la cuenta 694 Dotación a la provisión para insolvencias, por la dotación del ejercicio, y en la cuenta 794 Dotación para insolvencias aplicada, por la anulación de la provisión del ejercicio anterior.

Por tanto, convendría que el Ayuntamiento adoptara la contabilización de la dotación anual por el importe bruto y que utilizara con esta finalidad las cuentas señaladas por la IGAE.

Respecto a la codificación el Ayuntamiento ha previsto el cambio en el ejercicio 1996.

En el Balance de situación presentado en este informe la dotación del ejercicio se refleje en la cuenta "Otros en concepto de deudores".

- La cuenta 589 Formalización es utilizada por el Ayuntamiento para contabilizar los cobros y pagos en formalización, como así determina la ICAL, más los pagos pendientes de aplicación definitiva, que la ICAL prevé que se contabilicen en la cuenta 555 Otras partidas pendientes de aplicación.

El Ayuntamiento tiene previsto hacer la reclasificación de este saldo y modificar los procesos informáticos necesarios con efecto 1 de enero de 1997.

En el Balance de situación que se presenta en este informe este saldo se ha imputado a "Otros en concepto de cuentas financieras".

- La cuenta 100 Patrimonio se ha visto incrementada durante el ejercicio con 45.6888,16 MPTA que, según el Ayuntamiento, corresponden a la parte financiada por la Administración del Estado de las infraestructuras realizadas por HOLSA, recepcionadas por el Ayuntamiento con fecha 30 de diciembre de 1994. La contrapartida de este asiento fue la cuenta 109 Patrimonio entregado al uso general, que consta en el pasivo del balance con saldo deudor.

A pesar de que finalmente estas inversiones quedarían igualmente reflejadas en la cuenta de patrimonio, debería haberlas contabilizado primeramente como un resultado extraordinario del ejercicio, cuenta 821 Resultados extraordinarios del inmovilizado dado el carácter lucrativo que supusieron para la hacienda del Ayuntamiento.

Una vez cerrado el ejercicio 1994 habrían quedado en la cuenta 130 Resultados pendientes de aplicación, hasta el momento en que la Corporación hubiera acordado su aplicación en la cuenta 100 Patrimonio.

La contabilización de las infraestructuras cedidas al uso general por el importe total de las recepcionadas por el Ayuntamiento y de forma independiente a la forma y Administración que subvencione a HOLSA, se adecua mejor a los hechos económico-patrimoniales que se pretenden reflejar en la contabilidad.

- En la cuenta 144 Subvenciones de capital recibidas de empresas del Ayuntamiento, se han contabilizado 1.065,84 MPTA de los cuales 1.064 MPTA corresponden al valor de construcción de dos aparcamientos municipales financiados por la Societat Municipal d'Aparcaments i Serveis, SA SPM (SMASSA), empresa 100% propiedad del Ayuntamiento. Estas inversiones

fueron recepcionadas por el Ayuntamiento, como parte de las infraestructuras de HOLSA, el día 30 de diciembre de 1994 y contabilizadas en la cuenta 202 Construcciones con contrapartida a la mencionada cuenta 144.

Dado que el mencionado importe no se trataba de ninguna transferencia de capital, ya que tampoco ha tenido éste ni ningún otro tratamiento en el presupuesto de ingresos de la Entidad, su correcta contabilización habría sido como resultado extraordinario del ejercicio, cuenta 821 Resultados extraordinarios del inmovilizado.

Tanto en un caso como en el otro, la contrapartida final del cargo a la cuenta 202 Construcciones debe acabar siendo el abono a la cuenta 100 Patrimonio.

- La cuenta 173.01 Transferencias plurianuales HOLSA recoge el saldo de la parte del capital pendiente de amortizar de la carga financiera de HOLSA asumida por el Ayuntamiento, por un importe de 58.823,04 MPTA.

Las aportaciones de fondos a HOLSA, de acuerdo con el convenio firmado entre el Ayuntamiento y la Administración del Estado, se efectuarán con pagos anuales hasta el año 2009.

De acuerdo con este convenio, el importe total de las aportaciones que el Ayuntamiento deberá hacer, en lo referente exclusivamente a amortización de capital, es de 60.544,25 MPTA. Este es el importe que según la Intervención del Ayuntamiento debería constar en balance. La comprobación efectuada por la Sindicatura confirma este importe en vez de los 58.823,04 MPTA registrados por el Ayuntamiento.

Asimismo, a opinión de la Sindicatura de Cuentas, la contabilización del compromiso de transferir fondos a HOLSA hasta el año 2009 no se debería haber contabilizado como un pasivo a largo plazo dado que como gasto comprometido de ejercicios futuros debería constar contabilizada en las cuentas de control presupuestario del grupo cero por el importe total de las transferencias corrientes y de capital a hacer durante todo este período.

Anualmente, en el momento de elaborar el presupuesto del ejercicio siguiente, debería dotar los créditos por transferencias corrientes, por la parte de la subvención destinada a abonar el gasto financiero, y por transferencias de capital, por la parte destinada a amortizar capital, disminuyendo, a la vez, el importe de los compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros.

- La cuenta 519.01 Otros acreedores no presupuestarios, por importe de 9.559,68 MPTA, se presenta incorporado, en el Balance de situación presentado por la Entidad, en el pasivo permanente como si fuera endeudamiento a largo plazo (véase apartado 2.1.3.3. de este informe).

Este hecho representa, en principio, una incoherencia respecto a la presentación del Estado del remanente de tesorería presentado por la misma Entidad dado que en aquel estado se incluye una parte de los acreedores contabilizados en esta cuenta como pasivo circulante (otros acreedores no presupuestarios).

Asimismo, de acuerdo con lo que ya se ha comentado en el apartado 2.1.3.3. c) de este informe, podría ser que una parte de los importes contabilizados fuera, en realidad simples provisiones. Si esto fuera así no deberían estar contabilizados en esta cuenta.

En lo que respecta exclusivamente a los acreedores ya vencidos, independientemente de que se haya obtenido o no el aplazamiento de su pago, se deberían presentar, de acuerdo con la codificación de la cuenta, como acreedores a corto plazo en el Balance de la Entidad.

En el Balance de situación presentado en el informe esta cuenta se encuentra incluida en el epígrafe de Otros en concepto de deudas a largo plazo.

- Las cuentas del subgrupo 46 Deudores y acreedores por gestión de recursos de otros entes públicos, aparecen en el Balance de situación del Ayuntamiento por el saldo neto del subgrupo en el pasivo.

De acuerdo con los saldos de las cuentas, debería haber presentado la cuenta 460 Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos, por importe de 2.374,26 MPTA, en el activo a corto plazo, y las cuentas 462 Entes públicos por derechos a cobrar, por 2.374,26 MPTA. Esto supondría incrementar el total del activo y del pasivo del Balance en 2.374,26 MPTA.

El Ayuntamiento nos ha manifestado la voluntad de presentar desagregados estas cuentas a partir del cierre del ejercicio 1995.

En el Balance de situación presentado en el informe estos importes se han imputado, a pesar de lo que se acaba de exponer, por el saldo neto en la cuenta de pasivo 463 Entes públicos por ingresos pendientes de liquidar.

- Se ha creado la cuenta 484 Periodificación de subvenciones de capital, incluido en el subgrupo 48 Ajustes por periodificación, del pasivo del balance. Esta cuenta es utilizada por el Ayuntamiento para contabilizar la periodificación de las transferencias de capital concedidas a la Entidad que se encuentran afectadas a la financiación de determinados gastos. Estas transferencias figuran igualmente como derechos reconocidos pendientes de cobro en la cuenta 430 Deudores por derechos reconocidos y en el presupuesto de ingresos del ejercicio.

Estas transferencias de capital no se deberían haber reconocido en el presupuesto de ingresos del ejercicio, y consecuentemente, tampoco contabilizar en las cuentas 484 Periodificación de subvenciones de capital y 430 Deudores

por derechos reconocidos dado que en la mayoría de los casos no se trata de derechos exigibles por el Ayuntamiento hasta que no se haya realizado el gasto subvencionado y no lo haya justificado ante el Ente concedente.

En todo caso dado que existe el acuerdo de concesión de la Entidad otorgante deberían haberse registrado en cuentas de control presupuestario del grupo cero como compromisos de ingresos del ejercicio corriente y/o ejercicios sucesivos hasta que no se hubiera notificado al Ente otorgante las correspondientes certificaciones de obra o justificado el gasto realizado.

En el Balance de situación presentado en el Informe estos importes constan, a pesar de lo que se acaba de exponer, en el epígrafe de Otros en concepto de ajuste por periodificación

- Las cuentas de control presupuestario 010 Presupuesto de gastos de ejercicios posteriores, y 014 Gastos comprometidos de ejercicios posteriores, no incluyen la totalidad de las dotaciones de crédito de ejercicios futuros para afrontar el conjunto de gastos de carácter plurianual relacionadas en el artículo 155 de la LRHL.

Como mínimo deberían constar, además de las ya incluidas, las dotaciones de los cuatro ejercicios inmediatos de las aportaciones a HOLSA para afrontar la carga financiera del holding que financia el Ayuntamiento y por las aportaciones para asunción de deudas de organismos autónomos y sociedades mercantiles.

2.2. ENDEUDAMIENTO FINANCIERO

2.2.1. Regulación

El Capítulo VII del Título I de la LRHL está dedicado íntegramente a regular las operaciones de crédito de las Corporaciones locales.

El artículo 49 de la ley establece que las Entidades locales podrán concertar operaciones de crédito en todas sus modalidades con toda clase de entidades de crédito. Por otro lado, el artículo 50 determina que las Entidades locales podrán acceder al crédito público o privado a medio y largo plazo en cualquiera de sus formas.

Así pues, el endeudamiento financiero a medio y largo plazo, que en cualquier caso deberá ser destinado a financiar las inversiones de la Entidad local, podrá estar instrumentado bajo las formas siguientes:

- Emisión pública de deuda
- Contratación de préstamos y créditos
- Conversión y sustitución total o parcial de operaciones preexistentes

Para garantizar la devolución de las operaciones concertadas las Entidades locales pueden afectar ingresos específicos, constituir garantías reales sobre bienes patrimoniales o afianzarlas mediante prestación de avales.

Por otro lado, el artículo 51 de la LRHL permite que las Entidades locales concedan avales a personas o entidades con las cuales contraten obras o servicios, o que sean concesionarias de servicios locales que hayan de revertir a la Entidad, para posibilitar la realización de las obras o la prestación del servicio, y por importe no superior al que se hubiera de menester si la obra o la prestación del servicio, se efectuase por la misma Entidad.

Las Entidades locales también pueden avalar cualquier operación de crédito que contraten sus Organismos autónomos o Sociedades mercantiles.

El artículo 52 regula las operaciones de tesorería (endeudamiento con plazo no superior a un año). El objetivo es afrontar las necesidades transitorias de tesorería y el límite se sitúa en el 35% de los ingresos por operaciones corrientes liquidadas en el último ejercicio.

El régimen de aprobación de las operaciones a concertar lo establece el artículo 53. El Pleno es el órgano que tiene asignado la competencia de aprobar el endeudamiento financiero a largo plazo, previo informe del Interventor donde se analizará la capacidad de la Entidad para afrontar, con el tiempo, a la carga financiera derivada. Por otra parte, el Presidente de la Corporación podrá aprobar la concertación de operaciones de tesorería por importe inferior al 5% de los ingresos por operaciones corrientes liquidados en el último ejercicio y, siempre, informando al Pleno en su sesión siguiente.

La tutela financiera a ejercer por las administraciones de ámbito superior viene establecido en el artículo 54 de la LRHL. El régimen de autorizaciones está regulado de la manera siguiente:

- Las operaciones de crédito formalizadas en el exterior y las que se instrumenten mediante emisiones de deuda o cualquier otra apelación al crédito público necesitarán autorización de los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda. El órgano del Ministerio que tiene asumida esta competencia es la Dirección General del Tesoro y Política Financiera.

Las emisiones de valores negociables estarán igualmente sujetas a lo que estipula la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

- La concertación de operaciones de crédito y la concesión de avales requerirá, independientemente de lo que se menciona en el punto anterior, la autorización por parte del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña -competencia que tiene asumida de acuerdo con el Estatuto de Autonomía, la LRHL y el artículo 3 del DAFHL-, que la concederá o denegará teniendo en cuenta la situación económica de la Entidad local, los plazos de

amortización de la operación, la futura rentabilidad económica de la inversión a financiar y condiciones de todo tipo del crédito a concertar.

Esta autorización no será necesaria, si bien deberá comunicarse la concertación al órgano correspondiente, cuando el importe de la operación a concertar no sobrepase el 5% de los ingresos corrientes del último ejercicio cerrado o, cuando la destinación del crédito sea la financiación de obras y servicios incluidos en planes provinciales y programas de cooperación económica local debidamente aprobados y, al mismo tiempo en ambos casos, que la carga financiera anual derivada de la suma de las operaciones vigentes y de la proyectada, no ultrapase el 25% de los ingresos corrientes del último ejercicio cerrado.

Por carga financiera se entiende la suma de las cantidades destinadas en cada ejercicio al pago de las anualidades de amortización, de los intereses y de las comisiones correspondientes a las operaciones de crédito formalizadas y avaladas, con la excepción de las operaciones de tesorería.

Por otro lado, el artículo 55 de la LRHL establece que para el cálculo del coeficiente de la carga financiera de la Entidad Local se deberán consolidar los datos del Ente con los de sus Organismos Autónomos, tanto en lo referente a los importes de la carga financiera asumida, numerador del cociente, como a los ingresos corrientes liquidados el ejercicio anterior, denominador del cociente.

La LRHL establece que reglamentariamente se determinarán los criterios para proyectar sobre el cálculo de la carga financiera el efecto de las operaciones concertadas en divisas, con tipo de interés variable o con largos períodos de carencia. Asimismo, en estos momentos, el Estado todavía no ha promulgado ningún reglamento que regule estos extremos.

Respecto a Cataluña, la Orden de 21 de marzo de 1995, sobre despliegue del Decreto 94/1995, de 21 de febrero, en materia de tutela financiera de entes locales -decreto que sustituyó el anterior DAFHL del año 1986-, establece los procedimientos para regular el efecto sobre la carga financiera de todas las operaciones concertadas o avaladas por los entes locales. Esta orden, a utilizar opcionalmente por los entes locales durante el resto del año 1995, es de plena aplicación a partir del 1 de enero de 1996 y, por tanto, no ha sido de aplicación durante el ejercicio 1994 objeto de este trabajo.

Esta reglamentación catalana ha sustituido el DAFHL del año 1986 y la OTFL de 1987, que desarrollaban el título VIII del TRRL en materia de tutela financiera, y que, de acuerdo con la Disposición derogatoria 1ª de la LRHL, había sido derogado a partir del día 31 de diciembre de 1988.

2.2.2. Gestión y competencia

La Dirección de Financiación del Ayuntamiento de Barcelona está adscrita, tal como muestra el organigrama jerárquico y funcional presentado en la Introducción de este informe, al Ámbito de Organización y Economía de la Entidad y directamente vinculada a la Gerencia de los Servicios Centrales.

De acuerdo con el Decreto de Alcaldía de 27 de enero de 1994, a la Dirección de Financiación le corresponde la dirección ejecutiva del área y en especial:

- La programación de financiación a corto, medio y largo plazo
- La elaboración de los presupuestos de tesorería y la coordinación del plan de pagos
- La gestión económico-financiera de los créditos y de la deuda pública municipal
- La gestión del riesgo financiero de la deuda pública municipal
- La coordinación con Economía y Empresas de la gestión financiera de los Organismos Autónomos y de las Empresas Municipales
- La realización de propuestas para la sistematización y mejora de la rentabilidad de los depósitos municipales

Se organiza en tres departamentos: Departamento de financiación, Departamento técnico-financiero y Unidad operativa de caja.

Respecto al endeudamiento financiero al Departamento de financiación le corresponden las funciones siguientes:

- Gestión de convenios de financiación con entidades nacionales y extranjeras, promoción y estudio de propuestas, asesoramiento a la Corporación sobre las ventajas e inconvenientes respectivos, negociación con las entidades interesadas
- Preparación y gestión de los Convenios de tesorería, gestión de los créditos a corto plazo, utilización y cobertura
- Conocimiento actualizado de la situación del endeudamiento financiero del Ayuntamiento
- Gestión del riesgo financiero de tipo de interés y divisa de la financiación municipal
- Preparación de la información para los mercados financieros
- Gestión administrativa de los créditos y de la deuda pública municipal, preparación de la documentación para su formalización

Por otro lado, el Departamento técnico-financiero tiene asumidas las funciones siguientes:

- Seguimiento de los datos macroeconómicos
- Análisis de los mercados financieros

Así pues, a esta Dirección le corresponde analizar, proponer, formalizar y gestionar todo el endeudamiento financiero del Ayuntamiento.

A la Dirección técnica de contabilidad, insertada en la Dirección de Administración Económica, y ambas jerárquica y funcionalmente dependientes de la Gerencia de los Servicios Centrales, le corresponde la dirección, gestión, registro y control de la contabilidad de la Entidad.

Los hechos económico-financieros referentes al endeudamiento financiero, tanto en lo referente a la concertación de nuevas operaciones, como en lo referente a la carga financiera por amortización del capital y por los gastos financieros devengados y vencidos asociados, se registran en la contabilidad presupuestaria y financiera a partir de la información que periódicamente los tramita la Dirección de Financiación.

Al final del ejercicio se registran en la contabilidad financiera en los asientos directos relativos a los gastos financieros devengados y no vencidos y a la periodicación de los gastos de formalización de las operaciones (véase apartado 2.2.5.)

Por otro lado, Intervención, insertada en el mismo Ámbito de Organización y Economía, ejecuta las funciones de fiscalización previa de todas las operaciones financieras que se propone realizar y emite para cada una de ellas el correspondiente informe sobre la oportunidad de la operación, los trámites a realizar y la carga financiera soportada por el Ayuntamiento hasta aquel momento, añadiendo la de la operación propuesta.

También, Intervención efectúa por el sistema de muestreo, fiscalizaciones a posteriori completas de todo el expediente de las diferentes operaciones financieras.

Por otro lado, corresponden igualmente a la Intervención del Ayuntamiento la supervisión, en última instancia, del reflejo contable tanto en la contabilidad presupuestaria como en la financiera de los hechos económicos y financieros registrados durante el ejercicio referentes al área del endeudamiento financiero.

2.2.3. Evolución situación y tendencia

La actuación de la Dirección de Financiación del Ayuntamiento de Barcelona a partir del ejercicio 1993 se ha centrado en mejorar las condiciones del endeudamiento financiero existente hasta aquella fecha.

Los rasgos característicos de estas actuaciones han sido los siguientes:

- Disminuir, de acuerdo con las posibilidades presupuestarias de cada ejercicio, el total del endeudamiento financiero contratado por el Ayuntamiento, con especial atención al endeudamiento financiero formalizado en el corto plazo.
- Incidir en la composición del conjunto de operaciones que configuran el total del endeudamiento para mejorar sus condiciones, tanto económicas como de amortización, y a la vez disminuir su coste de gestión.

- Acceder y mantener su presencia en los mercados de capitales extranjeros.

Como resultado de estas actuaciones, el endeudamiento financiero del Ayuntamiento de Barcelona durante los ejercicios 1992, 1993 y 1994 ha experimentado fuertes cambios. Su evolución se presenta en el cuadro siguiente:

Tipo de endeudamiento	Saldo a 31/12/1991	Movimiento ejercicio 1992	Saldo a 31/12/1992	Movimiento ejercicio 1993	Saldo a 31/12/1993	Movimiento ejercicio 1994	Saldo a 31/12/1994
Del interior	156.374.643	1.325.887	157.700.530	(2.442.942)	155.257.588	(6.265.101)	148.992.487
Del exterior	19.318.960	38.088.012	57.406.972	44.236.681	101.643.652	17.975.673	119.619.325
Total endeud. a largo plazo	175.693.603	39.413.899	215.107.502	41.793.738	256.901.240	11.710.572	268.611.812
Total endeud. a corto plazo	68.500.134	(12.204.454)	56.295.680	(33.007.322)	23.288.358	(17.071.598)	6.216.760
Total endeudamiento	244.193.736	27.209.445	271.403.182	8.786.416	280.189.598	(5.361.026)	274.828.572

Importes en miles de pesetas.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales de los ejercicios 1992, 1993 y 1994 facilitados por la Entidad Local

Los datos del cuadro anterior muestran el efecto que han tenido las actuaciones descritas anteriormente sobre el conjunto del endeudamiento. Por una parte se ha estabilizado, y reducido en el último ejercicio, el importe total de la deuda³. Por otro lado se ha refinanciado la casi totalidad del endeudamiento financiero a corto plazo con endeudamiento a largo, que a la vez, se ha redistribuido entre el formalizado en el interior y el formalizado en el exterior.

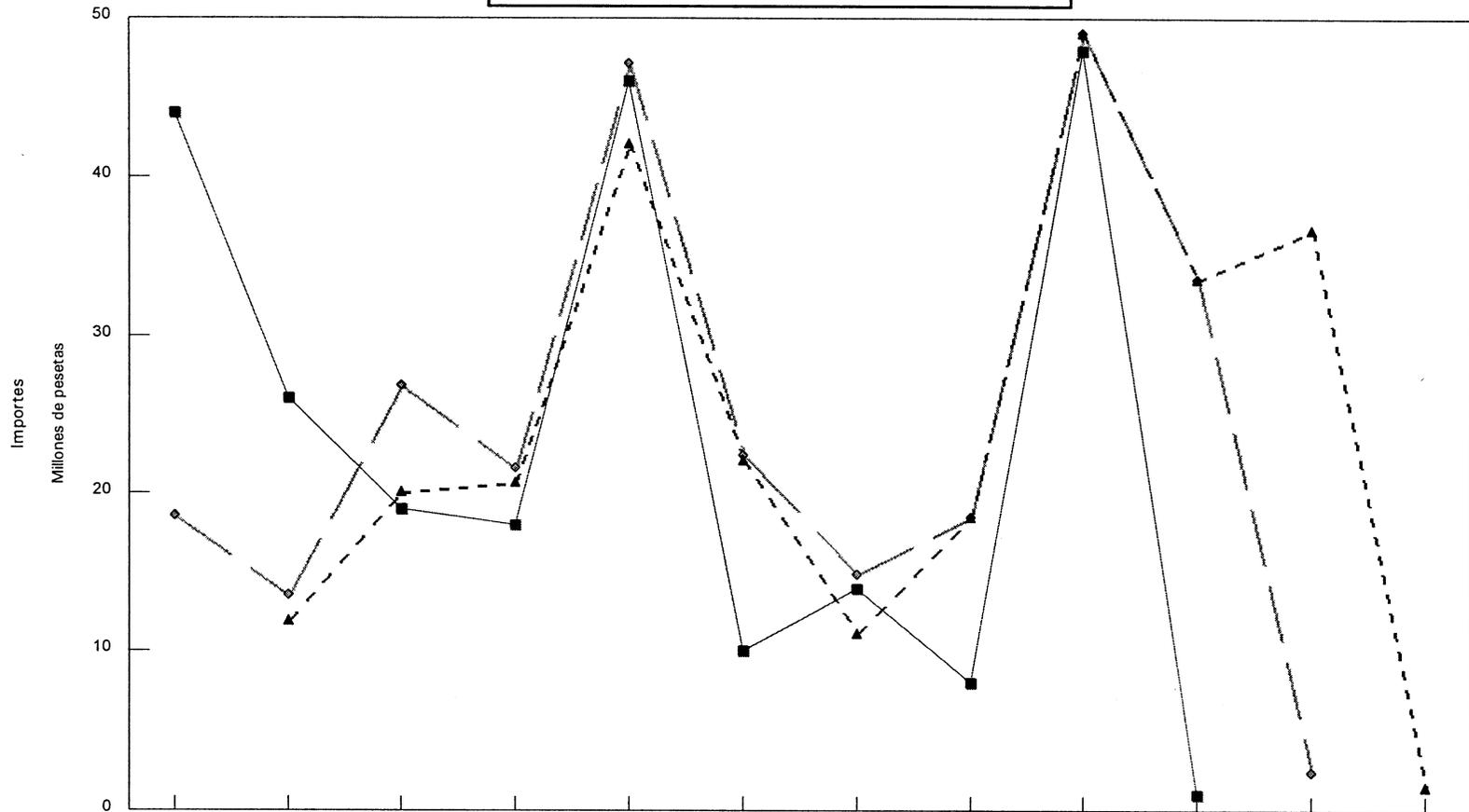
Estas modificaciones en la estructura del endeudamiento han producido cambios en el perfil de la deuda del Ayuntamiento, entendido éste como la suma de los importes por amortización del principal de la deuda a satisfacer anualmente. Por una parte se han aligerado las cargas comprometidas de los ejercicios futuros inmediatos, mientras que, por otra parte, se ha retrasado la amortización total de las operaciones vigentes.

Estos dos efectos se pueden observar en el gráfico siguiente, donde se representa el perfil de la deuda a 31 de diciembre de los ejercicios 1993, 1994 y 1995, de acuerdo con los compromisos adquiridos en cada una de estas fechas y, todos ellos, referidos al período comprendido entre el año 1995 y el año 2006 (los datos de 31 de diciembre de 1993 están redondeados a miles de millones).

3. Los datos provisionales del cierre de la contabilidad del Ayuntamiento a 31 de diciembre de 1995 respecto al total del endeudamiento financiero han sido los siguientes: el total de la deuda se sitúa en 268.392 MPTA, que se distribuyen en 1.024 MPTA de deuda a corto plazo y 267.368 MPTA de deuda a largo plazo. Este último se distribuye, a la vez, en 121.929 MPTA contratados en el mercado interior y 145.439 MPTA en el mercado exterior.

AYUNTAMIENTO DE BARCELONA

Perfil de la deuda a largo plazo



Ejercicio	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 Dirección de Financiación nos ha manifestado que los objetivos de las actuaciones próximas de esta dirección son redistribuir, en los tres ejercicios inmediatos siguientes, la carga financiera que a final del ejercicio 1995 tenían comprometida para el ejercicio 1999.

2.2.4. Estado de la Deuda

2.2.4.1. Introducción

El Estado de la deuda de las Corporaciones locales viene definido en la Regla 424 de la ICAL, que establece que deberá poner de manifiesto las operaciones de creación, amortización, pago, extinción, conversión y cambio de capitales, así como los de reconocimiento, pago y extinción de los intereses devengados.

Por otro lado, la Regla 235 de la ICAL, determina que las entidades locales deben realizar un seguimiento y control individualizado de cada una de las emisiones o préstamos, de tal manera que en todo momento se pueda conocer la situación de cada una de ellas y obtener el Estado de la deuda que integra la Cuenta General.

El estado de la deuda del Ayuntamiento de Barcelona del ejercicio 1994, recoge de forma individualizada las operaciones vigentes a inicio del ejercicio y las modificaciones producidas durante el mismo ejercicio. Al mismo tiempo, presenta de forma desagregada el total de los intereses vencidos y pagados durante el ejercicio y el total de comisiones vencidas y pagadas.

Respecto a los capitales pendientes de amortizar a 31 de diciembre de 1994, el Estado de la deuda del Ayuntamiento, agrupado según el tipo de operaciones vigentes con información adicional de la deuda avalada y diferenciando las operaciones formalizadas en el mercado interior de las formalizadas en el mercado exterior, se presenta en el cuadro siguiente:

Tipo de operación	Del interior			Del exterior			Total		
	Saldo a 31/12/93	Movim. neto	Saldo a 31/12/94	Saldo a 31/12/93	Movim. neto	Saldo a 31/12/94	Saldo a 31/12/93	Movim. neto	Saldo a 31/12/94
Empréstitos	49.353.228	12.358.774	617.12.003	49.528.348	22.180.102	71.708.450	98.881.576	34.538.876	133.420.453
Préstamos del S. Público	31.893.374	2.084.817	33.978.191				31.893.374	2.084.817	33.978.191
Préstamos de fuera del S. Público	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
Préstamos subrogados	16.766.455	(5.547.273)	112.19.182				16.766.455	(5.547.273)	112.19.182
Otros (Convenio Fecsa)	223.027	(223.027)	0				223.027	(223.027)	0
Endeudamiento a largo plazo	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 Público	2.625.000	(1.525.000)	1.100.000				2.625.000	(1.525.000)	1.100.000
De fuera del Sector Público	19.665.537	(14.548.777)	5.116.760				19.665.537	(14.548.777)	5.116.760
Endeudamiento a corto plazo	23.288.358	(17.071.598)	6.216.760			0	23.288.358	(17.071.598)	6.216.760
Total endeudamiento	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
Deuda avalada	31.780.427	(10.769.703)	210.10.724	507.500	0	507.500	32.287.927	(10.769.703)	215.13.224

Importes en miles de pesetas.

Fuente: Elaboración propia a partir de las cuentas y estados anuales del ejercicio 1994 facilitados por la Entidad local.

La deuda viva del Ayuntamiento a final del ejercicio 1994 se redujo respecto a la situación al inicio del ejercicio en 5.361,03 MPTA, situándose en una cifra de 274.828,57 MPTA

El Plan financiero 1994, aprobado por la Comisión de Gobierno de fecha 21 de enero de 1994, establecía como objetivos del ejercicio los puntos siguientes:

- Reducir el coste medio de la deuda
- Mejorar el perfil de la deuda por plazo
- Eliminar el riesgo de cambio a 31 de diciembre de 1994
- Equilibrar el fondo de maniobra

Para conseguir estos objetivos el Plan prevé la amortización anticipada de determinadas operaciones financieras y el acceso al mercado de capitales extranjeros, especialmente en monedas europeas, y siempre cubriendo el riesgo de cambio del principal e intereses mediante contratos de permuta financiera (*currency swap*), realizados simultáneamente a la operación financiera.

De los objetivos marcados en el Plan financiero, el de la eliminación del riesgo de cambio se ha alcanzado en su totalidad, dado que todas las operaciones con moneda extranjera se aseguraron mediante operaciones de permuta financiera. El perfil de la deuda, tal como se muestra en el cuadro del apartado anterior, mejoró respecto a la situación de 31 de diciembre de 1993, pero quedan todavía dos puntas (años 1999 y 2003) que debería reducirse aunque el Ayuntamiento prevé un ahorro corriente durante aquellos ejercicios suficiente para afrontar las amortizaciones previstas. La reducción del coste medio de la deuda se ha conseguido parcialmente, con una mejora considerable respecto a la situación del ejercicio anterior. Respecto al fondo de maniobra, los movimientos de las operaciones de endeudamiento realizados durante el ejercicio 1994 han tendido a equilibrarlo.

La evolución experimentada durante el ejercicio 1994 por el endeudamiento financiero del Ayuntamiento, desagregado en función de que se trate de operaciones a largo plazo, de operaciones a corto plazo o de operaciones avaladas, se analiza en los apartados siguientes.

2.2.4.2. Operaciones a corto plazo

La situación a inicio y final del ejercicio y los movimientos por amortizaciones y/o cancelaciones, por nuevas operaciones contratadas y por otras modificaciones valorativas del endeudamiento financiero formalizado a largo plazo, se presentan en el cuadro siguiente:

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA — INFORME 35/95-B

Tipo de operación	Saldo a 31/12/1993	Amortizaciones del ejercicio	Nuevas operaciones	Otras modificaciones	Saldo a 31/12/1994
Empréstitos	49.353.228	7.641.226	20.000.000		61.712.003
Préstamos del Sector Público	31.893.374	4.915.183	7.000.000		33.978.191
Préstamos de fuera del Sector Público	57.021.504	39.738.101	24.500.000	299.709	42.083.112
Préstamos subrogados	16.766.455	5.547.273			11.219.182
Otros (Convenio Fecsa)	223.027	223.027			0
Formalizadas en el interior	155.257.588	58.064.810	51.500.000	299.709	148.992.488
Empréstitos	49.528.348	2.925.510	24.500.955	604.657	71.708.450
Préstamos de fuera del S. Público	52.115.304	4.204.430			47.910.874
Formalizadas en el exterior	101.643.652	7.129.940	24.500.955	604.657	119.619.324
Empréstitos	98.881.576	10.566.736	44.500.955	604.657	133.420.453
Préstamos del Sector Público	31.893.374	4.915.183	7.000.000		33.978.191
Préstamos de fuera del S. Público	109.136.808	43.942.531	24.500.000	299.709	89.993.986
Préstamos subrogados	16.766.455	5.547.273			11.219.182
Otros (Convenio Fecsa)	223.027	223.027			0
Total operaciones a largo plazo	256.901.240	65.194.750	76.000.955	904.366	268.611.812

Importes en miles de pesetas.

Fuente: Elaboración propia a partir de las cuentas y estados anuales del ejercicio 1994 facilitados por el Ente local.

En la columna de otras modificaciones se hacen constar básicamente las modificaciones valorativas por diferencias de cambio de la deuda contratada en moneda extranjera por 604,66 MPTA y, en menor medida, por correcciones de importes contabilizados previamente, cuantificadas en 299.71 MPTA.

• **Movimientos**

El importe total amortizado de 65.194,75 MPTA incluye la cancelación anticipada de nueve operaciones que totalizan, entre las cantidades que correspondía amortizar en el ejercicio y las cantidades amortizadas anticipadamente, un importe de 56.529,97 MPTA.

Entre estas operaciones canceladas hay que destacar, por su importancia, un préstamo contratado con "la Caja", cuyo vencimiento era el mes de julio de 1996, con un importe amortizado anticipadamente de 20.444,44 MPTA.

Una operación con el Banco de Santander de Negocios, por importe nominal de 8.000 MPTA, con fecha de vencimiento de 15 de abril del 2001, fue la que más anticipadamente se canceló.

También se amortizó anticipadamente la deuda con el Banco de Crédito Local (BCL) de un conjunto de ocho préstamos formalizados conjuntamente con el BCL y el Instituto de Crédito Oficial (ICO), todos ellos anteriores al año 1968. Estos préstamos a pesar de tener unas condiciones económicas bajas, suponían un alto coste de gestión para el Ayuntamiento, dado que se trataba de pequeñas cantidades. Respecto a la parte de estas operaciones correspondiente al ICO, el importe pendiente de amortizar de las cuales a 31 de diciembre de 1994 era de 291 MPTA, el Ayuntamiento tenía prevista su cancelación durante el ejercicio 1996.

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA — INFORME 35/95-B

De acuerdo con la información facilitada por la Dirección de Financiación la única amortización anticipada prevista en el Plan financiero que no se produjo fue la de un préstamo con el Banco Exterior de España, de 4.000 MPTA, dado que las negociaciones con el banco no lo permitieron. En cambio se amortizó anticipadamente un préstamo sindicado de 2.400 MPTA y un préstamo de 70 millones de dólares, cuyo importe amortizado anticipadamente fue de 1.562 MPTA.

El detalle de las nuevas operaciones formalizadas durante el ejercicio 1994, por importe acumulado de 76.000,96 MPTA, se presentan en el cuadro siguiente:

Operación	Importe	Fecha formalización	Fecha vencimiento	Tipo interés	Fecha 1ª amortización	Vencimiento amortización
Banco Bilbao Vizcaya	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
Emisión 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
Emisión bonos	20.000.000	28/06/94	28/06/04	10,20%	28/06/04	única
Emisión 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

Importes en miles de pesetas.

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

(1) Con fecha 16/09/94 se cambian las condiciones del interés al Mibor + 0,50%.

MDM: millones de marcos alemanes.

MJJ: millones de yenes japoneses.

La destinación de los recursos de las nuevas operaciones formalizadas durante el ejercicio 1994 fue financiar parte de los gastos por inversión, refinanciación de deuda a largo plazo, reconversión de deuda a corto plazo en deuda a largo plazo y cubrir el Plan financiero 1994.

La emisión de bonos en el mercado interior por 20.000 MPTA se solicitó y aprobó para financiar las inversiones propias y las transferencias de capital realizadas con cargo al presupuesto de gastos del ejercicio, cuyo importe reconocido fue de 28.891,87 MPTA.

Se ha observado que el Ayuntamiento no realiza el seguimiento de los gastos financiados con estos recursos al efecto de determinar las posibles desviaciones de financiación que, en su caso, deberían ajustar el Resultado presupuestario y el Remanente de tesorería.

De acuerdo con la información facilitada por la Entidad Local de las operaciones presentadas y aprobadas durante el ejercicio 1994 cuya destinación era refinanciar deuda a largo plazo son: la emisión privada de 155 MPTA, la emisión privada de 9.000 MJI, el préstamo con el BCL y el préstamo con "la Caja". El importe total de estas operaciones es de 41.500,96 MPTA.

A estas operaciones debería añadirse, como mínimo, una parte de los recursos obtenidos en el préstamo formalizado con Sakura Bank, de 1.000 MPTA, y, en menor medida, con el Sumitomo Bank, de 10.000 MPTA, cuya destinación era, según la Dirección de Financiación, cubrir el Plan Financiero 1994, sin especificar que parte del plan financiero se quería cubrir.

En algunos casos las previsiones que contenía el Plan Financiero 1994 respecto a las operaciones a formalizar durante el ejercicio no se cumplieron.

En este sentido, el plan preveía la concertación de 4 operaciones, por un importe total de 57.900 MPTA, que se distribuían en la forma siguiente: una operación de 300 MDM (alternativamente se preveía efectuar, en todo o en parte, una emisión privada de hasta un máximo de 20.000 MJI), cuyo importe en pesetas era de 25.000 MPTA; un préstamo de 20.000 MPTA; un préstamo de 1.100 MPTA; y un préstamo de 500 millones de francos franceses (MFF) que al cambio representaban 11.800 MPTA.

Estos recursos debían destinarse a financiar las amortizaciones anticipadas previstas en 33.500 MPTA y las necesidades financieras de la ejecución del presupuesto del ejercicio 1994 que se preveían en 24.400 MPTA.

De acuerdo con la información facilitada por la Dirección de Financiación el préstamo de 1.100 MPTA no se formalizó porque no se cumplían los requisitos exigidos para obtener esta financiación. Por su parte, la operación prevista de 500 MFF, no se formalizó debido a la evolución de los mercados financieros. Estas operaciones fueron sustituidas por un préstamo sindicado de 10.000 MPTA, que a la vez permitió una disminución de los costes de los márgenes financieros.

En último lugar, las operaciones que, de acuerdo con la información facilitada por el Ayuntamiento, se destinaron a conversión de deuda a corto plazo en deuda a largo plazo fueron las contratadas con el Banco Bilbao Vizcaya de 2.500 MPTA, con el Sanwa Bank, de 1.000 MPTA, y 8.211 MPTA del préstamo sindicado con el Sumitomo Bank por un importe total de 10.000 MPTA. A este importe hay que añadir 5.360 MPTA del superávit de caja para obtener el importe total de 17.071 MPTA.

Durante el ejercicio se contrataron diferentes operaciones de permuta financiera sobre tres operaciones del ejercicio para asegurar el riesgo de tipo de cambio y de tipo de interés.

- La primera operación asegurada fue la emisión de bonos de 20.000 MPTA. En este caso se contrataron dos operaciones de permuta financiera superpuestas

para asegurar el riesgo de tipo de interés y formalizadas sobre dos tramos del total de la emisión.

Sobre un tramo de 14.000 MPTA se formalizó con el Citibank un contrato de swap sobre tipo de interés, mediante el cual el banco se comprometía a satisfacer un interés del 10,20% anual, con pago a final de cada período, mientras que el Ayuntamiento se comprometía a pagar por semestres vencidos el tipo variable del Mibor de la peseta a seis meses menos 2 puntos básicos. Esta operación se contrató para el período comprendido entre el 29 de junio de 1994 y el 29 de junio del 2000.

Asimismo sobre el primer semestre, es decir desde el 29 de junio hasta el 29 de diciembre de 1994, se contrató, cuatro días más tarde, con la misma entidad bancaria y sobre el mismo tramo de 14.000 MPTA, una operación de permuta financiera FRA fijando el tipo de interés a pagar por el Ayuntamiento en el 8,20%.

Respecto al segundo tramo de 6.000 MPTA, en las mismas fechas y para los mismos períodos se contrataron idénticas operaciones de permuta financiera con el Banco de Negocios Argentaria.

Así pues, durante el vencimiento de los primeros seis meses, el Ayuntamiento consiguió reducir el tipo de interés inicial del 10,20% anual al 8,20% semestral, cuya tasa anual equivalente es el 8,37%.

Por otro lado, la liquidación a final del período de la operación FRA supuso un coste adicional para el Ayuntamiento de 29,6 MPTA, dado que el interés del Mibor de la peseta a seis meses del período se situó en 7,897%, es decir, unas décimas por debajo del interés concertado, que son las que producirían este coste adicional.

- Para la emisión privada de 155 MDM se concretó una operación de permuta financiera swap a partir de la fecha de emisión con Crèdit Suisse, mediante la cual se acordó un tipo de cambio del marco alemán en 82,25 PTA/DM, y se fijó el contravalor en pesetas de la emisión en marcos por un importe de 12.748,75 MPTA. Por el mismo contrato de permuta financiera se convirtió el tipo de interés fijo establecido en la emisión en el tipo variable del Mibor de la peseta a seis meses más 45 puntos básicos.
- Sobre la emisión privada de 9.000 MJI se contrató una operación de permuta financiera swap con Merrill Lynch Capital Service por la cual se fijaba el contravalor en pesetas del total de la emisión en 11.752,20 MPTA, aplicando un tipo de cambio de 1,3058 PTA/JI. La operación establece, igualmente, un tipo de interés del 9,75% a satisfacer semestralmente. Opcionalmente, previa comunicación al Ayuntamiento antes de siete días de la fecha del 8 de julio de 1996, el agente podrá optar por modificar las condiciones del tipo de interés fijo por variable indexado con el Libor de la peseta a seis meses más 20 puntos básicos.

Así pues, en estos dos últimos casos, se ha cubierto el riesgo del tipo de cambio, fijando el importe de la deuda en pesetas y, a la vez, se han modificado los tipos de interés con unas condiciones más parecidas a las existentes en el mercado de capitales interior.

Esta situación anula parte de las ventajas de las condiciones inicialmente otorgadas en el exterior. Asimismo, el acceso al mercado de capitales exterior se produjo por que el mercado de capitales español se encontraba ya muy saturado y esto habría supuesto un sobre coste adicional.

• Contabilización

En el capítulo 9 de Variación de pasivos financieros se registran presupuestariamente el producto de las nuevas operaciones financieras a largo plazo como ingresos y las amortizaciones de las operaciones vigentes, también a largo plazo, como gasto.

El registro de estas operaciones en la contabilidad financiera se reflejan en el Balance de situación, incrementando o disminuyendo, respectivamente, el pasivo a largo plazo, y no afectan, por tanto, la Cuenta de resultados.

En general, la contabilización de las operaciones concertadas y de las amortizaciones del ejercicio se ha encontrado correcta, tanto en su reflejo en la contabilidad presupuestaria como en la contabilidad financiera.

No obstante, en el capítulo 3 Gastos financieros, se contabilizó incorrectamente una diferencia de cambio, por importe de 250,36 MPTA, que correspondía a la cancelación de la emisión de 3.000 MJI. Dado que se trataba de un mayor importe a amortizar, debería haberse contabilizado como gasto en el capítulo 9 de Variación de pasivos financieros.

En la contabilidad financiera se registró como si se tratara de un gasto financiero y, por tanto, también se hizo incorrectamente. Debía haberse incrementado primeramente el pasivo a largo plazo con este importe con cargo a la cuenta 627 Diferencias de cambio negativas de resultados del ejercicio y posteriormente, y cuando se registrara la cancelación, hacerlo por el importe total.

La cifra de los ingresos liquidados y cobrados en el capítulo 9 de Variación de pasivos financieros del presupuesto del ejercicio es de 76.000,96 MPTA, que se corresponden con las operaciones formalizadas durante el ejercicio. Respecto a los gastos del ejercicio, la cifra de las obligaciones reconocidas y pagadas en el mismo capítulo 9 es de 64.944,39 MPTA, que se corresponde con las amortizaciones del ejercicio menos los 250,36 MPTA de las diferencias de cambio registradas erróneamente que se han descrito más arriba.

La diferencia entre los ingresos y los gastos registrados presupuestariamente pone de manifiesto, una vez más, la refinanciación de la deuda a corto plazo con deuda

a largo plazo, dado que el registro contable de la primera es extrapresupuestaria, y por tanto, el presupuesto no recoge su cancelación, mientras que el registro de las operaciones a largo plazo formalizadas de nuevo se reflejan en el presupuesto del ejercicio.

Respecto a la contabilidad financiera, hay que destacar la contabilización con cargo a resultados del ejercicio de las diferencias negativas de valoración por operaciones de endeudamiento a largo plazo en moneda extranjera que en el Balance de situación a 31 de diciembre de 1993 constaban indebidamente en el activo del Balance como gastos a distribuir en diversos ejercicios por importe de 12.733,58 MPTA.

El hecho de periodificar, durante la vigencia de la deuda, los gastos por diferencias de cambio fue advertido por la Sindicatura de Cuentas como irregularidad a partir del análisis de las cuentas y estados anuales de la Cuenta General del ejercicio 1993. Posteriormente, el Ayuntamiento realizó una consulta a la IGAE, cuya respuesta fue en el mismo sentido de considerar incorrecta esta periodificación.

A 31 de diciembre de 1994, el Ayuntamiento decidió imputar a gastos la totalidad de las diferencias de valoración que quedaban pendientes de periodificar, aplicando a resultados extraordinarios 10.663 MPTA.

2.2.4.3. Operaciones a corto plazo

La situación al inicio y final del ejercicio y los movimientos por operaciones del endeudamiento a corto plazo, se presentan en el cuadro siguiente:

Tipo de operación	Saldo dispuesto 01/01/94	Reposiciones del ejercicio	Disposiciones del ejercicio	Saldo dispuesto a 31/12/94
Préstamos a corto plazo	15.250.000	27.750.000	13.500.000	1.000.000
Créditos a corto plazo	7.040.537	166.679.505	164.855.728	5.216.760
Pagarés a medida	997.821	1.499.604	501.783	0
Total operaciones a corto plazo	23.288.358	195.929.109	178.857.511	6.216.760

Importes en miles de pesetas.

Fuente: Elaboración propia a partir de las cuentas y estados anuales del ejercicio 1994 facilitados por la Entidad local.

En cuanto a los movimientos, el importe límite de las operaciones canceladas durante el ejercicio fue de 51.748 MPTA. De la misma manera, el importe límite de la formalización de nuevas operaciones de endeudamiento a corto plazo fue de 51.000 MPTA.

En relación a los saldos, entre el 31 de diciembre de 1993 y el 31 de diciembre de 1994, el importe de la reducción del endeudamiento a corto plazo fue de

7.071,60 MPTA⁴. Asimismo, acogiéndose a la disposición transitoria cuarta de la Ley 22/1993, una parte de estos 17.071,60 MPTA fue reconvertida en deuda a largo plazo. De la información que consta en el estado del Resultado presupuestario del ejercicio se desprende que la deuda reconvertida ha sido de 12.914,84 MPTA, (véase apartado 2.1.3.3. de este informe).

La caída tan fuerte experimentada en el endeudamiento a corto plazo durante estos últimos años, viene explicada por el hecho de haberse utilizado este recurso en período anteriores por situaciones diferentes a las definidas en la legislación vigente y que no son otras que cubrir necesidades temporales de tesorería.

2.2.4.4. Operaciones avaladas

Las operaciones avaladas por el Ayuntamiento corresponden a operaciones financieras contratadas por sociedades municipales u otras entidades públicas en las cuales participa el Ayuntamiento, ya sea en su capital social o en sus órganos directivos.

En estas operaciones la Corporación asume un riesgo potencial de hacer efectiva la totalidad o parte de las obligaciones contratadas en caso de que el deudor principal no lo haga en su vencimiento.

Las cantidades pendientes de amortizar de las operaciones avaladas a 31 de diciembre de 1993 y a 31 de diciembre de 1994, como también su movimiento, se presentan según detalle por entidades avaladas en el cuadro siguiente:

Entidad avalada	Número operaciones	Saldo a 31/12/93	Movimientos del ejercicio	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
Túnel i Accessos de Barcelona, SA	6	2.192.500	(100.550)	2.091.950
Consorcio Museo de Arte Contemporáneo Barcelona	2	566.200	1.400.000	1.966.200
Vila Olímpica, SA	1	10.000.000	(10.000.000)	0
Total deuda avalada		32.287.700	(10.769.476)	21.518.224

Importes en miles de pesetas.

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

4. De acuerdo con la información facilitada por el Ayuntamiento, la cifra de 6.216,76 MPTA de la deuda a corto plazo vigente a 31 de diciembre de 1994, se ha reducido todavía más durante el ejercicio 1995, situándose, a 31 de diciembre de este año en 1.024 MPTA.

Durante el ejercicio 1994 las obligaciones vencidas de estas operaciones financieras han sido asumidas por los correspondientes deudores principales y, por tanto, el Ayuntamiento no ha tenido que hacer frente a ninguna de ellas⁵.

2.2.5. Gastos financieros

2.2.5.1. Gastos devengados

Según los datos facilitados por la Dirección de Financiación, los gastos devengados durante el ejercicio 1994 por gastos de constitución, comisiones e intereses de la deuda contratada por el Ayuntamiento, fueron de 31.162,74 MPTA.

Por otro lado, según los datos registrados en la contabilidad financiera, el subgrupo 62 Gastos financieros de la Cuenta de resultados del ejercicio presenta el desglose siguiente:

Cuenta	Nombre de la cuenta	Importe
621	Gastos de emisión, formalización, modificación y cancelación	849.373
623	Intereses	29.731.218
627	Diferencias de cambio negativas	2.676.473
628	Periodificación del gasto	311.455
629	Otros gastos financieros	283.265
Total subgrupo 62 Gastos financieros		33.851.784

Importes en miles de pesetas.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por la Entidad Local.

Para conciliar la información de la Dirección de Financiación y los datos registrados en la contabilidad deben hacerse los ajustes siguientes:

Devengado en 1994 según Dirección Financiación	31.162.736
Diferencias negativas de cambio aplicadas a la cuenta de resultados del ejercicio	2.676.473
Comisiones de servicios bancarios no gestionados por la Dirección de Financiación	26.672
Otros ajustes menores	(14.097)
Contabilizado en el subgrupo 62 Gastos Financieros	33.851.784

Importes en miles de pesetas.

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

5. Durante los primeros nueve meses del año 1995 la cifra de la deuda avalada ha continuado disminuyendo y se ha situado en 20.773 MPTA a 30 de septiembre de aquel año.

El gasto financiero devengado durante el ejercicio 1994 y registrado contablemente en la Cuenta de resultados del ejercicio se ha encontrado correcta tanto en lo que respecta a su cálculo como a su periodificación.

2.2.5.2. *Gastos vencidos*

Respecto a la contabilidad presupuestaria, el importe de las obligaciones reconocidas en el capítulo 3 Intereses de la Liquidación del presupuesto del ejercicio fue de 31.116,46 MPTA.

No obstante, a esta cantidad hay que restarle los importes contabilizados incorrectamente en este capítulo por diferencias de cambio negativas, de 250,36 MPTA, más 2,24 MPTA por otras diferencias, para obtener el importe de las obligaciones reconocidas por gastos de constitución, comisiones e intereses vencidos durante el ejercicio. El importe así calculado es de 30.863,86 MPTA.

El importe de las obligaciones reconocidas en el capítulo 3 de Intereses pendientes de pagar a 31 de diciembre de 1994 era tan solo de 135,16 MPTA.

Por otro lado, en la contabilidad financiera la Cuenta de resultados del ejercicio recoge estos gastos en las cuentas y por los importes que se relacionan en el cuadro siguiente:

Cuenta	Nombre de la cuenta	Importe
621	Gastos de emisión, formalización, modificación y cancelación	849.373
623	Intereses	29.731.218
629	Otros gastos financieros	283.265
Total gastos financieros vencidos		30.863.856

Importes en miles de pesetas.

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

Al efecto de poder conciliar las cifras de la contabilidad presupuestaria con las de la contabilidad financiera, no se han sumado las cuentas del subgrupo 62 Gastos financieros siguientes: 627 Diferencias de cambio, por no corresponder a gasto presupuestario del capítulo 3, y 628 Periodificación del gasto, por no corresponder a gasto vencido.

Según los datos facilitados por la Dirección de Financiación, los gastos vencidos durante el ejercicio 1994 por gastos de constitución, comisiones e intereses fueron de 30.751,17 MPTA.

Para conciliar las cantidades entre la contabilidad financiera y la información facilitada por la Dirección de Financiación, primero hay que conciliar los gastos

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA — INFORME 35/95-B

devengados con los gastos vencidos según la misma Dirección de Financiación, y posteriormente ver las partidas de conciliación entre las dos fuentes.

La conciliación entre los gastos devengados y los gastos vencidos durante el ejercicio 1994 según la información facilitada por la Dirección de Financiación es la siguiente:

Devengado en 1994 según Dirección de Financiación		31.162.736
A deducir (devengado y no vencido)		(6.633.899)
- Intereses de pagarés al descuento, devengados en 1994, pero descontados en 1993	(18.696)	
- Gastos de emisiones devengados en 1994, pero no vencidos en 1994	(154.632)	
- Intereses y comisiones devengados en 1994, pero no vencidos en 1995	(6.460.571)	
		6.222.337
A sumar (no devengado pero vencido)		
- Gastos de emisiones a periodificar en otros ejercicios, pero vencidos en 1994	514.775	
- Intereses y comisiones devengados en 1994, pero vencidos en 1994	5.707.562	
Vencido en 1994 según Dirección de Financiación		30.751.174

Importes en miles de pesetas.

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

Las partidas de conciliación entre los gastos vencidos según Dirección de Financiación y los gastos vencidos según la contabilidad son las siguientes:

Vencido en 1994 según Dirección de Financiación		30.751.174
A deducir		(66.448)
- Gasto vencido en el año 1994 por intereses de bonos y no contabilizado en este ejercicio	(52.351)	
- Otros ajustes menores	(14.097)	
A sumar		179.130
- Intereses y comisiones vencidos en ejercicios anteriores y contabilizados en 1994	125.621	
- Devolución menos coste bancario que contabilidad ha retrocedido con abono a la cuenta 628	26.837	
- Comisiones de servicios bancarios no gestionados por la Dirección de Financiación	26.672	
Vencido en 1994 según la contabilidad		30.863.856

Importes en miles de pesetas.

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

Sobre los datos anteriores deben hacerse las observaciones siguientes:

- La contabilidad no recoge la totalidad de los gastos vencidos en el ejercicio, faltando al menos un importe de 52,35 MPTA, mientras que recoge una parte del gasto vencido en los ejercicios anteriores, por un importe de 125,62 MPTA.

- Determinadas reclasificaciones de los registros contables hechas por el Ayuntamiento se han realizado con abono a la cuenta 628 Periodificación del gasto, cuando correspondería hacerlo con abono al resto de cuentas del subgrupo 62 donde primeramente se habían cargado.

En este sentido se ha abonado erróneamente en la cuenta 628 la reclasificación de los intereses y comisiones vencidos en ejercicios anteriores por 125,62 MPTA. Inicialmente este gasto se cargó en las correspondientes cuentas del subgrupo 62, pero a final de año, dado que correspondía a gasto vencido en ejercicios anteriores, se consideró más apropiado cargar el gasto a resultados extraordinarios, haciendo el abono del asiento en la cuenta 628 por el importe total de la reclasificación.

También se ha abonado, incorrectamente, de forma genérica en la cuenta 628, en lugar de hacerlo en las cuentas donde previamente se había registrado el cargo, la devolución del menor coste bancario que significó un gasto menor por 26,84 MPTA.

2.2.6. Carga financiera

De acuerdo con los artículos 54 y 55 de la LRHL (véase apartado 2.2.1.), en los informes previos de las operaciones a concertar, emitidos por la Intervención del Ayuntamiento, se hacen tres cálculos del coeficiente de carga financiera. El primero a partir de los datos de la entidad, el segundo incluyendo las operaciones avaladas, y el tercero a partir de los datos consolidados del Ayuntamiento con sus Organismos Autónomos, incluyendo las operaciones avaladas con terceros.

Asimismo, sobre los informes de Intervención de algunas de las operaciones formalizadas durante el ejercicio 1994 se hacen las observaciones siguientes:

- El Plan Financiero 1994 del Ayuntamiento preveía contratar una operación en el mercado de capitales alemán de 300 MDM o, alternativamente en todo o en parte, una operación en el mercado de capitales japonés hasta un máximo de 20.000 MJI (véase apartado 2.2.4.2.).

Posteriormente, las operaciones contratadas fueron una emisión privada de 155 MDM y una emisión privada de 9.000 MJI.

Estas operaciones se empezaron a tramitar en el mes de noviembre de 1993, aunque su formalización no se produjo hasta el 17 de mayo de 1994, en el caso de la primera, y el 1 de julio de 1994, la segunda.

El informe previo de Intervención de estas operaciones está firmado el día 16 de noviembre de 1993, cuando se inició su tramitación.

En ambos casos el coeficiente de carga financiera calculado a partir de los datos consolidados se situaba en un 25,60%.

No obstante, se dan una serie de elementos que pueden cuestionar este cálculo del coeficiente de carga financiera. Estos elementos son los siguientes:

- Entre la fecha del informe y la fecha de la contratación de la primera emisión (emisión privada de 155 MDM) hay una diferencia de seis meses, y con la de la segunda emisión (emisión privada de 9.000 MJI) hay una diferencia de seis meses y medio.
- Cuando se contrataron las emisiones estaba vigente otro presupuesto de la Entidad (numerador del cociente) y ya se había liquidado otro ejercicio (denominador del cociente).
- En los primeros meses del ejercicio 1994 se habían contratado nuevas operaciones de endeudamiento, por importe de 2.500 MPTA, que no se pudieron tener en cuenta en el momento de hacer el cálculo del coeficiente. Y entre la emisión privada de marcos y la emisión privada de yenes se contrató una emisión de bonos en el mercado interior de 20.000 MPTA que tampoco no se había tenido en cuenta.
- Los importes de los intereses y comisiones sumados al numerador del coeficiente son los de los créditos definitivos del capítulo 3 del presupuesto de gastos, en lugar de los realmente vencidos hasta la fecha del informe más los previstos para el resto del ejercicio, incluídos los de la operación que se tramita.

Asimismo la Dirección de Financiación argumenta que el retraso producido entre el inicio de la tramitación y la colocación final de la emisión es a causa del largo proceso que tienen estas operaciones y que hay que esperar, en ciertos casos, que mejoren las condiciones de los mercados financieros.

- Para el informe emitido por Intervención el 14 de diciembre de 1993 para la emisión de bonos de 20.000 MPTA, que se formalizó el 28 de junio de 1994, se produjeron las mismas circunstancias descritas para la operación anterior.
- En último término, debe indicarse que el cálculo del coeficiente de carga financiera efectuado por el Ayuntamiento no tiene en cuenta el diferimiento de la carga financiera de las operaciones contratadas con períodos de carencia o con amortizaciones a su vencimiento que de acuerdo con el punto 5 del artículo 54 de la LRHL deben tener una imputación anual del correspondiente gasto financiero.

En este sentido, en los informes de Intervención se aduce que no se pronuncia sobre el particular toda vez que no han sido dictados todavía, por los órganos competentes, los criterios que deben fijarse reglamentariamente a tales efectos.

Esta reglamentación no se dictó hasta el Decreto 94/1995, de 21 de febrero, en materia de tutela financiera de entes locales, y la Orden de 21 de marzo de 1995, que la desarrolla. Esta Orden, a utilizar opcionalmente por los entes locales durante el resto del año 1995, no fue de plena aplicación hasta el 1 de enero de 1996.

2.2.7. Tutela financiera

Como ya se ha comentado en el apartado 2.2.1. de este informe, la tutela financiera de las Corporaciones Locales, en lo referente a las operaciones de endeudamiento financiero, corresponde al Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña, y, además, para las operaciones contratadas en el extranjero o para las emisiones de deuda pública debe, igualmente y de forma concurrente, solicitar la autorización del Ministerio de Economía y Hacienda.

2.2.7.1. Operaciones a largo plazo

La tutela financiera ejercida por la Generalidad de Cataluña se materializa en la obligatoriedad que, de forma previa a la formalización de las operaciones tienen las Corporaciones Locales de comunicar o, si procede, por estar la carga financiera de la Corporación o la operación prevista por encima de los límites establecidos en el artículo 54 de la LRHL, solicitar la autorización al órgano competente de la Generalidad.

En la revisión realizada por la Sindicatura de Cuentas de la muestra de los expedientes de operaciones de endeudamiento a largo plazo formalizadas durante el ejercicio 1994 no se ha encontrado ninguna constancia de que el Ayuntamiento comunicara previamente o solicitara la autorización a la Generalidad para formalizar las mencionadas operaciones.

Por otra parte, según información de la Dirección General de Política Financiera del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad, todas las operaciones formalizadas durante el ejercicio 1994 fueron comunicadas por la entidad local a la Administración de la Generalidad con posterioridad a su contratación. Así pues, esta comunicación se ha llevado a cabo sin seguir los procedimientos previstos por la normativa y sin aportar la información completa que ésta establece.

En este sentido, durante el año 1994 el Ayuntamiento tramitó a finales del segundo, tercero y cuarto trimestre al Departamento de Economía y Finanzas una relación del endeudamiento vivo en aquellas fechas donde, para cada operación, se hacía constar la información siguiente: fecha de su formalización, fecha del vencimiento, importe inicial (en pesetas o en divisas por las operaciones formalizadas en el exterior) y deuda viva en la fecha del listado (en pesetas o en pesetas y divisas por las operaciones formalizadas en el exterior).

Esta información no se corresponde totalmente con lo que legalmente está establecido para que la Generalidad pueda ejercer las funciones de tutela financiera, toda vez que tal como ya se ha manifestado más de una operación de las formalizadas sobrepasaban el 25% del coeficiente de carga financiera y que en tres

ocasiones la operación a formalizar sobrepasaba el límite del 5% de los recursos corrientes del último ejercicio cerrado⁶.

Respecto a la tutela financiera ejercida por el Ministerio de Economía y Hacienda para las emisiones de deuda o por endeudamiento en el exterior, durante el año 1994 el Ayuntamiento solicitó, previamente a la formalización de las operaciones, la correspondiente autorización a los órganos competentes del Ministerio. En los tres casos en que, por las características de la operación a contratar, fue necesaria la autorización, el órgano tutelante la concedió.

2.2.7.2. Operaciones a corto plazo

Respecto a las operaciones de endeudamiento a corto plazo, tampoco en este caso el Ayuntamiento comunicó al Departamento de Economía y Finanzas de forma previa a la contratación, ninguna de las operaciones formalizadas durante el ejercicio, incumpliendo lo que determina el artículo 4 de la OTFL. No obstante, estas operaciones también se relacionaban en las comunicaciones que el Ayuntamiento enviaba trimestralmente al Departamento de Economía y Finanzas, una vez formalizadas.

El límite del 35% de los recursos liquidados en el último ejercicio cerrado no se sobrepasó en ninguna de las operaciones formalizadas durante el ejercicio 1994.

2.3. ESTIMACIÓN DEL SALDO DE DEUDORES DE DUDOSA COBRABILIDAD

2.3.1. Regulación

El artículo 172.2 de la LRHL, al tratar del Remanente de tesorería y de como se configura, indica que la cuantificación deberá realizarse -aparte de tener en cuenta los posibles ingresos afectados- minorando los derechos pendientes de cobro -presupuestarios y no presupuestarios- que se consideren de difícil o imposible recaudación, de acuerdo con lo que reglamentariamente se establezca.

El artículo 103 del RPL también indica imperativamente que el cálculo del Remanente de tesorería debe verse afectado por la deducción de los derechos pendientes de cobro que se consideren de difícil o imposible recaudación.

Los criterios de la estimación del saldo de los deudores de dudosa cobrabilidad se han desarrollado reglamentariamente en el mencionado artículo 103 del RPL y son los siguientes:

6. Los derechos liquidados por operaciones corrientes del ejercicio 1993 fueron de 219.884,87 MPTA, y el 5% de esta cantidad se sitúa en 10.994,24 MPTA. Esta cifra fue sobrepasada en la emisión privada de 155 MDM, en la emisión de bonos por 20.000 MPTA y en la emisión privada de 9.000 MJJ.

- En primer lugar, determina que el cálculo de la estimación se podrá hacer a partir del análisis individualizado de los deudores o bien a partir del establecimiento de unos porcentajes a tanto alzado sobre su totalidad.
- Por otro lado, deberá tenerse presente la antigüedad de las deudas, su importe, la naturaleza de los recursos de que se trate, los porcentajes de recaudación en período voluntario y en ejecutiva y otros criterios, que de forma ponderada, establezca la Entidad.

Tanto de este artículo 103 del RPL, como de la Regla 350 de la ICAL, se deduce que la concreción de los criterios sobre la cobrabilidad de los derechos debe fijarlos la misma entidad sujeta de la contabilidad.

En cualquier caso, la consideración de un derecho como de difícil o imposible recaudación no debe implicar su anulación ni producirá su baja en las cuentas del ejercicio.

2.3.2. Estimación reflejada en las cuentas del Ayuntamiento

Siguiendo estas directrices, el Ayuntamiento de Barcelona calcula la estimación del saldo de deudores de dudosa cobrabilidad basándose en los criterios siguientes:

- La cifra base de partida es la del total del pendiente de cobro a 31 de diciembre del ejercicio, correspondiente a los capítulos 1 Impuestos directos, 2 Impuestos indirectos y 3 Tasas y otros ingresos de la Liquidación del presupuesto corriente y de ejercicios cerrados.
- Esta cifra base se desglosa en dos componentes: uno es el de los importes que corresponden a multas por infracciones y el otro es el del resto de importes, dado que son objeto de un tratamiento singularizado.
- Estos dos subtotales, a la vez, se desagregan por ejercicios de procedencia y dentro de cada uno de ellos, se diferencian los importes pendientes de cobro que a final de año están en período voluntario de los importes cuyo cobro ya se ha tramitado en ejecutiva.
- Sobre cada una de las cantidades resultantes se aplica un porcentaje de esperanza de cobro, porcentaje que se obtiene de aplicar a los importes pendientes de cobro a inicio del ejercicio desagregados de la forma descrita, los importes cobrados durante el ejercicio. Por tanto, la esperanza del cobro del ejercicio siguiente está en función de los cobros reales producidos en el ejercicio que se cierra.

La cantidad estimada de los saldos de las cuentas deudoras de dudosa cobrabilidad es precisamente la cantidad complementaria resultante de aplicar los porcentajes de esperanza de cobro que se acaba de exponer.

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA — INFORME 35/95-B

El importe estimado a 31 de diciembre de 1994 fue de 51.399 MPTA, que representan el 45% del total de los deudores pendientes de cobro, deducidos los cobros pendientes de aplicación definitiva, que figuran en el Estado de remanente de tesorería.

La obtención de la cifra de 51.399 MPTA como estimación presentada en las cuentas del Ayuntamiento se muestra en el cuadro siguiente:

TIPO	AÑO	EN PERÍODO VOLUNTARIO				EN PERÍODO EJECUTIVO				TOTAL	TOTAL
		PENDIENTE A 31-12-94	ESPERANZA DE COBRO		IMPORTE	PENDIENTE A 31-12-94	ESPERANZA DE COBRO		IMPORTE	PENDIENTE A 31-12-94	PROVISIÓN
			%	IMPORTE	PROVISIÓN		%	IMPORTE	PROVISIÓN		
Tributos y otros ingresos menos multas	89	630,00	100%	630	0	5.435	8%	435	5.000	6.065	5.000
	90	186	100%	186	0	2.011	9%	181	1.830	2.197	1.830
	91	558	100%	558	0	4.766	10%	477	4.289	5.324	4.289
	92	1.350	100%	1.350	0	7.425	20%	1.485	5.940	8.775	5.940
	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 TRIBUTOS Y OTROS		13.033		13.033	0	42.461		15.225	27.236	55.494	27.236
Multas gestión propia	90	0	-	0	0	282	20%	56	226	282	226
	91	0	-	0	0	12	30%	4	8	12	8
	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 MULTAS GESTIÓN PROPIA		1.744		610	1.134	14.714		4.691	10.024	16.458	11.158
Multas gestión OALGT	91	0	-	0	0	2.015	22%	443	1.572	2.015	1.572
	92	0	-	0	0	3.403	22%	749	2.654	3.403	2.654
	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 MULTAS GESTIÓN 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

Importes en millones de pesetas.

Fuente: Elaboración propia a partir de la documentación facilitada por la Entidad Local.

2.3.3. Estimación practicada por los auditores

Los auditores externos contratados por el Ayuntamiento al efecto de cuantificar la provisión para insolvencias que debería figurar en balance -concepto equivalente al de la estimación del saldo de deudores de dudosa cobrabilidad que debe de cuantificarse a la hora de efectuar el cálculo del Remanente de tesorería-realizaron dos cálculos alternativos:

- El primero lo calcularon después de analizar los porcentajes de cobro de los cuatro últimos ejercicios y de constatar mejoras en la gestión del cobro de los tributos, tanto en período voluntario como en ejecutivo.

Sobre el total del pendiente de cobro por multas se provisionaron el 90% de su importe, mientras que respecto al resto de tributos y otros ingresos de los capítulos 1, 2 y 3, el porcentaje aplicado fue del 59% del importe pendiente de cobro que se encontraba en período ejecutivo; si bien, previamente se habían

excepcionado a efectos de ser provisionados, aquellos importes sobre los que existía una razonabilidad cierta sobre su cobro por corresponder a deudas fraccionadas o aplazamientos -todos ellos garantizados- o a grandes deudores sujetos a compensación o a convenios especiales.

- El segundo cálculo parte de la aplicación del mismo criterio respecto al caso de las multas -provisionar el 90% del importe registrado como pendiente de cobro-. Para el resto del pendiente de cobro de los capítulos 1, 2 y 3 se partió de un análisis individualizado para cada figura tributaria, aplicando a cada una de ellas porcentajes de provisión diferentes en función de su naturaleza y de la experiencia estadística obtenida en años precedentes.

En ambos caso se obtuvieron resultados similares y las diferencias observadas respecto a la cifra de 51.399 MPTA contabilizados por el Ayuntamiento se consideraron inmatrimoniales a efectos de presentar una provisión para insolvencias que se califica de razonable.

2.3.4. Estimación de la Sindicatura de Cuentas

Por parte de la Sindicatura de Cuentas también se ha realizado una estimación del saldo de deudores de dudosa cobrabilidad. Esta estimación se ha efectuado siguiendo criterios ya empleados en informes anteriores de fiscalización relativos a entidades locales aplicando unos porcentajes diferentes en función del año de procedencia de los derechos reconocidos -porcentajes progresivamente crecientes cuanto más antigua es la deuda-, sobre los deudores pendientes de cobro por ingresos de los capítulos 1, 2 y 3 procedentes de ejercicios cerrados, excepto del caso de las multas que son objeto de un tratamiento singular.

En el caso específico de las multas, la estimación de los deudores de dudosa cobrabilidad se efectúa sobre el total pendiente de cobro tanto del ejercicio corriente como de ejercicios cerrados. El porcentaje estandarizado que se aplica es de un 95% a efectos de su cuantificación.

Respecto a este alto porcentaje de estimación del saldo de deudores de dudosa cobrabilidad por multas, hay que decir que el importe cobrado durante el ejercicio 1994 respecto al total de derechos reconocidos por este concepto pendientes de cobro, incluidos los del propio ejercicio, se situó en el 3,50%. Los cobros del ejercicio respecto a los derechos liquidados fueron del 6,66%.

Para el resto de ingresos de los capítulos 1, 2 y 3 y según el ejercicio de procedencia respecto a su reconocimiento del importe pendiente de cobro, los porcentajes a aplicar sobre los saldos al final del ejercicio corriente varían según el baremo siguiente:

Ejercicio de referencia	(%) Estimación de dudosa cobrabilidad
Ejercicio corriente	0%
1 ^{er.} año inmediato anterior	25%
2 ^o año inmediato anterior	50%
3 ^{er.} año inmediato anterior	75%
4 ^o año inmediato anterior	95%
5 ^o y el resto de años anteriores	100%

La estimación así calculada por la Sindicatura, en relación con las cuentas del Ayuntamiento de Barcelona es prácticamente coincidente con la cuantificación del saldo de deudores de dudosa cobrabilidad, y por tanto se da como razonable la cifra de 51.399 MPTA.

3. CONCLUSIONES

A continuación se señalan las conclusiones que se desprenden del trabajo realizado en relación con los aspectos y las áreas objeto de fiscalización en el presente Informe.

Considerando el volumen de los recursos y la complejidad organizativa y limitando nuestro juicio al ejercicio 1994 y a las áreas examinadas, podemos decir que el Ayuntamiento lleva a cabo una gestión económico-financiera bastante correcta, pero tenemos que indicar que deben mejorar diversos aspectos referentes a la presentación de los estados financieros que forman Cuenta General, que en algún caso podrían comportar cambios en los resultados del año.

El endeudamiento financiero que figuraba a 31 de diciembre de 1994 reflejaba razonablemente la situación existente, el Plan financiero alcanzó buena parte de sus objetivos y la estimación de deudores de dudosa cobrabilidad en la misma fecha es considerada correcta.

En el apartado de Observaciones se hace un resumen de los aspectos más significativos puestos de manifiesto en la fiscalización, si bien debe tenerse presente y mencionar, si es necesario, en la medida en que no se haya hecho, todas las observaciones que aparecen en el apartado 2 del Informe.

Finalmente, en el apartado de Recomendaciones, se exponen aquellas propuestas que la Sindicatura considera oportunas para mejorar el control interno y la gestión de la entidad en los apartados fiscalizados.

3.1. OBSERVACIONES

Presentación de la Cuenta General del ejercicio 1994

1. *Tramitación y contenido de la Cuenta General*

No se han respetado todas las fechas límite establecidas por la legislación vigente, ni determinadas relaciones de prelación, para la tramitación y aprobación de la Cuenta General:

- El Informe de Intervención que debe formularse previamente a la aprobación de la Liquidación del presupuesto fue emitido un mes después de la fecha del Decreto de Alcaldía.
- Las cuentas y estados anuales de la Cuenta General fueron sometidos a la Comisión Especial de Cuentas con un retraso de 28 días respecto a la fecha límite de 1 de junio. Finalmente, la Cuenta General se aprobó por el Consejo Plenario del Ayuntamiento 6 días después de su límite (véase apartado 2.1.2.2.).

2. *Contenido de la Memoria económica 1994*

La Memoria económica 1994 presentada por el Ayuntamiento, aun y ser extensa, no puede considerarse como una sustitutoria de las dos memorias previstas por la LRHL, donde se debe analizar el coste y rendimiento de los servicios públicos por un lado, y el grado de cumplimiento de los objetivos programados, por el otro (véase apartado 2.1.2.3.).

3. *Contenido del Plan financiero 1994*

El Plan financiero 1994 aprobado por la Comisión de Gobierno del Ayuntamiento donde, entre otras cosas, se propone la conversión de la mayor parte del endeudamiento a corto plazo en endeudamiento a largo plazo, no se adecua a la forma, contenidos y aprobación establecidos por la Disposición transitoria 4ª de la Ley 22/1993 (véase apartado 2.1.3.3.).

4. *Cuantificación del Remanente de tesorería para gastos generales*

En los epígrafes del Estado del remanente de tesorería se han observado aspectos que afectan el Remanente de tesorería total y el Remanente de tesorería para gastos generales.

- La cuenta 519 Otros acreedores no presupuestarios del Balance de sumas y saldos a 31 de diciembre de 1994 presenta un saldo de 14.061,04 MPTA. No obstante, en el epígrafe de Acreedores pendientes de pago de operaciones no

presupuestarias del Estado del remanente de tesorería, el Ayuntamiento no incluye la cantidad de 4.773,74 MPTA, por entender que no es deuda a corto plazo dado que la Entidad acordó el aplazamiento de su pago.

Asimismo, dado que se trata de gasto vencido este importe debería haberse incorporado al epígrafe de Acreedores pendientes de pago de operaciones no presupuestarias del Estado del remanente de tesorería, independientemente de que sea el ejercicio en que se decida reconocer presupuestariamente -decisión no prevista en la legislación aplicable-, como de la fecha en la que finalmente se pague. Por tanto, este hecho empeora el Remanente de tesorería para gastos generales de la Entidad en 4.773,74 MPTA (véase apartado 2.1.3.3.c)).

- Por otro lado, podría ser que una parte, sin determinar, del importe de 4.785,93 MPTA, contabilizados en la cuenta de Otros acreedores no presupuestarios, no correspondiera efectivamente a acreedores, sino que fuera una simple provisión que no haría falta incluir en el cálculo del Remanente de tesorería.

Por tanto, hasta que el Ayuntamiento no aclare la composición de estos 4.785,93 MPTA, existe una incertidumbre sobre la verdadera cuantificación del Remanente de tesorería para gastos generales de, como máximo, esta cantidad (véase apartado 2.1.3.3.c)).

- En la cuenta 589 Formalización se han imputado 884,81 MPTA de pagos pendientes de aplicación definitiva, que se deberían haber contabilizado, de acuerdo con su naturaleza, en la cuenta 555 Otras partidas pendientes de aplicación.

De haberse hecho correctamente esta imputación, el saldo a 31 de diciembre de 1994 de la cuenta 555 Otras partidas pendientes de aplicación sería deudor por 79,27 MPTA, y, de acuerdo con la ICAL, si el saldo de esta cuenta es deudor no debe incorporarse al cálculo del Remanente de tesorería.

Por tanto, esta reclasificación empeora el Remanente de tesorería para gastos generales de la Entidad en 779,27 MPTA (véase apartado 2.1.3.3.d)).

5. Inversiones financieras

Dentro del subgrupo de inmovilizado financiero del Balance de situación a 31 de diciembre de 1994 del Ayuntamiento se incluyen inversiones financieras que no se ajustan a la normativa contable que es de aplicación.

- De acuerdo con el Balance de situación, la cuenta 265 Inversiones financieras temporales refleja los importes de lo que el Ayuntamiento considera las participaciones en los Organismos Autónomos de la misma entidad, por importe de 5.764,04 MPTA.

La activación de esta participación no está contemplada en la normativa vigente y no es correcta por el hecho que no se materializa en alguna forma de títulos o valores representativos de su capital, dado que de acuerdo con la intrínseca naturaleza de estos organismos no son entes societarios (véase apartado 2.1.3.4.).

- En la cuenta 266 Inversiones financieras en entidades asociadas se recoge la transferencia de capital por 1.094,83 MPTA, que el Ayuntamiento efectuó en concepto de aportación al Fondo Social del IMAS (Organismo Autónomo del Ayuntamiento).

La activación de esta aportación al Fondo Social del IMAS no es correcta dado que presupuestariamente el gasto se reconoció como una transferencia de capital a fondo perdido, y por tanto debería haberse imputado a la Cuenta de resultados del ejercicio (pérdida) (véase apartado 2.1.3.4.).

6. Contabilización de las infraestructuras recepcionadas por el Ayuntamiento procedentes de HOLSA

Las infraestructuras recepcionadas por el Ayuntamiento procedentes de HOLSA, por un importe total de 125.329 MPTA, se han contabilizado de cuatro formas diferentes en función de las cantidades que deberán aportar la Administración del Estado, el Ayuntamiento y el propio holding, acordadas en el Convenio entre las dos primeras administraciones, y basándose en la clasificación de bienes de dominio público o bienes patrimoniales.

El conjunto de las infraestructuras recepcionadas se han contabilizado en las diferentes cuentas del inmovilizado, con contrapartida a: Resultados extraordinarios, por 19.754 MPTA; Transferencias plurianuales a HOLSA, por 58.823 MPTA (Deudas a largo plazo por préstamos recibidos); Patrimonio, por 45.688 MPTA; y a Subvenciones de capital recibidas, por 1.064 MPTA. A la vez, el importe de 45.688 MPTA se ha abonado de la cuenta de Inversiones cedidas al uso general, del inmovilizado, con cargo a la cuenta de Patrimonio entregado al uso general del pasivo del Balance.

En opinión de la Sindicatura habría sido más correcto contabilizar la recepción de estas infraestructuras de la forma siguiente:

- Distribuir el importe de 125.329 MPTA entre los subgrupos del inmovilizado, atendiendo a su calificación de bienes patrimoniales (Construcciones) y de bienes de dominio público entregados al uso general (Inversiones cedidas al uso general), con contrapartida a Resultados extraordinarios (beneficios) por su totalidad.

Al cierre del ejercicio estos resultados extraordinarios quedarían en la cuenta 130 Resultados pendientes de aplicación, hasta que la Corporación no decidiera aplicarlos a Patrimonio.

- Al mismo tiempo, debería haber hecho un segundo asiento para dar de baja los bienes entregados al uso general del inmovilizado, abonando el importe de los mismos en el subgrupo de Inversiones cedidas al uso general con cargo a la cuenta 109 Patrimonio entregado al uso general.

Por otra parte, las cuentas de control presupuestario del grupo cero deberían recoger la totalidad de las aportaciones plurianuales a HOLSA comprometidas por el Ayuntamiento, ya fueran para afrontar la amortización del capital de las deudas de HOLSA, o para afrontar los gastos financieros asociados.

Anualmente, a la hora de elaborar el presupuesto del ejercicio siguiente debería dotar los créditos por transferencias corrientes, por la parte de los gastos financieros, y por transferencias de capital, por la parte de la amortización del principal, disminuyendo, a la vez, el importe de los compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros (véase apartado 2.1.3.4.).

7. Contabilización de los ingresos por subvenciones

El Ayuntamiento utiliza la cuenta de balance 484 Periodificación de subvenciones de capital, para recoger en el pasivo del balance la periodificación de las transferencias concedidas a la Entidad que están afectadas a la financiación de determinados gastos.

El reconocimiento presupuestario de estos ingresos, y consecuentemente su reflejo en la contabilidad financiera en la cuenta 484 no es correcto dado que no se trata de verdaderos derechos exigibles por el Ayuntamiento hasta que no se haya realizado el gasto subvencionado y éste no se haya justificado ante el Ente concedente.

Por contra, debería reflejar estos compromisos de ingreso en las cuentas de control presupuestario de grupo cero de la contabilidad financiera hasta que no se cumpliesen los condicionantes de los acuerdos de concesión de las subvenciones (véase apartado 2.1.3.4.).

Endeudamiento financiero

8. Evolución, situación y tendencia del endeudamiento financiero

La evolución del endeudamiento financiero del Ayuntamiento de Barcelona en el período comprendido entre el 31 de diciembre de 1991 y el 31 de diciembre de 1994 se presenta en el cuadro siguiente:

Los datos del cuadro anterior muestran la evolución creciente del conjunto del endeudamiento experimentado entre los años 1991 y 1993, y un descenso en el ejercicio 1994 de 6.216,76 MPTA, situándose a 31 de diciembre de 1994 en 274.828,57 MPTA.

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA — INFORME 35/95-B

Tipo de endeudamiento	Saldo a 31/12/1991	Movimiento ejercicio 1992	Saldo a 31/12/1992	Movimiento ejercicio 1993	Saldo a 31/12/1993	Movimiento ejercicio 1994	Saldo a 31/12/1994
Del interior	156.374.643	1.325.887	157.700.530	(2.442.942)	155.257.588	(6.265.101)	148.992.487
Del exterior	19.318.960	38.088.012	57.406.972	44.236.681	101.643.652	17.975.673	119.619.325
Total endeudamiento a largo plazo	175.693.603	39.413.899	215.107.502	41.793.738	256.901.240	11.710.572	268.611.812
Total endeudamiento a corto plazo	68.500.134	(12.204.454)	56.295.680	(33.007.322)	23.288.358	(17.071.598)	6.216.760
Total endeudamiento	244.193.736	27.209.445	271.403.182	8.786.416	280.189.598	(5.361.026)	274.828.572

Importes en miles de pesetas.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las cuentas y estados anuales de los ejercicios 1992, 1993, y 1994 facilitados por la Entidad Local.

Respecto a la estructura del endeudamiento, en este mismo período se ha producido un fuerte crecimiento del endeudamiento en moneda extranjera y una importante disminución del endeudamiento a corto plazo.

Estos dos hechos han permitido diferir la carga financiera del Ayuntamiento de los años inmediatos, pero quedan todavía dos puntas para los años 1999 y 2003, que deberá suavizar en las operaciones futuras, a pesar de que el Ayuntamiento prevé un ahorro corriente en los ejercicios inmediatos suficiente para afrontar las amortizaciones de aquellos dos ejercicios (véase apartado 2.2.3.).

9. *Objetivos marcados en el Plan financiero 1994*

De los objetivos establecidos explícitamente en el Plan financiero 1994, del Ayuntamiento se ha cumplido en su totalidad el de la eliminación del riesgo de cambio a 31 de diciembre de 1994, ya que todas las operaciones formalizadas en moneda extranjera se aseguraron mediante operaciones de permuta financiera.

La reducción del coste medio de la deuda se ha alcanzado parcialmente con una mejora considerable respecto a la situación del ejercicio anterior.

El perfil de la deuda mejoró respecto a la situación de 31 de diciembre de 1993, pero, tal como ya se ha dicho, quedan todavía dos puntas que se deberán reducir en el futuro.

En cuanto al objetivo de equilibrar el fondo de maniobra de la Entidad, los movimientos de las operaciones de endeudamiento realizados durante el ejercicio han tendido a equilibrarlo (véase apartado 4.1.).

10. *Seguimiento de los gastos con financiación afectada*

El Ayuntamiento no realiza el seguimiento de los gastos con financiación afectada con los recursos procedentes de las operaciones de endeudamiento. Como consecuencia, no se determinan correctamente las desviaciones de financiación

que, en su caso, deberían haber ajustado el Resultado presupuestario y el Remanente de tesorería (véase apartado 2.2.4.2.).

11. Contabilización de las operaciones de endeudamiento a largo plazo

Los hechos económico-financieros de los movimientos por amortizaciones, cancelaciones o por nuevas operaciones del endeudamiento financiero a largo plazo se han encontrado, en general, correctamente registrados tanto en la contabilidad presupuestaria como en la contabilidad financiera.

A 31 de diciembre de 1994 el saldo de las operaciones de endeudamiento a largo plazo pendiente de amortizar era de 268.611,81 MPTA. Durante el ejercicio 1994 estas operaciones se incrementaron en 11.710,57 MPTA, importe que se destinó en su totalidad, junto con 5.360 MPTA de superávit de caja, a disminuir el endeudamiento a corto plazo.

Respecto a la contabilidad financiera, durante el ejercicio 1994 se aplicaron, con cargo a resultados del ejercicio y a resultados extraordinarios, las diferencias negativas de cambio que a 31 de diciembre de 1993 constaban indebidamente en el Balance de situación como gastos a distribuir en diversos ejercicios por un importe de 12.7333,58 MPTA (véase apartado 2.2.4.2.).

12. Contabilización de las operaciones de endeudamiento a corto plazo

El registro contable de las cancelaciones y formalizaciones de nuevas operaciones de endeudamiento a corto plazo realizadas durante el ejercicio 1994 se ha encontrado correcto.

A 31 de diciembre de 1994 el importe del endeudamiento a corto plazo era de 6.216,76 MPTA. Durante el ejercicio 1994 la deuda a corto plazo se redujo en 17.071,60 MPTA. La caída tan fuerte de este endeudamiento en los últimos ejercicios es explicable por el hecho de haberse reconvertido en operaciones a largo plazo una buena parte del endeudamiento a corto plazo que, inicialmente, se había formalizado para situaciones diferentes a las definidas en la legislación vigente, que no son otras que las de cubrir necesidades temporales de tesorería (véase apartado 2.2.4.3.).

13. Operaciones avaladas

El importe de las operaciones financieras contratadas por sociedades municipales y otras entidades públicas que se encontraban avaladas por el Ayuntamiento a 31 de diciembre de 1994 de 21.518,22 MPTA. Durante el ejercicio 1994 estas operaciones se redujeron en 10.769,48 MPTA (véase apartado 2.2.4.4.).

14. Contabilización de los gastos financieros

El registro contable en la Cuenta de resultados del ejercicio del devengo de los gastos financieros por gastos de constitución, comisiones e intereses del endeudamiento financiero contratado por el Ayuntamiento se ha encontrado, en general, correcto (véase apartado 2.2.5.1.).

Por otra parte, el registro contable en el capítulo 3 Intereses, de la Liquidación del presupuesto del ejercicio, de los gastos financieros vencidos por el endeudamiento financiero se ha encontrado, en términos generales, igualmente correcto (véase apartado 2.2.5.2.).

15. Informes de la Intervención

En los informes realizados durante el ejercicio 1994 por la Intervención, en la función de fiscalización previa a la concertación de operaciones de endeudamiento, se han observado los hechos siguientes:

- A consecuencia de la larga tramitación de las operaciones de endeudamiento y que en ciertos casos se ha esperado que mejorasen las condiciones de los mercados financieros, en algunos casos el informe se realizó con seis meses de decalaje respecto a la fecha en la que finalmente se formalizó la operación, quedando desvirtuado, por tanto, el análisis que sobre los datos económicos del Ayuntamiento se hacen en ellos; en especial, en lo que se refiere al cálculo del coeficiente de carga financiera.
- Para el cálculo del coeficiente de carga financiera no se ha tenido en cuenta el diferimiento de la carga financiera de las operaciones formalizadas con amplios períodos de carencia o con amortización a su vencimiento. Sobre este punto, el informe de Intervención aduce que no se pronuncia, a la vez que no han sido dictados todavía, por los órganos competentes, los criterios que deben fijarse reglamentariamente.
- Los importes de los intereses y comisiones sumados al numerador del coeficiente de carga financiera son los de los créditos definitivos del capítulo 3 del presupuesto de gastos, en lugar de los realmente vencidos hasta la fecha del informe más los previstos para el resto del ejercicio, incluídos los de la operación que se tramita.
- En los informes de Intervención analizados no se ha observado un pronunciamiento explícito en sentido favorable o desfavorable de la operación fiscalizada (véase apartado 2.2.6.).

16. Tutela financiera

En las operaciones formalizadas durante el año 1994, el Ayuntamiento no cumplió el trámite de comunicar o, si procedía, solicitar la autorización de forma previa a la concertación de la operación al Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña, para que éste último pudiera ejercer sus competencias de tutela financiera de la administración local, establecidas por la legislación vigente.

En el análisis realizado sobre las operaciones a largo plazo se ha puesto de manifiesto que en varias ocasiones debería haber solicitado la autorización al Departamento, dado que en tres operaciones de las formalizadas durante el año 1994 se sobrepasó el límite del 5% de los recursos corrientes del último ejercicio liquidado y que en alguna operación se sobrepasó también el límite del 25% del coeficiente de carga financiera (véase apartado 2.2.7.1.). Los incumplimientos existentes en esta cuestión ya habían sido resueltos en el momento de redactar este Informe.

Estimación del saldo de deudores de dudosa cobrabilidad

17. Estimación reflejada en las cuentas

El importe estimado por el Ayuntamiento del saldo de deudores de dudosa cobrabilidad a 31 de diciembre de 1994 y reflejado en el Balance de situación y en el Estado del remanente de tesorería fue de 1.399 MPTA. Esta cifra se considera aceptable (véase apartado 2.3.).

3.2. RECOMENDACIONES

Cuentas y estados anuales

1. Plan de cuentas

En la contabilidad financiera del Ayuntamiento se utilizan toda una serie de cuentas que no se adecuan al Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (anexo 1 de la ICAL), tanto en lo referente a su codificación alfanumérica como a los hechos económico-financieros en ellas registradas (véase apartado 2.1.).

Es necesario que, por parte de los órganos económicos del Ayuntamiento, se continúe la tarea iniciada de normalizar el Plan de cuentas de la Entidad con la que estipula la ICAL, de tal manera que se respete la codificación y contenido de las cuentas establecidas por la ICAL y otra normativa aplicable.

2. *Transferencias a los organismos autónomos y empresas públicas*

La conciliación entre los gastos reconocidos del Ayuntamiento en concepto de transferencias corrientes y de capital a sus organismos autónomos y empresas públicas vinculadas, y los ingresos reconocidos de estas entidades en concepto de transferencias corrientes y de capital procedentes del Ayuntamiento presenta diferencias respecto a los importes, a la diferente clasificación entre los conceptos de corrientes y de capital y a su reconocimiento entre ejercicios.

Conviene, por tanto, que el Ayuntamiento dicte una normativa donde se establezcan los mecanismos necesarios para que el reconocimiento de estas obligaciones por el Ayuntamiento se correspondan con el reconocimiento de los derechos de los organismos, tanto en lo referente a los importes transferidos, como a la catalogación entre transferencias corrientes y de capital, como a su reconocimiento en el mismo período temporal.

Endeudamiento financiero

3. *Contabilización de las operaciones de refinanciación*

El Ayuntamiento registra contablemente las operaciones de refinanciación bajo el principio general de presupuesto bruto o íntegro. Este hecho distorsiona el análisis sobre las cifras de la liquidación y sobre los indicadores presupuestarios calculados a partir de aquellas cifras.

Asimismo, tal como establece la Regla 239 para la conversión de deuda pública emitida, las operaciones de refinanciación deberían reflejarse contablemente como operaciones extrapresupuestarias, y sólo se registrarán presupuestariamente las diferencias en exceso o defecto del nuevo endeudamiento respecto a la operación a cancelar en el presupuesto de ingresos o de gastos, respectivamente.

Saldos deudores de dudosa cobrabilidad

4. *Imposición y recaudación de multas por infracciones de las Ordenanzas municipales*

El 47% de la estimación de los saldos deudores de dudosa cobrabilidad calculada por el Ayuntamiento corresponde a derechos pendientes de cobro por multas por infracciones de las Ordenanzas municipales. A la vez, la esperanza de cobro en período voluntario de las multas impuestas no sobrepasa el 35%, mientras que esta esperanza baja al 28% de media cuando la recaudación pasa al período ejecutivo. Asimismo, de los datos de la Liquidación del presupuesto del ejercicio se desprende que el porcentaje real de cobros del conjunto de los derechos reconocidos pendientes de cobro de ejercicios cerrados y del ejercicio corriente se sitúa en el 3.50%.

Por tanto, dado el bajo porcentaje de cobro y el alto coste de su gestión, sería conveniente que por parte de los órganos competentes del Ayuntamiento se iniciara un análisis de las directrices y procedimientos seguidos en su composición, así como de la gestión de su cobro, para disminuir su coste y mejorar el porcentaje de recaudación.

Otras recomendaciones

5. *Contratación de la auditoría externa*

Desde el año 1992 el Ayuntamiento contrata los servicios de auditores externos para que se pronuncien sobre las cuentas y estados anuales de cada ejercicio.

La orientación de este trabajo ha sido principalmente la verificación y presentación, bajo principios contables generalmente aceptados, de las cuentas y estados que configuran la contabilidad financiera de la Entidad.

No obstante, al resultado obtenido le falta un pronunciamiento más explícito sobre algunas de las cuentas y estados anuales de la contabilidad presupuestaria, como es el del Remanente de tesorería y de las implicaciones de tipo normativo que comporta según cuales sean los resultados obtenidos.

4. ALEGACIONES DEL ENTE FISCALIZADO

De acuerdo con la previsión del artículo 6.1 de la LSC, la Sindicatura ha presentado el texto del proyecto de este informe para que sea objeto de alegaciones por parte del ente fiscalizado.

El texto definitivo del informe ya incorpora en su contenido todas aquellas alegaciones y justificaciones que hayan sido asumidas, mientras que las discrepancias del ente fiscalizado se mantienen como tales en las alegaciones que seguidamente se exponen.

Se adjunta a continuación el texto enviado por el Ayuntamiento.

"



ALEGACIONES AL INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA SINDICATURA DE
CUENTAS AL

AYUNTAMIENTO DE BARCELONA. EJERCICIO 1994

(Informe 35/95 - B)

Barcelona, 22 de julio de 1996

ÍNDICE

Alegaciones a las conclusiones. Punto 3.1. Observaciones

1. Tramitación y contenido de la Cuenta General
2. Contenido de la Memoria Económica 1994
3. Contenido del Plan Financiero 1994
4. Cuantificación del Remanente de Tesorería para gastos generales
5. Inversiones financieras
6. Contabilización de las infraestructuras recepcionadas por el
AYUNTAMIENTO DE BARCELONA
7. Contabilización de los ingresos por subvenciones
8. Evolución, situación y tendencia del endeudamiento financiero
10. Seguimiento de los gastos con financiación afectada
11. Contabilización de las operaciones de endeudamiento a largo plazo
15. Informes de Intervención
16. Tutela Financiera

Alegaciones al apartado 3.2. Recomendaciones

1. Plan de Cuentas
2. Transferencias a los organismos autónomos y empresas públicas
4. Imposición y recaudación de multas por infracciones de las
Ordenanzas Municipales

Anexos

Anexo 1

Informe de la Dirección de los Servicios Jurídicos en relación al calendario de aprobación de la Cuenta General

Anexo 2

Seguimiento de los gastos con financiación afectada a 31.12.94

Anexo 3

Comunicado del Interventor General de la Generalidad al Interventor adjunto para la Seguridad Social (ICS) en el que se dan instrucciones para contabilizar las transferencias de capital como aportaciones a los fondos propios sin repercusión en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Anexo 4

Informe del Bufete Uría y Menéndez

Informe de la asesoría jurídica del Ministerio de Economía y Hacienda.

ALEGACIONES AL INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA SINDICATURA DE CUENTAS AL AYUNTAMIENTO DE BARCELONA. EJERCICIO 1994

(Informe 35/95 -B).

Alegaciones a las conclusiones. Punto 3.1. Observaciones

1. Tramitación y contenido de la Cuenta General

Referente a que no se ha respetado todas las fechas límites para la tramitación y aprobación de la Cuenta General, hay que decir que debido a la estructura compleja del Ayuntamiento de Barcelona, el informe definitivo del Interventor se realizó en la fecha real, cuando ya se habían comprobado las fechas del Ayuntamiento Central y las fechas de las liquidaciones de los Organismos Autónomos y, por tanto, previo a la liquidación, que según su concepto legal del art. 90 del D.500/90 fue el 7 de abril de 1995.

Este informe estaba incorporado a las Cuentas generales que tuvieron los miembros de la Comisión Especial de Cuentas.

Referente a las fechas de las Cuentas Generales, debe tenerse en consideración los días inhábiles por elecciones, y la estructura organizativa especial del Ayuntamiento de Barcelona, aunque las cuentas generales se remitieron a la Sindicatura de Cuentas el día 11 de octubre de 1995, cumpliendo lo que prevé la Regla 412 de la ICAL.

Se adjunta como anexo 1 el informe de la Dirección de los Servicios Jurídicos en relación al calendario de aprobación de la Cuenta General.

2. Contenido de la Memoria Económica 1994.

El seguimiento de los costes del Ayuntamiento de Barcelona se efectúa mediante el Presupuesto Municipal y su ejecución, que se desarrolla sucesivamente, en la clasificación funcional de los gastos, en el grupo de función, función, subfunción y programa. Este detalle, permite analizar los costes de los programas, desviaciones respecto de presupuesto, análisis y desglose por conceptos económicos, cumplimiento de los objetivos programados, etc.

4. Cuantificación del remanente de tesorería para gastos generales

Respecto a los 4.774 MPTA de acreedores de operaciones no presupuestarias, que el AYUNTAMIENTO no incluye en el cálculo del Remanente de Tesorería del ejercicio 1994, deben hacerse las siguientes consideraciones:

Estos saldos se pueden calificar de "no presupuestarios", sólo con carácter temporal, dado que es requisito previo imprescindible para su pago que estén consignados a cargo de un presupuesto que les otorgue el adecuado crédito presupuestario de gastos. Estos saldos acabarán siendo presupuestarios, en el momento de su vencimiento, es decir, lo que fijen los respectivos actos administrativos.

Los mencionados saldos han sido reflejados contablemente en el Balance de Situación del AYUNTAMIENTO DE BARCELONA, con el objetivo de cumplir los principios contables de

prudencia y correlación, en consecuencia, para alcanzar la imagen fiel, con independencia de que existan o no resoluciones administrativas.

De acuerdo con las definiciones y contenidos del Remanente de Tesorería, establecidos por la ICAL y por la Orden 6/5/94, que desarrolla el "Plan General de Contabilidad Pública", ninguno de estos saldos registrados en el Balance de Situación como pasivos exigibles, tengan o no acuerdos de aplazamiento, pueden ser incorporados en el cálculo del Remanente de Tesorería por los siguientes motivos:

- *A 31.12.94 no son "acreedores presupuestarios", ya que la obligación presupuestaria se incluirá en presupuestos futuros (1995 y futuros).*
- *A 31.12.94 no son acreedores "no presupuestarios en los términos definidos por la ICAL (la cual los asimila a los acreedores de los extinguidos Valores Independientes y Auxiliares del Presupuesto).*

A 31.12.94 son acreedores que acabarán siendo presupuestarios en sus vencimientos, como ya se ha dicho anteriormente, cuando se dicte el acto administrativo (aprobación del presupuesto), que les dote la consignación y su respectiva financiación. Estos acreedores, de acuerdo con la Orden 6/5/94, no se incorporan en el cálculo del Remanente de Tesorería.

- Respecto a los 4.785,93 MPTA que el AYUNTAMIENTO ha incluido en el cálculo del Remanente de Tesorería del ejercicio 1994, debe hacerse la siguiente consideración:

Dado que la mayor parte de este importe corresponde, efectivamente, a provisiones para contingencias, siguiendo las recomendaciones expuestas por la Sindicatura, no se incluirán en el cálculo del Remanente de Tesorería del año 1996.

- Pagos pendientes de aplicación definitiva.

Respecto a la subcuenta 589.01 Pagos mediante cheque o transferencia y no efectuados (saldo acreedor), entendemos que no es más que un cambio en el estado del acreedor y por tanto debe minorar el Remanente de Tesorería.

El saldo que recoge la cuenta 589.02 Pagos de cargos bancarios (894,8 MPTA), hace las funciones de cuenta 550 "Entregas en ejecución de operaciones" de la ICAL y que al igual que ésta siempre tendrá saldo deudor, corresponden a anticipos de fondos para el pago de obligaciones que posteriormente deben ser aplicados al Presupuesto de Gastos de la Entidad. En nuestro caso, se trata de pagos financieros o servicios bancarios cargados en cuenta corriente.

La ICAL establece en la Regla 351 apartado 6, que el saldo de esta cuenta 550 (589.02 en nuestro caso) minorará el importe de las obligaciones pendientes de pago en el cálculo del Remanente de Tesorería.

Por tanto el AYUNTAMIENTO concluye que no hay empeoramiento en el Remanente de Tesorería.

5. Inversiones financieras

- 1) Los valores responden a derechos asociados a activos. Se ha producido, desde hace tiempo, una disociación entre el concepto de valor y una determinada fórmula de

instrumentación jurídica (títulos-valores). La propia Ley del Mercado de Valores (1988) establece que los valores pueden representarse vía anotaciones en cuenta. Por tanto, el concepto de valor no está condicionado por cómo se instrumente, sino que es un derecho sobre un patrimonio.

- 2) El **AYUNTAMIENTO DE BARCELONA** entiende que sirve mejor la imagen fiel sobre sus fondos propios y su situación financiera reflejando en el Balance los valores patrimoniales de sus Organismos Autónomos. Es cierto que la ICAL no lo contempla. Pero también es cierto que, la ICAL es mejorable. El **AYUNTAMIENTO DE BARCELONA** ha seguido esta línea.

- 3) El planteamiento anterior se confirma cuando se consolidan contablemente el **AYUNTAMIENTO DE BARCELONA** y sus Organismos. En efecto, aquellos valores quedan reflejados, -no se anulan- a través de los activos y pasivos en que se materializan, en el Balance Consolidado. Por tanto, si se ajustasen en el individual se deberían recuperar vía **ajuste permanente** en el ulterior proceso de consolidación **AYUNTAMIENTO DE BARCELONA** más OAAA.

6. Contabilización de las infraestructuras recepcionadas por el AYUNTAMIENTO DE BARCELONA

- 1) Para el reflejo contable de esta recepción de activos se han considerado fundamentales los aspectos generales previos siguientes:
 - El Balance y la Cuenta de Resultados del **AYUNTAMIENTO DE BARCELONA** han de alcanzar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de sus operaciones.
 - Este objetivo debe ser compatible con el cumplimiento de los principios contables vigentes para las administraciones públicas.
 - Es una recepción de activos que nace de un hecho singular y excepcional (infraestructuras para los Juegos Olímpicos).

- 2) De acuerdo con los documentos sobre principios contables emitidos por la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, creada por resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 28 de diciembre de 1990, la recepción de estos activos no constituye "adquisición lucrativa", toda vez que no es gratuita para el **AYUNTAMIENTO DE BARCELONA** (es decir, hay unos compromisos de pago).

- 3) Por el motivo expresado, y con criterio de máximo rigor y prudencia, el **AYUNTAMIENTO DE BARCELONA** ha hecho la siguiente contabilización:
 - Reconocer en el pasivo exigible los compromisos asumidos por la Corporación frente a HOLSA y que, por estricta correlación, se corresponden sólo a los

asociados a la parte del coste de obras que financia el **AYUNTAMIENTO DE BARCELONA**.

- Por la parte de coste de obras que financia el Estado se optó por asignarle contrapartida Patrimonio -en vez de resultado extraordinario-, dado que son inversiones no patrimoniales y por tanto, sin valor posible de realización ni sometidos en un futuro a proceso de amortización económica. De esta forma, se consigue cumplir también el principio de correlación de ingresos y gastos, ya que "la amortización" se refleja íntegramente en el origen con cargo a Patrimonio.
 - La subvención de capital de 1.064 M. ptas. corresponde a dos aparcamientos (plaza Glorias y calle Padilla), cuya construcción fue financiada por la Societat Municipal d'Aparcaments i Serveis, S.A. (SMASSA) sociedad que mantiene la concesión de los mismos, entanto que el **AYUNTAMIENTO DE BARCELONA** recibe de HOLSA su propiedad. Se le otorgó esta aplicación contable para cumplir los principios de prudencia y de correlación de ingresos y gastos, tanto a nivel individual como de grupo consolidable.
- 4) Según el parecer del **AYUNTAMIENTO DE BARCELONA**, la ICAL no establece un doble tratamiento de los compromisos presupuestarios plurianuales, cuando éstos ya se encuentran aceptados y contabilizados como pasivos exigibles en firme. Además, podría inducir a los diversos usuarios de la información a sumar unas obligaciones dos veces (las reflejadas como pasivo exigible, y las expresadas en cuentas de orden).
- 5) Una contabilización de la recepción de activos, no coincidente con la del **AYUNTAMIENTO DE BARCELONA**, creemos, hubiera supuesto no alcanzarla imagen fiel, por incumplimiento de los principios de prudencia y de correlación de ingresos y gastos.

7. Contabilización de los ingresos por Subvenciones

Se trata de la periodificación de los gastos con financiación afectada a 31/12/94. Tiene la finalidad de correlacionar ingresos y gastos y ajustar el fondo de maniobra.

Debe significarse que este ajuste no tiene ningún efecto sobre el cálculo del coeficiente de carga financiera, el Remanente de Tesorería ni el Resultado Presupuestario.

8. Evolución, situación y tendencia del endeudamiento financiero

En relación a la referencia que se hace a las dos puntas de amortizaciones de los años 1999 y 2003, el Plan Financiero de 1996-1999, aprobado por la Comisión Técnica de Administración en sesión del 13 de octubre de 1995, y que acompaña al Plan de Actuación Municipal 1996-1999 aprobado por el Consejo Plenario en fecha 15 de marzo de 1996, incluye como suavizar la correspondiente al año 1999.

10. Seguimiento de los gastos con financiación afectada

EL AYUNTAMIENTO DE BARCELONA hace el seguimiento de los gastos con financiación afectada, tal como se presenta en el anexo 2.

11. Contabilización de las operaciones de endeudamiento a largo plazo

En los ejercicios 1992 y 1993 se produjeron diferencias negativas de cambio por correcciones valorativas de operaciones de endeudamiento por importes de 6.505 y 11.339 MPTA respectivamente. La ICAL prevé la contabilización de estas diferencias con cargo a gastos del ejercicio.

De acuerdo con la Orden de 12 de marzo de 1993 sobre "tratamiento contable de la diferencias de cambio en sectores regulados" y la "Norma internacional de contabilidad nº 21", emitida por la International Accounting Standards Committee, el AYUNTAMIENTO reflejó estas diferencias con criterio financiero, distribuyendo el impacto de las mismas a lo largo de los ejercicios que quedan hasta el vencimiento de la deuda.

A 31 de diciembre de 1994, se ha aplicado la ICAL registrando con cargo a los resultados del ejercicio 1994 las diferencias negativas originadas hasta el 31 de diciembre de 1993, así como las diferencias originadas en el ejercicio 1994. Entendemos pues, que no se ha producido ninguna irregularidad, tal como se dice en el último párrafo del punto 11.

15. Informes de Intervención

En relación a la observación referente a los informes emitidos por la Intervención, se hace constar lo siguiente:

- a) Decalaje entre la fecha de emisión del informe y la formalización de la operación: En relación a este punto el artículo 53, apartado 1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, sólo establece que la concertación de toda clase de operaciones de crédito deberá aprobarse en el Consejo Plenario previo informe de intervención, en el que se analizará, especialmente, la capacidad de la Entidad Local para afrontar, en el tiempo, a las obligaciones que se deriven de la misma.

Los trámites administrativos que deben seguirse, a fin y efecto de realizar una operación de financiación, comenzarán con el informe técnico como base para elaborar el informe de intervención para su aprobación en el Plenario. Una vez aprobada la operación se solicitarán las autorizaciones pertinentes que la ley exige.

Este lapsus temporal de casi 8 meses se explica por los requisitos legales que se deben cumplimentar antes de poder realizar la operación, actuando por tanto el Ayuntamiento en todo momento con diligencia. El cuadro siguiente resume el calendario correspondiente a la tramitación y formalización de las operaciones en el mercado alemán y japonés que se realizaron durante el año 1994.

Trámites establecidos para la concertación de las operaciones en el mercado alemán y japonés

Procedimiento	Fecha
Informe técnico	11-noviembre-93
Informe de intervención	16-noviembre-93
Aprobación en el Consejo Plenario	26-noviembre-93
Comunicación de la solicitud de autorización a la 'DGCHT'	30-noviembre-93
Solicitud de autorización a la 'DGTPF'	30-noviembre-93
Solicitud NOF al Banco de España	30-noviembre-93
Autorización 'DGTPF'	8-abril-94
NOF para los 4 tramos en Marcos Alemanes	25-abril-94
Emisión de la colocación privada de 155 M de DEM en 4 tramos.	17-mayo -94
Solicitud de aclaración (1)	13-mayo-94
Respuesta a la solicitud anterior	1-junio-94
NOF para los 2 tramos en Yenes Japoneses	9-junio-94
Emisión de la colocación privada de 9.000 M de YEN en 2 tramos.	6-julio-94

(1) Se solicita aclaración de si la aprobación por parte del Ministerio contempla el mismo contenido que la autorización del Consejo Plenario.

DGCHT, Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales

DGTPF, Dirección General del Tesoro y Política Financiera

NOF, Número de Operación Financiera

El cálculo del coeficiente de carga financiera efectuado por Intervención se basa en los intereses del Presupuesto inicial. Como se observa en el cuadro siguiente, cada año los intereses presupuestados disminuyen como consecuencia de la reducción de la deuda y del decremento del coste medio de la deuda. Además, la gestión llevada a cabo supone que cada año se hayan liquidado menos intereses que los presupuestados. Los ingresos corrientes liquidados de 1993 son más elevados que los de 1992. En consecuencia, el que el cálculo del ratio de la carga financiera se realice unos meses antes no va en beneficio del Ayuntamiento de Barcelona.

Intereses e Ingresos corrientes

	Presupuesto Preventivo	Presupuesto Liquidado
<i>en millones de pesetas</i>		
Cap.3 : Intereses		
1993	35.097	33.677
1994	33.183	31.117
1995	32.427	31.811
Cap.1 al 5 : Ingresos corrientes		
1992		
1993	146.604	210.347
1994	178.315	219.885
1995	176.936	205.527
	197.062	215.113

Fuentes: Presupuestos preventivos y liquidados 1992, 1993, 1994, 1995.

- b) Diferimiento de la carga financiera de las operaciones formalizadas con amplios períodos de carencia: No se han dictado todavía, por los órganos competentes, los criterios que deben fijarse reglamentariamente en relación a la imputación anual del correspondiente gasto financiero.

Además, las operaciones con amortización al vencimiento son las en el mercado financiero se ofrecen habitualmente cuando se trata de emisores de las características del Ayuntamiento de Barcelona, en lo que respecta a los importes que se contrata, como a los mercados a los que se accede, tanto doméstico como internacionales.

Finalmente, en el caso del Ayuntamiento de Barcelona, la concertación de este tipo de operaciones no tiene un impacto significativo, toda vez que la curva del perfil de la deuda ya está allanada, a excepción de los años 1999 y 2003, tal como se especifica en el comentario a la observación 8 del informe 35/95-B.

- c) En relación al hecho de que los intereses y comisiones que se incorporan en el numerador del coeficiente de carga financiera son los de los créditos definitivos del Capítulo 3 del presupuesto de gastos, debe tenerse en cuenta, en primer lugar que el presupuesto inicial ya incluye una previsión de los gastos financieros derivados de las nuevas operaciones a realizar en el ejercicio contempladas en el capítulo 9 de ingresos del presupuesto de cada ejercicio, y en segundo lugar, que el cálculo así realizado es más conservador, toda vez que los intereses realmente liquidados han sido inferiores en los presupuestos inicialmente, como consecuencia de la reducción de la deuda y de la disminución del coste medio de la deuda.

Intereses e Ingresos corrientes

	Presupuesto Preventivo	Presupuesto Liquidado
<i>en millones de pesetas</i>		
Cap.3 : Intereses		
1993	35.097	33.677
1994	33.183	31.117
1995	32.427	31.811

Fuentes: Presupuestos preventivos y liquidados 1993, 1994, 1995.

16. Tutela Financiera

Tal como se señala en el apartado 2.2.1 del informe 35/95-B, hasta la publicación de la Orden de 21 de marzo de 1995, sobre despliegue del Decreto 94/1995, de 21 de febrero, en materia de tutela financiera, no se había sustituido la reglamentación en esta materia que había quedado derogada con la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, y por tanto durante el año 1994 no había reglamentación aplicable en materia de tutela financiera, a excepción de la mencionada ley.

Todas las operaciones formalizadas durante el ejercicio 1994, tal como se indica en el apartado 2.2.7.1 del informe 35/95-B, fueron comunicadas a la Dirección General de Política Financiera del Departamento de Economía y Finanzas mediante escritos presentados con fecha 22/7/94, 14/10/94 y 19/1/95. Al no haber una reglamentación sobre el tema, la información que se presentó constaba de las operaciones formalizadas, así como información sobre la situación del endeudamiento financiero del Ayuntamiento de Barcelona, que permitiera un mejor seguimiento del proceso de reestructuración y sustitución del endeudamiento que se estaba llevando a cabo.

En el caso de las operaciones de crédito formalizadas en el exterior y las instrumentadas mediante apelaciones al crédito público, las aprobaciones se solicitaron a los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda, de acuerdo con el artículo 54 de la Ley 39/1988, en el cual no se estipula que la aprobación se haya de hacer concurrentemente con otros procesos de aprobación, de acuerdo con las opiniones expresadas por el bufete Uría y Menéndez, y la asesoría jurídica del Ministerio de Economía y Hacienda, copia de las cuales se adjuntan como anexo.

Respecto a otros tipos de operaciones (no formalizadas en el exterior ni mediante apelaciones al crédito público), la Solicitud de aprobación, si procedía, se realizó de acuerdo con los requerimientos establecidos en la misma ley 39/1988.

Alegaciones al apartado 3.2. Recomendaciones**1. Plan de cuentas**

La utilización de subgrupos y cuentas no contemplados en la ICAL no altera el contenido ni la naturaleza económica de los estados contables, 230 Inversiones en curso, 484 Ajustes

por periodificaciones, etc., es decir, es más una cuestión de forma que de fondo. En cualquier caso, la tarea normalizadora del Plan de cuentas del AYUNTAMIENTO y sus Organismos Autónomos debe seguir, dado que el reflejo de las operaciones económico-financieras es uno de los aspectos del Plan de cuentas.

2. Transferencias a los organismos autónomos y empresas públicas

El Ayuntamiento presenta de manera excepcional diferencias con sus Organismos Autónomos, respecto a los importes transferidos, o a la catalogación entre transferencias corrientes y de capital, o a su reconocimiento temporal. Estas diferencias excepcionales, que en ningún caso son significativas, tienen una incidencia sólo en la liquidación presupuestaria, siendo su incidencia patrimonial nula debido a que el Ayuntamiento de Barcelona consolida sus cuentas, y estas diferencias se ajustan. Por otro lado el Ayuntamiento de Barcelona ha redactado unos "Procedimientos contables de los entes que integran el grupo Ayuntamiento de Barcelona" que fijan unos criterios de homogeneidad y de consolidación.

4. Imposición y recaudación de multas por infracciones de las Ordenanzas Municipales

La Sindicatura de Cuentas es de la opinión que debe disminuirse el coste de la gestión de las multas y mejorar el porcentaje de su cobro. El Ayuntamiento de Barcelona considera que la imposición de las multas no tiene un objetivo recaudatorio si no el de corregir conductas incorrectas o infractoras de las Ordenanzas Municipales, por lo cual considera que aunque suponga unos gastos elevados de gestión, es un coste que el Ayuntamiento debe asumir.

Anexo 1

Informe de la Dirección de los Servicios Jurídicos en relación al calendario de aprobación de la Cuenta General

Ayuntamiento de Barcelona

Dirección de los Servicios Jurídicos

NOTAS EN RELACIÓN AL CALENDARIO DE APROBACIÓN DE LA CUENTA GENERAL DEL AYUNTAMIENTO EJERCICIO 1994

Primero. Calendario de aprobación

1. La liquidación del presupuesto del ejercicio 1994 no fue aprobado por el Decreto de la Alcaldía de 28.2.1995 antes del día 1 de marzo, fecha de expiración del plazo que para este trámite preveía el art. 172.3 de la Ley 39/1988 reguladora de las haciendas locales (LRHL).
2. De la liquidación del presupuesto se informó en el Consejo plenario de 11.4.1995.
3. Por Decreto de la Alcaldía de 28.6.1995 se sometió a la Comisión Especial de Cuentas, las cuentas y estados anuales. El art.193.3 de la LRHL establece que el trámite haya sido realizado antes del 1 de junio.
4. El 4.9.1995 la Comisión Especial de Cuentas informó favorablemente la Cuenta general del Ayuntamiento, abriéndose mediante publicación en el B.O.P. de 5.9.1995 un período de información pública para que durante 15 días más 8 días de exposición se pudieran presentar reclamaciones y alegaciones.
5. La Comisión Especial de Cuentas dictó su informe favorable definitivo el 4.10.1995, aprobándose definitivamente por el Consejo Plenario el 6.10.1995, 5 días después del 1 de octubre, fecha de expiración del plazo previsto por el art.193.4 de la LRHL.

Segundo.- Otros datos de interés

1. El 28.5.1995 se celebraron elecciones municipales, suponiendo una importante modificación en la composición del Consistorio.
2. Entre el 11.4.1995, fecha en la que fue informado del Decreto de liquidación del Presupuesto y el 14.6.1995 no se celebró ninguna sesión del Consejo Plenario, debido sin duda, a la incidencia de la convocatoria electoral.
3. La sesión del Plenario del 14.6.1995 supone la última del antiguo Consistorio, no adoptándose ningún acuerdo de tipo ejecutivo.
4. El 17.6.1995 reunidos los Concejales electos en el Consejo Plenario se adoptaron los acuerdos de constitución del nuevo Consistorio.
5. No se reúne nuevamente el Plenario hasta el 21.7.1995 acordándose que, por razones de urgencia, la Junta de Portavoces, integrada por concejales de los diferentes Grupos municipales, se constituye en Comisión especial de Cuentas.

Tercero.- Consideraciones

De los datos mencionados se observa que los trámites anteriores a la celebración de las elecciones municipales respetan el calendario de trámites que las disposiciones de aplicación

tienen establecido. Los trámites cumplimentados con posterioridad a la fecha de las elecciones presentan un ligerísimo retraso, debido sin duda a las formalidades inherentes a la constitución del nuevo Consistorio, que entre otras supuso la constitución de la Comisión de cuentas bien avanzado el mes de julio, lo cual agravado por el período estival de vacaciones del mes de agosto implica que no se pudo informar favorablemente las cuentas hasta el 4 de septiembre. Como se debía respetar el período de información pública exigido por la LRHL, no se aprobó definitivamente la Cuenta General del Ayuntamiento hasta el 6 de octubre, sólo 5 días después del vencimiento del plazo fijado, a pesar de la problemática causada por el procedimiento electoral y de formación del nuevo Consistorio. Asimismo, debe decirse que las Cuentas fueron presentadas ante la Sindicatura de Cuentas cuatro días antes del cumplimiento del plazo fijado por la disposición aplicable.

Barcelona, 2 de mayo de 1996

Anexo 2

Seguimiento de los gastos con financiación afectada a 31.12.94

Ayuntamiento de Barcelona

Administración Económica

**REMANENTES DE CRÉDITO DE GASTOS DE INVERSIÓN CON
FINANCIACIÓN AFECTADA, EJERCICIO 1994.**

(Según datos del estado de ejecución del Presupuesto a 31.12.94)

Proyecto: 93186001 Partida: 62202-42315-0601 Obras Colegio Público Diputación. (Presupuesto de ingresos 1993, concepto 75512-42201-0601).	2.097.220,-
Proyecto: 93270001 Partida: 62203-42315-0601 Obras de construcción Colegio Público Collbanc-Pisuerga. (Presupuesto de ingresos 1993, concepto 75520-42201-0601 concepto 54001-61114308).	384.610.025,-
Proyecto: 93271001 Partida: 62205-42315-0601 Obras de construcción Colegio Público Tabor. (Presupuesto de ingresos 1993, concepto 75518-42201-0601 concepto 54001-61114-0308).	491.465.479,-
Proyecto: 94146001 Partida: 62225-42315-0601 Obras Colegio Público La Muntanyeta. (Presupuesto de ingresos 1994, concepto 75500-61114-0601).	2.885.332,-
Proyecto: 94162001 Partida: 62226-42315-0601 Obras Colegio Público L'Estel (Presupuesto de ingresos 1994, concepto 75500-61114-0601).	87.206.395,-
Proyecto: 94207001 Partida: 63106-42315-0601 Obras de remodelación del Colegio Público Emili Juncadella. (Presupuesto de ingresos 1994, concepto 75522-42315-0601).	13.375.000,-
Proyecto: 94216001 Partida: 63112-42315-0601 Obras de remodelación del Colegio Público Tomás Moro. (Presupuesto de ingresos 1994, concepto 75528-42315-0601).	9.130.222,-
Proyecto: 93143001 Partida: 63208-42315-0601 Obras-Colegio Público Baldiri i Reixach. (Presupuesto de ingresos 1993, concepto 75515-42201-0601).	42.956.408,-

SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA — INFORME 35/95-B

Proyecto: 94185001 Partida: 63268-42315-0601 Obras de remodelación del Colegio Público Jacinto Verdaguer. (Presupuesto de ingresos 1994, concepto 75530-42315-0601).	31.302.499,-
Proyecto: 94123001 Partida: 63272-42315-0601 Obras de remodelación de Colegio Público Seat. (Presupuesto de ingresos 1994, concepto 75534-42315-0601).	14.113.219,-
Proyecto: 93003022 Partida 61172-43201-0701 Pavimentación de la c/ Ferran y Jaume I. (Presupuesto de ingresos 1994, concepto 75503-43201-0701).	1.000.000,-
Proyecto: 94115005 Partida: 63222-43201-0702 Mejoras polideportivo Joan Miró. (Presupuesto de ingresos 1994 concepto 78001-43201-0702 concepto 75508-43201-0702).	12.483.244,-
Proyecto: 94242001 Partida: 62236-12100-0501 Construcción polideportivo Joan Miró. (Presupuesto de ingresos 1991, concepto 75512).	7.863.500,-
Total remanentes	1.100.488.543,

REMANENTES DE CRÉDITO DE GASTOS CORRIENTES CON FINANCIACIÓN AFECTADA, EJERCICIO 1994.

(Según datos del estado de ejecución del Presupuesto a 31.12.94)

Proyecto: 94ED2001. Partida: 41006-42315-0601 Transferencia al Instituto Municipal de Educación. (Presupuesto de ingresos 1994, concepto 46223 -61114-0601)	6.000.000,-
Proyecto: 94ED3806. Partida: 41006-42315-0601 Transferencia al Instituto Municipal de Educación. (Presupuesto de ingresos 1994, concepto 49000-61114-0601)	13.973.500,-
Proyecto: 94SM-1001. Partida: 48000-31352-0703 Realojamiento población gitana de Can Tunis. (Presupuesto de ingresos 1994, concepto 45010-31352-0703)	29.333.334,-
Total remanentes	49.206.8347,-

Anexo 3

Comunicado del Interventor General de la Generalidad al Interventor adjunto para la Seguridad Social (ICS) en el que se dan instrucciones para contabilizar las transferencias de capital como aportaciones a los fondos propios sin repercusión en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Generalidad de Cataluña
Departamento de Economía y Finanzas
Intervención General

El Decreto legislativo 9/1994, de 13 de julio, por el cual se aprueba el texto refundido de la Ley de finanzas públicas de Cataluña en su artículo 75 dispone que a este centro directivo le corresponde, entre otras, inspeccionar la contabilidad de las entidades vinculadas a la Generalidad.

Los estatutos, que regulan la composición, las finalidades y la organización por los cuales se rigen los consorcios sanitarios, recogen de un lado las entidades que los integran, y de otro en cuanto al régimen patrimonial, establecen que el suyo estará constituido por los bienes y derechos que le aporten las entidades consorciadas.

Como resultado de las diferentes comprobaciones analíticas llevadas a cabo y fundamentadas en las cuentas anuales -balances y cuentas de pérdidas y ganancias- de los consorcios sanitarios con participación de la Generalidad, se ha detectado que el tratamiento contable que se da a la subvención de capital no es el adecuado en todos los casos.

En consecuencia, al objeto de disponer de un marco legal claro y unificador de criterios, con el resto de entidades del sector público empresarial catalán en las que ya se aplica este criterio, se cree conveniente dar las siguientes instrucciones:

1- Las aportaciones de recursos otorgadas por entidades miembros de los consorcios, y concretamente las transferencias de capital concedidas por la Generalidad para financiar las inversiones de los consorcios sanitarios, deberán ser consideradas como aportaciones a los fondos propios y contabilizadas en la partida de fondos sociales.

2- Debe procederse a la adecuada reclasificación de las cuentas de pasivo con los apuntes contables correspondientes y realizar los ajustes en las cuentas de pérdidas y ganancias de los ejercicios que no se haya hecho correctamente el registro de estas aportaciones.

Ruego quieras hacer llegar estas instrucciones a todos los consorcios sanitarios.

Cordialmente,

Josep M. Portabella de Alós
Interventor general

Barcelona, 3 de febrero de 1995

SR. INTERVENTOR ADJUNTO PARA LA SEGURIDAD SOCIAL -ICS-

Anexo 4

Informe del Bufete Uria y Menéndez

Informe de la asesoría jurídica del Ministerio de Economía y Hacienda.

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 Generalidad de Cataluña 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 Generalidad de Cataluña.

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 Generalidad de Cataluña tiene asumida, en virtud del artículo 48.1 del Estatuto de Autonomía, la competencia de tutela financiera sobre las Entidades locales situadas en Cataluña. Por lo tanto, en determinadas operaciones a concertar por el Ayuntamiento de Barcelona la autorización administrativa corresponderá a la Generalidad, 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 Generalidad de Cataluña, 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 Generalidad de Cataluña.

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 Generalidad.
- (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 estatus 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 serían 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 lugar, 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 FONT, Secretario General de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña,

C E R T I F I C O:

Que el presente informe de fiscalización 35/95-B, sobre el Ayuntamiento de Barcelona, ejercicio 1994, es una copia exacta del aprobado por el Pleno de la Sindicatura de Cuentas en la reunión que tuvo lugar el día 30 de septiembre de 1996.

Y para que así conste y tenga los efectos que correspondan, firmo esta certificación, con el visto bueno del síndico mayor.

Barcelona, 4 de noviembre de 1996

(firma)

(firma)
Visto bueno
EL SÍNDICO MAYOR

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

Elaboración del documento PDF: diciembre de 2004

Depósito legal: B-39712-2004