Informe de fiscalización relativo al Ayuntamiento de Oviedo (Asturias), ejercicios 1994 y 1995, examinado por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas.

INFORME

• .

INFORME DE FISCALIZACIÓN
DE LOS CONCEPTOS QUE INTEGRAN
EL REMANENTE DE TESORERÍA
DE LA DIPUTACIÓN PROVINCIAL
DE GUADALAJARA A 31 DE DICIEMBRE
DE LOS EJERCICIOS 1995 Y 1996

El Pleno del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida los arts. 2.a), 9 y 21.3.a) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y a tenor de lo previsto en los arts. 12 y 14.1 de la misma

disposición y conçordantes de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado, en sesión de 29 de septiembre de 1999, el informe de fiscalización sobre los «Conceptos que integran el Remanente de Tesorería de la Diputación Provincial de Guadalajara a 31 de diciembre de 1995 y 1996». Asimismo, de acuerdo con lo prevenido en el art. 28 de la Ley de Funcionamiento, ha acordado su elevación a las Cotes Generales, para su tramitación parlamentaria, y al Pleno de la Corporación Local correspondiente.

RELACIÓN DE SIGLAS, ABREVIATURAS Y ACRÓNIMOS

BCL Banco de Crédito Local.

FEDER Fondo Europeo de Desarrollo Regional.

FSE Fondo Social Europeo.

IAE Impuesto sobre Actividades Económicas.

IGAE Intervención General de la Administración del Estado.

ICAL Instrucción de Contabilidad para la Administración Local, aprobada por Orden del Ministerio de

Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990.

JCCLM Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.

LCAP Ley 13/1995, de 18 de mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas.

LHL Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

LFTCu Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

LOTCu Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas.

LRBRL Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local.

MAP Ministerio de Administraciones Públicas.

MUNPAL Mutualidad de Previsión de Funcionarios de Administración Local.

Ptas. Pesetas.

RGR Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre.

TRRL Texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por

Real Decreto legislativo 781/1986, de 18 de abril.

INDICE

- 1. INTRODUCCIÓN
 - 1.1. Objetivos, alcance y limitaciones
 - 1.2. Marco legal
 - 1.3. Trámite de alegaciones
- 2. SISTEMA CONTABLE
- 3. COHERENCIA INTERNA DE LAS CIFRAS DEL ESTADO DEL REMA-NENTE DE TESORERÍA
- 4. ANÁLISIS DE LA COMPOSICIÓN DEL REMANENTE DE TESORERÍA
 - 4.1. Deudores pendientes de cobro
 - 4.1.1. Del presupuesto de ingresos, presupuesto corriente
 - 4.1.2. Del presupuesto de ingresos, presupuestos cerrados
 - 4.1.3. De recursos de otros Entes públicos
 - 4.1.4. Saldos de dudoso cobro
 - 4.1.5. Ingresos realizados pendientes de aplicación definitiva
 - 4.2. Acreedores pendientes de pago
 - 4.2.1. De presupuesto de gastos, presupuesto corriente
 - 4.2.2. De presupuesto de gastos, presupuestos cerrados
 - 4.2.3. De recursos de otros Entes públicos
 - 4.2.4. De otras operaciones no presupuestarias
 - 4.2.5. Por pagos pendientes de aplicación definitiva
 - 4.3. Fondos líquidos
 - 4.4. Remanente de tesorería afectado a gastos con financiación afectada
- 5. REPRESENTATIVIDAD DEL REMA-NENTE DE TESORERÍA
- 6. ACTUACIONES REALIZADAS PARA COMPENSAR LOS REMANENTES DE TESORERÍA NEGATIVOS
- 7. HECHOS POSTERIORES
- 8. CONCLUSIONES
 - 8.1. Sosbre el sistema contable
 - 8.2. Sobre la coherencia interna de las cifras del remanente de tesorería

- 8.3. Sobre la razonabilidad de los conceptos que componen el remanente de tesorería
- 8.4. Sobre las actuaciones compensatorias de los remanentes de tesorería negativos
- 9. RECOMENDACIONES

1. INTRODUCCIÓN

1.1 Objetivos, alcance y limitaciones

El Pleno del Tribunal de Cuentas, en sesión de 26 de marzo de 1998, acordó, a iniciativa propia, incluir en su programa de actuaciones a realizar en el año 1998 la fiscalización de los conceptos que integran el Remanente de Tesorería de la Diputación Provincial de Guadalajara (en lo sucesivo: Diputación, Entidad o Corporación) a 31 de diciembre de 1995 y 1996.

De conformidad con lo dispuesto en el art. 9 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas (LOTCu), en la fiscalización se han fijado los siguientes objetivos:

- a) Verificar los enlaces de los distintos conceptos del Remanente de Tesorería con otros estados contables y anexos de la Cuenta General.
- b) Valorar la razonabilidad de los datos que componen el Remanente de Tesorería.
- c) Verificar si la Diputación Provincial ha adoptado alguna de las actuaciones legalmente procedentes para compensar los Remanentes de Tesorería negativos, analizando si en los ejercicios posteriores se ha realizado una correcta ejecución de los posibles acuerdos adoptados.

Respecto al cumplimiento de estos objetivos, si bien la Entidad ha facilitado el acceso a las diferentes fuentes de información, la fiscalización ha estado limitada por las deficiencias en la aplicación informática de la contabilidad principal y la falta de coordinación y conciliación de aquélla con la información de los Servicios o Unidades de la Diputación asociados a la gestión económico-financiera, que han limitado, con carácter general, el seguimiento contable de aspectos esenciales, como la identificación de las operaciones generadoras de los diversos derechos y obligaciones que originan los cobros y pagos, la evolución de las inversiones y el control de los gastos con financiación afectada vinculados a las mismas.

1.2 Marco legal

La normativa que regula la actividad económicofinanciera en lo referente a las materias objeto de la fiscalización se incluye, fundamentalmente, en las siguientes disposiciones:

- Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local (LRBRL).
- Texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local (TRRL), aprobado por Real Decreto legislativo 781/1986, de 18 de abril.
- Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (LHL).
- Instrucción de Contabilidad para la Administración Local (ICAL), aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990.
- Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, por el que se desarrolla, en materia de presupuestos, el Capítulo primero del Título sexto de la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales.
- Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de septiembre de 1989, sobre estructura de los presupuestos de las Entidades Locales.
- Reglamento General de Recaudación (RGR), aprobado por Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre.
- 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.
- Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social.

1.3 Trámite de alegaciones

En cumplimiento del art. 44 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu), los resultados de las actuaciones practicadas fueron remitidos el 7 de abril de 1999 al Presidente de la Diputación Provincial que ostentó el cargo durante todo el período fiscalizado, para que en un plazo de 30 días alegara y presentara los documentos y justificantes que estimase pertinentes. Previa solicitud, se concedió una ampliación del plazo por un período igual, dentro del cual se remitieron las alegaciones que se incorporan al Informe, en virtud de lo dispuesto en el apartado 4 del mencionado art. 44 de la LFTCu.

En relación con el contenido de las alegaciones y su tratamiento, con carácter general es preciso señalar lo siguiente:

- a) En los supuestos en los que se ha considerado necesario realizar alguna matización, ésta se presenta en nota a pie de página.
- b) Salvo en los casos concretos que lo han requerido, no se realizan valoraciones respecto de aquellas alegaciones que:
- Confirman deficiencias o irregularidades señaladas en el Informe.

- Plantean criterios y opiniones sin soporte documental o normativo.
- No rebaten el contenido del Informe, pero dan explicaciones o justificaciones sobre las actuaciones de la Diputación, en especial las referentes a las bajas de derechos y obligaciones aprobadas en los ejercicios 1997 y 1998, es decir, con posterioridad al período fiscalizado.
- Fundamentan la razonabilidad de algunos derechos pendientes de cobro con la existencia de cobros en ejercicios siguientes, si bien la anomalía puesta de manifiesto por el Tribunal consiste en que el reconocimiento en las cuentas de la Diputación se realizaba en ejercicio previo al de su liquidación y devengo, conforme con los principios contables públicos. Por lo tanto, se refieren a cantidades que figuran como derechos pendientes de cobro cuando todavía no constituían un realizable cierto a favor de la Diputación.
- c) En los casos en que se ha modificado total o parcialmente el contenido del Informe, se indica expresamente este hecho en nota a pie de página.

2. SISTEMA CONTABLE

La Diputación aplicó en los ejercicios 1995 y 1996 la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local (ICAL), aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990, si bien en la contabilización de los recursos gestionados por cuenta de otros Entes públicos se constatan las siguientes anomalías:

- a) En 1995 estas operaciones se contabilizaron a través del propio presupuesto de la Diputación, considerando como ingreso de la propia Entidad la recaudación de valores y como gasto de aquélla las entregas periódicas a los entes delegantes.
- b) En 1996 se independizó el registro de estas operaciones y no se integraron en el presupuesto, pero su llevanza no se hizo conforme establecen las reglas 246 a 272 de la ICAL, lo que ha repercutido en el estado del Remanente de Tesorería, como se señala en los epígrafes 4.1.3. y 4.2.3. de este Informe.

Asimismo, hay que significar que aunque la aplicación informática de la Diputación permite la confección de todos los libros de contabilidad, tanto principales como auxiliares, sólo se emitieron los Mayores de cuentas de conceptos del presupuesto de gastos, de conceptos del presupuesto de ingresos y de conceptos no presupuestarios.

En el análisis del sistema de información contable se han advertido las siguientes circunstancias:

1. La información generada por los diversos Servicios o Unidades de la Diputación y que afecta a la

gestión económico-financiera se produce a través de aplicaciones informáticas independientes de la correspondiente a la contabilidad principal, sin que se haya coordinado, contrastado o conciliado periódicamente la información de las diversas fuentes y los resultados de aquéllas con los saldos y apuntes de la contabilidad, lo que genera las siguientes dificultades en el seguimiento contable de las operaciones:

- a) Parte de los asientos de la contabilidad principal no están justificados con los documentos generados en los Servicios y Unidades administrativas de la Diputación.
- b) La contabilización de algunos cobros y pagos se realiza mediante asientos globalizados comprensivos de varias operaciones, sin que pueda conocerse el detalle de los correspondientes derechos y obligaciones que originan aquéllos.
- c) La existencia de algunos pagos sin que previamente estuviese reconocida la obligación a que corresponden.
- 2. La contabilización de las operaciones en su vertiente patrimonial no es simultánea al registro presupuestario, sino que se realiza una vez cerrado el ejercicio, por lo que no es posible el seguimiento de las cuentas patrimoniales a lo largo del año.
- 3. La contabilización de los ingresos y gastos se realiza, con carácter general, con retraso.
- 4. Gran parte de las operaciones no se han registrado sobre la base de los documentos exigibles ni por los
 importes adecuados, habiéndose advertido múltiples anotaciones contables de reconocimiento de derechos que no
 están documentadas con actos liquidatorios previos que
 cuantifiquen y determinen la naturaleza del ingreso y el
 derecho de la Diputación al cobro del mismo.
- 5. La mayor parte de los pagos están expedidos sin que el sóporte contable incorpore los correspondientes justificantes de gasto, lo que ha dificultado la correlación entre ambos y con los documentos que acreditan las fases previas en la ejecución presupuestaria (autorización, disposición y reconocimiento de la obligación).

En el apartado 4 de este Informe, referente al Análisis de la composición del Remanente de Tesorería, se detallan los diferentes casos advertidos y la repercusión que su indebida contabilización tiene sobre el cálculo del Remanente de Tesorería y sobre la imagen fiel de cada una de las rúbricas que lo integran.

3. COHERENCIA INTERNA DE LAS CIFRAS DEL ESTADO DEL REMANENTE DE TESORERÍA

Todas las cifras que se integran en el cálculo del Remanente de Tesorería a 31 de diciembre de 1995 y 1996 son coincidentes con las reflejadas en los demás estados y anexos contables que componen la Cuenta General. No obstante, entre el saldo de fondos líquidos a 31 de diciembre de 1995 que figura en el estado de Remanente de Tesorería y el que se refleja en el detalle de cuentas corrientes del acta de arqueo existe una discrepancia, como consecuencia de que en aquél se incluyen como disponibilidades líquidas los saldos no dispuestos de las cuentas de crédito (1).

4. ANÁLISIS DE LA COMPOSICIÓN DEL REMA-NENTE DE TESORERÍA

El art. 93.b.2) del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, establece que como consecuencia de la liquidación del presupuesto de la Entidad deberá determinarse, entre otras magnitudes, el Remanente de Tesorería, el cual, de conformidad con el art. 172 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (LHL), se calculará sumando los fondos líquidos y los derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre menos las obligaciones reconocidas y liquidadas no satisfechas el último día del mismo, teniendo en cuenta los posibles ingresos afectados y minorando, de acuerdo con lo que reglamentariamente se establezca, los derechos pendientes de cobro que se consideren de difícil o imposible recaudación.

De conformidad con las previsiones del art. 172 de la LHL y su desarrollo en el Real Decreto 500/1990, del signo del Remanente de Tesorería se derivan las siguientes consecuencias:

- a) Si es positivo, constituye un recurso con el que pueden financiarse modificaciones de crédito en el estado de gastos del presupuesto del ejercicio inmediato siguiente, conforme establecen los arts. 48 y 104 del Real Decreto 500/1990.
- b) Si es negativo, el Pleno de la Entidad local deberá adoptar, en la primera sesión que celebre, alguna de las siguientes medidas de saneamiento, previstas en el art. 174 de la LHL:
- Reducción de gastos del nuevo presupuesto por cuantía igual al Remanente negativo.
- Si la reducción señalada anteriormente no fuera posible, se podrá acudir al concierto de operaciones de crédito por su importe, con los requisitos señalados en el art. 158.5 de la LHL.
- Si no se adopta ninguna de las medidas anteriores, el presupuesto del ejercicio siguiente deberá aprobarse con un superávit inicial de cuantía no inferior al mencionado Remanente de Tesorería negativo.

Asimismo, 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 por Desempleo, autorizó una

⁽¹⁾ Párrafo parcialmente modificado como consecuencia de las alegaciones.

cuarta opción, consistente en la aprobación de un plan de saneamiento financiero, con objeto de reducir paulatinamente los Remanentes negativos, aplicando las medidas de gestión, fiscales y presupuestarias que se estimen necesarias.

Los resultados del análisis sobre la composición de cada uno de los conceptos integrantes del Remanente de Tesorería se reflejan en los siguientes epígrafes (2).

4.1 Deudores pendientes de cobro

Los saldos que se reflejan en el estado de Remanente de Tesorería presentan la siguiente composición:

(Ptas.)

DEUDORES PENDIENTES DE COBRO	31-12-1995	31-12-1996
Del presupuesto de ingresos, presupuesto corriente	2.711.507.940	1.568.841.775
Del presupuesto de ingresos, presupuestos cerrados	3.549.863.669	4.090.871.780
De recursos de otros Entes públicos	-	56.984.383
De otras operaciones no presupuestarias	-	-
Saldos de dudoso cobro	-	(3.574.792.152)
Ingresos realizados pendientes de aplicación definitiva	(320.002.523)	(11.881.850)
TOTALES	5.941.369.086	2.130.023.936

La fiabilidad de los saldos de deudores pendientes de cobro está condicionada por las circunstancias que se detallan en los siguientes epígrafes.

4.1.1 Del presupuesto de ingresos, presupuesto corriente

1.º Gestión de tributos de los Ayuntamientos

Según se ha señalado anteriormente, hasta 1995 la Diputación incorporaba como operaciones presupuestarias las correspondientes a la gestión de tributos por cuenta de los Ayuntamientos de la Provincia y de exacciones de otros organismos, que no constituían recursos propios de aquélla y que, conforme a las reglas 246 a 272 de la ICAL, deberían figurar de forma separada e independiente a la del presupuesto. Al cierre de 1995 figuran indebidamente como derechos presupuestarios 258.514.949 ptas., que correspondían a recibos de tributos emitidos pendientes de cobro.

2.º Participación en los tributos del Estado

El Documento n.º 4 de Principios Contables Públicos, de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), relativo a Transferencias y Subvenciones, establece, en el punto 86, que las Entidades locales han de reconocer el derecho correspondiente a la liquidación definitiva de su participación en los tri-

butos del Estado una vez percibido el importe o bien con anterioridad si conociese de forma cierta que el Estado ha practicado la misma, lo que de conformidad con el art. 113.2 de la LHL sólo puede realizarse en el ejercicio inmediato siguiente, una vez que el Estado ha practicado la liquidación de su propio presupuesto.

Sin embargo, la Diputación reconoció anticipadamente las liquidaciones definitivas por estos ingresos, manteniendo indebidamente derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre de 1995 y 1996 por 218.020.089 ptas. y 172.644.324 ptas., respectivamente, que fueron abonadas en los meses de mayo y noviembre de 1996 las referentes a 1995, y en julio y diciembre de 1997 las de 1996.

Por otra parte, la Diputación también incluye por este concepto 224.427.199 ptas. a 31 de diciembre de 1995 y 130.438.294 ptas. a 31 de diciembre de 1996, que en ambos casos no están acreditadas con los correspondientes justificantes. Además, estas partidas no son asumidas por la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales del Ministerio de Economía y Hacienda en el escrito de respuesta a la petición de información realizada por el Tribunal.

En consecuencia, los saldos conjuntos indebidamente contabilizados como derechos pendientes de cobro por este concepto al cierre de los dos ejercicios fiscalizados son los siguientes:

	Ptas.
31-12-1995	442.447.288
31-12-1996	303.082.618

⁽²⁾ El anexo I detalla la composición del Remanente de Tesorería a 31 de diciembre de 1995 y 1996, según las cuentas aprobadas por el Pleno de la Diputación.

3.º Transferencias del Ministerio de Administraciones Públicas (MAP)

En el estado de Remanente de Tesorería de la Diputación se incluyen derechos pendientes de cobro por prestaciones efectivamente realizadas que exceden en 18.943.063 ptas. y 25.673.809 ptas., respectivamente, al cierre de los ejercicios 1995 y 1996, a las cuantías posteriormente abonadas por el MAP, sin que éste reconozca que tuviera otras obligaciones pendientes de pago a dichas fechas, según se deduce de la respuesta de este Ministerio a la petición de información realizada por el Tribunal.

Asimismo, la Diputación reconoce otros derechos pendientes de cobro por 42.586.298 ptas. al cierre de 1995 y 7.460.907 ptas. al cierre de 1996, que no están acreditados documentalmente y que el MAP no reconoce adeudar por ningún concepto.

Por todo lo anterior, la suma de los saldos indebidamente contabilizados en esta rúbrica es la siguiente:

	Ptas.
31-12-1995	61.529.361
31-12-1996	33.134.716

4.° Transferencias de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha (JCCLM)

La Diputación incluye indebidamente en el estado de Remanente de Tesorería, sin soporte documental alguno, las siguientes transferencias pendientes de cobro procedentes de la JCCLM, sobre las que ésta no reconoce deuda alguna en el escrito de respuesta a la petición de información:

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
Plan de Carreteras 1995	444.374.859	-
Plan de Inversiones de Yebra y Almoguera ³	39.449.845	•
Plan de Carreteras 1996 ⁴	-	2.694.269
Certificaciones de obra aprobadas en 1996 y 1997 ⁵	13.700.389	•
Otras subvenciones	776.926	•
TOTALES	498.302.019	2.694.269

La existencia, al cierre de cada ejercicio, de saldos pendientes de cobro que no responden a derechos efectivamente acreditados, se produce como consecuencia de que la Diputación reconoce la financiación afectada en el momento de iniciar la ejecución de los diferentes planes de inversiones, lo que no resulta correcto de conformidad con los puntos 39 a 46 del Documento n.º 8 de Principios Contables Públicos, de la IGAE, relativo a gastos con financiación afectada, que fijan el criterio de que la concesión de recursos, o compromiso de ingreso por parte del agente o agentes financiantes, carece de relevancia hasta el momento en que, cumplidas las obligaciones que se hubiesen estipulado entre las partes, se proceda a la liquidación y reconocimiento de los derechos presupuestarios a que deban dar lugar.

5.° Transferencias de Ayuntamientos (6)

En concordancia con el art. 70.2 de la Ley 13/1995, de 18 de mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas (LCAP), en las obras cofinanciadas, la Diputación debe tener acreditada la efectividad de las aportaciones procedentes de otras instituciones, con carácter previo a la aprobación de los expedientes contractuales, requisito que, de conformidad con el punto 44 del mencionado Documento n.º 8 de Principios Contables Públicos de la IGAE, no habilita el reconocimiento de los derechos en tanto no se hayan cumplido las condiciones que se hubiesen asumido por las partes implicadas y practicada la liquidación correspondiente.

⁽³⁾ No puede tomarse en consideración el contenido de la alegación, puesto que la documentación aportada —una simple comunicación de la Diputación reclamando la citada cantidad— es insuficiente para acreditar la firmeza de este derecho.

⁽⁴⁾ En relación con las alegaciones, hay que señalar que del total de su cuantía (2.694.269 ptas.), 2.058.441 ptas.—correspondientes a honorarios técnicos—fueron dados de baja por Acuerdo del Pleno de 13 de noviembre de 1998, y sobre

las restantes 635.828 ptas. la Diputación no ha acreditado la existencia de derecho de cobro alguno.

⁽⁵⁾ Las alegaciones confirman que a 31 de diciembre de 1995 esta cantidad no constituía un derecho cierto pendiente de cobro, por corresponder a certificaciones emitidas en ejercicios posteriores.

⁽⁶⁾ Para verificar los saldos contables, el Tribunal ha requerido información a 195 Ayuntamientos de la Provincia, de los que han dado respuesta 165 (el 85%).

No obstante, la Diputación contabilizó indebidamente la financiación de los Ayuntamientos en la ejecución de los Planes Provinciales de Obras y Servicios, reconociendo el derecho con anterioridad a practicar la correspondiente liquidación. Así, 32.579.740 ptas. en 1995 y 62.854.194 ptas. en 1996, correspondientes en ambos casos a certificaciones de obras ejecutadas en ejercicios posteriores, fueron reconocidos como derechos pendientes de cobro al cierre de los respectivos ejercicios sin que se hubiesen realizado las pertinentes liquidaciones ni exigida la entrega de la participación en los diferentes proyectos.

Por otra parte, la Diputación no justifica con documento alguno las deudas de varios Ayuntamientos por 19.485.069 y 2.764.698 ptas. al cierre de los ejercicios 1995 y 1996, respectivamente (7).

Por ello, los saldos incorrectamente reflejados por este concepto en el estado de Remanente de Tesorería ascienden a los siguientes importes:

	Ptas.
31-12-1995	52.064.809
31-12-1996	65.618.892

6.º Transferencias de la Unión Europea

La Diputación no acredita con documento alguno tener pendientes de cobro subvenciones relativas al Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER) por 30.246.414 ptas. en 1995 y 16.526.330 ptas. en 1996, así como al Fondo Social Europeo (FSE) por 11.677.732 ptas. en 1996, como consecuencia de reconocer incorrectamente operaciones cofinanciadas y sobre las que el Ministerio de Economía y Hacienda no reconoce obligación alguna. En consecuencia los derechos pendientes de cobro indebidamente incluidos en el estado de Remanente de Tesorería por estos conceptos fueron los siguientes:

	Ptas.
31-12-1995	30.246.414
31-12-1996 ⁸	28.204.062

⁽⁷⁾ Frente a lo manifestado en las alegaciones de que estas cantidades se corresponden con aportaciones de los Ayuntamientos a la financiación de Planes Provinciales, hay que señalar que únicamente procedería su contabilización si, previamente, constaran las liquidaciones debidamente aprobadas y notificadas.

7.º Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)

En relación con la gestión tributaria realizada por la propia Diputación, no se justifica que el saldo de 22.328.849 ptas. pendiente de cobro a 31 de diciembre de 1995 esté soportado con los preceptivos documentos liquidatorios.

Por otra parte, el saldo que figura pendiente de cobro a fin de 1995 por el recargo correspondiente al Ayuntamiento de Guadalajara, Entidad que no tiene delegada la recaudación en la Diputación, es superior en 12.312.737 ptas. al importe que estaba recaudado por el Ayuntamiento pendiente de transferir a la Diputación por este concepto, y que posteriormente fue abonado.

En relación con las cuotas nacionales y provinciales del IAE, gestionadas por la Administración Tributaria del Estado, el estado de Remanente de Tesorería incluye unos saldos superiores a los que deberían haberse reflejado en 10.182.632 ptas. en 1995 y 2.608.396 ptas. en 1996, según se deduce de la respuesta de la Delegación de la Agencia Tributaria de Guadalajara a la petición de información realizada por este Tribunal (9).

En consecuencia las cifras correspondientes a las salvedades señaladas son las siguientes:

	Ptas.
31-12-1995	44.824.218
31-12-1996	2.608.396

8.° Entidades financieras

El estado de Remanente de Tesorería a 31 de diciembre de 1995 incluye como derecho pendiente de cobro un préstamo de Caja España por 147.327.593 ptas. que, si bien fue suscrito el 22 de diciembre de 1995, no se abonó en la Tesorería provincial hasta los meses de enero y febrero de 1996, por lo que, de conformidad con la Regla 237.1 de la ICAL, debería haberse contabilizado en 1996 (10).

9.° Aprovechamientos agrícolas y ganaderos

El estado de Remanente de Tesorería a 31 de diciembre de 1995 refleja indebidamente un saldo pen-

⁽⁸⁾ El contenido de la alegación no se corresponde con los hechos advertidos y comprobados en la fiscalización, puesto que, además de la baja de 2.588.526 ptas. a que aquélla hace referencia, se dieron de baja otras 858.160 ptas. en el Acuerdo del Pleno de la Diputación de 13 de noviembre de 1998. Por otra parte, contrariamente a lo indicado en dicha alegación, no se acompaña ningún documento justificativo en relación con este aspecto.

⁽⁹⁾ Las alegaciones confirman que estos derechos fueron reconocidos en un ejercicio anterior al que correspondían, sin que el Tribunal cuestione la naturaleza, procedencia o ejercicio origen de la liquidación correspondiente.

⁽¹⁰⁾ Como se expone en las alegaciones, el reconocimiento previo de los pasivos financieros es una excepción a la regla general. Únicamente se podría haber
aceptado el criterio de la Diputación si se hubiese podido comprobar en qué medida
el excedente de tesorería aflorado no constituía desviación positiva de financiación
de gastos con financiación afectada, de forma que se hubiese podido apreciar la
influencia en el cálculo del Remanente de Tesorería. No obstante, como se señala
en el subapartado 4.4. «Remanente de Tesorería afectado a gastos con financiación
afectada», la Diputación no mantenía un sistema de seguimiento que permitiera
vincular las inversiones y su financiación.

diente de cobro por 5.582.126 ptas. que corresponde a una liquidación practicada en 1996 a un concesionario de aprovechamientos forestales.

Por otra parte, la Diputación no justifica que un saldo de 26.570.083 que figura pendiente de cobro por este concepto en 1995 responda a prestaciones, concesiones o tasas previamente liquidadas.

Por ello, las salvedades señaladas anteriormente suponen 32.152.209 ptas. al cierre del ejercicio 1995.

10. Otras partidas (11)

La Diputación incluye indebidamente otros derechos pendientes de cobro por 114.357.774 ptas. y 3.563.713 ptas., respectivamente, al cierre de los ejercicios 1995 y 1996, que no están justificados con los correspondientes documentos ni se ha acreditado que respondan a operaciones con virtualidad económico-financiera. El detalle de estos saldos es el siguiente:

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
Intereses	9.200.000	-
Prestaciones de servicios	34.836.368	-
Ventas publicaciones y productos agropecuarios	4.195.000	-
Prestación servicio de recaudación	11.276.246	•
Aportaciones convenios Obispado	39.000.000	-
Otros	15.850.160	3.563.713
TOTALES	114.357.774	3.563.713

11. Resumen

Los saldos de «Deudores pendientes de cobro del presupuesto de ingresos, presupuesto corriente» figuran en

los estados de Remanente de Tesorería a 31 de diciembre de 1995 y 31 de diciembre de 1996, ajustados como consecuencia de las salvedades reflejadas en los párrafos precedentes, son los que se reflejan en el cuadro siguiente:

DEUDORES PENDIENTES DE COBRO DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, PRESUPUESTO CORRIENTE

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
(1) SEGÚN ESTADO DE REMANENTE DE TESORERÍA	2.711.507.940	1.564.841.775
(2) SALVEDADES	1.681.766.634	438.806.666
1°. Gestión de tributos de los Ayuntamientos	258.514.949	-
2°. Participación en los tributos del Estado	442.447.288	303.082.618
3°. Transferencies del MAP	61.529.361	33.134.716
4°. Transferencias de la JCCLM	498.302.019	2.694.269
5°. Transferencias de Ayuntamientos	52.064.809	65.618.892
6°. Transferencias de la Unión Europea	30.246.414	28.204.062
7°. Impuesto sobre Actividades Económicas	44.824.218	2.608. 39 6
8. Entidades financieras	147.327.593	
9ª. Aprovechamientos agrícolas y ganaderos	32.152.209	-
10°. Otras partidas	114.357.774	3.563.713
(3) SALDO AJUSTADO (1-2)	1.029.741.306	1.129.935.109

⁽¹¹⁾ Para verificar la fiabilidad de los saldos de esta rúbrica, el Tribunal ha circularizado a 150 entidades, de las que han dado respuesta 98 (el 65%).

4.1.2 Del presupuesto de ingresos, presupuestos cerrados

En función del ejercicio de su reconocimiento, los deudores pendientes de cobro de presupuestos cerrados

que figuran en el estado de Remanente de Tesorería presentan la siguiente distribución:

(Ptas.)

AÑO DE PROCEDENCIA	31-12-1995	31-12-1996
1990 ·	66.824	•
1991	946.553.144	921.702.367
1992	783.699.016	775.517.522
1993	805.961.785	663.863.089
1994	1.013.582.900	701.941.900
1995	-	1.027.846.902
TOTALES	3.549.863.669	4.090.871.780

La fiabilidad de los saldos de deudores pendientes de cobro de presupuestos cerrados está condicionada por las circunstancias que se expresan en los siguientes epígrafes.

1.º Gestión de tributos de los Ayuntamientos

En identidad con lo señalado en el epígrafe 4.1.1, párrafo 1.º, la Diputación ha venido incorporando hasta 1995 en sus presupuestos las operaciones correspondientes a la gestión de tributos de los Ayuntamientos de la Provincia. Al cierre de los ejercicios fiscalizados figuraban indebidamente por este concepto 617.869.009 ptas. en 1995 y 876.383.958 ptas. en 1996.

2.º Participación en los tributos del Estado

En similitud a lo expresado en el epígrafe 4.1.1, párrafo 2.°, la Diputación tenía reconocidos indebidamente derechos pendientes de cobro de varios ejercicios por este concepto por 1.029.140.728 y 1.253.567.927 ptas., respectivamente, al cierre de los ejercicios 1995 y 1996, no acreditados con los correspondientes justificantes (12).

3.º Transferencias del Ministerio de Administraciones Públicas (MAP)

El estado de Remanente de Tesorería de la Diputación al cierre de los dos ejercicios fiscalizados incluye derechos pendientes de cobro de ejercicios cerrados procedentes del MAP que exceden en 7.406.046 y 18.943.063 ptas., respectivamente, a 31 de diciembre de 1995 y 1996, a los saldos acreditados documentalmente y a los que notifica el propio MAP en respuesta a la petición de información del Tribunal.

Además, la Diputación incluye derechos pendientes de cobro por aportaciones del MAP por 22.908.900 y 60.738.106 ptas., respectivamente, al cierre de los ejercicios 1995 y 1996 (13), de los que no se aporta justificante alguno.

Por ello, los saldos indebidamente incorporados al estado de Remanente de Tesorería por este concepto fueron los siguientes:

	Ptas.
31-12-1995	30.314.946
31-12-1996	79.681.169

4.º Transferencias de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha (JCCLM)

En el estado de Remanente de Tesorería se incluyen estimaciones de derechos pendientes de cobro correspondientes a transferencias de la JCCLM, cuyo importe es el siguiente (14):

⁽¹²⁾ En el anexo 2 se detalla la antigüedad de estos derechos.

⁽¹³⁾ El detalle de estos saldos, en función del ejercicio de su reconocimiento en cuentas, se refleja en el anexo 2.

⁽¹⁴⁾ Contrariamente a lo señalado en alegaciones, estos importes no corresponden a «cantidades que quedaban pendientes de cobro que fueron recaudadas en ejercicios posteriores», sino a cuantías reconocidas en un ejercicio anterior al que correspondían conforme con los principios contables aplicables. En consecuencia, al cierre de los respectivos ejercicios no constituían importes exigibles por la Diputación.

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
Plan de Carreteras 1994	21.882.037	
Plan de Inversiones de Yebra y Almoguera		39.449.845
Certificaciones de obra aprobadas en 1997	-	13.321.359
TOTALES	21.882.037	52.771.204

Además, la Diputación ha venido imputando durante varios ejercicios ingresos de naturaleza diversa procedentes de la JCCLM no soportados con documento alguno, cuyos derechos pendientes de cobro ascendían, al cierre de los ejercicios 1995 y 1996, a 75.729.389 y 776.926 ptas., respectivamente (15). En este sentido, la propia JCCLM notifica al Tribunal que no adeuda importe alguno por los conceptos señalados.

Por ello, las cuentas de la Diputación incluyen indebidamente, dentro de este concepto, los siguientes derechos pendientes de cobro:

	Ptas.
31-12-1995	97.611.426
31-12-1996	53.548.130

Transferencias de Ayuntamientos

En similitud con lo señalado en el epígrafe 4.1.1, apartado 5.°, debido al criterio de contabilización seguido por la Diputación en relación con la financiación de los Planes Provinciales, en el estado de Remanente de Tesorería permanecen indebidamente como derechos pendientes de cobro 10.042.162 y 1.600.000 ptas., respectivamente, a 31 de diciembre de 1995 y 1996.

Por otra parte, la Diputación no justifica documentalmente un derecho pendiente de cobro al Ayuntamiento de Montarrón que figura al cierre del ejercicio 1995, por 2.454.136 ptas. (16), ni tampoco otros saldos registrados en la rúbrica genérica de «Aportaciones de Ayuntamientos», por importes de 27.624.554 y 21.502.334 ptas., respectivamente, al cierre de los ejercicios 1995 y 1996 (17).

En consecuencia, los saldos deudores pendientes de cobro indebidamente incluidos bajo este concepto son los siguientes:

	Ptas.
31-12-1995	[^] 40.120.852
31-12-1996	23.102.334

Transferencias de la Unión Europea

El estado de Remanente de Tesorería de la Diputación a 31 de diciembre de 1995 y 31 de diciembre de 1996 incluye derechos pendientes de cobro procedentes del FEDER no justificados documentalmente por los siguientes importes (18):

	Ptas.
31-12-1995	29.357.511
31-12-1996	51.673.565

Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) y otros impuestos extinguidos

En relación con la gestión tributaria llevada a cabo por la Diputación, no se justifica que, por este concepto, se encuentren pendientes de cobro al cierre de los ejercicios fiscalizados, al no estar soportadas por los preceptivos documentos liquidatorios, las siguientes. cuantías (19):

 ⁽¹⁵⁾ El detalle de estos saldos se incluye en el anexo 2.
 (16) No pueden tomarse en consideración las razones manifestadas en las alegaciones, ya que en éstas sólo se han aportado talones de cargo de la propia Diputación sin otros justificantes que acrediten la existencia de relaciones jurídicas de ésta con el citado Ayuntamiento.

El detalle de estos saldos se incluye en el anexo 2.

El detalle de estos saldos se incluye en el anexo 2. El detalle de estos saldos se incluye en el anexo 2.

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
Recargo sobre Impuestos extinguidos	61.622.380	61.622.380
Recargos IAE	77.629.069	120.823.596
TOTALES	139.251.449	182.445.976

Por otra parte, respecto a los recargos de los impuestos municipales del Ayuntamiento de Guadalajara, los saldos pendientes de cobro reconocidos por la Diputación excedían a los efectivos en las siguientes cuantías:

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
Recargo sobre Impuestos extinguidos	13.904.484	13.455.769
Recargos IAE	16.734.665	23.177.910
TOTALES	30.639.149	36.633.679

En relación con las cuotas nacionales y provinciales de este Impuesto, el saldo procedente del ejercicio 1993 que al cierre de los dos ejercicios fiscalizados figura pendiente de cobro en presupuestos cerrados por 32.951.409 ptas. no se corresponde con derecho alguno, según confirmación de la Delegación Provincial de la Agencia Tributaria de Guadalajara.

Por todo ello, los importes totales de estas salvedades son los siguientes:

	Ptas.
31-12-1995	202.842.007
31-12-1996	252.031.064

8.° Entidades financieras

En el estado de Remanente de Tesorería la Diputación ha incluido indebidamente como deudores pendientes de cobro, en concepto de créditos no dispuestos por operaciones suscritas con el Banco de Crédito Local (BCL), saldos por 37.483.814 y 58.724.649 ptas., respectivamente, al cierre de los ejercicios 1995 y 1996, vulnerando la Regla 237 de la ICAL, que indi-

ca que el endeudamiento debe contabilizarse cuando el producto del mismo se ingresa en la tesorería de la Entidad (20).

Asimismo, al cierre del ejercicio 1995 figuran derechos pendientes de cobro por 20.892.153 ptas., relativos a préstamos reconocidos en ejercicios anteriores, no acreditados con los correspondientes documentos.

Por ello, los saldos deudores pendientes de cobro indebidamente incluidos en esta rúbrica ascienden a los siguientes importes:

	Ptas.
31-12-1995	58.375.967
31-12-1996	58.724.649

9.º Aprovechamientos agrícolas y ganaderos

El estado de Remanente de Tesorería recoge saldos que figuran en deudores pendientes de cobro, por ejercicios cerrados, y que no se justifica que respondan a prestaciones, concesiones o tasas previamente liquidadas. Estas salvedades suponen 171.430.725 ptas. en 1995 y de 204.323.964 ptas. en 1996.

10. Otras partidas

La Diputación no justifica saldos deudores pendientes de cobro, relativos a diversos conceptos, que impor-

⁽²⁰⁾ En relación con lo manifestado en las alegaciones, veáse la nota a pie de página n.º 10 correspondiente al epígrafe 4.1.1. «Del presupuesto de ingresos, presupuesto corriente», apartado 8.º «Entidades Financieras».

tan 948.548.404 y 939.207.572 ptas., respectivamente, al cierre de los ejercicios 1995 y 1996, siendo su desglose por conceptos el siguiente (21):

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
Recursos generados por obras y servicios	336.496.939	327.143.755
MUNPAL(*), por compensación medicamentos	40.941.030	40.941.030
Intereses bancarios	29.655.768	38.855.491
Apremios de intereses de demora	25.533.019	25.533.019
Prestación Servicios Recaudación	84.466.084	95.742.330
Otras Prestaciones de servicios	306.952.430	324.476.991
Ventas publicaciones y productos agropecuarios	48.495.266	52.690.266
Aportación convenios Obispado	42.500.000	-
Otros	33.507.868	33.824.690
TOTALES	948.548.404	939.207.572

11. Resumen

Los saldos de «Deudores pendientes de cobro del presupuesto de ingresos, presupuestos cerrados», que

figuran en los estados de Remanente de Tesorería a 31 de diciembre de 1995 y a 31 de diciembre de 1996, ajustados como consecuencia de las salvedades reflejadas en los apartados anteriores son los siguientes:

DEUDORES PENDIENTES DE COBRO DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, PRESUPUESTOS CERRADOS

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
(1) SEGUN ESTADO DE REMANENTE DE TESORERÍA	<u>3,549,863.669</u>	4.090.871.780
(2) SALVEDADES	<u>3.225.611.575</u>	° <u>3.792.244.332</u>
1°. Gestión de tributos de los Ayuntamientos	617.869.009	876.383.958
2°. Párticipación en los tributos del Estado	1.029.140.728	1.253.567.927
3°. Transferencias del MAP	30.314.946	79.681.169
4°. Transferencias de la JCCLM	97.611.426	53.548.130
5°. Transferencias de Ayuntamientos	40.120.852	23.102.334
6°. Transferencias de la Unión Europea	29.357.511	51.673.565
7°. IAE y otros impuestos extinguidos	202.842.007	252.031.064
8°. Entidades financieras	58.375.967	58.724.649
9°. Aprovechamientos agrícolas y ganaderos	171.430.725	204.323.964
10°. Otras partidas	948.548.404	939.207.572
(3) SALDO AJUSTADO (1-2)	324.252.094	298.627.448

⁽²¹⁾ El detalle de estos saldos, en función del ejercicio de su reconocimiento en cuentas, se incluye en el anexo 2.

4.1.3 De recursos de otros Entes públicos

Las reglas 350.4 y 351.5 de la ICAL determinan que los sujetos contables que gestionen, liquiden y recauden por cuenta de otros Entes públicos han de incluir en el Remanente de Tesorería los siguientes saldos:

- a) Como partida deudora, el importe de los créditos a su favor que existan como consecuencia de las entregas a cuenta realizadas, obteniéndose la cifra del saldo de la cuenta 466 «Entes Públicos, cuentas corrientes de efectivo».
- b) Como partida acreedora, el importe de los débitos a su cargo que existan como consecuencia de los recursos recaudados, cifra que se debe obtener del saldo de la cuenta 463 «Entes Públicos, por ingresos pendientes de liquidar».

Únicamente procede compensar un saldo con otro cuando, en un momento posterior, el órgano correspondiente aprueba la liquidación y se determina la cuantía neta a favor o en contra de cada uno de los Entes que delegaron la recaudación en el sujeto contable.

Sin embargo, como ya se ha señalado, la Diputación Provincial de Guadalajara ha venido reconociendo hasta 1995 todas estas operaciones dentro de su presupuesto, por lo que a 31 de diciembre, los saldos deudores y acreedores frente a las diferentes Entidades delegantes figuraban dentro de las rúbricas correspondientes a presupuesto corriente y a presupuestos cerrados.

A partir de 1996, aunque la Diputación independizó del presupuesto la contabilización de la gestión de recursos por cuenta de otros entes públicos, el reflejo se hizo de manera diferente al indicado en la ICAL, manteniendo en una cuenta única los cargos y abonos con cada Ayuntamiento, de forma que las cifras que figuran en el estado de Remanente de Tesorería, como deudores (56.984.383 ptas.) y acreedores (546.047.729 ptas.), responden a la correspondiente suma de los importes individuales que a fin de ejercicio reflejaban saldo deudor y acreedor, y derivan de unas entregas a cuenta y otros cargos pendientes de liquidación realizados durante el ejercicio por 1.631.453.602 ptas. frente a una recaudación en período voluntario de 2.120.516.948 ptas., según los movimientos contables (22).

Aunque los importes que figuran en estado de Remanente de Tesorería no se corresponden estrictamente con los que deberían figurar conforme establece la ICAL, es preciso señalar que el método contable de la Diputación no tiene efectos finales en el cálculo del importe del Remanente de Tesorería total y representa mejor la imagen de los débitos y créditos que mantiene la entidad con las entidades delegantes de la recaudación (23).

4.1.4 Saldos de dudoso cobro

El art. 103. 2 del Real Decreto 500/1990, que desarrolla el art. 172 de la LHL, establece la necesidad de que se cuantifiquen, y se deduzcan del Remanente de Tesorería, los derechos pendientes de cobro que se consideren de difícil o imposible recaudación (24). Este cálculo debe realizarse en función del método que establezca cada Entidad local, en el que se deben tener en cuenta la antigüedad, el importe, la naturaleza y los porcentajes de recaudación históricos de los diferentes derechos pendientes de cobro a fin de ejercicio.

La Diputación, que no consignó ninguna provisión para compensar los saldos deudores que aparecían en el estado de Remanente de Tesorería de 1995, en 1996 dotó 3.574.792.152 ptas. con esta finalidad.

Dado que esta provisión compensa parte de las salvedades que se detallan en este informe, no procede tenerla en consideración, ya que el efecto de aquélla ha sido ajustado en las rúbricas correspondientes a fin de ofrecer la imagen fiel que correspondería del estado de Remanente de Tesorería.

4.1.5 Ingresos realizados pendientes de aplicación definitiva

El saldo al cierre del ejercicio 1995 (320.002.523 ptas.) está constituido, fundamentalmente, por un anticipo (25) de 310.000.000 ptas. concedido el 27 de diciembre de 1995 por el BCL y amortizado en 1996. Dado que se trata de una operación de tesorería, debería haberse contabilizado como operación no presupuestaria y figurar en la correspondiente rúbrica acreedora, conforme se establece en la regla 232.2 de la ICAL.

El saldo al cierre del ejercicio 1996 (11.881.850 ptas.) no ha sido justificado por la Diputación, por lo que no se conoce si refleja cobros correspondientes a derechos efectivamente reconocidos pendientes de recaudación.

Por otra parte, y en sentido contrario, los movimientos no recogidos en los estados contables realizados a través de dos cuentas bancarias, en tanto no se pueda aclarar su aplicación contable, deben figurar provisionalmente como ingresos pendientes de aplicación, con-

⁽²²⁾ La recaudación en vía ejecutiva se contabilizó como operaciones no presupuestarias (véase el epígrafe 4.2.4).

⁽²³⁾ La exactitud de los saldos deudores y acreedores se garantiza con las respuestas recibidas de las entidades delegantes. Al respecto hay que señalar que el Tribunal solicitó información sobre estos saldos a todas las entidades, habiéndose obtenido contestación en el 82% de los casos, y en todos ellos se confirmó o concilió el saldo contable de la Diputación.

⁽²⁴⁾ Esta provisión únicamente tiene efectos en la cuantificación del Remanente de Tesorería, ya que la consideración de un derecho como de dificil o imposible recaudación no implica su anulación ni produce su baja en cuentas (art. 103.4 del Real Decreto 500/1990). Estos actos deberán adoptarse sólo en los supuestos en los que finalmente resulten confirmados y con todas las garantías y cautelas exigibles y de conformidad con el procedimiento aplicable en cada caso.

⁽²⁵⁾ Expresión utilizada por la Diputación.

forme a las reglas 297 y 350.5 de la ICAL. Los saldos finales de estas cuentas ascienden a 3.512.754 ptas. y 3.600.519 ptas., respectivamente, en los ejercicios 1995 y 1996.

Asimismo, la Diputación no considera como tesorería los saldos de las cuentas restringidas de recaudación, con unos importes a 31 de diciembre de 1995 y 1996 de 3.072.627 ptas. y 3.741.699 ptas., respectivamente, los cuales, conforme con las reglas 351.5 y 352 de la ICAL, deberían incluirse como fondos líquidos a los efectos del cálculo del Remanente de Tesorería y, transitoriamente, en tanto no se aplique correctamente la ICAL para la contabilización de los recursos de otros entes, como ingresos pendientes de aplicación definitiva. En consecuencia, los importes de esta rúbrica se ven afectados por las siguientes cuantías:

Año	Ptas.
31-12-1995	(303.414.619)
31-12-1996	7.342.218

4.2 Acreedores pendientes de pago

Los saldos que figuran en el estado de Remanente de Tesorería presentan la siguiente composición:

(Ptas.)

ACREEDORES PENDIENTES DE PAGO	31-12-1995	31-12-1996
Del presupuesto de gastos, presupuesto corriente	1.893.649.025	1.519.619.065
Del presupuesto de gastos, presupuestos cerrados	590.505.827	8.940.369
De recursos de otros Entes públicos	- 1	546.047.729
De otras operaciones no presupuestarias	2.823.095.636	3.185.185.114
Pagos realizados pendientes de aplicación definitiva	(169.918.339)	(63.938.936)
TOTALES	5.137.332.149	5.195.853.341

La fiabilidad de los saldos de acreedores pendientes de pago está condicionada por las circunstancias que se detallan en los siguientes epígrafes.

4.2.1 Del presupuesto de gastos, presupuesto corriente

¥ 1.° Saldos no justificados

En las relaciones nominales de acreedores, justificativas de las obligaciones pendientes de pago de presupuesto corriente de gastos a 31 de diciembre de 1995 y 1996, se reconocen deudas por importes superiores en 34.556.320 ptas. y 41.445.674 ptas., respectivamente, a las comunicadas por los propios acreedores én respuesta a la petición de información por el Tribunal, sin que, a su vez, la Diputación justifique la procedencia de las correspondientes obligaciones (26).

Asimismo, en la liquidación del presupuesto de los ejercicios 1995 y 1996 figuran reconocidas obligacio-

nes pendientes de pago de forma global y sin que se acredite debidamente la prestación, por 24.257.157 ptas. en 1995 (Plan de incendios año 1993) y 58.724.649 ptas. en 1996 (Plan provincial de obras y servicios, Programa operativo local y Plan de incendios de 1994).

En consecuencia, el efecto conjunto de esta salvedad asciende a los siguientes importes (27):

	Ptas.
31-12-1995	58.813.477
31-12-1996	100.170.323

2.º Gastos realizados pendientes de reconocimiento presupuestario

Conforme se establece en los puntos 11 y 14 del Documento n.º 3 de Principios Contables Públicos, de la IGAE, relativo a obligaciones y gastos, el registro de las obligaciones y su aplicación presupuestaria no se puede realizar con anterioridad al momento en que se dicten los correspondientes actos administrativos. Por

⁽²⁶⁾ Cifras rectificadas como consecuencia de la documentación aportada en alegaciones que ha sido aceptada, ya que debe destacarse que una parte de los justificantes remitidos son insuficientes para acreditar la razonabilidad de algunas operaciones.

⁽²⁷⁾ Cantidades modificadas como consecuencia de la justificación aportada en las alegaciones.

ello, los gastos realizados en un ejercicio cuyo acto liquidatorio se adopta en el ejercicio siguiente no se registran presupuestariamente y, en consecuencia, no quedan reflejados en las correspondientes liquidaciones ni se computan en el cálculo del Remanente de Tesorería.

No obstante, tales actos liquidatorios deben realizarse con carácter simultáneo al momento en que se acredita el nacimiento del derecho de cobro por parte del acreedor (28), y por ello, en aquellos casos en que

la preceptiva acreditación se realiza en el mismo ejercicio en que se devenga el gasto no existe justificación objetiva para que los correspondientes actos liquidatorios queden pospuestos al ejercicio siguiente (29).

En consecuencia, si la Diputación hubiese aplicado adecuadamente los Principios Contables Públicos, especialmente el criterio de devengo, liquidando las obligaciones en el ejercicio en que se produce el gasto, los saldos pendientes de pago a fin de cada ejercicio estarían incrementados en los siguientes importes (30):

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
Obligaciones reconocidas en el ejercicio siguiente por falta de crédito presupuestario en el ejercicio de su devengo	96.904.259	16.979.951
Otras obligaciones no reconocidas en el ejercicio al que corresponde el gasto realizado	43.182.896	4.332.941
Deudas que confirman los acreedores por importe superior al que figura contabilizado, sin que la Diputación manifieste su improcedencia	22.394.978	16.502.151
TOTALES	162.482.133	37.815.043

3.° Resumen

Los saldos de «acreedores pendientes de pago del presupuesto de gastos, presupuesto corriente» ajusta-

dos como consecuencia de las salvedades reflejadas en los apartados anteriores, son los siguientes (31):

ACREEDORES PENDIENTES DE PAGO DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, PRESUPUESTO CORRIENTE

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
(1) SEGÚN ESTADO DE REMANENTE DE TESORERÍA	1.893,649.025	1.519.619.065
(2) SALVEDADES	<u>103.668.656</u>	(62.355,280)
1°. Saldos no justificados	(58.813.477)	(100.170.323)
2°. Gastos realizados pendientes de reconocimiento		`
presupuestario	162.482.133	37.815.043
(3) SALDO AJUSTADO (1-2)	1.997.317.681	1.457.263.785

⁽²⁸⁾ En general, el derecho se acredita con los documentos que garantizan el correcto cumplimiento de la prestación a cargo del acreedor y, en su caso, el examen o inspección física de los bienes entregados.

⁽²⁹⁾ La ejecución de gastos sin dotación presupuestaria, y consecuentemente sin autorización previa, es una de las causas por las que se reconocen obligaciones en el ejercicio siguiente. Sin embargo, conforme con el art. 155.1 de la LHL, la falta de crédito debe impedir que se realicen los gastos o, en su caso, promover el oportuno expe-

diente de modificación presupuestaria, para que aquéllos puedan realizarse una vez autorizadas las operaciones. Desde el punto de vista económico-financiero, las obligaciones no reconocidas suponen pasivos reales no registrados en los estados contables.

⁽³⁰⁾ Se han modificado parcialmente las cifras del cuadro como consecuencia de la justificación aportada en las alegaciones.

⁽³¹⁾ Cantidades modificadas como consecuencia de las justificaciones aportadas en las alegaciones.

4.2.2 Del presupuesto de gastos, presupuestos cerrados

Tesorería presentan la siguiente estructura, en función del ejercicio de reconocimiento:

Los acreedores pendientes de pago por presupuestos cerrados que figuran en el estado de Remanente de

(Ptas.)

AÑO DE PROCEDENCIA	31-12-1995	31-12-1996
1990	<u>-</u>	•.'
1991	28.135.207	2.250.000
1992	-	-
1993	2.884.800	-
1994	559.485.820	2.200.000
1995	-	4,490.369
TOTALES	590.505.827	8.940.369

La fiabilidad del saldo a 31 de diciembre de 1995 está condicionada por las salvedades siguientes:

de diciembre de 1995 permanecen como acreedores pendientes de pago cantidades que proceden de reservas de crédito y cuyo importe se eleva a 91.088.170 ptas., cuyo detalle es el siguiente:

1.º Reservas de crédito

Como consecuencia del método seguido para contabilizar las operaciones con financiación afectada, al 31

(Ptas.)

AÑO DE ORIGEN	Descripción	Importe
1990	Plan provincial obras y servicios 1991	11.919.503
1991	Plan provincial centros comarcales	7.968.182
1994	Plan provincial obras y servicios 1993	41.797.065
1994	Adicional al plan provincial obras y servicios 1991	7.185.323
1994	Plan Eléctrico Nacional Zorita 1992 (Resto obra)	336.060
1994	Convocatoria JCCLM. Cambio tit. carreteras 1994	21.882.037
	TOTAL	91.088.170

2.º Gastos realizados pendientes de reconocimiento de la obligación

La Diputación no tiene reconocidos los siguientes gastos:

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
Obra ejecutada en 1994	7.556.354	7.556.354
Facturas de prestaciones realizadas en 1995		20.965.088
TOTAL	7.556.354	28.521.442

La primera de estas cantidades corresponde a obra ejecutada en 1994, pendiente de pago como consecuencia de unas diferencias de liquidación pendientes de aclarar, a pesar de que la certificación correspondiente consta emitida por el propio director de la obra.

3.° Resumen

Como consecuencia de las salvedades manifestadas en los anteriores párrafos, los saldos ajustados son los siguientes:

ACREEDORES PENDIENTES DE PAGO DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, PRESUPUESTOS CERRADOS

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
(1) SEGUN ESTADO DE REMANENTE DE TESORERÍA	<u>590.505.827</u>	8.940.369
(2) SALVEDADES	(83.531.816)	28.521.442
1°. Reservas de crédito	(91.088.170)	-
2°. Gastos realizados pendientes de reconocimiento de la		
obligación	7.556.354	28.521.442
(3) SALDO AJUSTADO (1-2)	506.974.011	<u>37.461.811</u>

4.2.3 De recursos de otros Entes públicos

Como se ha señalado en el epígrafe 4.1.3, esta rúbrica debe reflejar los cobros de la Diputación por recibos de otros entes que se encuentren pendientes de liquidación definitiva. No obstante, como consecuencia de los inadecuados criterios contables aplicados, en 1995 no figura saldo alguno y en 1996 se reflejan 546.047.729 ptas., correspondientes a las cantidades netas a favor de

las entidades delegantes por los movimientos relativos a la recaudación en período voluntario (32).

4.2.4 De otras operaciones no presupuestarias

El saldo reflejado al cierre de los ejercicios fiscalizados está influenciado por las siguientes operaciones:

⁽³²⁾ Según se ha señalado en el epígrafe 4.1.3, aunque los saldos que figuran en el estado de Remanente de Tesorería no se corresponden con los que establece

la ICAL, el método contable utilizado no tiene efectos en el cálculo del importe del Remanente de Tesorería total.

(Ptas.)

		31-12-1995	31-12-1996
(1)	Que aumentan el saldo	310.000.000	
	Operación de tesorería contabilizada como ingreso		
	pendiente de aplicación (véase apartado 4.1.5)	310.000.000	·
(2)	Que disminuyen el saldo	618.382.030	124.175.496
	* Créditos contabilizados por el nominal y no por el		
	importe dispuesto (véase apartado 4.3.)	603.341.250	113.695.108
	* Saldos no justificados documentalmente	15.040.780	10.480.388
(3)	Diferencia (3 = 1-2)	(308.382.030)	(124.175.496)

Por otra parte, hay que señalar que en esta rúbrica se recogen 46.741.829 ptas. a 31 de diciembre de 1996 que corresponden a deudas con las entidades delegantes de la gestión de tributos, como consecuencia de movimientos de la recaudación ejecutiva.

4.2.5 Por pagos pendientes de aplicación definitiva

La regla 351.6 de la ICAL determina que para que un pago pueda considerarse pendiente de aplicación definitiva, a efectos del cálculo del Remanente de Tesorería, debe estar relacionado con alguna obligación que figure como pendiente de pago. Sin embargo, la Diputación imputó en esta rúbrica pagos de intereses de préstamos que no habían sido imputados al presupuesto por 162.563.371 ptas. en 1995 y 63.878.987 ptas. en 1996.

4.3 Fondos líquidos

La regla 352 de la ICAL determina que los fondos líquidos de tesorería están constituidos por los saldos de las cuentas que integran el subgrupo 57 — *Tesore-ría*, debiendo, por tanto, incluirse los de las cajas y los de todas las cuentas bancarias (operativas, restringidas, de recaudación y financieras).

Los saldos que se reflejan en el estado Remanente de Tesorería ascendieron, al cierre de los dos ejercicios fiscalizados, a los siguientes importes:

	Ptas.
31-12-1995	623.804.564
31-12-1996	397.499.044

⁽³³⁾ Ocho operaciones con vencimiento en los ejercicios fiscalizados fueron canceladas mediante la concertación simultánea de otras por importe igual o superior, por lo que, de facto, están constituyendo un endeudamiento a largo plazo, lo que vulnera el art. 52 de la LHL, que establece que las operaciones de tesorería tienen como exclusiva finalidad la de atender necesidades transitorias de financiación.

En la contabilización de los fondos líquidos se han advertido las siguientes salvedades:

Saldos de cuentas corrientes no incluidas en contabilidad

La Diputación no refleja en sus estados contables los saldos de las siguientes cuentas corrientes abiertas en entidades financieras:

- Cuenta Corriente 3000.000529.6, de la Caja de Ahorros Provincial de Guadalajara, con un saldo de 3.512.754 y 3.593.446 ptas., respectivamente, al cierre de los ejercicios 1995 y 1996.
- Cuenta de ahorro 2851646500, de Caja España, con un saldo al cierre de 1996 de 7.073 ptas.
- Ocho cuentas de recaudación por un saldo total de 3.072.627 y 3.741.699 ptas., respectivamente, al cierre de los ejercicios 1995 y 1996.

Por lo tanto, el importe de las salvedades señaladas en este apartado es el siguiente:

	Ptas.
31-12-1995	6.585.381
31-12-1996	7,342.218

2.° Créditos contabilizados por el nominal

La Diputación no refleja estas operaciones por el saldo efectivo dispuesto, tal y como se establece en la regla 275.2 de la ICAL y en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (cuenta 515), sino por el nominal concedido, lo que origina que figuren en exceso disponibilidades líquidas por 603.341.250 ptas. al cierre de 1995 y 113.695.108 ptas. al cierre de 1996 (33).

3.° Intereses no contabilizados

Los fondos líquidos que se incluyen en el estado de Remanente de Tesorería de 1995 no tienen descontado el importe de los intereses pagados al BCL por 45.634.038 ptas., y pendientes de imputación presupuestaria al cierre del referido ejercicio.

4.° Otros cargos bancarios no contabilizados

En los registros de contabilidad del ejercicio 1995 no figuran detraídas las siguientes salidas de fondos de cuentas corrientes:

— Transferencia al Conservatorio Provincial de Música por 3.000.000 ptas., realizada el 5 de diciembre de 1995.

— Recibos domiciliados por suministros de combustible y electricidad por 2.899.864 ptas., cargados en el mes diciembre en la cuenta 59001 de la Caja de Ahorros Provincial de Guadalajara.

El importe total de esta salvedad al cierre de 1995 es de 5.899.864 ptas.

5.° Resumen

Como consecuencia de las salvedades señaladas en los párrafos anteriores, el saldo que figura como fondos líquidos en el estado del Remanente de Tesorería queda afectado en los siguientes importes:

FONDOS LÍQUIDOS

(Ptas.)

	31-12-1995	31-12-1996
(1) SEGÚN ESTADO DE REMANENTE DE TESORERÍA	623,804,564	397.499.044
(2) SALVEDADES	(648.289.771)	<u> </u>
1°. Saldos de c/c no incluidas en contabilidad	6.585.381	7.342.218
2°. Créditos contabilizados por el nominal y no por el saldo dispuesto	(603.341.250)	(113.695.108)
3°. Intereses cargados en cuenta no contabilizados	(45.634.038)	•
4°. Otros cargos en cuenta corriente no contabilizados	(5.899.864)	-
(3) SALDO AJUSTADO (1+2)	(24.485.207)	291.146.154

4.4 Remanente de tesorería afectado a gastos con financiación afectada

La regla 353 de la ICAL establece que el Remanente de Tesorería afectado a gastos con financiación afectada está constituido por la suma de las desviaciones de financiación positivas que, en dichos gastos y para cada una de las aplicaciones del presupuesto de ingresos que los financian, se produzcan en fin de ejercicio.

No obstante, como se ha señalado en este Informe, la Diputación no ha mantenido el adecuado control contable que pudiera determinar la evolución de las inversiones y su financiación afectada, habiendo calculado los valores que figuran en el estado de Remanente de Tesorería al cierre de los ejercicios (1.665.857.870 ptas. y 1.001.511.355 ptas., respectivamente, en 1995 y 1996) de forma global para cada Plan en ejecución (14 planes en 1995 y 19 en 1996), no habiéndose realizado seguimientos por cada proyecto de gasto. Por ello, no ha sido posible conocer la representatividad de estas cifras.

Como consecuencia de esta limitación, el Tribunal únicamente puede pronunciarse sobre la cifra de Remanente de Tesorería total, sin haber podido evaluar qué parte de éste constituiría el Remanente negativo para gastos generales, que debería determinarse por diferencia entre aquél y el afectado a gastos con financiación afectada, tal y como se establece en la regla 354 de la ICAL.

5. REPRESENTATIVIDAD DEL REMANENTE DE TESORERÍA (34)

En los anexos 3 y 4 se detallan los saldos comprobados por este Tribunal que corresponderían a cada uno de los conceptos que integran el Remanente de Tesorería a 31 de diciembre de 1995 y 1996, respectivamente, como consecuencia de las salvedades señaladas en este Informe. De dichos anexos se deduce que el Remanente de Tesorería según la Cuenta General y el obtenido por el Tribunal de Cuentas en función de los ajustes señalados en el apartado 4 presenta las siguientes diferencias:

REMANENTE DE TESORERÍA

(Ptas.)

	SEGÚN CUENTA GENERAL	SEGÚN TRIBUNAL DE CUENTAS	DIFERENCIA
31-12-1995	1.427.841.501	(3.698.730.041)	(5.126.571.542)
31-12-1996	(2.668.330.361)	(3.344.253.068)	(675.922.707)

De este cuadro sintético se deduce que el Remanente de Tesorería al cierre del ejercicio 1995 calculado por el Tribunal de Cuentas (de signo negativo por 3.698.730.041 ptas.) es inferior en 5.126.571.542 ptas. al que figura en el estado aprobado por la Diputación (positivo en 1.427.841.501 ptas.). En cuanto al del cierre de 1996, el saldo determinado por el Tribunal de Cuentas (de signo negativo por 3.344.253.068 ptas.) es inferior en 675.922.707 ptas. al que se incluye en el estado aprobado (negativo en 2.668.330.361 ptas.).

6. ACTUACIONES REALIZADAS PARA COM-PENSAR LOS REMANENTES DE TESORERÍA NEGATIVOS

Para compensar el saldo negativo del Remanente de Tesorería para gastos generales (238.016.369 ptas. según el estado cerrado al 31 de diciembre de 1995), el Pleno de la Diputación, en sesión ordinaria celebrada el día 2 de mayo de 1996, acordó una reducción de gastos por importe de 19.731.127 ptas., con cargo al capítulo 9 del vigente presupuesto, y a concertar una operación de crédito por 218.285.242 ptas., con una duración máxima de tres años, debiendo quedar cancelada antes de que se proceda a la renovación de la actual Corporación.

En cuanto al cierre del ejercicio 1996, para compensar el Remanente de Tesorería negativo para gastos generales (3.669.841.716 ptas.), el Pleno de la Diputación aprobó, en sesión de 12 de septiembre de 1997, un plan de saneamiento financiero, acogiéndose a la Dis-

posición transitoria sexta de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, que prorrogaba 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 por Desempleo. Las medidas adoptadas en dicho plan fueron las siguientes:

- Año 1997: Consolidación de una operación de tesorería y reducción de gastos, por importe conjunto de 1.300.000.000 ptas.
- Año 1998: Aprobación del presupuesto con superávit inicial y reducción de gastos, por un efecto neto conjunto de 400.000.000 ptas.
- Año 1999: Préstamo hasta fin de legislatura, superávit inicial y reducción de gastos, por un efecto conjunto neto de 900.000.000 ptas.
- Año 2000: Préstamo hasta fin de legislatura, superávit inicial y reducción de gastos, por un efecto conjunto de 1.069.841.716 ptas.

La liquidación del presupuesto de 1997 pone de manifiesto que en dicho ejercicio se consolidaron dos operaciones de tesorería por 435.000.000 ptas. cada una con la Caja de Castilla-La Mancha e Ibercaja, sin que la pretendida reducción de gastos complementaria haya tenido efectos significativos, ya que la liquidación del presupuesto presenta un superávit de únicamente 50.085.901 ptas.

En cuanto a los presupuestos, en el de 1998 las previsiones de ingresos (5.569.662.111 ptas.) superan a los créditos de gastos (5.169.662.111 ptas.) en los 400.000.000 ptas. y, según se manifiesta en las alegaciones, el de 1999 se aprobó con un superávit inicial de 900.000.000 ptas., de conformidad con las previsiones del plan de saneamiento.

⁽³⁴⁾ Las cifras que figuran en este apartado han sido modificadas como consecuencia de las justificaciones aportadas en las alegaciones.

7. HECHOS POSTERIORES

do de Remanente de Tesorería presenta, al cierre del mismo, la siguiente composición:

Durante los trabajos de fiscalización, la Diputación aprobó la Cuenta General del ejercicio 1997, cuyo esta-

REMANENTE DE TESORERÍA A 31-12-1997

(Ptas.)

	31-12-1997
1. <u>DEUDORES PENDIENTES DE COBRO</u>	<u>2,098.911.031</u>
Del presupuesto de ingresos, presupuesto corriente	1.361.423.099
Del presupuesto de ingresos, presupuestos cerrados	3.548.147.885
De recursos de otros Entes públicos	-
De otras operaciones no presupuestarias	-
Saldos de dudoso cobro	(2.704.792.152)
Menos: ingresos realizados pendientes de aplicación definitiva	(105.867.801)
2. <u>ACREEDORES PENDIENTES DE PAGO</u>	4.177.022.527
Del presupuesto de gastos, presupuesto corriente	1.371.975.797
Del presupuesto de gastos, presupuestos cerrados	319.239.601
De recursos de otros Entes públicos	619.836.426
De otras operaciones no presupuestarias	1.865.970.703
Menos: pagos realizados pendientes de aplicación definitiva	•
3. <u>FONDOS LÍQUIDOS</u>	299.376.638
4. <u>REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL (1-2+3)</u>	<u>(1.778.734.858)</u>
5. <u>REMANENTE DE TESORERÍA AFECTADO A GASTOS CON</u> <u>FINANCIACIÓN AFECTADA</u>	747.227.684
6. REMANENTE DE TESORERÍA PARA GASTOS GENERALES	<u>[2.525,962,542]</u>

Durante 1997 y 1998, y en relación con la composición del Remanente de Tesorería al 31 de diciembre de 1996, hay que destacar los siguientes hechos:

- 1. El Pleno de la Diputación, en sesión de 12 de diciembre de 1997, procede a anular derechos presupuestarios por un total de 870.000.000 ptas.
- 2. De los saldos de derechos presupuestarios pendientes de cobro a 31 de diciembre de 1996 según las cuentas de la Diputación, se recaudan 1.231.479.446 ptas.
- 3. En 1997 se practican las liquidaciones de la recaudación de 1996 con los Ayuntamientos y demás Entidades.
- 4. A lo largo de 1997, de los acreedores presupuestarios a 31 de diciembre de 1996 se pagan 1.184.772.776 ptas.
- 5. Los saldos de acreedores no presupuestarios disminuyen en el ejercicio 1997 en 1.319.214.411 ptas.
- 6. Según los datos contables de la propia Diputación, el Remanente de Tesorería para gastos generales a 31 de diciembre de 1997 presenta un saldo negativo menor que a fin de 1996 en 1.319.214.411 ptas.
- 7. El 13 de noviembre de 1998, el Pleno de la Diputación aprueba un expediente de bajas de derechos reconocidos de presupuestos cerrados por 2.904.657.343

ptas. y otro de bajas de obligaciones, asimismo de presupuestos cerrados, por 107.728.628 ptas.

8. CONCLUSIONES

8.1 Sobre el sistema contable

- 1. Las operaciones relativas a los recursos gestionados por cuenta de otros Entes públicos se contabilizan en 1995 como ingreso y gasto presupuestario de la propia Diputación. No obstante, en 1996 se independiza el registro de estas operaciones, pero su llevanza no se realiza conforme establecen las reglas 246 a 272 de la ICAL, circunstancia que, aunque no ha repercutido en el importe del Remanente de Tesorería Total, afecta a los saldos de los conceptos que lo componen.
- 2. La información generada por los diversos Servicios o Unidades de la Diputación y que afecta a la gestión económico-financiera se produce a través de aplicaciones informáticas no coordinadas, circunstancia que genera dificultades en el seguimiento contable de las operaciones.
- 3. La contabilización de las operaciones en su vertiente patrimonial no se produce simultáneamente al registro en el presupuesto, posponiendo aquélla al cierre del ejercicio, lo que no permite el seguimiento de las cuentas patrimoniales.
- 4. El registro de ingresos y gastos se produce, de un modo generalizado, con retraso.

5. El registro de gran parte de las operaciones no se ha realizado en base a los documentos exigibles ni por los importes adecuados, constatándose, asimismo, la ausencia de justificantes que acreditasen la existencia de actos liquidatorios de ingresos en multitud de casos.

8.2 Sobre la coherencia interna de las cifras del remanente de tesorería

Las cifras contenidas en los estados de Remanente de Tesorería son coincidentes con las reflejadas en los demás estados y anexos contables que componen la Cuenta General, si bien existe una discrepancia, de escasa significación, entre aquéllas y el acta de arqueo, afectando a los fondos líquidos (35).

8.3 Sobre la razonabilidad de los saldos de los conceptos que componen el remanente de tesorería

1. Los estados del Remanente de Tesorería a 31 de diciembre de 1995 y 1996 aprobados por el Pleno de la Diputación no reflejan la imagen fiel de la situación financiera, al haberse advertido en su composición las salvedades que se detallan a lo largo de este Informe y sintetizadas en los anexos 3 y 4, cuyo resumen es el siguiente (36):

(Ptas.)

	1	995	1996			
	Según Cuenta General	Según Tribunal Cuentas	Según Cuenta General	Según Tribunal Cuentas		
1. DEUDORES	5.941.369.086	1.337.405.496	2.130.023.936	1.466.322.872		
2. ACREEDORES	5.137.332.149	5.011.650.330	5.195.853.341	5.101.722.094		
3. FONDOS LÍQUIDOS	623.804.564	(24.485.207)	397.499.044	291.146.154		
4. REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL (1-2+3)	1.427.841.501	(3.698.730.041)	(2.668.330.361)	(3.344.253.068)		

2. La Diputación, hasta 1995, ha venido reconociendo dentro de su presupuesto las operaciones relativas a la gestión de recursos de otros Entes públicos. A partir de 1996, independizó de su presupuesto la contabilización de estas operaciones, y aunque los importes que figuran en el estado del Remanente de Tesorería no se corresponden estrictamente con los que deberían

reflejarse conforme establece la ICAL, este tratamiento no produce efectos sobre el saldo final del Remanente de Tesorería, por lo que no se ha considerado procedente ajustar esta salvedad.

3. La Diputación no ha mantenido el adecuado control contable sobre la evolución de las inversiones y su financiación afectada ni ha realizado seguimientos por cada proyecto de gastos. Ello ha impedido al Tribunal un pronunciamiento sobre la parte del Remanente de Tesorería negativo para gastos generales, resultante de la diferencia entre el Remanente total y el afectado a gastos con financiación afectada.

⁽³⁵⁾ Párrafo parcialmente modificado como consecuencia de las alegaciones formuladas.

⁽³⁶⁾ Las cifras del cuadro han sido modificadas como consecuencia de la justificación aportada en las alegaciones.

8.4 Sobre las actuaciones compensatorias de los remanentes de tesorería negativos

- 1. El Pleno de la Diputación acordó compensar el Remanente de Tesorería negativo de 238.016.369 ptas. a 31 de diciembre de 1995 fundamentalmente con un endeudamiento a tres años, medida que, al margen de no incidir sobre el desequilibrio real, ya que dicho importe no reflejaba la situación financiera de la Entidad, no estaba acompañada de otras actuaciones que permitiesen corregir las causas originarias, por lo que la utilización del endeudamiento únicamente sirvió para diferir en el tiempo los efectos sobre la tesorería de la entidad.
- 2. En 1996, la Diputación aprobó un estado de Remanente de Tesorería en el que se consignaba una provisión para deudores de dudoso cobro de 3.574.792.152 ptas. lo que determinó que el Remanente de Tesorería para gastos generales, según las cuentas, fuese negativo en 3.669.841.716 ptas.

Para compensar el resultado negativo, la Diputación aprobó un plan de saneamiento financiero con alcance hasta el año 2000, sin tener en cuenta las medidas compensatorias adoptadas en relación con la situación financiera a 31 de diciembre de 1995.

9. RECOMENDACIONES

Con independencia de las actuaciones realizadas en los ejercicios siguientes al período fiscalizado, la Diputación deberá ajustar su sistema contable a las prescripciones legales y a los principios y criterios establecidos, en particular en los siguientes aspectos:

1. Registrar las operaciones relativas a recursos gestionados por cuenta de otros Entes públicos inde-

pendientemente del presupuesto y siguiendo los criterios y principios establecidos en las reglas 246 a 272 de la ICAL, y ello sin perjuicio del control individualizado de la posición neta deudora o acreedora respecto a las Entidades delegantes por recaudación de recursos de dichos Entes.

- 2. Coordinar la información generada por los diversos Servicios o Unidades que afecte a la gestión económico-financiera con la contabilidad principal.
 - 3. Contabilizar cada operación en tiempo y forma.
- 4. Fundamentar todos los actos de ejecución presupuestaria en hechos de verdadero contenido económico-financiero.
- 5. Mejorar el archivo y conservación de los justificantes para asegurar su integridad y facilitar su consulta y control.
- 6. Acompañar a los planes de saneamiento financiero con otras medidas que permitan subsanar las causas originarias de los déficits y no sólo diferir en el tiempo los efectos financieros, mediante endeudamientos que, además, suponen mayores costes financieros (37).
- 7. Realizar un puntual seguimiento de las medidas adoptadas, con el fin de conocer las posibles desviaciones que pudieran originarse y actuar, con carácter inmediato, de forma que se impida el rebrote de la situación de desequilibrio.
- 8. Determinar en las Bases de ejecución del presupuesto el método de cálculo de la provisión para saldos de deudores de dudoso cobro, según los criterios generales establecidos en el art. 103.2 del Real Decreto 500/1990, que desarrolla el art. 172 de la LHL (38).

Madrid, 29 de septiembre de 1999.—El Presidente, **Ubaldo Nieto de Alba**

⁽³⁷⁾ En este sentido hay que advertir que la Diputación aprobó los presupuestos de 1998 y 1999 con superávits de 400.000.000 ptas. y de 900.000.000 ptas., respectivamente.

⁽³⁸⁾ Según las alegaciones, en la Base 25, de ejecución de los presupuestos de 1999, se establece que no se tendrán en cuenta para el cálculo del Remanente de Tesorería los derechos pendientes de cobro con una antigüedad superior a 24 meses.

DIPUTACIÓN PROVINCIAL DE GUADALAJARA: EJERCICIOS 1995 Y 1996 ESTADO DE REMANENTE DE TESORERÍA SEGÚN CUENTAS GENERALES A 31 DE DICIEMBRE

ANEXO 1

	31/12/1995	31/12/1996
1.DEUDORES PENDIENTES DE COBRO EN FIN DE EJERCICIO	5.941.369.086	2.130.023.936
De presupuesto de ingresos, presupuesto corriente	2.711.507.940	1.568.841.775
De presupuesto de ingresos, presupuestos cerrados	3.549.863.669	4.090.871.780
De recursos de otros Entes públicos	0	56.984.383
De otras operaciones no presupuestarias	0	0
Menos=Saldos de dudoso cobro	0	-3.574.792.152
Menos=Ingresos realizados pendientes de aplicación definitiva	-320.002.523	-11.881.850
2.ACREEDORES PENDIENTES DE PAGO EN FIN DE EJERCICIO	5.137.332.149	5.195.853.341
De presupuesto de gastos, presupuesto corriente	1.893.649.025	1.519.619.065
De presupuesto de gastos, presupuestos cerrados	590.505.827	8.940.369
De recursos de otros Entes públicos	0	546.047.729
De otras operaciones no presupuestarias	2.823.095.636	3.185.185.114
Menos=Pagos realizados pendientes de aplicación definitiva	-169.918.339	-63.938.936
3.FONDOS LÍQUIDOS EN LA TESORERÍA EN FIN DEL EJERCICIO	623.804.564	397.499.044
4.REMANENTE DE TESORERÍA AFECTADO A GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA	1.665.857.870	1.001.511.355
5.REMANENTE DE TESORERÍA PARA GASTOS GENERALES (1-2+3-4)	-238.016.369	-3.669.841.716
REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL (1-2+3) = (4+5)	1.427.841.501	-2.668.330.361

42.500.000

33.507.868

2.354.884.710

42,500,000

6.336.058

733.629.873

ANEXO 2

DIPUTACIÓN PROVINCIAL DE GUADALAJARA: EJERCICIOS 1995 Y 1996

SALDOS DE DEUDORES DE PRESUPUESTOS CERRADOS NO JUSTIFICADOS CON DOCUMENTOS

EJERCICIO 1995

			· ·			
						(Ptas.)
CONCEPTOS	1990	1991	1992	1993	1994	TOTAL
Recargo provincial s/impuestos extinguidos	0	10.395.324	51.227.056	0	0	61.622.380
Recargo provincial s/el IAE	0		0	56.454.676	21.174.393	77.629.069
Participacion en los tributos del Estado	0	370.523.833	258.228.109	154.294.970	246.093.816	1.029.140.728
Aportaciones del MAP	0	0	0	10.772.430	12.136.470	22.908.900
Aportaciones de la Junta de Castilla La Mancha	. 0	0	0	69.664.096	6.065.293	75.729.389
Aportaciones de Ayuntamientos	0	6.160.947	0	11.848.964	9,616.643	27.624.554
Subvenciones FEDER	0	0	0	7.930.360	21.427.151	29.357.511
Préstamos	. 0	14.495.943	0	2.701.895	3.694.315	20.892.153
Aprovechamientos agricolas y forestales	0	38.455.719	54.987.173	30.320.309	47.667.524	171.430.725
Recursos generados por obras y servicios	0	0	0	90.947.765	245.549.174	336.496,939
MUNPAL por compensacion medicamentos	0	16.508.246	7.900.000	16.532.784	0	40.941.030
Intereses	0	0	419.041	5.992.704	23,244,023	29.655.768
Prestaciones de servicios	0	116.413.835	95.102.555	47.587.552	47.848.488	306.952.430
Ventas publicaciones y productos agronecuarios	0	20,000,000	14 841 818	13.376.923	276.525	48,495,266

EJERCICIO 1996

5.729.796

598.683.643

12.220.693

494,926,445

9.212.968

527.636.396

8.353

Aportación convenios Obispado

Otros TOTAL

			*			(Ptas.)
CONCEPTOS	1991	1992	1993	1994	1995	TOTAL
Recargo provincial s/impuestos extinguidos	10.395.324	51.227.056	0	0	0	61.622.380
Recargo provincial s/el IAE	0	0	56.454.676	21.174.393	43.194.527	120.823.596
Participacion en los tributos del Estado	370,523.833	258.228.109	154.294.970	246.093.816	224.427.199	1.253.567.927
Aportaciones del MAP	0	0	0	18.151.808	42.586.298	60.738.106
Aportaciones de la Junta de Castilla La Mancha	. 0	0	0	0	776.926	776.926
Aportaciones de Ayuntamientos	0	0	0	4.017.265	17.485.069	21.502.334
Subvenciones FEDER	0	0	0	21.427.151	30.246.414	51.673.565
Préstamos	0	0	0	0	0	
Aprovechamientos agricolas y forestales	38.455.719	54.987.173	30.320.309	48.767.594	31.793.169	204.323.964
Recursos generados por obras y servicios	0	0	90.611.705	236.532.050	0	327.143.755
MUNPAL por compensacion medicamentos	16.508.246	7.900.000	16.532.784	0	0	40,941,030
Intereses	0	419.041	5.992.704	23.244.023	9.199.723	38.855.491
Prestaciones de servicios	116.300.667	95.102.555	46.905.479	29.596.802	36.571.488	324.476.991
Ventas publicaciones y productos agropecuarios	20.000.000	14.841.818	13.376.923	276.525	4.195.000	52.690.266
Aportación convenios Obispado	0	0	0	Ö	0	(
Otros	5.729.796	12.220.693	9.212.968	6.409.848	251.385	33.824.690
TOTAL	577,913.585	494.926.445	423.702.518	655.691.275	440.727.198	2.592.961.021

ANEXO 3

DIPUTACIÓN PROVINCIAL DE GUADALAJARA: EJERCICIOS 1995 Y 1996 ESTADO DE REMANENTE DE TESORERÍA AJUSTADO A 31 DE DICIEMBRE DE 1995

(Ptas.)

Epigrafe	Descripción	Según Cuenta General	Ajustes	Según Tribunal de Cuentas
	1. DEUDORES PENDIENTES DE COBRO EN FIN DE EJERCICIO	5.941.369.086	-4.603.963.590	1.337.405.496
4.1.1	De presupuesto de ingresos, presupuesto corriente	2.711.507.940	-1.681.766.634	1.029.741.306
4.1.2	De presupuesto de ingresos, presupuestos cerrados	3.549.863.669	-3.225.611.575	324.252.094
4.1.3	De recursos de otros entes públicos	0	0	0
4.1.4	Menos: Saldos de dudoso cobro	0	0	0
4.1.5	Menos: Ingresos pendientes de aplicación definitiva	-320,002,523	303.414.619	-16.587,904
	2. ACREEDORES PENDIENTES DE PAGO EN FIN DE EJERCICIO	5.137.332.149	-125.681.819	5.011.650.330
4.2.1	De presupuesto de gastos, presupuesto corriente	1.893.649.025	103.668.656	1.997.317.681
4.2.2	De presupuesto de gastos, presupuestos cerrados	590.505.827	-83.531.816	506.974.011
4.2.3	De recursos de otros entes públicos	. 0	0	0
4.2.4	De otras operaciones no presupuestarias	2.823.095.636	-308.382.030	2.514.713.606
4.2.5	Menos: Pagos pendientes de aplicación definitiva	-169.918.339	162.563.371	-7.354.968
4.3	3. FONDOS LÍQUIDOS EN LA TESORERÍA EN FIN DE EJERCICIO	623.804.564	-648.289.771	-24.485.207
	4. REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL (1-2+3)	1.427.841.501	-5.126.571.542	-3.698.730.041
4.4	5. REMANENTE DE TESORERÍA AFECTADO A GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA	1.665.857.870	(1)	(1)
	6. REMANENTE DE TESORERÍA PARA GASTOS GENERALES (4-5)	-238.016.369	(1)	(1)

⁽¹⁾ Sin datos para proponer ajustes.

ANEXO 4

DIPUTACIÓN PROVINCIAL DE GUADALAJARA: EJERCICIOS 1995 Y 1996 ESTADO DE REMANENTE DE TESORERÍA AJUSTADO A 31 DE DICIEMBRE DE 1996

(Ptas.)

Epigrafe	Descripción	Según Cuenta General	Ajustes	Según Tribunal de Cuentas
	1. DEUDORES PENDIENTES DE COBRO EN FIN DE EJERCICIO	2.130.023.936	-663.701.064	1.466.322.872
4.1.1	De presupuesto de ingresos, presupuesto corriente	1.568.841.775	-438.906.666	1.129.935.109
4.1.2	De presupuesto de ingresos, presupuestos cerrados	4.090.871.780	-3.792.244.332	298.627.448
4.1.3	De recursos de otros entes públicos	56.984.383	0	56.984.383
4.1.4	Menos: Saldos de dudoso cobro	-3.574.792.152	3.574.792.152	0
4.1.5	Menos: Ingresos pendientes de aplicación definitiva	-11.881.850	-7.342.218	-19.224.068
	2. ACREEDORES PENDIENTES DE PAGO EN FIN DE EJERCICIO	5.195.853.341	-94.131.247	5.101.722.094
4.2.1	De presupuesto de gastos, presupuesto corriente	1.519.619.065	-62.355.280	1.457.263.785
4.2.2	De presupuesto de gastos, presupuestos cerrados	8.940.369	28.521.442	37.461.811
4.2.3	De recursos de otros entes públicos	546.047.729	0	546.047.729
4.2.4	De otras operaciones no presupuestarias	3.185.185.114	-124.175.496	3.061.009.618
4.2.5	Menos: Pagos pendientes de aplicación definitiva	-63.938.936	63.878.087	-60.849
4.3	3. FONDOS LÍQUIDOS EN LA TESORERÍA EN FIN DE EJERCICIO	397.499.044	-106.352.890	291.146.154
	4. REMANENTE DE TESORERÍA TOTAL (1-2+3)	-2.668.330.361	-675.922.707	-3.344.253.068
1	5. REMANENTE DE TESORERÍA AFECTADO A GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA	1.001.511.355	(1)	(1)
	6. REMANENTE DE TESORERÍA PARA GASTOS GENERALES (4-5)	-3.669.841.716	(1)	0

⁽¹⁾ Sin datos para proponer ajustes.