



BOLETIN OFICIAL DE LAS CORTES GENERALES

SECCION CORTES GENERALES

VI LEGISLATURA

Serie A:
ACTIVIDADES PARLAMENTARIAS

2 de junio de 1997

Núm. 87

ÍNDICE

Páginas

Competencias en relación con otros órganos e instituciones

TRIBUNAL DE CUENTAS

251/000015 (CD) 771/000015 (S)	Resolución adoptada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas sobre el Informe de fiscalización de la Comisión Liquidadora de Entidades Aseguradoras (CLEA), así como Informe correspondiente	2
251/000018 (CD) 771/000016 (S)	Resolución adoptada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas sobre el Informe de fiscalización de la Sociedad Estatal para las Enseñanzas Aeronáuticas Civiles, S. A., así como Informe correspondiente.....	43
251/000019 (CD) 771/000017 (S)	Resolución adoptada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas sobre el Informe de fiscalización de la Empresa Nacional de Residuos Radiactivos, S. A. (ENRESA), así como Informe correspondiente	79
251/000033 (CD) 771/000031 (S)	Informe de fiscalización del Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres), ejercicios 1990, 1991 y 1992, elaborado por el Tribunal de Cuentas y aprobado sin modificaciones por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas	127

COMPETENCIAS EN RELACIÓN CON OTROS ÓRGANOS E INSTITUCIONES

TRIBUNAL DE CUENTAS

251/000015 (CD)
771/000015 (S)

En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 97 del Reglamento de la Cámara, se ordena la publicación en el BOLETÍN OFICIAL DE LAS CORTES GENERALES, Sección Cortes Generales, de la Resolución adoptada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas sobre el Informe de fiscalización de la Comisión Liquidadora de Entidades Aseguradoras (CLEA) [núms. de expte. 251/000015 (CD) y 771/000015 (S)], así como el Informe correspondiente.

Palacio del Congreso de los Diputados, 22 de mayo de 1997.—El Presidente del Congreso de los Diputados, **Federico Trillo-Figueroa Martínez-Conde**.

RESOLUCIÓN APROBADA POR LA COMISIÓN MIXTA PARA LAS RELACIONES CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN RELACIÓN AL INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA COMISIÓN LIQUIDADORA DE ENTIDADES ASEGURADORAS (CLEA) [núms. de expte. 251/000015 (CD) y 771/000015 (S)] EN SU SESIÓN DEL DÍA 5 DE MAYO DE 1997

La Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en su sesión del día 5 de mayo de 1997, a

la vista del Informe remitido por ese Alto Tribunal sobre la Comisión Liquidadora de Entidades Aseguradoras (CLEA),

ACUERDA

1. Que por el Tribunal de Cuentas se amplíe el Informe de Fiscalización a los ejercicios de 1994 y 1995.
2. Instar al Gobierno para que se proceda a dotar a la Comisión Liquidadora de Entidades Aseguradoras de la normativa propia necesaria que permita superar las deficiencias de control comprobadas en la gestión y que se recogen en el Informe de fiscalización, así como las limitaciones que de ellas han derivado para el propio ejercicio del control externo que corresponde al Tribunal de Cuentas.
3. La Comisión Mixta del Tribunal de Cuentas considera necesario que se proceda a dotar a la Comisión Liquidadora de Entidades Aseguradoras de la normativa propia necesaria para poder ejercer un mejor control de la gestión.

Palacio del Congreso de los Diputados, 5 de mayo de 1997.—El Presidente, **Josep Sánchez i Llibre**.—El Secretario primero, **Manuel de la Plata Rodríguez**.

INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA COMISIÓN LIQUIDADORA DE ENTIDADES ASEGURADORAS (CLEA)

EL PLENO DEL TRIBUNAL DE CUENTAS, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 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 artículos 12 y 14 de la misma disposición y concordantes de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado, en su sesión de 27 de junio de 1996, el Informe de Fiscalización de la Comisión Liquidadora de Entidades Aseguradoras (CLEA) y ha acordado su elevación a las Cortes Generales, según lo prevenido en el artículo 28.4 de la Ley de Funcionamiento.

ÍNDICE

	Páginas
I. INTRODUCCIÓN	3
I.1 Marco jurídico de la entidad	3
I.2 Ámbito de la fiscalización y limitaciones	4
I.3 Funciones y organización	5
I.4 Tratamiento de alegaciones	6

	<i>Páginas</i>
II. LIQUIDACIÓN DE ENTIDADES	6
II.1 Procedimiento de liquidación.....	6
II.2 Actividad de la CLEA	
II.3 Resultados de la verificación de los procesos liquidatorios.....	8
II.4 Vinculación entre empresas de servicios y liquidadores delegados	9
III. CONTRATOS.....	17
III.1 Contratación del liquidador delegado	17
III.2 Contratación de empresas de reconstrucción contable	18
III.3 Contratación de empresas para el mantenimiento de la contabilidad	19
III.4 Contratación de empresas auditoras.....	20
III.5 Contratación de abogados.....	20
IV. ADJUDICACIÓN POR PARTE DE LA CLEA DE LOS INMUEBLES DE LAS ENTIDADES ASEGURADORAS	22
IV.1 Concurso de ofertas.....	23
IV.2 Subasta pública.....	24
IV.3 Comparación de resultados entre los sistemas de adjudicación.....	25
V. PRESUPUESTOS DE LA ENTIDAD Y RELACIONES FINANCIERAS CON EL CONSORCIO DE COMPENSACIÓN DE SEGUROS.....	25
VI. VERIFICACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES.....	28
VI.1 Inmovilizado material.....	29
VI.2 Cuentas financieras.....	29
VI.3 Gastos de personal	30
VII. SITUACIÓN FISCAL	32
VII.1 La CLEA como obligado tributario	32
VII.2 Tributación de entidades en liquidación.....	34
VIII. CONCLUSIONES.....	34
IX. RECOMENDACIONES	39
X. ANEXOS.....	40

I. INTRODUCCIÓN

I.1. Marco jurídico de la entidad

La Comisión Liquidadora de Entidades Aseguradoras (en adelante CLEA) se creó en virtud del Real Decreto-Ley 10/1984, de 11 de julio, que estableció las medidas urgentes con el objeto, según su preámbulo, de «resolver en breve plazo, las situaciones de crisis de algunas Entidades aseguradoras, creando el instrumento adecuado para proceder a la liquidación ordenada y ágil de las Empresas de seguros cuya liquidación sea intervenida administrativamente». A tal fin, se dotó a la Entidad de personalidad jurídica pública y plena capacidad para el desarrollo de sus fines.

Además del mencionado Real Decreto-Ley 10/1984, la normativa específica que ha regulado la actuación de

la CLEA durante el período objeto de fiscalización está integrada por las siguientes disposiciones:

— Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986, que en su disposición adicional trigésima octava regula la actuación de la CLEA referente a la adquisición de bienes y derechos y créditos de las entidades en liquidación y las mejoras que ésta pueda conceder a favor de los asegurados, perjudicados o beneficiarios por razón de póliza, con cargo a sus propios recursos.

— Real Decreto 2020/1986, de 22 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento de la CLEA.

— Reales Decretos 2226/1986, de 12 de septiembre, y 312/1988, de 30 de marzo, por los cuales se atribuyen a la CLEA las competencias liquidadoras de las entidades de ahorro particular y de previsión social.

— Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 25 de marzo de 1988, por la que se complementa el Reglamento de la CLEA.

De acuerdo con el artículo 1 del Real Decreto-Ley 10/1984, de 11 de julio, la actividad de la CLEA se lleva a cabo en régimen de derecho privado y sin sujeción a las normas reguladoras de las Entidades Estatales Autónomas y de las Sociedades Estatales, por lo que, en su organización, se rige por el derecho público, ajustándose en su actividad al Derecho civil, mercantil y laboral.

El marco jurídico de la CLEA en el período fiscalizado se completó con la Ley 33/1984, de 2 de agosto, de Ordenación del Seguro Privado y su Reglamento, aprobado por el Real Decreto 1348/1985, de 1 de agosto, en los que, entre otros aspectos, se regula la disolución, liquidación e intervención de las entidades aseguradoras y se fijan las competencias del Ministerio de Economía y Hacienda y de la Dirección General de Seguros (en adelante DGS) en el ejercicio de la función de control que tienen atribuida en este sector.

Con posterioridad a la realización de los trabajos de verificación se aprobó la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, que regula, entre otros aspectos, en su Capítulo III, Sección 3.^a (dedicada a la liquidación administrativa por la CLEA), la naturaleza, adscripción y régimen jurídico de la Entidad.

Los procesos concretos de liquidación se han sujetado, además de a la legislación indicada, a lo dispuesto en la normativa de las Sociedades Anónimas, en cuanto a la liquidación y disolución, así como a la de suspensión de pagos y quiebra y a la reguladora de las relaciones con el Consorcio de Compensación de Seguros (en adelante CCS), a las que se aludirá a lo largo del informe.

Con fecha 29 de septiembre de 1988, el Director General de la CLEA presentó ante la Junta Rectora de la Entidad el Manual de Liquidación que «tiene como objeto determinar las normas y criterios a seguir así como describir las acciones necesarias para llevar a cabo la liquidación de estas Entidades». Esta normativa interna de la Entidad se completa con diversas Circulares e Instrucciones, que recogen los criterios aplicables en la ejecución y control de liquidaciones en todas las fases de los correspondientes procedimientos, como se hará referencia a lo largo del Informe, al tratar las diversas áreas objeto de fiscalización. Es necesario destacar, al respecto, que, a pesar de lo manifestado por la Entidad en alegaciones, el citado Manual ha vinculado internamente a la Entidad durante el período fiscalizado —como se desprende de su propio contenido—, así como a los agentes externos que han contratado con la CLEA en los procedimientos liquidatorios, como se ha comprobado en la verificación de los diversos contratos, en los que se han insertado cláusulas señalando que la actuación derivada de los mismos se llevaría a cabo de conformidad con las normas de la CLEA, «en especial las contenidas en el Manual de Liquidación e Instrucción Contable y demás disposiciones legales de aplicación».

I.2. **Ámbito de la fiscalización y limitaciones**

De acuerdo con las directrices técnicas aprobadas por el Pleno del Tribunal, los objetivos fundamentales en el procedimiento de fiscalización de la CLEA han sido:

1. Verificación de la gestión y de los procedimientos de control interno, conforme a criterios de eficacia, eficiencia y economía, con especial atención a la actividad liquidadora.
2. El análisis del sistema de financiación de la Entidad y de sus relaciones financieras con el Consorcio.
3. Análisis de los estados contables.

Los trabajos de fiscalización se han referido, fundamentalmente, a los ejercicios 1992 y 1993, si bien, en la actividad liquidatoria y en contratación con agentes externos, entre otros, con objeto de analizar procesos completos de liquidación, se ha seleccionado una muestra entre aquellas entidades cuya liquidación ha sido concluida en dichos años, lo que ha hecho necesario verificar aquéllos desde el ejercicio en que la entidad ha entrado en la CLEA, en algunas ocasiones retrotrayéndose al ejercicio 1984, en que se creó la Entidad.

En la realización de los trabajos de verificación se han encontrado las siguientes limitaciones:

- 1) No ha existido un control sistemático sobre la documentación que se genera en la gestión liquidatoria, debido, fundamentalmente, a los siguientes hechos:

a) No hay actas donde se recoja el inventario detallado de la documentación existente en las entidades cuando la CLEA se hace cargo de las mismas para iniciar la liquidación, y ello con independencia de cualesquiera dificultades que pudieran derivar —como se señala en alegaciones— del volumen de la misma, de la necesidad de su reconstrucción, de su dispersión y de las lagunas que presentara, en su caso.

b) No hay actas donde conste la entrega de documentación que se realiza, en su caso, a lo largo del proceso de liquidación, entre las distintas personas o empresas con las que la CLEA contrata la realización material de las liquidaciones.

c) La CLEA autoriza en su Manual de Liquidación a las empresas contratadas a eliminar la documentación que, a juicio de estas últimas, resulte improcedente conservar, problemática a la que más adelante se aludirá específicamente.

Estos hechos han impedido que en los procesos de liquidación que han sido verificados se haya podido examinar la totalidad de la documentación que había en las entidades en el momento de comenzar la liquidación, así como la que ha sido entregada de unas empresas a otras y la que ha sido eliminada como consecuencia de la autorización comentada; todo ello sin perjuicio de la documentación que ha sido aportada en el trámite de alegaciones, que constituye sólo una parte de la que fue solicitada durante la realización de los trabajos de verificación, sin que entonces fuera facilitada. Al resultado del análisis de dicha documentación se hace refe-

rencia a lo largo del informe, en los apartados correspondientes.

2) La dilatación temporal de los procesos liquidatorios, que ha exigido, en la muestra seleccionada de entidades en liquidación, verificar actuaciones que se habían producido, en algún caso, inmediatamente después de la creación de la CLEA. El plazo medio de liquidación para las ciento veinticuatro entidades liquidadas por la Comisión hasta el 31 de diciembre de 1993 es de tres años y cinco meses, siendo éste aún mayor —cinco años y tres meses— para aquéllas en que la CLEA realiza la compra de créditos a los asegurados, perjudicados o beneficiarios por razón de póliza. Todo ello ha condicionado la selección de la muestra, siendo necesario analizar procesos liquidatorios completos.

3) No se ha podido verificar si se han realizado o no determinadas actuaciones previstas en el Manual de Liquidación que deberían llevar a cabo los diversos agentes externos con los que la CLEA contrata los servicios de liquidación, al no quedar constancia por escrito de las mismas.

4) La mayor parte de los procedimientos de gestión del ámbito interno de la CLEA no se encuentran recogidos sistemáticamente por escrito, al no existir un manual de procedimientos y control interno donde se determine una adecuada segregación de funciones, la definición de responsabilidades y los documentos y archivos a utilizar.

A las limitaciones expuestas hay que añadir la especial dificultad y retrasos que ha conllevado el hecho de que, al haberse contratado la gestión material de las liquidaciones con empresas privadas que realizan las funciones de reconstrucción contable y mantenimiento de la contabilidad y haberse encomendado, en parte, las tareas de supervisión a los liquidadores delegados, ha resultado necesaria su colaboración en la CLEA, durante la realización de los trabajos de verificación, a solicitud —siempre atendida— de la Comisión, derivando la dificultad y retrasos, fundamentalmente, de la tenencia y depósito, por parte de aquéllos, de expedientes, como se indica a lo largo del Informe.

1.3. Funciones y organización

La CLEA, según su normativa, tiene atribuida una doble misión: por una parte, asumir la función de liquidador en los supuestos de liquidación de entidades de seguros, de previsión social y de ahorro particular intervenidas por el Estado, cuando concurren determinadas circunstancias, considerada como función principal, y, por otra, asumir tanto las funciones de interventor y administrador previstas en la Ley de Suspensión de Pagos, como las de comisario, depositario y síndico establecidas en el Código de Comercio y la Ley de Enjuiciamiento Civil, en el caso de que a las entidades se las declare en estado de suspensión de pagos o de quiebra, respectivamente.

Las entidades pueden decidir voluntariamente que la liquidación la realice la CLEA o pueden ser obligadas a ello mediante Resolución de la DGS en los supuestos

previstos en el artículo 7 del Reglamento, que se recogen a continuación:

1) Que habiendo sido acordada la disolución voluntariamente por la entidad, no existan liquidadores designados de conformidad con los estatutos de la misma en el plazo de quince días.

2) Que la entidad no haya nombrado liquidadores en los quince días siguientes a la publicación, en el «Boletín Oficial del Estado», de la Orden Ministerial por la que se dispone la disolución de aquélla o se interviene su liquidación.

3) Que en el informe elevado por la Intervención del Estado en la liquidación se ponga de manifiesto alguno de los siguientes extremos:

a) Un incumplimiento reiterado de las obligaciones legales o estatutarias por parte de los órganos liquidadores designados por la entidad.

b) La liquidación se encuentre paralizada por causa imputable a los órganos liquidadores.

c) El activo de la entidad sea inferior a su pasivo.

d) Falte la contabilidad o ésta se lleve de forma desordenada, en términos que no permitan conocer, con certeza, la situación económica de la entidad.

En cuanto a su organización, de acuerdo con su Ley y Reglamento, la CLEA es regida y administrada, con las más amplias facultades, por una Junta Rectora, integrada por cuatro representantes de la Administración y cuatro expertos de las entidades aseguradoras.

Las funciones atribuidas a la Junta Rectora son de diversa índole, pero destaca por su trascendencia la de asumir directamente el control de los procedimientos liquidatorios, cualesquiera que sean las personas o empresas en las que se deleguen los trabajos de liquidación; por otra parte, la Junta Rectora, según el artículo 3.5 del Real Decreto-Ley de creación de la CLEA, debe a su vez informar periódicamente a la DGS sobre el desarrollo de sus actuaciones.

La presidencia de la Junta es ostentada por uno de los representantes de la Administración, y se ajusta en su actuación a lo dispuesto en el propio Reglamento y a las reglas internas que se determinen para su funcionamiento y, supletoriamente, a las normas que sobre los órganos colegiados se contienen en la Ley de Procedimiento Administrativo (en la actualidad, Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común). Igualmente, se dispone en el Reglamento que los miembros de la Junta serán designados por el Ministro de Economía y Hacienda a propuesta de la DGS.

El sistema de nombramientos de los miembros de la Junta seguido por el Ministerio de Economía y Hacienda ha supuesto que:

1) Al no estar previsto un plazo de duración determinado para dichos nombramientos no se ha renovado desde la creación de la CLEA, y hasta el momento de finalizar los trabajos de verificación correspondientes a esta fiscalización, ninguno de los cuatro expertos de las entidades aseguradoras.

2) Como consecuencia de lo extenso del mandato y de la no exigencia del cumplimiento de ningún requisito para la permanencia, se ha originado la atípica situación de que continúan como expertos de las entidades aseguradoras personas que, si bien en el momento de su nombramiento desarrollaban su actividad profesional dentro del ámbito del sector asegurador, posteriormente han quedado desvinculadas profesionalmente del mismo.

3) No está previsto que los representantes de la Administración en la Junta Rectora lo sean en función de su puesto de trabajo, lo que ha determinado que no haya habido de forma continua un representante del CCS en la CLEA, a pesar de la importancia de la comunicación y coordinación con dicho Organismo, como se analizará a lo largo del informe.

Dependiendo directamente de la Junta Rectora y nombrado por ésta se encuentra el Director Gerente, del cual dependen, a su vez, los cuatro departamentos en que se encuentra organizada la CLEA (Jurídico, Liquidaciones, Gestión Económica y Contabilidad e Informática).

Hay que destacar que la citada estructura organizativa, así como los cambios producidos desde la creación de la CLEA hasta el momento de finalizar los trabajos de verificación, no han sido establecidos formalmente por la Junta Rectora, adoleciendo de una clara definición de funciones y competencias para cada departamento, área y puesto de trabajo.

I.4. Tratamiento de alegaciones

El Proyecto de Informe se ha trasladado a los representantes de la CLEA en el período objeto de fiscalización, para que formularan las alegaciones y presentaran los documentos y justificaciones que estimaran pertinentes, de acuerdo con lo previsto en el artículo 44.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas. Los responsables de la Entidad, en el período señalado al efecto, que fue prorrogado tras la correspondiente solicitud, formularon las alegaciones que acompañan al presente Informe y aportaron parte de la documentación que no se había facilitado durante la realización de los trabajos de verificación «in-situ», a pesar de haber sido solicitada, documentación que se ha analizado con posterioridad y a la que se aludirá más adelante.

II. LIQUIDACIÓN DE ENTIDADES

II.1. Procedimiento de liquidación

La DGS es la unidad de la Administración encargada de la supervisión y control de las entidades aseguradoras y, como tal, cuando, por las actuaciones de los órganos de inspección, detecta que una entidad está en alguna de las situaciones previstas en el artículo 42 de la Ley 33/1984, sobre Ordenación del Seguro Privado, puede incoar expediente de medidas cautelares. Estas medidas abarcan, entre otras, y según la situación de la entidad, el requerimiento para que presente un plan de saneamiento, la suspensión de funciones a los administradores e, inclu-

so, la intervención de la entidad. Si persisten las graves situaciones patrimoniales que originaron la adopción de medidas cautelares, o si la entidad se encuentra en alguna de las causas de disolución previstas en el artículo 30 de la anteriormente citada Ley, la DGS instará la celebración de una Junta General de accionistas de la entidad para que acuerde su disolución. Si ésta no se celebra, o sus acuerdos no se ejecutan, la DGS puede acordar de oficio la disolución e intervenir la liquidación.

Acordada la disolución y posterior intervención por la DGS, la liquidación puede ser llevada a cabo por la propia entidad o asignarse a la CLEA.

Con carácter general, de acuerdo con el artículo 2 de la Ley de creación de la CLEA, el artículo 1 del Real Decreto 2226/1986, de 12 de septiembre, y el artículo 1 del Real Decreto 312/1988, de 30 de marzo, la Entidad tendrá por objeto asumir la condición de liquidador en las entidades de seguro, de previsión social y de ahorro particular cuando se den los supuestos para que sean intervenidas por el Estado, expuestos en el apartado I del presente Informe, función que está encomendada orgánicamente a la Junta Rectora. Por su parte, tanto en la Ley, artículos 3 y 4, como en el Reglamento, artículo 9, se prevé que dicha función pueda ser delegada por la Junta Rectora, designando uno o varios liquidadores delegados y pudiéndose utilizar los servicios profesionales de personas físicas o jurídicas.

A tenor de la autorización establecida en la Ley, en la práctica, la realización de las funciones de liquidación ha sido delegada, para la totalidad de las liquidaciones asumidas por la CLEA, en los denominados liquidadores delegados, utilizándose los servicios de diversas empresas con objeto de proceder a la reconstrucción contable de la entidad liquidada, al mantenimiento de la contabilidad y a la custodia de la documentación, por lo que una de las funciones esenciales de la Comisión, además de las particulares que se analizarán posteriormente al describir las fases de la liquidación, es la de controlar y supervisar todas las actuaciones encomendadas a los agentes externos en el proceso de liquidación.

Así, son funciones del liquidador delegado, entre otras, la de representar a la entidad en liquidación, practicar requerimientos a los anteriores administradores, tomar posesión de la documentación de la entidad, controlar a las empresas de servicios, en su caso, y, en general, todas las propias que corresponden a un liquidador.

En aquellas liquidaciones cuyo volumen de trabajo impide, a juicio de la CLEA, que el liquidador delegado realice todas las actuaciones propias de una liquidación, se contratan empresas de servicios para que realicen parte de estas funciones. Las empresas de servicios de reconstrucción contable se encargan de realizar los trabajos administrativos, técnicos, contables, de gestión y custodia necesarios para la formulación del balance provisional de liquidación. Estos trabajos son, entre otros, la confección y valoración de los inventarios de la entidad, la cuantificación y verificación de las deudas y créditos, la situación y conciliación de las cuentas corrientes y depósitos, la circularización a entidades públicas y privadas que pudieran tener relaciones con la entidad en liquidación para cuantificar sus débitos o créditos y, en general, todas aquellas actuaciones tendentes a conseguir que el

balance provisional de liquidación refleje realmente la situación patrimonial de la entidad en liquidación.

Una vez aprobado el balance provisional de liquidación por parte de la Junta Rectora se contrata normalmente con otra empresa el mantenimiento de la contabilidad de la entidad, hasta que se publica el balance final de liquidación, y la custodia de la documentación derivada de todo el proceso liquidatorio hasta seis años después del asiento de extinción de la entidad en el Registro Especial de Entidades Aseguradoras de la DGS.

El procedimiento de liquidación se divide en cinco fases que vienen establecidas en el Manual de Liquidación, complementado por la normativa a la que se ha hecho referencia al comienzo de este Informe.

La fase I comienza con la Resolución de la DGS por la que se encomienda la liquidación de la entidad a la CLEA y termina con el nombramiento del liquidador delegado y de la empresa de servicios que ha de realizar la reconstrucción contable. En esta primera fase se procede al estudio del expediente remitido por la DGS, se requiere a los anteriores administradores de la entidad para que presenten inventario y balance de la misma y se solicitan distintas certificaciones registrales, mercantiles e inmobiliarias, que permitan conocer la situación patrimonial de la entidad.

El procedimiento continúa (fases II y III) mediante la reconstrucción contable del balance de la entidad a la fecha de comienzo de la liquidación, denominado balance de situación previo, que recoge la situación patrimonial de la entidad a la fecha de la Resolución de la DGS, partiendo del último estado contable de que se disponga y realizando los ajustes necesarios. Estas fases terminan con el balance provisional de liquidación, elaborado a partir del balance de situación previo, ajustando sus activos y pasivos a los valores reales e incorporando las variaciones que se vayan produciendo. Este balance, una vez auditado por firmas externas y aprobado por la Junta Rectora, servirá de base para fijar el importe de la compra de los créditos que realiza la CLEA a los asegurados, perjudicados o beneficiarios por razón de póliza.

El artículo 23.1 del Reglamento dispone que, con la finalidad de mejorar así como para conseguir una más rápida satisfacción de los derechos de los acreedores por siniestros pendientes, capitales vencidos o rescates, la Comisión, con cargo a sus propios recursos, podrá satisfacer anticipadamente a los asegurados, perjudicados o beneficiarios por razón de pólizas emitidas por la entidad en liquidación, las cantidades que les corresponderían en proporción al previsible haber líquido resultante, teniendo en cuenta una serie de normas de valoración que, a estos efectos, aumentan considerablemente las cantidades a abonar y que se recogen a continuación:

a) Se incluirán en el activo todos los bienes y créditos de que sea titular la entidad, aunque sobre ellos estén pendientes o hayan de iniciarse actuaciones judiciales o extrajudiciales para su mantenimiento o reintegro al patrimonio de la misma.

b) Las inversiones materiales y financieras se considerarán por el mayor de los valores neto contable o de realización.

c) Los créditos a favor de la entidad se computarán por su valor nominal, sin deducir las provisiones que hayan de constituirse en función de la posible insolvencia de los deudores.

d) No se tendrán en cuenta las prioridades en el pago de créditos derivados de su naturaleza o carácter privilegiado, ni los gastos de liquidación anticipados por la Comisión.

Se obtiene así el que puede denominarse balance provisional de liquidación mejorado y que tan sólo sirve a efectos de determinar, comparando su activo con su pasivo, el porcentaje a ofrecer por sus créditos a los acreedores por razón de póliza. Posteriormente se realiza la oferta de compra de créditos, abonando su importe a los acreedores que la aceptan, subrogándose la CLEA en todos los derechos que aquéllos tenían frente a la entidad disuelta y personándose en la Junta de acreedores por este importe, junto con los acreedores que no aceptan vender sus créditos.

Hay que significar que el porcentaje por compra de créditos que obtienen los acreedores que voluntariamente venden sus créditos a la CLEA es sensiblemente mayor que el que obtienen los que acuden a la Junta de acreedores. Se ha de tener en cuenta, igualmente, que en el momento de la compra de créditos pueden faltar aún varios años para la convocatoria de la Junta, ya que ésta no puede convocarse hasta que no se apruebe la liquidación definitiva de la entidad, lo que exige la liquidación de los activos, actividad que se dilata en el tiempo. Por ello, con objeto de beneficiar a los asegurados, perjudicados o beneficiarios por razón de póliza, la normativa prevé que la CLEA pueda comprar el crédito que mantienen contra la entidad, sin tener que esperar para cobrar varios años hasta que culmine el proceso de liquidación.

Durante la fase IV se realiza la venta de los elementos de activo y se realizan gestiones para cobrar los créditos pendientes, tras lo cual el liquidador delegado formulará el balance inventario de liquidación. En el artículo 35 del Reglamento se establece que la Junta Rectora, a la vista del anterior balance, formulará un Plan de liquidación de la entidad, clasificando los créditos para su graduación y pago, de acuerdo con las normas de concurrencia y prelación establecidas en la legislación vigente, debiendo ser aprobado dicho Plan por la Junta de acreedores. Una vez aprobado, se somete a la ratificación de la DGS.

La CLEA aparece en el Plan de liquidación como un acreedor más, figurando con varios créditos con distinto grado de prelación, ya que, cuando adquiere los mismos, se subroga en los derechos de los perceptores con mantenimiento del rango que tuvieron los créditos adquiridos.

La CLEA va anticipando durante todo el proceso de liquidación el pago de los gastos que éste origina, resultando acreedora de la entidad por estos anticipos. Respecto a estos gastos, el artículo 22 del Reglamento prevé que, en aquellos casos en que la Junta de acreedores apruebe el Plan de liquidación, la recuperación de los mismos quedará condicionada a que sean totalmente satisfechos los demás créditos reconocidos en la liquidación, lo que implica que la CLEA se sitúe, respecto a los mismos, en último lugar en el orden de prelación para el cobro.

En la fase V el liquidador delegado procede al pago de los acreedores con la prelación establecida y remite a la CLEA la relación de los que no han cobrado el importe de sus créditos, transfiriendo a las cuentas bancarias de la Comisión los fondos correspondientes a los mismos, siendo ésta la que gestiona el pago de los depósitos constituidos a nombre de los acreedores incluidos en la relación citada.

El procedimiento termina con la publicación del balance final de liquidación y la inscripción de la escritura de cancelación de la entidad en el Registro Mercantil y en el Registro Especial de Entidades Aseguradoras, tras lo cual se da por extinguida la entidad.

Las principales incidencias comprobadas en los procesos de liquidación, así como su valoración, se tratarán en los correspondientes apartados de este Informe.

II.2. Actividad de la CLEA

II.2.1. Liquidaciones asumidas y finalizadas

La CLEA ha asumido desde su creación hasta el 31 de diciembre de 1993 un total de doscientas ocho liquidaciones de entidades y ha finalizado la liquidación de ciento veinticuatro; su evolución por ejercicios es la siguiente:

AÑO	ASUMIDAS	FINALIZADAS	PENDIENTES
1984	14	---	14
1985	13	---	27
1986	43	---	70
1987	22	3	89
1988	6	17	78
1989	4	11	71
1990	45	14	102
1991	8	18	92
1992	32	43	81
1993	21	18	84
TOTAL	208	124	

Las diversas características que presentan estas entidades condicionan, en gran parte, las actuaciones que hay que llevar a cabo a lo largo del proceso de liquidación; por ello la CLEA ha establecido los siguientes criterios de clasificación de las mismas:

1) Según que las entidades hayan cesado o no en su actividad en la fecha en que la CLEA se hace cargo de su liquidación. Debe señalarse que se encuadra dentro de las «sin actividad» a aquellas entidades, generalmente pequeñas, que, cuando entran en la CLEA para su liquidación, ha transcurrido un largo período desde que cesaron en su actividad y en las que se dan determinadas circunstancias, como carecer de empleados, no poseer inmuebles, no tener contratos de reaseguro vigentes y que no sea necesario interponer acciones judiciales.

2) Según el volumen de pólizas y de su activo, las entidades se clasifican en grandes, medianas y pequeñas.

3) Atendiendo al ramo de seguro en que fundamentalmente operan, se agrupa a las entidades como de asistencia sanitaria y enfermedad, de automóviles, de seguros generales, de vida, de reaseguro, de entidades de ahorro particular y mutualidades de previsión social.

II.2.2. Muestra seleccionada

Dado el dilatado período de tiempo que se emplea en realizar una liquidación y la conveniencia de analizar procesos liquidatorios completos, se ha seguido el criterio de seleccionar la muestra entre las entidades que habían finalizado su liquidación en los ejercicios 1992 o 1993, independientemente del ejercicio en que aquélla comenzó.

A efectos de la selección de la muestra se ha considerado que una liquidación ha finalizado en el momento en que se publica el balance final de la entidad, independientemente de cuándo se haya producido la escritura de cancelación e inscripción de la misma en el Registro Mercantil y en el Registro de la DGS —criterio seguido por la CLEA y que no se ha adoptado en los trabajos de verificación porque dichos trámites no afectan al proceso liquidatorio y se dilatan en el tiempo—. Debe señalarse que, en consecuencia, el número de entidades liquidadas, según el criterio de la CLEA, durante 1992 y 1993, es de sesenta y uno y, según el criterio adoptado en la fiscalización, de treinta y cinco, ya que se han excluido aquellas entidades que, habiendo publicado su balance final en períodos anteriores, estaban, durante 1992 y 1993, pendientes de la cancelación e inscripción citadas, por cuanto este criterio permitía una mayor aproximación en el tiempo a la gestión de las correspondientes verificaciones.

La clasificación de las entidades cuya liquidación ha asumido CLEA desde su creación hasta el 31 de diciembre de 1993 se recoge en el cuadro adjunto:

Ramos	Liquidaciones Asumidas	Liquidaciones finalizadas Ejercicios 1992 y 1993	Muestra
No vida			
. Asistencia sanitaria y enfermedad	71	5	2
. Automóviles	52	7	4
. Seguros generales	17	1	1
Vida	5	—	—
Reaseguro	2	—	—
Mutualidades de previsión social	60	22	3
Entidades de ahorro particular	1	—	—
	208	35	10

Independientemente de las comprobaciones en la muestra referida a procesos completos de liquidación finalizados en 1992 y 1993, aquélla se ha ampliado en las verificaciones relativas a contratación con terceros (liquidadores delegados, empresas de servicios y abogados) y venta de inmuebles, por su importancia relativa en las citadas liquidaciones, con el alcance y resultados que se recogen en los apartados correspondientes del Informe, que permiten valorar las actuaciones de la CLEA a pesar de lo manifestado en alegaciones y de que hayan podido

producirse, en su caso, mejoras en la gestión en ejercicios posteriores a los que han resultado objeto de fiscalización.

II.3. *Resultados de la verificación de los procesos liquidatorios*

A continuación se recogen las principales actuaciones llevadas a cabo por la CLEA a lo largo del proceso de liquidación y los resultados obtenidos de su verificación:

1) Según el artículo 8 del Reglamento de la Comisión, es la DGS la que, previa audiencia de la entidad de que se trate y siempre que concurra alguna de las circunstancias enumeradas en el subapartado I.3. del presente Informe, dictará Resolución disponiendo que la Comisión asuma las funciones de liquidador. Esta Resolución deberá publicarse en el «BOE» y se notificará a la Comisión y a la propia entidad.

A pesar de la importancia de una rápida actuación de la CLEA para evitar la incertidumbre de los asegurados, terceros afectados y para los propios empleados de las entidades, se ha comprobado, en la muestra seleccionada, que la DGS ha tardado en comunicar a la CLEA la Resolución correspondiente una media de 10 días, y que su publicación en el «BOE» se ha producido con un retraso de 23 días; retrasos que, aunque no son imputables a la CLEA, no se estiman justificados. Dada la trascendencia de la prontitud en la actuación de la Comisión, la fecha de la Resolución, su comunicación a la CLEA y la publicación en el «BOE» deberían ser prácticamente inmediatas.

En cuanto al expediente que se remite por la DGS, formado, entre otros documentos, por las actas de inspección, informes y documentación contable de la entidad, se ha comprobado que, en la generalidad de los casos, está incompleto, debido a que la DGS no ha entregado toda la documentación que posee sobre la entidad a la CLEA. No hay constancia, por otra parte, de que se hayan producido, en los procedimientos fiscalizados, reuniones de una manera sistemática, en las que los inspectores de la DGS intervinientes en la entidad en liquidación informaran detalladamente sobre la situación de la entidad. Estos hechos dificultan el conocimiento que la CLEA debe tener sobre la entidad en liquidación desde el primer momento.

2) Requerimiento a los anteriores administradores de la entidad para que colaboren con la CLEA y presenten el inventario y balance correspondientes.

El artículo 20 del Reglamento establece que la CLEA, al iniciar sus funciones, requerirá de los administradores o, en su caso, de los liquidadores de la entidad el inventario y balance de la misma con referencia al día en que comience la liquidación, así como cualquier otra información que se considere necesaria y, por otra parte, determina que el incumplimiento injustificado de estas obligaciones podrá ser sancionado administrativamente conforme a los artículos 44 y 45 de la Ley 33/1984, de 2

de agosto, sobre Ordenación del Seguro Privado y el artículo 123 de su Reglamento, donde se la califica de infracción grave.

Del examen de la documentación de las entidades de la muestra se ha constatado que en todos los casos se ha realizado por parte de la CLEA el requerimiento previsto a los anteriores administradores, pero no consta que éstos presentasen, en ningún caso, el inventario y balance aludidos en el párrafo anterior, no habiendo sido comunicado este extremo, por parte de la CLEA, a la DGS para que ésta iniciara en cada caso el correspondiente expediente administrativo con el fin de determinar las posibles responsabilidades de los anteriores administradores y su correspondiente sanción; y ello con independencia de la exigencia, en su caso, de responsabilidades en los órdenes civil o penal, a la que alude la Entidad en alegaciones.

3) Nombramiento del liquidador delegado.

Se ha verificado en las diez entidades de la muestra el nombramiento del liquidador delegado por la Junta Rectora, la elevación a escritura pública del mismo y su inscripción en el Registro Mercantil, todo ello de conformidad con lo establecido en el artículo 9 del Reglamento, destacando el dilatado plazo medio, 3 meses, en la realización de estas actuaciones.

4) Una de las primeras actuaciones que debe realizar el liquidador delegado, una vez analizada y estudiada la documentación de la entidad, es la de contactar con los inspectores de la DGS y con el interventor de la liquidación, al objeto de ampliar la información contenida en el expediente recibido de la CLEA. No consta que estos contactos se hayan producido en ninguna de las entidades analizadas.

5) El liquidador delegado y la empresa de servicios, al acceder al domicilio social de la entidad, deben realizar, según el Manual de Liquidación, una serie de actuaciones:

a) Elaborar un inventario físico del mobiliario, enseres, material de oficina y ordenadores.

b) Realizar un inventario de la documentación existente.

c) Llevar a cabo un arqueo de caja en la sede central y en las delegaciones, en su caso.

Se ha verificado que en ninguna de las liquidaciones se han realizado estas actuaciones, ni se ha dejado constancia de la imposibilidad de efectuarlas, en su caso.

6) En el Manual de Liquidación se establece que la empresa de servicios procederá a «Ordenar, clasificar y archivar la documentación de la compañía procedente del local social y, en su caso, de sucursales y delegaciones, eliminando los documentos cuya conservación sea improcedente». Al respecto, cabe señalar que el otorgar a la empresa de servicios la posibilidad de eliminar los documentos y expedientes que estime conveniente, sin otros condicionantes ni autorización de la CLEA, junto con el hecho de que no existen actas de entrega de la documentación de unas empresas a otras, ni obligación para estas empresas de llevar un registro diligenciado por la CLEA para la documentación que se va generando, puede impedir el control que la Comisión debe llevar sobre todo el proceso de liquidación y, por ende, el control a realizar posteriormente sobre la propia Enti-

dad; sin que, a dichos efectos, pueda considerarse como justificación la relación de confianza entre la Comisión y las citadas empresas, tal y como se manifiesta en alegaciones.

7) El artículo 21 del Reglamento establece que «la Comisión convocará a los acreedores no conocidos mediante publicación de anuncios en el “BOE” y en dos diarios, al menos de los de mayor circulación en el ámbito de actuación de la entidad, para que, en el plazo de un mes, formulen reclamación de sus créditos, con la advertencia de que, de no hacerlo así, quedarán excluidos de la lista de acreedores».

Si bien este es el único sistema posible de convocar a los acreedores no conocidos y se ha utilizado por la CLEA en todas las entidades de la muestra, a los acreedores cuyos datos obran en poder de la entidad no se les ha convocado por la empresa de servicios o por el liquidador delegado mediante correo certificado u otro sistema de comunicación fehaciente que permita constatar a la Comisión que se garantizan los derechos de aquéllos, además de evitar posteriores reclamaciones.

8) Independientemente de las comunicaciones que realice la CLEA, se establece en el Manual de Liquidación la obligación para el liquidador delegado y la empresa de servicios de oficiar a determinados Organismos oficiales que puedan tener créditos o débitos contra la entidad en liquidación, aunque no se hayan encontrado antecedentes sobre los mismos en su contabilidad. La CLEA no ha establecido un sistema de control que permita comprobar la realización de esta circularización por los colaboradores y si ésta es adecuada.

9) En relación a las deudas que los agentes de seguros mantienen con las compañías en liquidación, destaca el reducido porcentaje de cobro de las mismas, inferior al 1% en la muestra seleccionada. No se ha podido comprobar, por no haber justificación acreditativa,

el proceso de cobro que están obligados a realizar los liquidadores delegados y las empresas de servicios respecto a estas deudas. No resulta razonable, a este respecto, que el Manual de Liquidación establezca que las empresas de servicios puedan cancelar directamente aquellas deudas que carezcan de soporte documental suficiente y representen un importe inferior a 500.000 pesetas y, con autorización del liquidador delegado, cancelar las que superen esta cantidad, sin que en ningún caso esté prevista la conformidad de la CLEA, al efecto.

10) Compra de créditos a los asegurados, perjudicados o beneficiarios por razón de póliza.

La documentación que de los asegurados, perjudicados o beneficiarios por razón de póliza se encuentra en las propias entidades, junto con las reclamaciones que se realizan, dan origen a la apertura de los correspondientes expedientes. Cada uno de estos expedientes, una vez revisado, completado y aprobado, origina un derecho de cobro a favor de aquéllos. Los expedientes se pueden clasificar, esencialmente, en:

- 1) Estimados.
 - a) Reconocimiento del derecho al cobro.
 - Pagados.
 - Pendientes de pago.
 - b) Bajas y anulaciones.
- 2) Desestimados.

De las diez entidades de la muestra tan sólo en tres se ha producido una oferta masiva de compra de créditos, siendo la evolución del número de expedientes de estas entidades la que se refleja en el cuadro siguiente:

ENTIDAD	INICIALES (1)	DESESTIMADOS (2)	ESTIMADOS (3)=(1)-(2)	BAJAS (4)	RECONOCIMIENTO DERECHO DE COBRO (5)=(3)-(4)
Áncora	16.000	13.604	2.396	1.564	832
Norteiberia	4.500	1.035	3.465	2.167	1.298
Cosefisa	6.721	5.035	1.686	659	1.027
TOTAL	27.221	19.674	7.547	4.390	3.157

El número de expedientes iniciales no se puede conocer con exactitud ya que no hay relaciones de los mismos, ni soporte documental alguno de todos aquellos que fueron desestimados; el dato se ha obtenido de los informes que presentan a la CLEA los liquidadores delegados. Los estimados son aquellos que, tanto si están completos co-

mo si no lo están, pero a falta de algún requisito subsanable, se incluyen en el balance provisional de liquidación y son aprobados por la Junta Rectora. Los expedientes dados de baja son, generalmente, aquellos que, teniendo acreditado inicialmente el derecho de cobro, no han aportado alguna documentación que tenían pendiente.

Del análisis realizado a estos expedientes hay que significar que:

a) No está previsto en el Manual de Liquidación que la desestimación o la baja de un expediente deba ser autorizada por la CLEA, por lo que la empresa de servicios puede desestimar los expedientes que estime conveniente, sin ningún control y sin ninguna justificación de las gestiones realizadas ante el interesado.

b) No hay constancia de las peticiones de documentación o información que la empresa de servicios realiza a los interesados para completar los expedientes, por lo que no puede haber garantías de que éstas hayan cumplido con los requisitos exigidos antes de proceder a desestimar o dar de baja un expediente.

c) En relación con los expedientes desestimados por las empresas de servicios —un 72% del total— no se ha podido realizar ninguna comprobación, al haber sido eliminada la documentación soporte de los mismos, sin que conste control alguno por parte de la CLEA y sin que resulte suficiente, desde la perspectiva del adecuado ejercicio del control, la transmisión a las citadas empresas, a la que alude la Entidad en sus alegaciones, de la función de protección de los derechos de terceros afectados, siguiendo el principio de confianza.

d) Destaca el alto porcentaje de los expedientes dados de baja o anulados, que suponen un 58% de los que ya estaban estimados y tenían, además, acreditado el derecho de cobro, sin que se haya documentado verificación alguna de la CLEA al respecto.

e) De los 4.390 expedientes dados de baja o anulados de las entidades analizadas se seleccionó una muestra de 105, sin que pudieran ser localizados y facilitados al equipo del Tribunal durante los trabajos de verificación 51, es decir, el 49%. En el trámite de alegaciones se han aportado anexos en los que la Entidad incluye —a pesar de contener el texto de las alegaciones manifestación en contrario— la identificación exacta de los 51 expedientes citados —ya facilitada en los trabajos de verificación por el equipo auditor—, señalando que 15 de ellos han podido ser localizados y recogiendo breve descripción problemática de los mismos, pero sin acompañar documento justificativo alguno.

f) En relación a los 3.157 expedientes respecto de los que se reconoció el derecho al cobro, su evolución ha sido la siguiente:

— En 2.058 casos se aceptó la oferta de compra de los créditos por parte de la CLEA.

— En 1.099 casos no se aceptó o no se localizó a los titulares para realizarles la oferta, incluyéndoseles, por tanto, entre los que fueron a la Junta de acreedores. De éstos se pagó a 203, según el porcentaje resultante del Plan de liquidación, y, por el importe de los restantes, se constituyó, una vez extinguida la entidad, un depósito en la CLEA a su favor.

— Los valores nominales de estos créditos, así como el porcentaje y valores reales establecidos para la compra de créditos y por Junta de acreedores se refleja en el cuadro siguiente, en millones de pesetas:

ENTIDAD	COMPRA DE CRÉDITOS				JUNTA DE ACREEDORES			
	Nº exped.	Importe nominal	%	Importe efectivo	Nº exped.	Importe nominal	%	Importe efectivo
Áncora	588	222	100	222	244	52	68,2	35
Norteiberia	787	96	71,2	68	511	28	8,2	2
Cosefisa	683	267	16,9	45	344	102	0,9	1
TOTAL	2.058	585	---	335	1.099	182	---	38

Respecto a los 2.261 expedientes abonados, bien por compra del crédito o por pago en Junta de acreedores, se ha analizado una muestra del 5%, 109 expedientes, por un importe efectivo de 128 millones de pesetas, obteniéndose como resultado que 12 de ellos, por un importe aproximado de 2 millones de pesetas, no se encuentran justificados, por carecer de documentación acreditativa esencial —entre otra, el parte del siniestro, la nota de peritación, el justificante de la reclamación, la sentencia, en su caso, y la tasación de costas—, por lo que, en estos casos, no se debía haber reconocido el correspondiente derecho al cobro. La citada documentación no se encontraba entre la aportada en alegaciones, a pesar de lo manifestado por la Entidad.

11) Gastos de liquidación anticipados por CLEA.

El reducido porcentaje de recuperación de estos gastos se desprende del hecho de que en las entidades de la muestra no ha alcanzado el 2% y, en relación al resto de las entidades, la propia CLEA, según sus estimaciones, ha provisionado, al 31 de diciembre de 1993, el 94% de los créditos por gastos de liquidación.

12) Otros acreedores, exceptuando los de «por razón de póliza».

Los restantes acreedores incluidos en el Plan de liquidación, con la excepción indicada, y en referencia, de nuevo, a las tres entidades analizadas, son un total de 677, de los que se han pagado 204; de éstos se han analizado 12 expedientes, por 33 millones de pesetas, resultando que en 3 de ellos, por un importe de 3 millones de pesetas, no se encuentra la documentación justificativa esencial, por lo que no deberían haberse incluido en el Plan de liquidación.

13) Depósitos constituidos en la CLEA.

Cuando se extingue la entidad, el liquidador de la misma traspasa a la CLEA el importe de aquellos expedientes que, habiendo generado derecho de cobro por un porcentaje del crédito en la Junta de acreedores, no han podido pagarse por diversas circunstancias. El saldo de los correspondientes depósitos constituidos en la CLEA, a 31 de diciembre de 1993, asciende a 288 millones de pesetas.

De las diez entidades de la muestra se han constituido depósitos en la CLEA en ocho casos, representando un total de 1.073 expedientes por un importe efectivo de 70 millones de pesetas. La propia CLEA, a partir de la extinción de la entidad, se encarga de la devolución de estos depósitos. Durante 1992 y 1993 tan sólo se han pagado diez expedientes del total citado, por un importe de 23 millones de pesetas.

De los expedientes pendientes de pago se ha analizado una muestra de sesenta que representan un importe de

16 millones de pesetas. Los resultados obtenidos son los siguientes:

a) De la muestra examinada se deduce que 10 expedientes, por un importe aproximado de 8 millones de pesetas, no deberían haber sido incluidos para su pago, ya que les falta algún documento justificativo de los referenciados en el punto número 10 anterior. La Entidad en alegaciones ha incluido explicación de las principales circunstancias en cada uno de los expedientes citados, pero no ha aportado justificación alguna acreditativa de ellas.

b) En 31 expedientes por importe aproximado de 10 millones de pesetas, figuran los datos de los interesados, por lo que sería fácilmente realizable su pago, de lo que se deduce que la CLEA no ha realizado las gestiones necesarias para devolver de oficio estos importes a los interesados; considera la Entidad en alegaciones que deben ser éstos los que se dirijan a ella en solicitud de devolución, sin tener en cuenta que los interesados pueden desconocer la existencia del depósito.

14) Coordinación y control de las liquidaciones de las entidades.

No está previsto en el Manual de Liquidación, ni se realiza en la práctica, un control por parte de la CLEA sobre la mayor parte de las actuaciones de los liquidadores delegados y de las empresas de servicios, pudiendo éstos decidir, sin autorización de la CLEA, sobre temas tan importantes como la eliminación de documentación, estimación o desestimación de expedientes y dar de baja los créditos, a favor de la entidad, de los agentes y demás deudores, entre otros. No sólo el Manual no recoge las actuaciones de la CLEA para ejercitar este control, sino que asigna al liquidador delegado la función de seguimiento y control de las actuaciones encomendadas a cuantos intervienen en el proceso de liquidación, incluyendo este control las actuaciones realizadas por los propios Servicios de la CLEA.

A ello hay que añadir la importante dificultad para que la CLEA pueda realizar un control efectivo sobre las liquidaciones, derivada del hecho de que no es su propio personal el que se hace cargo, en un primer momento, de la entidad, personándose y permaneciendo físicamente en la misma, requiriendo información a los antiguos administradores, evaluando de una manera aproximada el trabajo que va a conllevar la liquidación, previniendo sus plazos y haciéndose cargo y levantando acta de toda la documentación existente en la entidad.

Las citadas actuaciones revisten una gran importancia, ya que, partiendo de ellas, se podría determinar la carga de trabajo que va a suponer la liquidación y serviría para la cuantificación de los futuros contratos a celebrar con el liquidador delegado y las empresas de servicios, dado que es práctica habitual que éstos empiecen a trabajar en la entidad en liquidación antes de que se les adjudique el contrato, y se establezca el importe del mismo, en parte, con los datos que facilitan aquéllos.

La coordinación y control de las liquidaciones están asignados en la CLEA al Departamento de Liquidaciones, que consta de dos equipos de supervisión, cada uno formado por un responsable titulado superior y un administrativo de apoyo, que han tenido a su cargo, ca-

da uno de ellos, durante 1992 y 1993, aproximadamente cuarenta entidades en liquidación. Estos equipos se limitan a mantener en la sede de la CLEA reuniones con los liquidadores delegados y empresas de servicios para que les informen de la situación de las liquidaciones y controlar los balances periódicos que les han de presentar.

Por otra parte, los liquidadores delegados y empresas de servicios mantienen frecuentes contactos o reuniones con los responsables de los otros Departamentos de la CLEA, sin que tenga conocimiento el responsable del equipo de supervisión del contenido de los mismos.

No se ha dotado al Departamento de Liquidaciones de unos medios informáticos adecuados que le permitan tener acceso a las bases de datos que manejan otros Departamentos de la CLEA y a las de las propias empresas de servicios que realizan las liquidaciones, así como crear sus bases de datos sobre agentes, compañías aseguradoras, altos cargos de las mismas, entre otras. Hay que destacar el limitado papel del Departamento de Liquidaciones, junto con los escasos efectivos de personal, si se tiene en cuenta la importancia de la contratación de la CLEA con agentes externos de todas las tareas que integran el proceso liquidatorio y del elevado volumen de gasto durante estos ejercicios, y que dicho Departamento debiera haber realizado las funciones de coordinación y control a las que anteriormente se ha aludido.

II.4. Vinculación entre empresas de servicios y liquidadores delegados

II.4.1. Vinculación entre empresas de servicios y liquidadores delegados desde la creación de la CLEA

Al verificar las actuaciones encomendadas a cuantos intervienen en el proceso de liquidación se han detectado ciertos casos de vinculación entre las empresas de servicios y los liquidadores delegados, lo que ha determinado la necesidad de analizar la composición del accionariado y administradores de veintiséis sociedades —que son la práctica totalidad de las principales empresas que han contratado la prestación de servicios de reconstrucción, mantenimiento y auditoría con la CLEA, desde su creación hasta el 31 de diciembre de 1993—, contrastando los datos obtenidos con los setenta y un liquidadores delegados nombrados por la CLEA durante el citado período. Para el resto de liquidaciones que no han sido seleccionadas en la muestra analizada, la información sobre los liquidadores delegados y empresas de servicios que han participado en las mismas desde la creación de la CLEA se han obtenido de los datos proporcionados por la propia Entidad.

El criterio seguido ha consistido en agregar por grupos aquellas empresas que presentan accionistas o administradores comunes y aquellos liquidadores delegados con vinculación —accionarial y/o de gestión— con aquéllas. El resultado del trabajo se refleja en el cuadro adjunto:

GRUPO	EMPRESAS DE SERVICIOS	LIQUIDADOR DELEGADO
1	Asesores Técnicos de Dirección (ATD) Gredilla, Murais y Cía.	J.M. Gredilla Bastos
2	BS Asociados	A. Benedicto Martí
3	Clemares y Cía.	F.J. Vinader Ruano
4	Consultores en Contabilidad y Organización (CCO)	J. de Andrés García J. Lara Crevillén
5	Herus Consulting Controlsegur Consulsegur Auditores de empresas asociados Technical consulting	M. Ibarra Rueda F. Magnet Yñiguez J. Merlo Bataller A. González Vidal
6	Estudio Económico Granados	J.A. Granados Dávila
7	Infoesa Ecoaudit	J.M. Carrió Llopis L. Santos Fontecha
8	JMA Consultores	J.A. Carro del Castillo J.M. Pérez Gómez
9	Turzarra	J. de Diego Quevedo

II.4.2. Entidades liquidadas por la CLEA cuyo liquidador delegado está vinculado con la empresa de servicios durante el período de liquidación

De las doscientas ocho liquidaciones asumidas por la CLEA desde su creación hasta el 31 de diciembre de 1993, en cincuenta y dos de ellas (25%) se ha producido

coincidencia durante el período de liquidación o parte del mismo del liquidador delegado con la empresa de servicios de reconstrucción contable o para el mantenimiento de la contabilidad a la que estaba vinculado.

En el cuadro adjunto se relacionan los liquidadores delegados, las entidades liquidadas por la CLEA y las empresas de servicios intervinientes en estas liquidaciones:

LIQUIDADOR DELEGADO	ENTIDAD LIQUIDADADA POR CLEA	EMPRESA DE SERVICIOS
F.J. Vinader Ruano	MUTRAS	Clemares y Cía
J. de Andrés García	Telégrafos y Porteros	CCO
F. Magnet Yñiguez	MUBASE CESSA Esmerre Unión Andaluza Mediodía Segur-8 ISIS Médica Riojana Virgen de Fátima Prev. y Soc. Mutuos ATS Reunión Agropalentina Cosefisa	Controlsegur Controlsegur Controlsegur Herus Consulting/Controlsegur Herus Consulting/Controlsegur Herus Consulting Controlsegur " " " Herus Consulting Controlsegur "
J. Merlo Bataller	REA IG. Policlínico Castellano Unión Sanitaria Asistencial Barcelona Atlantic Upreme Artica	Controlsegur " " " " " "
J.A. Granados Dávila	Orleans	Estudio Económico Granados
A. González Vidal	Libra	Herus Consulting
M. Ibarra Rueda	Agrupación Médica Seguros de Enterramiento Nac. Asis. Sanitaria Ntra. Sra. Esperanza Clínica de Barcelona Pol. Vidal Jane Ntra. Sra. Pilar Médica del Norte Levante Galeno Médicos Valencianos Manises	Controlsegur " " " " " " " Herus Consulting Controlsegur " "
J.A. Carro del Castillo	Esfera Aseguradora	JMA Consultores
J.M. Pérez Gómez	Esfera	JMA Consultores
A. Benedicto Martí	Apolo	BS Asociados
L. Santos Fontecha	Magerit U. Médica Cordobesa Stela El Fomento Nacional Industria Textil Unasyr Espíritu Santo	Infoesa " " " " " "
J.M. Carrió Llopis	Continental Eurofensa Seg. Principado Montepío Veterinario Mut. de RTVE Unial	Infoesa " " " " "

En el criterio de este Tribunal, en estas liquidaciones no se ha podido garantizar la necesaria independencia que debe mantener la figura del liquidador con respecto a las empresas de servicios, ya que, en definitiva, es el encargado de supervisar y controlar todas las actuaciones de éstas durante el proceso de liquidación y de tener informada, a este respecto, a la CLEA. Por otra parte, el sistema de ad-

judicación directa de los contratos con los liquidadores delegados y con las empresas de servicios, sin publicidad ni concurrencia, como se expone en el apartado III del presente Informe, ha permitido la existencia de estas prácticas anómalas en la contratación de un Ente público.

Hay que destacar, en relación con este extremo, que en sus alegaciones la CLEA ha manifestado que en una

primera fase desde la creación de la Entidad existió una vinculación prácticamente total entre los liquidadores delegados y los equipos auxiliares que, con el tiempo, pasarían a configurarse como empresas de servicios; que entre 1988 y 1990 se produjo un estancamiento en el proceso de saneamiento del sector de seguros, precisando menor colaboración de empresas de servicios, que ocasionó un posible mayor grado de vinculación, pero que sirvió para reducir unos costes de liquidación que, de no haber acudido a la fórmula indicada, habrían sido mucho más importantes. La Entidad añade, asimismo, que «la novedad del proceso de liquidación, la erraticidad del ritmo de entrada en CLEA, el proceso de selección de empresas de servicios, las razones prácticas de evitar fallos con dificultad, casi insalvable, de discernir responsabilidades y mantener un nivel de entes colaboradores capaces de atender las demandas de servicio que pudieran presentarse, es por lo que se entiende que las vinculacio-

nes existentes lo han sido por decantación práctica, transformándose en época reciente en una decisión que se revela como necesaria y más eficaz».

II.4.3. Gastos realizados por la CLEA en los ejercicios 1992 y 1993 por la contratación de los servicios del liquidador delegado, de las empresas de reconstrucción y mantenimiento de la contabilidad y de las firmas de auditoría

Durante los ejercicios 1992 y 1993 han trabajado para la CLEA un total de veintisiete liquidadores delegados, originando un gasto de 127 millones de pesetas.

Los gastos que ha realizado la CLEA durante estos ejercicios en función de los contratos de reconstrucción y mantenimiento, y su desglose por empresas, es el siguiente, en millones de pesetas:

EMPRESA	1992	1993	TOTAL	%
Herus Consulting	415	1.052	1.467	49,3
Controlsegur	170	213	383	12,9
Infoesa	151	251	402	13,5
BS Asociados	80	445	525	17,7
Vahn y Cía. Consultores	30	19	49	1,6
Consulsegur	15	9	24	0,8
Clemares y Cía.	(*)	---	(*)	---
Technical Consulting	---	110	110	3,7
Turzarra	---	7	7	0,2
CCO	---	5	5	0,2
Asesor Capital	---	2	2	0,1
TOTAL	861	2.113	2.974	100

(*) Importe inferior a un millón de pesetas.

Por otra parte, los gastos realizados con nueve empresas de auditoría ascienden a 82 millones de pesetas.

El total de gastos realizados por los tres conceptos descritos, correspondiente a los ejercicios 1992 y 1993,

asciende, por tanto, a 3.183 millones de pesetas. La distribución por grupos de estos gastos, así como el porcentaje total que éstos representan, queda reflejado en el cuadro adjunto, en millones de pesetas:

GRUPO	RECONS. Y MANT.		AUDITORIA		LIQUID. DELEG.		TOTAL	
	Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%
2	525	17,7	---	--	---	--	525	16,5
3	(*)	--	---	--	(*)	--	(*)	--
4	5	0,2	---	--	24	19	29	0,9
5	1.984	66,7	---	--	3	2,4	1.987	62,4
7	402	13,5	---	--	37	29,1	439	13,8
9	7	0,2	---	--	3	2,4	10	0,3
Gastos empresas no vinculadas	51	1,7	82	100	60	47,1	193	6,1
TOTAL	2.974	100	82	100	127	100	3.183	100

(*) Importe inferior a un millón de ptas.

Por otra parte, si se comparan los ingresos de explotación declarados en sus cuentas anuales por las tres empresas que más han facturado a la CLEA durante el ejercicio 1992 —único ejercicio del que se ha podido

conseguir esta información— con los ingresos obtenidos de esta Entidad, el resultado es el siguiente, en millones de pesetas, excluido el importe correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido:

EMPRESA	INGRESOS DE EXPLOTACIÓN	INGRESOS OBTENIDOS DE CLEA	INGRESOS OBTENIDOS DE CLEA/TOTAL
Herus Consulting	462	369	80%
Controlsegur	156	151	97%
Infoesa	137	134	98%

Del examen realizado se desprende que:

1) Cuatro empresas de servicios han facturado 2.777 millones de pesetas, es decir el 93% del total de gastos de reconstrucción y mantenimiento de la CLEA durante los ejercicios 1992 y 1993.

2) Un solo grupo de empresas y liquidadores delegados vinculados ha facturado el 62% de todos los gastos realizados en 1992 y 1993 con liquidadores delegados y empresas de reconstrucción, mantenimiento y auditoría.

3) De las tres empresas que más han facturado a CLEA en el ejercicio 1992, dos realizan su actividad prácticamente con carácter exclusivo con la Entidad y la tercera en la elevada proporción del 80%.

4) Solamente el 6% del total de gastos por reconstrucción y mantenimiento, auditoría y liquidadores delegados ha sido facturado por empresas no vinculadas, por importe de 193 millones, de un total de 3.183 millones de pesetas, en 1992 y 1993.

En relación con la concentración citada, la Entidad señala en alegaciones, entre otros extremos, que «quie-

nes mas frecuentemente asumen liquidaciones se van convirtiendo, poco a poco, en los únicos expertos existentes en España en materia de liquidaciones, más específicamente en liquidaciones de entidades aseguradoras a cargo de la CLEA», y que las empresas más activas han ido incrementando sus plantillas y asumiendo un riesgo empresarial importante en espera de que su especialización les asegure futuras contrataciones; poniendo, así, de manifiesto no sólo que las empresas no eran expertas al comenzar esta actividad, sino que la propia actuación de la CLEA, sin ajustar su actividad a un proceso de selección en el que se garantice la publicidad y concurrencia, ha ido generando colaboradores fijos, en los que se concentra la contratación, sin tener en cuenta que, al financiarse todas las actividades objeto de contratación con recursos públicos y ponerse en ellas en juego intereses protegidos de particulares —ahorradores, asegurados, acreedores en general—, el control de las mismas, que corresponde a la CLEA, ha debido y debe responder, acreditadamente, a los mencionados principios y a los de eficacia y eficiencia.

III. CONTRATOS

III.1. Contratación del liquidador delegado

En el sistema de contratación de los liquidadores delegados empleados por la CLEA se pueden distinguir los siguientes períodos: 1984-1987, 1988-1991 y 1992-1993. Se han analizado un total de veinte contrataciones, entre las que se han incluido las correspondientes a las diez entidades elegidas en la muestra.

1) Período 1984-1987.

En tres entidades de la muestra se ha contratado en este período al liquidador delegado, comprobándose que:

- No se formaliza por escrito la relación contractual.
- El liquidador delegado comienza sus trabajos y cobra cantidades a cuenta antes de estar autorizado el gasto.
- Se contrata por una cantidad fija en cada caso, sin que se hayan podido determinar los criterios utilizados para establecer la misma.

2) Período 1988-1991.

El 14 de enero de 1988 la Junta Rectora aprobó una propuesta de honorarios de los liquidadores delegados en la que se establecieron unos baremos en función de la categoría de la entidad, de la duración de cada fase de liquidación y de la posible dificultad de la misma, dividiéndose la retribución a percibir en una parte fija y otra variable con el objeto de incentivar la dedicación y rapidez del liquidador.

También se aprobó que «en las liquidaciones actualmente en trámite se satisfarán los honorarios pactados en su día hasta la fase y actuación en que se encuentren y se formalizará un nuevo contrato con el liquidador delegado en el que se determinen tiempos y retribuciones, de acuerdo con el sistema que se adopta, para las gestiones pendientes de cumplimentación».

Conforme a esta autorización se formalizan sendos contratos con los liquidadores de las entidades analizadas en el período anteriormente citado y cuya liquidación estaba en trámite, resultando las nuevas cuantías que se reflejan en el cuadro adjunto, en pesetas:

ENTIDAD	CONTRATO PREVIO VERBAL	NUEVO CONTRATO	INCREMENTO %
Cosefisa	3.000.000	5.493.500	83
Norteiberia	4.000.000	4.530.500	13
Áncora	4.000.000	4.496.500	12

Se han analizado cinco contratos, además de los anteriores, destacando que:

— No está justificada la modificación al alza de la cuantía de los contratos en curso, al no haberse alterado las contraprestaciones a realizar por parte de los liquidadores delegados. En uno de los casos analizados la cuantía se ha incrementado en el 83%.

— La cuantía total de estos contratos oscila entre 500.000 y 5.493.500 pesetas. En relación a estos importes no se ha podido disponer de la documentación que justifique los criterios seguidos en la aplicación de los baremos establecidos, por lo que no se puede valorar si su importe se adecua a la propuesta aprobada por la Junta Rectora. Dicha documentación no fue facilitada tras su solicitud por el equipo fiscalizador del Tribunal, ni se ha aportado en el trámite de alegaciones. La cuantía global de los contratos fue aprobada por la Junta Rectora; pero la Entidad no ha podido explicar cómo se llega a los importes citados partiendo del baremo establecido.

— Los pagos parciales se corresponden con la terminación de las fases de trabajo y se han ajustado globalmente las cantidades pagadas a las establecidas en los contratos.

3) Período 1992-1993.

La Junta Rectora, en su sesión de 30 de enero de 1992, aprobó una nueva propuesta de retribuciones, basada en el sistema del período anterior, pero modificando las categorías de las entidades, las fases de la liquidación

y los baremos. De las contrataciones analizadas correspondientes a este período y cuyos importes varían desde 250.000 hasta 23.500.000 pesetas, se ha constatado lo siguiente:

— Existen dos contratos, firmados en marzo y abril de 1992, en los que se aplica el antiguo modelo de contrato y con los anteriores baremos, sin que se haya podido facilitar explicación al respecto por los responsables de la CLEA.

— En las dos liquidaciones que estaban finalizadas a 31 de diciembre de 1993 se ha comprobado la correspondencia entre los pagos realizados y las cantidades fijadas; en las restantes no se ha podido comprobar este extremo, al estar en curso la liquidación a la fecha antedicha.

— Al igual que en los contratos analizados en el apartado anterior, tampoco se ha podido disponer de la documentación justificativa de los criterios seguidos en la aplicación de los baremos establecidos, lo que ha impedido valorar la adecuación de los importes de los contratos a la propuesta aprobada por la Junta Rectora.

Por otra parte, se han obtenido los siguientes resultados comunes a todos los períodos:

— Se han contratado liquidadores delegados en la totalidad de las liquidaciones asumidas por la CLEA hasta el 31 de diciembre de 1993, cuando la Entidad podría haber llevado directamente alguna de ellas en aquellos ejercicios en que ha tenido una menor actividad.

— No consta que se haya seguido un criterio objetivo en la contratación de los liquidadores delegados, ni que se les haya exigido unos requisitos mínimos en cuanto a formación y experiencia profesional.

— No se ha producido ningún tipo de concurrencia ni publicidad en la contratación.

— No se ha realizado formalmente una evaluación del trabajo efectuado, en la que participen todos los responsables de los Departamentos de la CLEA y muy especialmente el de seguimiento y control de la entidad.

— El número de liquidadores delegados que trabaja con la CLEA es reducido y algunos, como se ha comprobado, simultanean varias liquidaciones.

— Del total de liquidaciones asumidas por la CLEA, en veintiocho de ellas se ha producido un cambio en el liquidador delegado, bien a petición propia o a instancia de aquélla; en cinco casos este cambio ha supuesto un incremento de las retribuciones inicialmente fijadas al primer liquidador delegado, siendo la subida media de un 35%. Esta subida no se hubiera producido de haberse valorado correctamente la carga de trabajo en el contrato inicial y de haber existido correspondencia entre los pagos y las prestaciones.

III.2. Contratación de empresas de reconstrucción contable

El objeto de estos contratos es la realización de los trabajos administrativos, técnicos, contables, de gestión y custodia necesarios para la formulación del balance provisional de liquidación.

Desde la creación de la CLEA hay que distinguir dos períodos a efectos de estos contratos: el primero desde 1984 hasta 1991 y el segundo que comprende los ejercicios 1992 y 1993.

Estos contratos se realizan tan sólo para aquellas liquidaciones cuyo volumen de trabajo impide, a juicio de la CLEA, que el liquidador delegado realice estas funciones.

Se han analizado un total de dieciséis contrataciones, seis de las cuales corresponden a la liquidación de las entidades recogidas en la muestra —ya que en las otras cuatro no se contrataron este tipo de servicios—, pertenecientes al primer período, y las diez restantes a contrataciones realizadas en los ejercicios 1992 y 1993.

1) Contratación período 1984-1991.

En las seis entidades analizadas se ha comprobado lo siguiente:

— En dos casos tan sólo consta un presupuesto presentado por la empresa y el conforme del Director Gerente, cuyos importes se elevaron a 300.000 y 1.300.000 pesetas, respectivamente.

— En relación a los cuatro casos restantes sus importes varían entre 5.925.000 y 20.790.000 pesetas, y en todos los casos se obtienen a partir de un único presupuesto presentado por la empresa, en el que se hace una

descripción de los trabajos a realizar, número de horas de trabajo y el precio/hora para cada tipo de trabajo; siendo de destacar, también, que estos presupuestos no guardan ninguna uniformidad, ya que cada empresa los presenta siguiendo un criterio distinto.

— La CLEA no exigió durante este período la firma de contratos donde quedaran clara y detalladamente regulados aspectos tan importantes en la relación con las empresas citadas como las obligaciones del contratista, las causas de rescisión, los plazos de ejecución o las penalizaciones por incumplimiento.

2) Contratación período 1992-1993.

A principios de 1992 la CLEA estableció un nuevo sistema de contratación para estos trabajos, que consistía, básicamente, en fijar la valoración de los contratos en función de unos datos objetivos que pudieran ser conocidos de forma inmediata al entrar una entidad en liquidación, como son los importes de las partidas del balance y el número de expedientes judiciales y no judiciales de la entidad.

A estos datos conocidos se les asigna un tiempo determinado, con lo que se obtiene el número total de horas que se considera necesario para realizar este trabajo, quedando únicamente por determinar el precio/hora, que se negocia con la empresa de servicios. Los resultados deducidos del examen de los diez contratos correspondientes a este período son los siguientes:

— Todos los contratos se han adjudicado directamente y sin publicidad ni concurrencia.

— En seis de las diez contrataciones la empresa designada instala su personal en la sede de la entidad en liquidación y comienza a realizar los trabajos de reconstrucción contable antes de que se firme el correspondiente contrato, llegando este período, en un caso, hasta casi 6 meses.

— Una vez determinado por la CLEA el número de horas de trabajo asignadas a una liquidación, se negocia con la empresa designada el precio/hora para obtener el importe total del contrato; sin embargo, el hecho de que la empresa ya lleve un tiempo trabajando en una liquidación supone, como ya se ha señalado, una limitación importante para que la CLEA pueda negociar el precio/hora del contrato, debido a los perjuicios y retrasos que se originarían si hubiese que cambiar de empresa por no llegar a un acuerdo en el citado precio.

— Destacan las diferencias de precio/hora que se fijan en los diez contratos de la muestra, llegando a ser del 25% para contratos firmados en un mismo ejercicio y para realizar un trabajo similar, sin que conste justificación documental de los motivos de estas diferencias y sin que hayan podido ser aclaradas. Es de destacar que la propia Entidad, en alegaciones, manifiesta, en relación con este extremo, que «se ha pretendido unificar la cifra básica del contrato y cuando se han desviado sustancialmente se han solicitado de la empresa de servicios las razones en que tales diferencias se fundamentaban».

Los datos referentes a los contratos analizados se recogen en el cuadro adjunto:

FECHA FIRMA CONTRATO	Nº DE HORAS DETERMINADAS SEGÚN MÓDULOS	PRECIO/HORA	IMPORTE CONTRATO (millones ptas.)
1.02.92	15.982	5.250	84
1.04.92	84.171	5.250	442
13.10.92	24.922	5.750	143
13.10.92	10.257	5.750	59
23.10.92	27.976	5.542	155
1.01.93	40.760	5.863	239
15.01.93	2.903	5.000	15
1.03.93	18.049	5.500	99
30.04.93	31.423	5.540	174
15.10.93	83.353	6.236	520

III.3. Contratación de empresas para el mantenimiento de la contabilidad

Estos contratos se realizan, al igual que los del subapartado anterior, para aquellas liquidaciones cuyo volumen de trabajo impide, a juicio de la CLEA, que el liquidador delegado realice estas funciones. Los trabajos a realizar comienzan tras la aprobación del balance provisional de liquidación y el traspaso de toda la documentación existente, por parte de la empresa que ha realizado la reconstrucción, a la que va a realizar el mantenimiento.

Las principales actuaciones que se llevan a cabo en esta etapa en que presta sus servicios la empresa de mantenimiento son la compra de créditos a los acreedores por razón de póliza, la realización de aquellos activos aún pendientes de enajenación, la regularización de la situación tributaria de la entidad, la preparación de la Junta de acreedores y el pago a los mismos en caso de que se apruebe el Plan de liquidación y, por último, la custodia de toda la documentación soporte de los balances formulados hasta 6 años después de formalizarse el asiento de extinción de la entidad en el Registro Especial de la DGS.

Al analizar estos contratos hay que diferenciar dos períodos desde la creación de la CLEA: de 1984 a 1989 y de 1990 a 1993.

1) Contratación período 1984-1989.

De las diez liquidaciones analizadas en la muestra general, en seis de ellas se firma contrato de mantenimiento con una empresa de servicios, de las cuales a este período pertenecen tres.

En estos contratos se fija una cuantía mensual en función de unos módulos que se establecen según la categoría de la entidad a liquidar y la previsible dificultad de la liquidación. El pago de esta cuantía mensual se hace sin prever plazo de terminación, considerando, en principio, que la duración será hasta la extinción de la entidad. La no fijación de un plazo de terminación en estos contratos —siquiera fuera estimativo y modificable por la CLEA previa justificación— puede originar retrasos innecesarios en las liquidaciones, por cuanto, al no haber término preestablecido, nada impide que predomine el interés en no finalizar la liquidación, para no dejar de cobrar las cantidades mensuales que se perciben.

De estos contratos se ha comprobado la totalidad de los pagos realizados, destacando que se corresponden con las cantidades fijadas.

2) Contratación período 1990-1993.

Se han analizado los tres contratos restantes de las entidades de la muestra y veinticinco que, estando en vigor

a 31 de diciembre de 1989, se decidió sustituirlos por otros nuevos en este período.

A partir de enero de 1990 la CLEA aprobó un nuevo modelo de contrato de mantenimiento, cambiando los módulos a aplicar para establecer la cuantía mensual, y se fijó una duración determinada para llevar a cabo la liquidación. No obstante, se establecieron las dos siguientes excepciones:

a) La empresa cobrará la totalidad de las mensualidades previstas aunque finalice la realización de los trabajos en fecha anterior.

b) Se podrán conceder prórrogas al plazo inicialmente fijado, siempre que el retraso sea debido a causas justificadas y ajenas a la voluntad de la empresa, con la conformidad del liquidador delegado.

En los veinticinco contratos de mantenimiento sustituidos en este período la aplicación de los nuevos módulos ha supuesto una subida media mensual de un 82%. Esta importante media de incremento estaría justificada, según la CLEA, en el hecho de que en los nuevos contratos, a diferencia de los antiguos, se fija un plazo máximo para la terminación de la liquidación. Sin embargo, se ha comprobado que en once de los contratos sustituidos, se ha solicitado y concedido la prórroga prevista en sus cláusulas sin fijarse un nuevo plazo concreto y previendo su duración hasta la extinción de la entidad liquidada.

La comparación entre las anteriores y las nuevas cuantías mensuales para estos once contratos es la siguiente, en pesetas:

CUANTÍA ANTERIOR CONTRATO	CUANTÍA NUEVO CONTRATO	DIFERENCIA	
		Importe	%
133.682	629.860	496.178	371
41.406	132.000	90.594	219
36.841	84.692	47.851	130
66.250	169.000	102.750	155
76.897	384.450	307.553	400
427.600	335.350	(92.250)	(22)
41.405	26.733	(14.672)	(35)
76.897	190.796	113.899	148
76.897	206.100	129.203	168
133.682	484.926	351.244	263
44.305	74.400	30.095	68
1.155.862	2.718.307	1.562.445	135

Hay que destacar, igualmente, que se produjo la sustitución de las empresas contratantes en veinte de los veinticinco contratos, adjudicándose dieciocho de ellos a la empresa Controlsegur. El importe mensual que se pagaba por estos dieciocho contratos antes de su anulación y posterior adjudicación a esta empresa era de 1.617.303 pesetas, ascendiendo el importe de los nuevos contratos a 4.222.670 pesetas, mensuales, lo que representa un incremento de un 161%, sin que consten las razones objetivas de dicho incremento.

Como características comunes a ambos períodos respecto a estas contrataciones se pueden destacar las siguientes:

— Según lo previsto en los contratos, se actualizan las cantidades mensuales según el IPC general de cada año; pero esta actualización se realiza siempre en el mes

de enero y con el IPC total del ejercicio anterior, independientemente de la fecha en que se firme el contrato, llegando a actualizarse en enero un contrato firmado en diciembre del ejercicio anterior y aplicándosele la subida del IPC total de dicho ejercicio.

— Diez empresas iniciaron sus trabajos con anticipación a la firma del contrato, en un caso hasta de 8 meses.

— Todos los contratos se han realizado por adjudicación directa, sin que conste ningún tipo de publicidad ni concurrencia.

— En aquellos contratos que habían finalizado antes del 31 de diciembre de 1993 se ha comprobado que sus pagos se adecuan a los importes fijados en los mismos.

III.4. Contratación de empresas auditoras

El contrato que la CLEA realiza con estas empresas tiene por objeto revisar el balance de partida, el balance de situación previo a la fase de liquidación y el balance provisional de liquidación formulados por el liquidador delegado junto con la empresa de servicios, para obtener una opinión independiente que se pueda facilitar a la Junta Rectora. En los contratos se dispone que el resultado de los trabajos a desarrollar se reflejará en un informe especial de revisión limitada. En general, las empresas auditoras no dan una opinión general sobre la representatividad de los estados financieros referidos, ya que las limitaciones que presentan las entidades auditadas obligan, en la práctica totalidad de los casos, a no emitir opinión o a que ésta resulte negativa.

La CLEA mantiene el criterio de contratar la realización de auditorías solamente para las entidades activas, grandes y con compra de créditos.

Se han analizado veinticuatro contratos realizados por la CLEA con empresas auditoras, tres correspondientes a las únicas entidades liquidadas, de las diez de la muestra, que fueron auditadas siguiendo el criterio establecido por la CLEA, dieciséis, que son todos los adjudicados en el período 1992-1993, y cinco que, aunque adjudicados en ejercicios anteriores, originaron pagos en dicho período.

Los resultados obtenidos de la verificación de estos contratos son los siguientes:

La designación de las empresas auditoras se ha realizado de forma directa, sin que haya habido publicidad ni concurrencia.

Se han adjudicado cinco contratos en 1992, variando el precio/hora entre 6.800 y 12.500 pesetas, diferencia de un 84% para contratos firmados en un mismo ejercicio y para la realización de un trabajo similar que no parece fundamentada.

En los contratos se recoge la posibilidad de que la CLEA en todo momento pueda ejercer los controles que estime convenientes sobre el trabajo realizado por la firma auditora. Sin embargo, no hay constancia de que se haya ejercido la supervisión que le corresponde a la CLEA del trabajo realizado por dichas firmas. Así, no se ha documentado que se haya llevado a cabo por la CLEA un control efectivo sobre el número de horas, equipo propuesto y especialmente sobre los trabajos planificados en

la auditoría para poder verificar el cumplimiento del contrato, ni que se haya establecido en el contrato cláusula alguna sobre el control de calidad a realizar por la CLEA, o por quien ella designe sobre los trabajos de la firma de auditoría.

En los contratos analizados se incluía —en la cláusula que fijaba el importe a percibir por la empresa auditora (resultado de multiplicar el número de horas de trabajo estimado por el precio/hora ofertado)— el siguiente párrafo: «Este importe podrá modificarse en el supuesto de que el número total de horas efectivamente realizadas difiera en más de un 10% de las contratadas. En tal caso, la empresa recabará de la CLEA la correspondiente modificación del contrato, justificando las razones que motivan la variación experimentada». En tres de los contratos analizados se ha comprobado que la CLEA abonó al contratista el importe de las horas que excedieron del total cuando aquéllas no superaron el 10% y a pesar de que, a tenor de la cláusula transcrita, deberían haber sido de cuenta y riesgo de aquél, sin dar derecho a la modificación de las condiciones económicas del contrato.

Por otra parte, en un contrato que se firmó el 29 de noviembre de 1989, según oferta presentada por la empresa auditora, por un importe total de 3.900.000 pesetas, correspondiente a 600 horas de trabajo a 6.500 pesetas/hora, se propuso y aceptó su ampliación el 24 de julio de 1991 por 255 horas suplementarias a 6.470 pesetas/hora, es decir, por un total de 1.650.000 pesetas más, y, por último, se firmó un nuevo contrato, con similar objeto que el anterior y con la misma empresa auditora, el 4 de febrero de 1992, por importe de 4.500.000 pesetas, correspondientes a 360 horas a 12.500 pesetas/hora, sin que se haya podido constatar la justificación del incremento del precio/hora en casi un 100%.

III.5. Contratación de abogados

III.5.1. Clases de procedimientos

La CLEA contrata los servicios profesionales de abogados en el ejercicio de su actividad liquidadora, pudiendo distinguir tres tipos de actuaciones, según la clase de procedimiento en el que intervienen, como se señala a continuación:

En primer lugar, hay que diferenciar los procedimientos por siniestros, que tienen su origen en las reclamaciones que se realizan contra las compañías en liquidación y su causa en la existencia de un contrato de seguro, pudiendo tratarse, a su vez, de procedimientos que ya estaban en curso cuando la CLEA asumió la liquidación, o que se han iniciado posteriormente. En el primer caso, la CLEA solicita a los abogados de las entidades que estaban llevando los procedimientos, que suelen representar un gasto reducido, un informe en el que figure la identificación, la cuantía, el estado procesal, las provisiones de fondos recibidas y las posibilidades de defensa. A la vista de dicho informe, el Departamento Jurídico de la CLEA autoriza expresamente los procedimientos que pueden continuar y aquellos en que se debe desistir. La práctica habitual es que, en los casos en que

continúa el procedimiento, se mantenga el abogado que ya lo llevaba. Cuando los procedimientos se inician con posterioridad a la entrada de la entidad en la CLEA, se suelen asignar a abogados que provienen de otras entidades liquidadas con anterioridad y que han trabajado ya para la CLEA, o a abogados que la Comisión denomina de «colaboración fija», que trabajan habitualmente para la misma.

Por otra parte, cuando se trata de procedimientos penales, civiles, mercantiles u otros, que la entidad tuviese pendientes en el momento en que la CLEA asume su liquidación, ésta suele mantener a los abogados que tenían la dirección de los procedimientos, salvo que considere oportuna su sustitución y, si se trata de procedimientos que se inician con posterioridad al comienzo de la liquidación, la CLEA selecciona los abogados de manera específica.

Finalmente hay que añadir los procedimientos en los que la propia CLEA se ve involucrada, bien ejercitando acciones, bien como demandada, al margen de las propias entidades liquidadas.

III.5.2. Resultados de la fiscalización

Los gastos en concepto de contratación de abogados, durante los ejercicios 1992 y 1993, han ascendido a 162 y 239 millones de pesetas, respectivamente.

Se ha analizado una muestra de los trabajos a cargo de los cuatro abogados que más han facturado en cada uno de estos ejercicios. Las cuantías facturadas, en millones de pesetas, y el porcentaje sobre el total de la facturación, con independencia del número de asuntos asignados, se recogen en el cuadro adjunto:

AÑO	GASTO ANUAL (1)	FACTURACIÓN (2)	% (3)=(2:1)	MUESTRA (4)	% (5)=(4:1)
1992	162	95	59	94	58
1993	239	82	34	58	24
TOTAL	401	177	44	152	38

En relación con la muestra analizada se ha comprobado lo siguiente:

1) Contratación de abogados.

La CLEA, con referencia a los procedimientos distintos a los de siniestros que ya estaban en curso, no tiene normalizados criterios objetivos para seleccionar a los abogados y para la distribución de los asuntos entre los mismos, sin que puedan admitirse las razones señaladas por la Entidad en alegaciones, al manifestar que determinados profesionales, en una andadura de aprendizaje y profundización simultánea a la puesta en marcha de la Comisión, se han especializado en sus temas específicos, resultando ser los más idóneos para desarrollar el trabajo y añadiendo que ha dado prioridad a los criterios de eficacia sobre los de concurrencia. Debe destacarse que, en la práctica, la selección y contratación de los abogados que han de intervenir en los distintos procedimientos corresponde al Jefe del Departamento Jurídico, sin que, en opinión de este Tribunal, esté justificada la ausencia de normas internas aprobadas por la Junta Rectora al respecto.

Según se establece en el artículo 6 del Reglamento de la CLEA, «la representación y defensa en juicio de la Comisión Liquidadora podrá ser ostentada por Letrado del Estado, bajo la dependencia de la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado», autorizando el mismo artículo a que pueda nombrar abogados, otorgar poderes a procuradores y recabar los dictámenes y asesoramientos que estime pertinentes. La CLEA no ha encomendado al Servicio Jurídico del Estado, durante el período objeto de fiscalización, la representación y defensa de

ningún tipo de procedimiento, con la objetividad y economía que esta utilización hubiera representado. En este sentido, debe también tenerse en cuenta, aunque no sea de aplicación al período fiscalizado, que el Real Decreto 1414/1994, de 25 de junio, sobre asistencia jurídica a las Entidades Estatales de derecho público permite, mediante convenio, encomendar al Servicio Jurídico del Estado la defensa en juicio de la Entidad.

2) Tarifas aplicadas a los honorarios.

Las tarifas aplicadas en las facturas analizadas en la muestra se recogen en el cuadro adjunto, en millones de pesetas:

TARIFAS	1992	1993	TOTAL	%
Baremos CLEA	--	7	7	5
Colegio Abogados Madrid	8	5	13	8
Colegio Abogados Madrid, con reducción del 25 %	13	25	38	25
Colegio Abogados Madrid, con reducción del 50 %	15	--	15	10
Colegio Abogados Valencia, con reducción del 25 %	34	--	34	22
No consta	24	21	45	30
TOTAL	94	58	152	100

Para los procedimientos por siniestros, la CLEA tiene fijado un baremo en el que se establecen las tarifas aplicables a cada tipo de ellos. Se ha comprobado que dichos baremos no están aprobados por la Junta Rectora.

Para el resto de los procedimientos, que son cuantitativamente los más importantes, el Departamento Jurídico ha establecido el criterio de fijar los honorarios según las normas orientadoras de honorarios propuestas por el Colegio de Abogados de Madrid, aplicando una rebaja de un 25%. Este criterio se adoptó, según el citado Departamento, por la dificultad que implicaría estar manejando las tarifas de todos los Colegios de Abogados que existen en España. No obstante, para un número de casos que representan un 10% del importe de la muestra la reducción ha sido del 50%, y en otros, que representan un 8% del importe total analizado, no ha existido dicha reducción, lo que constata la falta de aplicación homogénea de los citados criterios.

Por último, en relación con asuntos que representan el 30% del importe de la muestra se han pagado minutas sin que conste en los mismos el procedimiento seguido para fijarlas y sin que se haya podido aclarar por el Departamento Jurídico durante la realización de los trabajos de verificación, a pesar de lo manifestado en alegaciones.

3) Seguimiento y control de los procedimientos.

— Se ha comprobado que la CLEA no posee un sistema de control sobre los asuntos judiciales que permita conocer la situación de los procedimientos vivos, cuyo número no se ha podido determinar ni siquiera de un modo aproximado, al carecer el Departamento Jurídico de registros adecuados.

— La CLEA no tiene la necesaria información que posibilite conocer el resultado estimatorio o desestimatorio de los procedimientos, lo que permitiría hacer una evaluación más precisa del grado de eficacia del área analizada.

— La CLEA no dispone de normas internas que armonicen los casos en que procede, entre otros, demandar, allanarse, desistir, recurrir, lo que parecería razonable, dado el elevado número de pleitos en los que interviene la Entidad. Se ha comprobado, en este punto, que las decisiones en cada caso particular se toman por el responsable del Departamento Jurídico.

— La CLEA, dentro del procedimiento de seguimiento y control de los asuntos judiciales, no adopta las medidas oportunas para proceder a recuperar las cantidades que corresponden por condena en costas.

— En la mayor parte de los juicios por siniestros en los que intervienen los abogados nombrados por la CLEA en representación de las entidades en liquidación, se encuentra personado el CCS por medio de sus propios letrados. Una adecuada coordinación entre ambas Entidades posibilitaría el nombramiento de un único abogado para que, en aquellos casos en que fuera posible, asumiera la defensa de ambas, con el menor coste que esto supondría.

IV. ADJUDICACIÓN POR PARTE DE LA CLEA DE LOS INMUEBLES DE LAS ENTIDADES ASEGURADORAS

Una de las actividades fundamentales en el proceso de liquidación es la realización de todos los elementos del activo de la entidad, destacando por su importancia cuantitativa y por las características que presenta la venta de los inmuebles.

Según el artículo 17 del Reglamento de la CLEA, ésta asume las funciones que la normativa de Sociedades Anónimas establece para los liquidadores, entre otras, la de enajenar los bienes sociales, señalando, en cuanto a inmuebles, que se venderán necesariamente en pública subasta. Por otra parte, el artículo 31.7.d) de la Ley sobre Ordenación del Seguro Privado dispone que la enajenación de los inmuebles de una entidad aseguradora, cuando la liquidación sea intervenida, podrá realizarse sin subasta, pero requerirá la aprobación previa del Ministerio de Economía y Hacienda.

Según los datos facilitados por la Entidad, en el cuadro adjunto se recoge el número total de inmuebles vendidos y el importe de adjudicación de los mismos, desde la creación de la CLEA hasta el 31 de diciembre de 1993.

AÑO	Nº INMUEBLES	IMPORTE (millones de ptas.)
1986	3	90
1987	14	426
1988	18	379
1989	28	1.620
1990	19	663
1991	8	640
1992	10	437
1993	12	792
TOTAL	112	5.047

Del total de inmuebles adjudicados, trece de ellos, por un importe de 523 millones de pesetas, lo han sido mediante el procedimiento de subasta pública y noventa y nueve, por un importe de 4.524 millones de pesetas, mediante concurso de ofertas. Se ha elegido, para el correspondiente análisis, la siguiente muestra de inmuebles, que incluye, entre otros, los correspondientes a las entidades analizadas anteriormente al tratar los procesos de liquidación.

	SUBASTA PÚBLICA		CONCURSO DE OFERTAS		TOTAL		
	Total (1)	Muestra (2)	Total (3)	Muestra (4)	Inmuebles (5) = (1 + 3)	Muestra (6) = (2 + 4)	% Muestra (7) = (6:5)
Número de inmuebles	13	2	99	15	112	17	15
Importe (millones de ptas.)	523	333	4.524	1.199	5.047	1.532	30

IV.1. Concurso de ofertas

IV.1.1. Descripción del procedimiento

Este procedimiento de venta ha sido regulado por la propia CLEA, aprobándose por la Junta Rectora con fecha 27 de octubre de 1988. En síntesis, el procedimiento es el siguiente:

1) La CLEA solicita la tasación del inmueble a una empresa especializada.

2) Se publica anuncio de venta en los diarios que se consideran más adecuados en función de la ubicación del inmueble.

3) Se establece el pliego de condiciones particulares de la venta, en el que se informa de los siguientes aspectos: descripción física del inmueble, datos de su inscripción registral, cargas, título de propiedad, plazo de admisión de ofertas y precio mínimo para las ofertas determinado por los servicios de la CLEA, partiendo de la tasación de que se dispone.

4) El pliego de condiciones generales, que se aplica a todas las ventas, regula, entre otros, los siguientes aspectos:

— La presentación de ofertas, que se efectúa en sobre cerrado y lacrado en el domicilio social de la CLEA.

— La apertura de los sobres, que se realiza por el notario en el plazo de diez días hábiles a partir de la finalización de la presentación de ofertas, levantándose acta de presencia en la que se reseñan las ofertas recibidas.

— La adjudicación, que se lleva a cabo por la Junta Rectora a la oferta que resulte más ventajosa.

— La suscripción del documento privado de compromiso de venta con el adjudicatario, en un plazo de diez días desde la adjudicación por la Junta Rectora, haciendo aquél efectivo el 10% del importe ofertado y el importe de los anuncios publicados en la prensa.

— La solicitud de la preceptiva autorización al Ministerio de Economía y Hacienda, a través de la DGS, prevista en el artículo 31.7.d) de la Ley sobre Ordenación del Seguro Privado.

— La formalización, en un plazo de treinta días desde que se comunica al ofertante la autorización de la DGS, de la compraventa en documento público, abonándose en ese acto el resto del precio.

— La previsión de que el incumplimiento por el adjudicatario de los plazos establecidos será causa de resolución del compromiso de venta con la pérdida de las cantidades entregadas, en su caso.

— La previsión, asimismo, de que se puedan presentar las ofertas haciendo constar el posible adjudicatario que se reserva la posibilidad de ceder la adjudicación a un tercero.

IV.1.2. Resultados de la fiscalización

En relación con la adjudicación de los quince inmuebles seleccionados en la muestra se ha constatado lo siguiente:

1) En trece de las quince adjudicaciones definitivas se realizó, a efectos de fijar el precio mínimo, una sola tasación por inmueble, y en los otros dos casos dos tasaciones, comprobándose que el plazo medio que transcurre entre la tasación y la puesta en venta de los inmuebles es de aproximadamente 6 meses, llegando, en un caso, hasta los 15 meses. El valor de tasación es el que sirve generalmente como precio mínimo a partir del cual se pueden fijar las ofertas de compra, por lo que el dilatado plazo permite, sobre todo en aquellos ejercicios de fuerte fluctuación en los precios del mercado inmobiliario, que este importe quede muy alejado del valor real del inmueble en el momento de su venta. Independientemente de ello, la realización de una sola tasación por inmueble no se estima, desde la perspectiva de las necesarias garantías del procedimiento, suficiente, a pesar de las razones de economía y credibilidad de las empresas tasadoras que cita la Entidad en alegaciones.

2) En relación a los anuncios publicados en prensa se ha comprobado, en los casos que se indica, la omisión de información relevante en los mismos, poniéndose de manifiesto las siguientes carencias:

a) Con relación a doce adjudicaciones no se informó sobre la existencia o no de inquilinos.

b) En cuatro casos no se dio información sobre la superficie en m² del inmueble.

c) Tan sólo en una adjudicación se informó de la situación de las cargas.

d) Un anuncio no contempló la fecha límite de presentación de ofertas.

3) El plazo para la presentación de ofertas es, aproximadamente, de 30 días, variando entre un máximo de 48 y un mínimo de 10. Se ha incumplido el plazo límite estipulado en los pliegos de condiciones en tres procesos de venta, admitiéndose ofertas fuera del mismo y adjudicándose los inmuebles a éstas.

4) El plazo establecido para la apertura de los sobres de las ofertas por el notario es de 10 días hábiles, plazo que se ha cumplido en todos los casos analizados.

5) Se establece en el pliego de condiciones generales un plazo máximo de 10 días para que el adjudicatario comparezca para la firma del contrato privado y el pago del 10% de la cantidad ofertada, así como del importe de los anuncios (obligación esta última que se eliminó por Acuerdo de la Junta Rectora en diciembre de 1993). El importe entregado a cuenta coincidió en los casos analizados con la cantidad establecida. En relación con el plazo se ha comprobado su incumplimiento en once de los casos analizados, compareciendo en una adjudicación a los 52 días, y siendo el plazo medio de 24 días. A pesar de lo manifestado por la Entidad en alegaciones, en el cómputo civil de los plazos no se excluyen los días inhábiles, salvo que se disponga lo contrario.

En dos de los casos analizados se ha producido la renuncia de los ofertantes en su primera adjudicación, convocándose nuevas licitaciones, con el detalle que se recoge a continuación:

PRIMERA ADJUDICACIÓN			FECHA RENUNCIA	FECHA NUEVA PUBLICACIÓN DE ANUNCIOS	ADJUDICACIÓN DEFINITIVA	
Fecha	Importe oferta (millones ptas.)	Importe otras ofertas (millones ptas.)			Fecha	Importe (millones ptas.)
7.11.91	470	465	16.01.92	5.02.92	7.05.92	314
13.02.92	351	—	7.04.92	2.12.92	9.09.93	165

Como se desprende del cuadro anterior, las ventas se han realizado 6 y 19 meses después de la primera adjudicación, a la que siguió la renuncia, y por un valor del 33% y del 53% inferior al de la primera adjudicación, y ello sin tener en cuenta los gastos directos e indirectos que estos procesos llevan consigo.

En cuanto al procedimiento de adjudicación, por lo que se refiere a las renunciaciones, hay que destacar lo siguiente:

— La CLEA no exige, en general, en el procedimiento ningún tipo de fianza para participar en los concursos, ni contempla indemnización alguna a su favor cuando, con incumplimiento del plazo previsto para la formalización del contrato privado, los adjudicatarios renuncian a la adjudicación de los inmuebles.

— La Entidad no contempla la posibilidad de que se conserven, en caso de renuncia, las siguientes ofertas que cubran el precio mínimo. Así, en el primero de los casos anteriormente citados, en que el inmueble se vendió por 314 millones de pesetas, se habían ofertado, en segundo lugar, 465 millones de pesetas.

— Al no exigir el cumplimiento riguroso de los plazos de formalización, no prever indemnizaciones ante el posible incumplimiento, ni contemplar la posibilidad de adjudicar el inmueble a la segunda oferta presentada más ventajosa, la CLEA, ante el procedimiento establecido de renunciaciones sin penalización alguna, carece de un sistema con las necesarias salvaguardas para evitar que los primeros adjudicatarios puedan disponer de un tiempo para intermediar, sin coste alguno añadido, con otros posibles compradores.

6) Los tiempos empleados desde la firma del contrato privado hasta la recepción por la CLEA de la autorización de la DGS para la adjudicación son, en días, los siguientes:

TRÁMITES	MÍNIMO	MÁXIMO	MEDIA DE LA MUESTRA
Desde la firma del contrato privado hasta que la CLEA envía la solicitud de autorización.	4	90	19
Desde recepción de solicitud hasta autorización por la DGS.	7	199	47
Desde autorización por DGS hasta recepción de aquella por la CLEA.	1	45	13
TOTAL	—	—	79

Estas demoras, sobre las que no consta justificación en los expedientes analizados, han ocasionado retrasos en el procedimiento de adjudicación.

7) El plazo de 30 días fijado en el pliego de condiciones generales para formalizar la compraventa en escri-

tura pública sólo se cumplió en dos de las transacciones verificadas, resultando una media de 136 días, si bien en esta media no se ha tenido en cuenta la excepcional demora en la venta de dos inmuebles cuya problemática, en síntesis, se recoge a continuación:

a) Adjudicación de un inmueble de la entidad en liquidación Compañía Española de Seguros, S. A.

Como consecuencia de la asignación por la Junta Rectora el 26 de marzo de 1987 de un inmueble a una adjudicataria que no estaba constituida ni inscrita en el Registro Mercantil, se iniciaron varios procedimientos judiciales, en los que fueron demandados la CLEA y el liquidador delegado de la compañía en liquidación. Transcurridos casi 6 años se firmó una escritura de transacción, anulándose la compraventa anteriormente realizada y formalizando otra a favor de una sociedad que no fue la adjudicataria. Los costes ocasionados a la entidad en liquidación ascendieron, al menos, a 10.123.760 pesetas, según la documentación facilitada por la Entidad durante la realización de los trabajos de verificación, a pesar del desconocimiento manifestado en alegaciones.

b) Adjudicación de un inmueble de la entidad en liquidación Mediodía, S. A.

Este inmueble fue adjudicado por la Junta Rectora el 5 de julio de 1990 y se firmó el correspondiente contrato de compraventa el 22 de junio de 1994. La CLEA, ante el vencimiento de la medida cautelar sobre la indisponibilidad e inembargabilidad del mismo, solicitó a la DGS que tramitase su prórroga, y dado que ésta no fue inscrita en el Registro de la Propiedad, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria realizó anotación preventiva de embargo sobre el inmueble por una deuda tributaria. Las gestiones conducentes al levantamiento de esta anotación preventiva de embargo se retrasaron más de 3 años, por lo que la formalización de la escritura pública de compraventa con el adjudicatario se realizó 3 años y 8 meses con posterioridad a la autorización de la DGS a la CLEA para la venta del mismo.

8) Se han producido cesiones a terceros por parte de los adjudicatarios en 39 inmuebles, por un importe total de 1.439 millones de pesetas, lo que representa un 39% del total de inmuebles y un 32% del importe de las adjudicaciones realizadas por este procedimiento.

IV.2 Subasta pública

IV.2.1 Descripción del procedimiento

La CLEA utiliza, en general, el procedimiento de subasta pública cuando, habiendo realizado varios concur-

sos de ofertas sucesivos para la adjudicación de un inmueble, han quedado desiertos o las ofertas recibidas están por debajo del precio mínimo. El procedimiento, esquemáticamente, es el siguiente:

- 1) Se entregan al notario que va a intervenir en la subasta los pliegos de condiciones generales y particulares.
- 2) Se publican anuncios de venta generalmente en un diario de tirada nacional y otro de tirada local.
- 3) Los interesados en participar deben dirigirse a la notaría y consignar el 10% del precio de salida.
- 4) La Mesa de la subasta queda constituida, en presencia del notario, por el liquidador delegado de la entidad propietaria del inmueble y un representante de la CLEA.
- 5) Se puja al alza sobre el precio mínimo establecido. Si quedase desierta la subasta, la Junta Rectora acuerda que se celebre una segunda, con pujas a la baja —es decir, ofertando precios inferiores al mínimo establecido para la primera subasta—, o promueve, excepcionalmente, la venta mediante concurrencia de ofertas.

6) Las posturas se pueden realizar previendo la cesión a terceros dentro del plazo de los 10 días siguientes a la celebración de la subasta, debiendo comparecer el cedente y el cesionario para la formalización de la cesión en documento notarial con gastos e impuestos a su cargo.

7) Se otorga la escritura pública de venta en la misma notaria a favor del mejor postor o del cesionario del remate en un plazo de 10 ó 15 días hábiles desde el momento de la celebración de la subasta, desembolsándose el importe total de adjudicación. Si el adjudicatario no compareciese al acto de otorgamiento, perderá todo derecho sobre el inmueble y la devolución del 10% consignado.

IV.2.2 *Resultados de la fiscalización*

Se han seleccionado dos de los trece inmuebles adjudicados por este procedimiento, destacando, en ambos casos, la demora en la formalización de la escritura de compraventa, según el siguiente detalle:

IMPORTE ADJUDICACIÓN (PTAS.)	FECHA ADJUDICACIÓN	FECHA LÍMITE OTORGAMIENTO ESCRITURA	FECHA FORMALIZACIÓN	DIFERENCIA EN DÍAS
7.000.000	12.03.93	30.03.93	4.08.93	127
326.500.000	5.09.91	17.09.91	29.07.92	316

La CLEA, a pesar del indicado retraso, no ha ejercitado la facultad de anular esta adjudicación. Debe, también, destacarse que la Comisión, en general, no exige el coste de la no disponibilidad de los importes correspondientes, por los retrasos en que se ha incurrido.

IV.3 **Comparación de resultados entre los sistemas de adjudicación**

Como se deduce de la legislación comentada al comienzo de este apartado, se ha previsto que el procedimiento normal de adjudicación de inmuebles por parte de la CLEA sea el de subasta, aunque excepcionalmente, y solicitando autorización al Ministerio de Economía y Hacienda, podrá realizarse sin aquélla. Sin embargo, tan sólo se han adjudicado mediante subasta, y de una manera subsidiaria como ya se ha señalado, trece inmuebles por un importe de 523 millones de pesetas, habiéndose seguido el procedimiento de concurso de ofertas para noventa y nueve inmuebles, por un importe de 4.524 millones de pesetas.

La CLEA justifica la no utilización del procedimiento de subasta pública, entre otras razones, por los mejores resultados económicos que señala se obtienen con el procedimiento de concurso de ofertas. De la comparación de los datos facilitados por la propia Entidad, durante la realización de los trabajos de verificación, sobre valores de tasación y valores de adjudicación de ambos sistemas se deduce lo siguiente, a pesar de lo manifestado en alegaciones:

1) Los noventa y nueve inmuebles adjudicados por concurso de ofertas tenían un valor de tasación conjunto de 3.606 millones de pesetas y han sido vendidos en 4.524 millones de pesetas, lo que representa una diferencia de 918 millones de pesetas —un 25%.

2) Los trece inmuebles adjudicados en subasta pública tenían un valor de tasación de 423 millones de pesetas y han sido vendidos en 523 millones de pesetas, lo que supone una diferencia de 100 millones de pesetas —un 24%.

La CLEA ha utilizado, sin que resulte justificado, el procedimiento del concurso de ofertas en el 88% del total de inmuebles vendidos en sustitución del procedimiento de subasta pública. De acuerdo con la indicada comparación, no puede emitirse una opinión sobre cual de los sistemas resulta económicamente más ventajoso, pero puede afirmarse que el procedimiento de subasta pública, previsto como general en la legislación aplicable al período objeto de fiscalización, resulta más reglado, lo que supone disponer de un menor margen de discrecionalidad y actuación, tanto por parte de la CLEA como ofertantes.

V. **PRESUPUESTOS DE LA ENTIDAD Y RELACIONES FINANCIERAS CON EL CONSORCIO DE COMPENSACIÓN DE SEGUROS**

Durante el período objeto de fiscalización, la CLEA ha elaborado anualmente su propio Presupuesto, que ha

sido aprobado por la Junta Rectora junto con las normas de gestión del mismo, y únicamente lo ha remitido a efectos informativos a la DGS y al CCS.

Hay que destacar que la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, que deroga, entre otras disposiciones, el Real Decreto-Ley 10/1984, de 11 de julio, de creación de la CLEA y la Ley 33/1984, de 2 de agosto, sobre Ordenación del Seguro Privado, ha abordado el régimen jurídico de la Comisión, señalando, entre otros extremos, en el artículo 30.1.b) que, como ente del sector público estatal, quedará sometida a las disposiciones de la Ley General Presupuestaria que expresamente se refieran a los entes regulados en su artículo 6.5, y estableciendo, en el apartado 2 del mismo artículo, que los créditos de su presupuesto tendrán carácter indicativo y no limitativo.

En cuanto al Presupuesto de gastos, en las normas de gestión del mismo la Junta Rectora ha fijado anualmente, durante el período fiscalizado, qué créditos tienen carácter limitativo y vinculante a nivel de concepto y cuáles a nivel de artículo y ha regulado las competencias para autorizar y realizar su ejecución, así como las autorizaciones genéricas y específicas para efectuar las modificaciones de los créditos iniciales. Se ha comprobado la existencia del acuerdo de Junta Rectora en todas aquellas modificaciones presupuestarias que requieran la autorización de la misma, así como su correcta contabilización y su correspondencia con los estados de liquidación del Presupuesto. No ha podido constatar que la CLEA haya realizado un análisis de las desviaciones presupuestarias, prescindiendo de un elemento importante para mejorar la presupuestación de los ejercicios futuros.

Por otra parte, el artículo 5 del Real Decreto-Ley 10/1984 señalaba que «para el cumplimiento de sus funciones la Comisión contará, entre otros, con los siguientes recursos:

- 1) Los derivados de la colocación de las cédulas que emita, las cuales serán suscritas con carácter prioritario por Entidades aseguradoras. Dichas cédulas serán aptas para cobertura de reservas técnicas en las condiciones y términos que por el Gobierno se determinen.
- 2) Las subvenciones corrientes del CCS, que deberá destinar prioritariamente a la amortización del nominal y al pago de los intereses de las cédulas emitidas.
- 3) El recobro de las cantidades anticipadas durante la liquidación de las Sociedades.
- 4) Las rentas patrimoniales.»

La CLEA ha venido financiándose sin acudir a la emisión de cédulas, haciéndolo a través de subvenciones recibidas del CCS, generadas a partir del recargo del 5% de las primas recaudadas por las entidades aseguradoras en todos los ramos de seguros, salvo el de vida. La disposición transitoria del Real Decreto-Ley 10/1984 fijó dicho recargo con carácter transitorio, mientras el Gobierno no dispusiera dejar sin efecto esta obligación cuando quedaran amortizadas todas las cédulas emitidas y hubieran desaparecido las circunstancias excepcionales —crisis de algunas entidades aseguradoras y la necesidad de proceder a una liquidación ordenada y ágil de las mismas— que originaron la promulgación del citado Real Decreto-Ley. Hay que señalar que la Ley 30/1995 mantiene el tipo del recargo en el 5%, calificándolo de tributo que grava los contratos de seguro, con destino a efectuar subvenciones a la CLEA.

En el Reglamento de la CLEA se determina que la gestión y recaudación de este recargo corresponde al CCS, y a la DGS la fijación del procedimiento para la realización de las subvenciones con cargo al importe recaudado. A este respecto, la DGS, con fecha 2 de enero de 1991, dictó una Resolución por la que se estableció el procedimiento para el abono de las subvenciones a la CLEA, previendo que las subvenciones corrientes, que cubren los gastos de funcionamiento de aquella, se abonen mensualmente, según la doceava parte del Presupuesto de gastos. Las subvenciones de capital están destinadas a financiar las inversiones propias de la CLEA, los gastos de liquidación de las entidades y las compras de créditos preferentes, por razón de póliza y ordinarios a las entidades en liquidación. Las inversiones propias y los gastos de liquidación de las entidades, a partir de la correspondiente estimación, se abonan mensualmente como las subvenciones corrientes; sin embargo, las subvenciones aplicadas a las compras a las entidades en liquidación de créditos preferentes, por razón de póliza y ordinarios, al depender de las entidades cuya liquidación asuma la CLEA durante el ejercicio, se abonan individualmente para cada compra, previo acuerdo y solicitud al CCS por parte de la Junta Rectora.

La Resolución anteriormente citada señala, asimismo, que el remanente de libre disposición de la CLEA que se produzca al cierre de cada ejercicio servirá para financiar su presupuesto de gastos del ejercicio siguiente, disminuyendo en igual cuantía el importe de los libramientos del CCS.

La cuantía total de las subvenciones recibidas del CCS por la CLEA durante los ejercicios 1992 y 1993 ha sido la siguiente, en millones de pesetas:

EJERCICIO	SUBVENCIONES CORRIENTES (1)	SUBVENCIONES DE CAPITAL			TOTAL (1+2)
		Inver. prop. y gtos. liquid.	Compra de créditos	Total (2)	
1992	812	1.404	7.882	9.286	10.098
1993	566	1.507	5.486	6.993	7.559

En relación con los importes anteriores, se ha comprobado la correspondencia entre el Presupuesto aprobado y las subvenciones mensuales solicitadas, las autorizaciones de la Junta Rectora para solicitar los importes por compra de créditos, la correcta contabilización y cobro de los mismos y, en las compras de créditos, la utilización de las cantidades recibidas para los fines propuestos; asimismo, se han comprobado los importes, la justificación y el procedimiento de autorización y pago de las subvenciones.

Con relación a estas verificaciones hay que destacar:

1) En la Resolución de la DGS se establece en el apartado segundo que «las subvenciones concedidas a la CLEA se justificarán inicialmente con la copia del acuerdo de la subvención y con una certificación de haberse registrado en su contabilidad; y de forma definitiva por el Balance y Cuenta de Resultados que dicha Comisión ha de rendir anualmente...»

Aunque la CLEA justifica definitivamente la subvención con la remisión del Balance y Cuenta de Resultados, no envía, para aquellas subvenciones que se abonan mensualmente, ninguna justificación inicial, ni copia del acuerdo de subvención, ni certificación de haberse registrado en su contabilidad; si bien esta falta de justificación inicial no ha sido reclamada por el CCS.

2) Por lo que respecta al remanente de libre disposición al cierre de cada ejercicio, se ha comprobado su utilización por la CLEA para financiar su presupuesto de

gastos del ejercicio siguiente, comunicándolo a la DGS y acreditándolo mediante certificación del Presidente, dentro del primer trimestre de cada año; sin embargo, durante el período objeto de fiscalización, el citado remanente se ha certificado por el Jefe de Contabilidad de la CLEA y no por su Presidente.

El marco jurídico de las relaciones entre el CCS y la CLEA durante el período fiscalizado se regulaba en los artículos 39 a 44 del Reglamento de la CLEA y en el artículo 15 del Estatuto legal del CCS, aprobado por Ley 21/1990, de 19 de diciembre. La función principal atribuida al CCS, en el ámbito de las citadas relaciones y durante el período fiscalizado, fue la gestión y recaudación del recargo del 5%, así como conceder las subvenciones necesarias con cargo al mismo para atender los gastos de funcionamiento y las liquidaciones que realice la CLEA.

En relación con dicho recargo, el CCS contabiliza de forma independiente los saldos anuales entre los ingresos del mismo y las transferencias que realiza a la CLEA. La suma de dichos saldos conforma el importe total de los fondos pertenecientes a la CLEA. Estos fondos no constituyen un patrimonio separado afecto exclusivamente a las operaciones realizadas por la CLEA, sino que se gestiona conjuntamente con los otros activos que forman el patrimonio general del CCS.

La evolución de este fondo se recoge en el cuadro adjunto, en millones de pesetas:

EJERCICIO	RECAUDACIÓN RECARGO 5%	SUBVENCIONES	DEPÓSITO FONDO CLEA
1984	---	11	(11)
1985	442	476	(45)
1986	2.219	845	1.329
1987	5.211	1.287	5.253
1988	3.809	1.113	7.949
1989	4.972	3.571	9.350
1990	5.607	3.893	11.064
1991	6.745	1.285	16.524
1992	7.571	10.098	13.997
1993	8.572	7.559	15.010
TOTAL	45.148	30.138	

El CCS no ha descontado a estos importes ningún tipo de comisión por recaudación, ni ha incrementado dicho fondo con los intereses generados, de acuerdo con lo previsto en el artículo 44 del Reglamento de la CLEA y el artículo 15 del Estatuto legal del CCS, que así lo establecen expresamente.

Hay que resaltar que la CLEA mantiene permanentemente elevados saldos de tesorería e inversiones finan-

cieras, debido, sobre todo, al desfase temporal existente entre el cobro de las subvenciones procedentes del CCS y su utilización en la compra de créditos. Así, los saldos medios por estos conceptos, en 1992 y 1993, ascendieron a 6.610 y 6.021 millones de pesetas, respectivamente. El mantenimiento de saldos tan elevados no se corresponde con lo establecido, tanto en la legislación de la CLEA, como en la del CCS, en la que se determina que la ges-

tión de los fondos procedentes del recargo del 5% corresponde a este Ente. El reducido plazo medio de tiempo que transcurre entre la petición de fondos por parte de la CLEA y la tramitación y abono de los mismos por el CCS, aproximadamente 15 días, sin que esté previsto que el CCS pueda adecuar temporalmente su abono, hacen necesaria una previsión más ajustada de la tesorería.

Hay que tener en cuenta, por otra parte, los importes y conceptos que integran los saldos de «Créditos contra entidades en liquidación», partida del balance en la que se recoge la adquisición de los mismos por la CLEA contra la entrega de fondos provenientes de las subvenciones del CCS a las citadas entidades. Dichos importes y conceptos, a 31 de diciembre de 1992 y 1993, se reflejan a continuación, en millones de pesetas:

Valor de adquisición de créditos contra entidades en liquidación

	1992	1993
Créditos por razón de póliza	8.318	14.607
Provisión insolvencias	<u>3.269</u>	<u>7.720</u>
Créditos netos	<u>5.049</u>	<u>6.887</u>
Créditos preferentes	<u>1.780</u>	<u>2.684</u>
Créditos ordinarios	24	15
Provisión insolvencias	<u>9</u>	<u>---</u>
Créditos netos	<u>15</u>	<u>15</u>
Créditos por gastos liquidación	2.596	4.951
Provisión insolvencias	<u>2.296</u>	<u>4.652</u>
Créditos netos	<u>300</u>	<u>299</u>
TOTAL Valor adquisición créd. entid. liquid.	12.718	22.257
TOTAL Prov. insolv. créd. entid. liquid.	<u>5.574</u>	<u>12.372</u>
TOTAL Créditos netos	<u>7.144</u>	<u>9.885</u>

En relación con los créditos por razón de póliza, hay que indicar que, según el artículo 23 del Reglamento de la CLEA, ésta podrá satisfacer anticipadamente, con cargo a sus propios recursos, a los asegurados, perjudicados o beneficiarios por razón de póliza las cantidades que les corresponderían por siniestros pendientes, capitales vendidos o rescates, en proporción al previsible haber líquido resultante de la liquidación. La CLEA, por el importe de los créditos adquiridos, se subroga en todos los derechos de los perceptores frente a la entidad disuelta.

Las provisiones realizadas por la CLEA respecto a estos créditos se han elevado al 43% y 55% de su importe en cada uno de los ejercicios, y se han dotado teniendo en cuenta la diferencia existente entre el valor de adquisición de aquéllos y la previsible recuperación que de los mismos espera obtener la Comisión cuando la liquidación de la entidad esté finalizada. El total de compras de créditos desde la creación de la CLEA hasta el 31 de diciembre de 1993 ha ascendido a 16.557 millones de pesetas.

Por otra parte, respecto a los créditos preferentes hay que señalar que el artículo 27 del Reglamento de la CLEA autoriza a ésta a adquirir, por sus valores reales, y siempre que resulte conveniente para el más eficaz desarrollo de su función, toda clase de créditos contra las entidades en liquidación o de bienes y derechos de las mismas subrogándose, en el primer caso, en los derechos de los perceptores, con mantenimiento del rango que tuvieran los créditos adquiridos. Se recogen en esta rúbrica,

por tanto, los anticipos realizados por la CLEA para comprar los créditos hipotecarios y laborales de las entidades en liquidación que, dada su naturaleza y el orden preferente de prelación, se recuperan por la CLEA en su totalidad, por lo que ésta no dota ninguna provisión.

Por lo que se refiere a créditos por gastos de liquidación, hay que reseñar que dado que la realización de las liquidaciones de las entidades por parte de la CLEA implica incurrir en una serie de gastos —honorarios de liquidadores y abogados y contratos con empresas de servicios, entre otros— cuyo pago satisface la Comisión con cargo a la entidad en liquidación, se produce un posicionamiento como acreedora de ésta por la cuantía de los anticipos efectuados, concurriendo, en dicha condición, con los demás acreedores al resultado de la liquidación final. Las elevadas dotaciones de las provisiones correspondientes tienen su origen en la escasa recuperación de los créditos ya que, según el artículo 22 del Reglamento, en los casos en que la Junta de acreedores apruebe el plan de liquidación, la recuperación de estos gastos quedará condicionada a que sean satisfechos los restantes reconocidos en la liquidación, situándose la CLEA en el último lugar en el orden de prelación.

Además de los créditos anteriormente citados, la partida «Créditos contra entidades en liquidación» engloba el valor de adjudicación de créditos litigiosos. Se trata de créditos a favor de las entidades en liquidación, que en el plan de liquidación aprobado en Junta de acreedores se adjudican a la CLEA y respecto a los cuales se ha iniciado reclamación judicial. La evolución de estos créditos desde la creación de la CLEA es la siguiente, en millones de pesetas:

	1992	1993
Importe adjudicado	146	283
Cantidades recuperadas	7	7
Cantidades incobrables	19	19
Saldo créditos	<u>120</u>	<u>257</u>
Provisión insolvencias	<u>48</u>	<u>257</u>

En 1993 la CLEA provisionó al 100% estos créditos, dada la difícil recuperación de los mismos.

Los resultados negativos de la CLEA en los ejercicios 1992 y 1993 han ascendido a 2.376 y 6.883 millones de pesetas, debido, fundamentalmente, a las dotaciones para amortización y provisiones, por 3.440 y 7.636 millones de pesetas, respectivamente. Por su parte, las subvenciones de capital se recogen por la CLEA en las cuentas del pasivo del balance, por 9.286 y 6.993 millones de pesetas en 1992 y 1993, respectivamente.

VI. VERIFICACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES

Se tratan en este apartado aquellas partidas que integran las cuentas anuales de la Entidad de los ejercicios 1992 y 1993 en las que se ha apreciado alguna incidencia con motivo de las verificaciones realizadas relativas al balance y cuenta de pérdidas y ganancias.

VI.1. Inmovilizado material

En el período de fiscalización, el inmovilizado de esta naturaleza estaba constituido por las partidas cuyo saldo,

a 31 de diciembre, en millones de pesetas, se recoge en el cuadro adjunto:

CUENTAS	1992	1993
Mobiliario y enseres	20	21
Equipos para procesos de información	52	61
Otro inmovilizado material	10	13
Bienes en estado de venta	1.505	1.510
TOTAL	1.587	1.605
Amortización acumulada inmovilizado material	(59)	(57)
INMOVILIZADO MATERIAL NETO	1.528	1.548

La partida más significativa en el período fiscalizado es la de bienes en estado de venta, que recoge, fundamentalmente, el hotel adquirido por la CLEA, por importe de 1.500 millones de pesetas, al amparo de la disposición adicional 38.1 de la Ley 46/1985 y del artículo 27 del Real Decreto 2020/1986, en los que se autoriza a la Comisión a adquirir por sus valores reales, y siempre que resulte conveniente para el más eficaz desarrollo de su función, toda clase de créditos contra las entidades en liquidación o de bienes y derechos de las mismas. Hay que destacar que se han realizado durante 1992 y 1993 inversiones por valor de 9 y 23 millones de pesetas, respectivamente, que corresponden a una piscina y a instalaciones contraincendios que se han considerado indebidamente como gastos del ejercicio, en lugar de aumentar el valor del inmovilizado.

En cuanto al resto del inmovilizado material, la CLEA tiene un inventario contable permanente que incluye las fichas individuales de cada elemento, pero no su localización física. Con fecha 31 de agosto de 1993 la Comisión encargó la realización de un inventario físico, que no fue completo, puesto que sólo se refiere a elementos de la oficina principal, ni recogió ninguna referencia común con el contable; lo que, unido a que no se ha hecho un seguimiento posterior, origina que no se pueda verificar la concordancia entre ambos.

En cuanto a las amortizaciones, la CLEA ha utilizado en el período fiscalizado el sistema degresivo de suma de dígitos para todos los bienes del inmovilizado material excepto los que se encontraban en estado de venta, para los cuales no ha dotado amortizaciones. Hay que destacar que la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, reconoce a este Ente Público el mismo régimen tributario que corresponde al Estado.

VI.2. Cuentas financieras**VI.2.1. Inversiones financieras temporales**

La CLEA materializó en 1993 parte de su tesorería en Letras del Tesoro con pacto de recompra a uno o dos me-

ses. Se realizó una adquisición de 2.000 millones de pesetas el día 5 de febrero de dicho año, con renovaciones sucesivas —siete con la misma entidad— por importes unitarios de 1.000 millones de pesetas por operación. Hay que destacar en cuanto a estas operaciones que no se han solicitado ofertas a distintos intermediarios financieros, por lo que no ha habido concurrencia, y que las órdenes de compra de Letras del Tesoro no se formalizaron por escrito en dos de las compras efectuadas. De las cinco órdenes restantes, cuatro de ellas tienen fecha de recibí de la entidad de crédito posterior a la fecha de ejecución de la orden de compra.

VI.2.2. Partidas pendientes de aplicación

Comprende esta rúbrica el saldo de la caja y las provisiones de fondos que se realizan a los liquidadores delegados y empresas de servicios.

1) Cuenta de caja.

La cuenta de caja se utiliza para el pago de gastos menores, imprevistos y urgentes de CLEA, y está formada por una caja física, para el pago en efectivo de los citados gastos, y por una cuenta corriente que sirve para nutrir de fondos a la caja física y, en algunos casos, para el pago de gastos. La suma de ambos saldos no puede superar, según lo fijado por la Entidad, el límite máximo de 2 millones de pesetas

En relación a esta cuenta se ha comprobado:

a) Su incorrecta inclusión contable dentro de este epígrafe, debiendo traspasarse a cuentas de tesorería.

b) No se formalizan por escrito los arqueos quincenales que la Entidad manifiesta realizar; sólo se deja constancia del realizado el 31 de diciembre de cada ejercicio.

2) Provisiones de fondos a los liquidadores delegados y empresas de servicios.

Se trata de anticipos que se conceden a los liquidadores delegados y empresas de servicios para atender los

gastos generales de mantenimiento de las entidades en liquidación. Sus saldos a 31 de diciembre de 1992 y 1993 eran de 22 y 43 millones de pesetas, respectivamente.

Las verificaciones realizadas han puesto de manifiesto que:

a) No hay normas escritas sobre la concesión y la justificación de los mismos ni sobre qué tipo de gastos se pueden pagar con estos fondos.

b) Se conceden cantidades a tanto alzado, sin que haya una estimación o previsión de gastos.

c) No hay plazo establecido para la justificación, por lo que hay anticipos concedidos que están pendientes de justificar durante varios años.

d) La falta de indicación, al efectuar la provisión, del destino al que deben aplicarse estos fondos ha ocasionado que un liquidador delegado pagara, en una ocasión, 694.549 pesetas por la prima de un seguro contraincendios en un inmueble que ya estaba cubierto de dicha contingencia por una póliza flotante que tenía la CLEA para todos los inmuebles de las entidades en liquidación.

VI.2.3 Tesorería

La CLEA mantiene cuatro cuentas corrientes en dos entidades de crédito con los siguientes saldos a 31 de diciembre, en millones de pesetas:

CUENTAS	1992	1993
Nº 1	5	18
Nº 2	884	919
Nº 3	3.888	2.449
Nº 4	2.987	1.306
TOTAL	7.764	4.692

El saldo medio aproximado durante estos ejercicios ha sido de 6.300 millones de pesetas para las cuatro cuentas conjuntamente consideradas.

Como resultado de la circularización bancaria realizada, aparte de las anteriormente mencionadas, se ha puesto de manifiesto la existencia de las siguientes cuentas:

a) Una cuenta corriente, de la que es titular la CLEA, en una entidad de crédito en la que se ingresan cheques emitidos por deudores de entidades en liquidación, para, posteriormente, traspasar los fondos a éstas, si bien tiene saldo, generalmente, poco significativo.

b) Once cuentas corrientes abiertas en la misma entidad a nombre de la CLEA y en las que se recogen saldos de entidades en liquidación que, por no tener NIF o desconocerse el mismo, no pueden abrir ninguna cuenta a su nombre.

En cuanto a la rentabilidad obtenida por las cuatro cuentas principales, a las que se refiere el cuadro anterior, hay que diferenciar:

a) Para las dos primeras cuentas, la retribución se ha fijado en el 7,5% anual.

b) Para las otras dos cuentas se fijaron mensualmente unas retribuciones que han oscilado entre el 12,15% y el 12,90% en 1992 y entre el 8,94% y el 15,38% para 1993, si bien a partir de marzo y de julio, respectivamente, las retribuciones de cada una de las cuentas se indexan con el MIBOR.

Se ha obtenido una baja rentabilidad en dos cuentas a cambio de la prestación de servicios, sin que la Entidad haya diferenciado con claridad los objetivos correspondientes, maximizando las rentabilidades, por un lado, y abonando, en su caso, la prestación de determinados servicios, por otro, tratando de minimizar el coste de éstos y aplicando en su adjudicación los principios generales de publicidad y concurrencia.

Por otra parte, en cuanto a la disposición de fondos, la Junta Rectora ha otorgado los siguientes poderes:

— Firma mancomunada dos a dos entre el Presidente, el Director Gerente y el Director Financiero.

— Firma mancomunada dos a dos entre cualquiera de los cargos anteriores y cualquiera de los restantes miembros de la Junta Rectora.

Se han observado retrasos en notificar a las entidades de crédito la revocación y autorización de firmas que en ocasiones llegan a los 2 meses. Por otra parte, se ha otorgado poder de disposición sobre las cuentas corrientes a un número elevado de personas, cuando no se hace uso de él por la mayoría de sus titulares, y, además, resulta excesiva la diferencia temporal entre las tomas de posesión y cese de los cargos de la CLEA y su comunicación a las entidades financieras.

Se ha comprobado, asimismo, que no todas las cuentas que tiene abiertas la CLEA a su nombre están reflejadas en contabilidad, cuando deberían recogerse como información complementaria, aunque sus saldos y operaciones corresponden a las entidades en liquidación.

La Entidad carece de un plan de tesorería para poder planificar las inversiones a medio plazo y no se lleva una política activa en materia de inversiones, manteniendo saldos elevados en las cuentas corrientes, sin diversificar aquéllas de acuerdo con las mejores condiciones del mercado y fomentando la concurrencia entre las diversas entidades financieras.

VI.3. Gastos de personal

Dentro de los gastos de la CLEA los de personal ascienden a 215 y 240 millones de pesetas en cada uno de los ejercicios fiscalizados, con el detalle que a continuación se indica, en millones de pesetas:

CONCEPTOS	1992	1993	VARIACIÓN %
Sueldos y salarios	157	178	13
Indemnizaciones por razón del servicio	18	16	(11)
Seguridad Social	39	45	15
Otros gastos sociales	1	1	---
TOTAL	215	240	12

VI.3.1. *Autorización anual de la masa salarial y de revisión de retribuciones*

La CLEA solicitó para 1992 y 1993 la autorización de la Comisión Ejecutiva de la Comisión Interministerial de Retribuciones (en adelante CECIR) en cuanto a la masa salarial y a la revisión de las retribuciones del personal no funcionario y laboral, tanto técnico como administrativo, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 37.1.f) y 36.1.f) de las Leyes anuales de presupuestos correspondientes a ambos ejercicios. Dicha autorización se produce en términos de retribuciones medias autorizadas para técnicos y para administrativos.

Respecto al expediente de revisión de retribuciones del personal laboral y no funcionario se ha comprobado que:

- 1) No se solicita autorización para las retribuciones en especie constituidas por los préstamos sin interés.
- 2) No se remite al Ministerio de Economía y Hacienda la comunicación de retribuciones satisfechas y devengadas durante 1992 y 1993 en el modelo normalizado de comunicación de retribuciones del personal directivo y técnico de las Entidades de derecho público a que se refiere el punto 1.1.a) del anexo de las instrucciones de la CECIR.

VI.3.2. *Sueldos y salarios y Seguridad Social*

Se ha verificado la concordancia de los conceptos retributivos con la categoría y nivel de cada empleado, la liquidación, contabilización y pago de la nómina, así como las deducciones practicadas y su liquidación e ingreso en las entidades recaudadoras respectivas, habiéndose encontrado todo ello de conformidad.

Del examen de doce expedientes personales, de un total de cincuenta, se deduce la falta de constancia documental de la situación familiar, titulación académica y ascensos. En algunos casos falta, asimismo, la fotocopia del alta en la Seguridad Social, manifestando, al respecto, la Entidad en alegaciones que todos los documentos de alta en la Seguridad Social están en poder del gestor, como se ha podido comprobar al realizar los trabajos in situ, puesto que el Ente Público ha contratado también con terceros la confección material de sus propias nóminas, la presentación de altas y bajas en la Seguridad Social y la elaboración de los modelos TC1 y TC2, a pesar de disponer de los recursos humanos e informáticos necesarios para asumir, de forma integral, la gestión correspondiente.

VI.3.3. *Indemnizaciones por razón del servicio*

Para el análisis de este concepto se ha tenido en cuenta, además de las disposiciones generales sobre la materia, el Reglamento de la CLEA y su propia normativa interna. Hay que destacar, en cuanto a esta última, que se elabora y aprueba por el Director Gerente, a pesar de que debiera ser aprobada por la Junta Rectora a propuesta de aquél, no sólo porque regula también las indemnizacio-

nes por gastos de viaje y de locomoción de sus miembros sino, fundamentalmente, por cuanto es a este órgano al que corresponde determinar las reglas de su propio funcionamiento en cuanto no venga establecido legalmente, según el artículo 3.4 del Real Decreto-Ley 10/1984.

VI.3.4. *Selección de personal*

Durante los ejercicios fiscalizados se ha contratado un total de veintiuna personas con el siguiente desglose:

	1992	1993
Técnicos	5	1
Administrativos y Auxiliares	10	5
TOTAL	15	6

La CLEA no tiene establecido ningún procedimiento escrito, aprobado por la Junta Rectora, que regule el proceso de contratación correspondiente. A continuación se indica la práctica seguida por la Entidad, que ha consistido, fundamentalmente, en:

- 1) Seleccionar los técnicos directamente por el Director Gerente o Financiero.
- 2) Encargar la selección, respecto a los administrativos y auxiliares, al Jefe del Departamento donde va a trabajar el candidato y al Jefe del Área de Régimen Interior, cada uno de los cuales realiza una entrevista al candidato y una prueba escrita. Ambos Jefes conjuntamente proponen al Director Gerente la contratación, que es de carácter temporal, agotándose todas las prórrogas permitidas por la legislación vigente en cada momento, antes de pasar a la situación de personal fijo. A este respecto cabe destacar que no se ha realizado convocatoria pública, ni se han establecido previamente los requisitos que deben reunir los candidatos. Tampoco consta relación por escrito de las valoraciones de las entrevistas ni de los resultados de las pruebas. Por otra parte, la propuesta al Director Gerente se efectuaba en 1992 y 1993 verbalmente.

La no formalización por escrito de ninguna actuación y la no formación de un órgano colegiado responsable de cada contratación, ha ocasionado que en ninguna de las contrataciones se hayan seguido los principios de publicidad, concurrencia, mérito y capacidad.

VI.3.5. *Préstamos al personal*

En los Convenios de Oficinas y Despachos de Madrid y, en concreto, en el artículo 14 del Convenio para 1992 y en el artículo 11 del Convenio de 1993, se establecen las condiciones de la concesión de préstamos sin interés al personal.

Se formalizaron doce préstamos en 1992 y trece en 1993, que han supuesto 7 y 11,5 millones de pesetas para cada ejercicio fiscalizado.

En el análisis de estos préstamos se ha comprobado que ninguno de los beneficiarios de los préstamos formalizados en 1992 reúne la totalidad de los requisitos exigidos en el Convenio para percibir préstamos sin interés, mientras que en 1993 sólo tres prestatarios los reúnen. La consideración de mejoras consistentes en no exigir los requisitos, a la que alude la Entidad en alegaciones, de existir, debiera haberse establecido para la generalidad de los beneficiarios y de una manera objetiva.

Por otra parte, se ha verificado que no existen normas escritas y aprobadas por la Junta Rectora que regulen la concesión de dichos préstamos, y que no se comprueba la aplicación real de los fondos por el prestatario.

VI.3.6. *Personal contratado temporalmente a empresas de servicios y consultoría*

Durante el ejercicio 1993 la CLEA contrató en dos ocasiones a una empresa de servicios para trabajos temporales. En la verificación del procedimiento seguido hay que resaltar los siguientes aspectos:

1) Se solicitó, en ambos casos, un solo presupuesto a una empresa de servicios, cuya facturación a la CLEA en 1992 ha representado el 80% de la facturación total de aquélla, tal y como se analiza en el apartado de vinculación entre las empresas de servicios y liquidadores delegados.

2) El presupuesto de la citada empresa para cuatro trabajadores operadores informáticos se recibe el día 28 de septiembre de 1993, habiéndose iniciado la prestación de los servicios con anterioridad, el día 20 de septiembre de 1993.

3) En la solicitud de contratación dirigida por el Jefe del Departamento Jurídico al Director Gerente para el trabajo de registro de entrada de documentación en el citado Departamento se establece una previsión temporal de 3 o 4 meses como plazo de ejecución, a pesar de lo cual se extendió a 8 meses de duración, sin que se hayan justificado los motivos por los que se ha duplicado el plazo previsto.

VII. SITUACIÓN FISCAL

Se analiza en este apartado la incidencia que la normativa tributaria tiene no sólo sobre la propia Entidad como posible obligado tributario, sino también sobre las entidades aseguradoras objeto de liquidación por la CLEA.

VII.1. *La CLEA como obligado tributario*

VII.1.1. *Imposición directa*

La CLEA contabiliza las retenciones a cuenta del Impuesto sobre Sociedades (en adelante IS) que le han sido practicadas sobre los rendimientos obtenidos del capital mobiliario en una cuenta de gastos, cuando, de acuerdo con la naturaleza fiscal de las retenciones, éstas deben reflejarse en una cuenta de deudores, al tratarse de una En-

tidad sujeta al régimen general del citado Impuesto, durante el período fiscalizado. La sujeción de la Entidad al citado Impuesto se basa, a pesar de lo manifestado en alegaciones, en la aplicación del principio de legalidad, que en materia tributaria exige una interpretación restrictiva que conlleva la necesidad de que exista una norma legal que contemple expresamente la existencia de exención; supuesto éste que, en relación con la CLEA, sólo se produce a partir de la entrada en vigor de la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados.

El importe de las retenciones contabilizadas como gasto en los ejercicios 1992 y 1993 asciende a 193 y 166 millones de pesetas, respectivamente.

Por otra parte, en marzo de 1990 la CLEA firmó un contrato de arrendamiento de negocio en relación con un hotel de su propiedad por una duración de 15 años. De acuerdo con el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RIS), tienen la consideración de rendimientos del capital mobiliario sujetos a retención los ingresos derivados del arrendamiento de negocio. Dichos ingresos han ascendido a 93 y 17 millones de pesetas en 1992 y 1993, respectivamente. Sin embargo, del examen de las facturas y el resto de la documentación soporte relativa a dichos rendimientos se ha constatado que la entidad arrendataria no practica dicha retención al tipo vigente, para los ejercicios auditados, del 25% de su importe íntegro.

En cuanto a la tributación por Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF) se analizan, seguidamente, las principales incidencias en relación con las retenciones y con los ingresos a cuenta de dicho impuesto:

Se ha comprobado que el importe del incentivo de productividad se abona en una nómina independiente en el mes de diciembre de cada ejercicio. Analizados los tipos de retención aplicados se deduce que no se toma en cuenta el importe del incentivo de productividad para la fijación de la base para el cálculo del tipo de retención. Dicho tipo sí se corrige, por excepción, para la nómina especial por la que se paga el citado incentivo. La Entidad no ha tenido en cuenta que, de acuerdo con el artículo 46.2.2 del Reglamento del IRPF (RIRPF), deben corregirse los tipos de retención, incluyendo en la base para su cálculo el importe del incentivo de productividad y tomando como mínimo el importe percibido por dicho concepto en el ejercicio precedente.

Asimismo, se ha procedido por la CLEA a recalcular el tipo de retención en el caso de subida individual de retribuciones por promoción en la categoría profesional, supuesto no contemplado como causa de revisión del tipo de retención en la citada norma reglamentaria.

Por otra parte, se satisfacen 25 pesetas/km. a un miembro de la Junta Rectora en concepto de gastos de locomoción para asistencia a las sesiones de la misma, sin practicar la retención a cuenta correspondiente, cuando, de acuerdo con el artículo 4.2 del RIRPF, el supuesto descrito no está comprendido entre los exceptuados de gravamen.

En cuanto a los gastos de locomoción en general, la cuantía satisfecha en los ejercicios fiscalizados ha sido,

de acuerdo con la normativa interna, de 25 pesetas/km. Las cuantías exceptuadas de gravamen han sido de 22 y 24 pesetas/km. en 1992 y 1993, respectivamente, según la normativa fiscal. Se han analizado seis liquidaciones de gastos de viajes de cada uno de los ejercicios fiscalizados, que representan un 63% de los gastos totales anuales por desplazamiento del personal directivo y un 21% del gasto por desplazamiento del personal laboral, habiéndose comprobado que en todos los casos se practica retención sobre el exceso de la cuantía satisfecha respecto al límite exceptuado de gravamen en cuanto a los gastos de locomoción, salvo en el caso del miembro de la Junta Rectora ya analizado.

Respecto a las cantidades satisfechas en concepto de dietas de viaje por gastos de alojamiento y manutención, en todas las liquidaciones analizadas se superan los límites fijados como exceptuados de gravamen por la norma fiscal, sin que se realicen retenciones en ningún caso sobre dicho exceso.

En cuanto a los ingresos a cuenta del IRPF, según el artículo 26.c) y la disposición adicional 21.^a de la Ley 18/1991, tienen la naturaleza de rendimientos del trabajo personal y constituyen retribución en especie los préstamos otorgados a los empleados con un tipo de interés inferior al tipo de interés legal del dinero, siempre que hubieran sido concertados o los fondos puestos a disposición del prestatario después del 31 de diciembre de 1991. El pagador de la citada retribución en especie debe, como obligado tributario, hacer un ingreso a cuenta en el Tesoro Público siempre que tal retribución en especie previsiblemente exceda en el ejercicio de 50.000 pesetas o haya excedido de esa cifra en el año anterior. La cuantía de dicho ingreso a cuenta se determina aplicando el porcentaje de retención que, según tablas, corresponde al perceptor (con un mínimo del 15%) sobre el valor de la retribución en especie satisfecha. El valor de la retribución en especie se obtiene por diferencia entre los intereses realmente pagados y los que se derivan de aplicar el tipo de interés legal del dinero vigente en el período, el cual ascendió al 10% tanto en 1992 como en 1993.

De los doce préstamos concedidos en 1992 y que seguían vigentes en 1993 sólo procede realizar el ingreso a cuenta en este último año en seis casos; sin embargo, se han efectuado ingresos a cuenta en la totalidad con deducción de su importe en nómina. En 1993 se concertaron trece préstamos y se efectuó ingreso a cuenta en doce casos, cuando sólo procedía en uno de ellos.

Además, el procedimiento seguido para la cuantificación de los ingresos a cuenta no se ajusta a las normas tributarias, ya que no se ha tenido en cuenta la cantidad deducida en nómina para el cálculo de aquéllos.

VII.1.2. *Imposición indirecta*

La actividad que constituye el objeto o finalidad de la CLEA, esto es, la liquidación de las entidades de seguros, no está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo establecido en su Ley reguladora.

Por otra parte, de acuerdo con el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y

Actos Jurídicos Documentados, «gozarán de exención subjetiva: a) El Estado y las Administraciones Públicas Territoriales e Institucionales...».

Con motivo de la formalización del contrato de arrendamiento citado en el epígrafe anterior se produce un supuesto de sujeción al Impuesto General sobre Tráfico de Empresas hasta el 31 de diciembre de 1992, de acuerdo con lo establecido en el artículo 3.c) del Texto Refundido de su Ley, y al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) desde el 1 de enero de 1993, en base al artículo 7.2.2.º de la Ley 20/1991.

El canon arrendaticio anual, según el contrato, se compone de dos elementos:

a) Cuota fija de 9.500.000 pesetas anuales actualizadas según el índice de precios al consumo, con una rebaja de dos puntos.

b) Cuota variable constituida por el 95% de los beneficios de explotación una vez deducido el 5% del volumen de facturación. A estos efectos, la cuota fija no tiene consideración de gasto.

Según el pacto tercero del contrato, la cuota fija del canon arrendaticio será pagadera «por meses vencidos», y la variable «se efectuará también mensualmente mediante liquidaciones provisionales, a regularizar dentro del primer trimestre siguiente al cierre del ejercicio anual de que se trate».

La percepción del canon arrendaticio es exigible por la CLEA el último día de cada mes por la renta devengada en el mismo, produciéndose en ese momento el devengo del IGIC. La Ley 20/1991, en su artículo 18.1), dispone que «se devengará el Impuesto ...e) en los arrendamientos de bienes... y, en general, en las operaciones de tracto sucesivo, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda la percepción».

Del análisis de las declaraciones del IGIC correspondientes al ejercicio 1993 se deduce que en cada declaración trimestral se ha incluido como base imponible el importe de las contraprestaciones correspondientes al último mes del trimestre anterior y las correspondientes a los dos primeros meses del trimestre que constituye el período liquidatorio, lo cual supone un diferimiento sistemático en el pago del IGIC devengado.

Respecto al IGIC deducible, es de aplicación en relación con esta operación el régimen de actividades diferenciadas, según el artículo 34 de la citada Ley 20/1991, lo cual implica que sólo será deducible el IGIC soportado relacionado con la citada actividad de arrendamiento de negocio, tal como se ha comprobado que realiza la CLEA.

Por otra parte, en el pacto tercero del contrato se establece que, a los efectos de comprobación de los beneficios de explotación y facturación bruta, la CLEA tendrá acceso, por medio de las personas físicas que en su momento designe, a la documentación contable de la compañía arrendataria. Hay que señalar que, si bien la CLEA no lleva a cabo una revisión anual de las cuentas, la compañía le remite el informe anual de auditoría realizado en los ejercicios auditados, en el que no aparece formulado ningún reparo respecto a las cifras que afectan a la fijación del canon arrendaticio.

VII.2. Tributación de entidades en liquidación

El procedimiento aplicado en materia tributaria se fundamenta en las circulares de la CLEA comunicadas a los liquidadores delegados, las instrucciones de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) relativas a los procesos concursales y la normativa tributaria de carácter general. En todo caso, se encomienda a los liquidadores delegados confeccionar un informe sobre la situación tributaria de las entidades y solicitar a la AEAT una certificación sobre las obligaciones tributarias pendientes de cumplir por las mismas.

Al hacerse cargo la CLEA de la liquidación de una entidad procede, con carácter inmediato, dar de baja a la entidad en la actividad aseguradora, tanto en la AEAT como en los Ayuntamientos afectados, si figura como tal en los censos fiscales. Asimismo, procederá, en su caso, solicitar el NIF si la entidad no dispone de él.

En una de las diez entidades analizadas en la muestra se ha detectado un retraso de más de tres años en la presentación de la baja por cese en la actividad aseguradora, lo que implica que la Administración Tributaria seguirá practicando liquidaciones por Licencia Fiscal o, en su caso, por el Impuesto sobre Actividades Económicas.

Asimismo, pueden existir entidades que, por no haber estado obligadas a ello o por otras circunstancias, no dispongan del NIF, debiendo solicitarse de la Administración Tributaria su expedición, ya que será necesario en la operativa liquidatoria para realizar, entre otras, las declaraciones fiscales o la apertura de cuentas corrientes. Existen, como ya se ha indicado, once cuentas corrientes abiertas en una misma entidad de crédito a nombre de la CLEA, cuyos fondos corresponden a entidades en liquidación, y que no han sido abiertas a nombre de éstas por no disponer del citado NIF, como ya se ha señalado al tratar de la Tesorería.

En relación al IS procede presentar declaración de acuerdo con el artículo 170 de su Reglamento, por cada uno de los ejercicios impositivos cerrados con posterioridad a aquél por el que se ha presentado la última declaración por la entidad aseguradora. En general, dicho cierre se producirá al 31 de diciembre por coincidir el ejercicio económico con el año natural; pero, además, se entenderá concluido el período impositivo cuando se liquide la cuenta de resultados y en los casos de fusión o disolución de sociedades. Por tanto, se produce también el devengo de este tributo a la fecha de la Resolución de la DGS acordando la disolución de la entidad y en las fechas del balance provisional de liquidación, del balance inventario de liquidación y del balance final.

En cuanto a la muestra analizada, se ha detectado que en una entidad no se ha respetado la citada regla del devengo del tributo, sino que, por el contrario, se ha presentado una declaración comprensiva de varios períodos impositivos. En cinco entidades se ha omitido la presentación de declaraciones correspondientes a los balances finales, lo cual puede implicar, en algún caso, la pérdida del derecho a la devolución de las retenciones practicadas sobre los rendimientos del capital mobiliario a cuenta del citado Impuesto.

VIII. CONCLUSIONES

1.^a) La CLEA se creó en virtud del Real Decreto-Ley 10/1984, de 11 de julio, que estableció las medidas urgentes con el objeto de resolver, en breve plazo, las situaciones de crisis de algunas entidades aseguradoras, creando el instrumento para proceder a la liquidación ordenada y ágil de las empresas de seguros cuando aquélla fuera intervenida administrativamente, a cuyo fin se dotó a la Entidad de personalidad jurídica pública y plena capacidad para el desarrollo de sus fines.

La normativa de la CLEA prevé que ésta pueda contratar los servicios profesionales de personas físicas o jurídicas para la realización material de las liquidaciones. A tenor de la citada autorización, la CLEA ha delegado, en los denominados liquidadores delegados, la realización de las funciones de liquidación en la totalidad de las liquidaciones asumidas, utilizándose los servicios de diversas empresas con objeto de proceder a la reconstrucción contable de la entidad liquidada, al mantenimiento de la contabilidad y a la custodia de la documentación. La CLEA ha asumido desde su creación hasta el 31 de diciembre de 1993 un total de doscientos ocho liquidaciones de entidades y ha finalizado la liquidación de ciento veinticuatro.

2.^a) Los procesos de liquidación asumidos por la CLEA se han sujetado, además de a la legislación propia de la Entidad, a lo dispuesto en la normativa de las Sociedades Anónimas, en cuanto a la liquidación y disolución, así como a la de suspensión de pagos y quiebra y a la reguladora de las relaciones con el CCS. La Comisión elaboró en 1988 un Manual de Liquidación con objeto de determinar las normas y criterios a seguir, así como describir las acciones necesarias para llevar a cabo la liquidación de entidades, disponiendo, además, de diversas Circulares e Instrucciones, que recogen los criterios aplicables en la ejecución y control de liquidaciones en todas las fases de los correspondientes procedimientos. El citado Manual ha vinculado internamente a la CLEA durante el período fiscalizado y a los agentes externos que han contratado con ella en los procedimientos liquidatorios.

3.^a) Entre las limitaciones encontradas en la realización de los trabajos de verificación destacan las derivadas de la falta de un control sistemático sobre la documentación generada en la gestión liquidatoria debido, fundamentalmente, a la carencia de actas con inventarios detallados de la documentación de las entidades cuando la CLEA se hace cargo de ellas para iniciar la liquidación así como las correspondientes a la entrega de documentación, a lo largo del proceso de liquidación, entre las distintas personas o empresas con las que se contrata la realización material de las liquidaciones; a lo que se añade la autorización en el Manual de Liquidación a las empresas contratadas para eliminar la documentación que, a juicio de éstas, resulte improcedente conservar.

Por otra parte, no se ha podido verificar, al no quedar constancia escrita, si se han realizado o no determinadas actuaciones liquidatorias previstas en el citado Manual para los diversos agentes externos con los que la CLEA contrata. La Entidad no cuenta con un manual de procedimientos y control interno en el que se determine una

adecuada segregación de funciones, la definición de responsabilidades y los documentos y archivos necesarios.

4.^a) La CLEA se encuentra regida y administrada, con las más amplias facultades, por una Junta Rectora, integrada por cuatro representantes de la Administración y cuatro expertos de las entidades aseguradoras, nombrados, todos ellos, por el Ministro de Economía y Hacienda a propuesta de la DGS. La inexistencia de un plazo de duración determinado para los nombramientos de los miembros de la Junta ha permitido que no se renovaran, desde la creación de la CLEA hasta el momento de finalizar los trabajos de verificación correspondientes a esta fiscalización, ninguno de los cuatro expertos de las entidades aseguradoras, continuando como expertos de dichas entidades personas que, si bien en el momento de su nombramiento desarrollaban su actividad profesional dentro del ámbito del sector asegurador, posteriormente quedaron desvinculadas profesionalmente del mismo. Tampoco está previsto que los representantes de la Administración en la Junta Rectora lo sean en función de su puesto de trabajo, lo que ha determinado que no haya habido de forma continua un representante del CCS en la CLEA, a pesar de la importancia de una adecuada comunicación y coordinación con dicho Organismo.

La estructura organizativa, así como los cambios producidos desde la creación de la CLEA hasta el momento de finalizar los trabajos de verificación, no se han establecido formalmente por la Junta Rectora, adoleciendo de una clara definición de funciones y competencias para cada departamento, área y puesto de trabajo.

5.^a) Corresponde a la DGS, encargada de la supervisión y control de las entidades aseguradoras, dictar, en su caso, la Resolución en la que se determine la realización de la liquidación por parte de la CLEA. En la muestra de entidades seleccionada en la fiscalización se ha constatado que no se comunica a la CLEA ni se publica en el «BOE» el contenido de la Resolución con la rapidez necesaria, dada la trascendencia de una actuación inmediata de la CLEA en la entidad, no sólo para evitar la incertidumbre de los asegurados, terceros afectados y empleados, sino, también, a efectos del control de la situación por la propia CLEA; habiéndose comprobado que las demoras medias en la comunicación y en la publicación han supuesto 10 y 23 días, respectivamente.

6.^a) El artículo 20 del Reglamento establece que la CLEA, al iniciar sus funciones, requerirá de los administradores o, en su caso, de los liquidadores de la entidad el inventario y balance de la misma con referencia al día en que comience la liquidación, así como cualquier otra información que se considere necesaria, señalando que el incumplimiento injustificado de estas obligaciones podrá ser sancionado administrativamente. A este respecto, se ha verificado, en el examen de la documentación de las entidades de la muestra, que se ha realizado por parte de la CLEA el requerimiento previsto a los anteriores administradores; pero no consta que éstos presentasen, en ningún caso, el inventario y balance aludidos, no habiendo sido comunicado este extremo, por parte de la CLEA, a la DGS para que iniciara el expediente administrativo con el fin de determinar las posibles responsabilidades de los anteriores administradores y su correspondiente san-

ción; y ello con independencia de la exigencia, en su caso, de responsabilidades en los órdenes civil o penal.

7.^a) Se ha verificado en las entidades de la muestra el nombramiento del liquidador delegado por la Junta Rectora, la elevación a escritura pública del mismo y su inscripción en el Registro Mercantil, todo ello de conformidad con lo previsto en el artículo 9 del Reglamento, destacando el dilatado plazo medio, 3 meses, en la realización de estas actuaciones.

8.^a) A pesar de que una de las primeras actuaciones que debe realizar el liquidador delegado, una vez analizada y estudiada la documentación de la entidad en liquidación, es la de contactar con los inspectores de la DGS y con el interventor de la liquidación, al objeto de ampliar la información contenida en el expediente recibido de la CLEA, no consta que dichos contactos se hayan producido en las entidades analizadas. Por otra parte, se ha verificado que en ninguna de las liquidaciones se han llevado a cabo las actuaciones previstas en el Manual de Liquidación para el liquidador delegado y la empresa de servicios al acceder al domicilio social de la entidad, entre las que destacan la elaboración de un inventario físico del mobiliario, enseres, material de oficina y ordenadores, la realización del inventario de la documentación existente y el arqueo de caja en la sede central y en las delegaciones.

9.^a) En relación a las deudas que los agentes de seguros mantienen con las entidades en liquidación, destaca el reducido porcentaje de cobro de las mismas, inferior al 1% en la muestra seleccionada. No se ha podido comprobar, por no haber justificación acreditativa, el proceso de cobro que están obligados a realizar los liquidadores delegados y las empresas de servicios respecto a estas deudas. No resulta razonable, a este respecto, que el Manual de Liquidación prevea que las empresas de servicios puedan cancelar directamente aquellas deudas que representen un importe inferior a 500.000 pesetas y, con autorización del liquidador delegado, las que superen esta cantidad, sin que, en ningún caso, esté prevista la conformidad de la CLEA, al efecto. Este hecho, junto con la carencia documental de las gestiones que aquellos realizan, impide a la CLEA llevar a cabo un control efectivo sobre el citado proceso de cobro.

10.^a) Se ha comprobado que las comunicaciones fundamentales que los liquidadores delegados y las empresas de servicios deben efectuar durante el proceso de liquidación a deudores y asegurados no se han realizado mediante correo certificado, u otro sistema de comunicación fehaciente, que permita constatar a la Comisión que se garantizan los derechos de aquéllos y evitar posteriores reclamaciones. Por otra parte, a pesar de que el Manual de Liquidación establece la obligación para el liquidador delegado y la empresa de servicios de oficiar a determinados Organismos oficiales que puedan tener créditos o débitos contra la entidad en liquidación, aunque no se hayan encontrado antecedentes sobre los mismos en su contabilidad, la CLEA no ha implantado un sistema de control que permita comprobar la realización de esta circularización por los colaboradores y si ésta resulta adecuada.

11.^a) En los expedientes cuya apertura se produce como consecuencia de las reclamaciones a las entidades

en liquidación de los asegurados, perjudicados o beneficiarios por razón de póliza y que, una vez revisados, completados y aprobados, originan derechos de cobro a favor de aquéllos, se ha verificado que no está previsto en el Manual de Liquidación que su desestimación o baja deba ser autorizada por la Comisión, por lo que la empresa de servicios puede desestimar los expedientes que considere conveniente, sin control ni justificación de las gestiones realizadas ante el interesado. Además, no hay constancia de las peticiones de documentación o información que la empresa de servicios realiza a los interesados para completar los expedientes, por lo que no puede garantizarse que hayan cumplido con los requisitos exigidos antes de proceder a desestimar o dar de baja un expediente.

En relación con los expedientes desestimados por las empresas de servicios —el 72% del total— no se ha podido realizar ninguna comprobación, al haber sido eliminada la documentación soporte de los mismos, sin que conste control alguno por parte de la CLEA y sin que resulte suficiente, desde la perspectiva del adecuado ejercicio del control, la transmisión a las citadas empresas, a la que alude la Entidad en sus alegaciones, de la función de protección de los derechos de terceros afectados, siguiendo únicamente el principio de confianza.

Seleccionada una muestra de 105 expedientes dados de baja o anulados de las entidades analizadas, no pudieron ser localizados ni facilitados durante los trabajos de verificación 51 de ellos, es decir, el 49%. En relación con los expedientes abonados, bien por compra del crédito o por pago en Junta de acreedores, se ha analizado una muestra de 109 expedientes, obteniéndose como resultado que 12 de ellos, por un importe aproximado de 2 millones de pesetas, no se encuentran justificados, por carecer de documentación acreditativa esencial —entre otra, el parte del siniestro, la nota de peritación, el justificante de la reclamación, la sentencia, en su caso, y la tasación de costas—, por lo que, en estos casos, no debería haberse reconocido el correspondiente derecho al cobro.

12.^a) En cuanto a los acreedores incluidos en el Plan de liquidación, exceptuados los de por razón de póliza, se ha comprobado una muestra de 12 expedientes, por 33 millones de pesetas, resultando que en 3 de ellos, por un importe de 3 millones de pesetas, no se encuentra la documentación justificativa esencial, por lo que no deberían haberse incluido en el Plan de liquidación.

13.^a) En relación con el depósito que se constituye en la CLEA, a efectos de la posterior localización y pago, con el importe de los créditos de acreedores por razón de póliza y acreedores comunes que no han podido ser localizados una vez reconocido su derecho al cobro, y debido a la extinción de la entidad en liquidación, se ha comprobado, en la muestra examinada de 60 expedientes, que 10, por un importe aproximado de 8 millones de pesetas, no deberían haber sido incluidos para su pago, al carecer de algún documento justificativo. En 31 expedientes, por importe aproximado de 10 millones de pesetas, y a pesar de que figuran los datos de los interesados, la CLEA no ha realizado las gestiones necesarias para devolver de oficio dichos importes.

14.^a) La CLEA no ha previsto en el Manual de Liquidación, ni realiza en la práctica, el control sobre la

mayor parte de las actuaciones de los liquidadores delegados y de las empresas de servicios, que pueden decidir, sin autorización de aquélla, sobre la eliminación de documentación, estimación o desestimación de expedientes y baja de los créditos, a favor de la entidad, de los agentes y demás deudores, entre otros. Además, se asigna al liquidador delegado la función de seguimiento y control de las actuaciones encomendadas a cuantos intervienen en el proceso de liquidación, incluyendo este control las realizadas por los propios Servicios de la CLEA. A ello hay que añadir la importante dificultad, para que la Comisión pueda realizar un control efectivo sobre las liquidaciones, derivada del hecho de no ser su propio personal el que se hace cargo, en un primer momento, de la entidad, permaneciendo y permaneciendo físicamente en la misma, requiriendo información a los antiguos administradores, evaluando el trabajo que va a conllevar la liquidación, previendo sus plazos y haciéndose cargo y levantando acta de la documentación existente en aquélla.

15.^a) Se ha comprobado que de las veintiséis principales empresas de servicios que han contratado con la CLEA desde su creación hasta el 31 de diciembre de 1993, quince presentaban algún vínculo accionarial o de administradores comunes y, a su vez, que quince de sus socios y administradores han sido contratados como liquidadores delegados por la CLEA, vinculaciones que han determinado la concentración en la contratación de la Entidad con un número reducido de grupos de empresas y que no ofrecen las necesarias garantías en la correspondiente actuación.

16.^a) Se ha verificado que de las doscientas ocho liquidaciones asumidas por la CLEA desde su creación hasta el 31 de diciembre de 1993, en cincuenta y dos de ellas (25%) se ha producido coincidencia, durante el período de liquidación o parte del mismo, del liquidador delegado con la empresa de servicios de reconstrucción contable o para el mantenimiento de la contabilidad a la que estaba vinculado. En estas liquidaciones no se ha garantizado objetivamente la necesaria independencia del liquidador con respecto a las empresas de servicios, a pesar de tener atribuidas, entre otras, las funciones de supervisión y control de todas las actuaciones de dichas empresas durante el proceso de liquidación y de información, a este respecto, a la CLEA. Por otra parte, los contratos con los liquidadores delegados y con las empresas de servicios han sido objeto de adjudicación directa y sin publicidad ni concurrencia.

17.^a) El importe de los gastos de la CLEA en los ejercicios 1992 y 1993 por contratación de liquidadores delegados, empresas de reconstrucción y mantenimiento de la contabilidad y empresas de auditoría ha ascendido a un total de 3.183 millones de pesetas, del que el 46%, 1.467 millones de pesetas, ha sido facturado por una sola empresa, que, junto con cuatro liquidadores delegados y cuatro empresas que formaban un grupo vinculado, han facturado, durante dichos ejercicios, 1.987 millones de pesetas, el 62% del total de los citados gastos. Los tres principales grupos han facturado 2.951 millones de pesetas, el 93% del total de los gastos.

Los ingresos obtenidos en relación con el ejercicio 1992 por las tres empresas que más han facturado a la CLEA —dos de ellas pertenecientes al mismo grupo—

han representando el 80%, 97% y 98%, respectivamente, de los ingresos totales de aquéllas, lo que pone de manifiesto que dos de dichas empresas realizaron su actividad prácticamente con carácter exclusivo con la Comisión y la tercera en una proporción muy elevada.

La CLEA, en la mencionada contratación con liquidadores delegados, empresas de reconstrucción y mantenimiento de la contabilidad y empresas de auditoría, durante el período fiscalizado, no ha llevado a cabo un proceso de selección en el que se garantizara la publicidad y la concurrencia, generando colaboradores fijos, en los que se ha producido la concentración señalada, sin tener en cuenta que, al financiarse todas las actividades objeto de contratación con recursos públicos y ponerse en ellas en juego intereses protegidos de particulares —ahorradores, asegurados y acreedores en general—, el control de las mismas, que corresponde a la CLEA, debe responder a los mencionados principios y a los de eficacia y eficiencia.

18.^a) La CLEA modificó en enero de 1988 el criterio para fijar las cuantías de los contratos con los liquidadores delegados, estableciendo unos baremos en función de la categoría de la entidad en liquidación y decidiendo que en las liquidaciones que se encontraban en vigor se pagarán los honorarios que se habían pactado hasta la fase y actuación en que se encontraran y que se formalizara un nuevo contrato, a partir de ese momento, de acuerdo con el nuevo sistema retributivo. Esta actuación supuso un incremento medio del importe de los contratos analizados en la muestra seleccionada del 32%, llegando en un caso al 83%. No se ha facilitado la documentación que justifique los criterios seguidos en la aplicación de los baremos establecidos, lo que ha impedido valorar la adecuación de sus importes a la propuesta aprobada por la Junta Rectora.

19.^a) La CLEA ha contratado liquidadores delegados en la totalidad de las liquidaciones asumidas hasta el 31 de diciembre de 1993. En estas contrataciones la Entidad no ha seguido un criterio objetivo, garantizando la concurrencia y la publicidad, ni exigido requisitos mínimos en cuanto a formación y experiencia profesional.

En veintiocho liquidaciones del total de las asumidas por la CLEA se ha producido un cambio en el liquidador delegado, bien a petición propia o a instancia de aquélla; cambio que ha supuesto, en cinco casos, un incremento de las retribuciones inicialmente fijadas al primer liquidador delegado, con una subida media del 35%, lo que pone de manifiesto la falta de una adecuada valoración de la carga de trabajo en el contrato inicial y de la necesaria correlación entre los pagos y las prestaciones.

20.^a) En la contratación de empresas de servicios para la reconstrucción de la contabilidad se ha comprobado que la CLEA ha adjudicado todos los contratos directamente y sin publicidad ni concurrencia y que, en seis casos de los dieciséis analizados, la empresa ha comenzado a trabajar en la entidad en liquidación antes de que se hubiera procedido a determinar los módulos y las cuantías de dichos contratos y de que éstos se hubiesen firmado, lo que, independientemente de las consecuencias jurídicas que ha podido comportar, supone que la capacidad de la CLEA para negociar el precio de un contrato con una empresa de servicios, cuando ésta se encontraba ya traba-

jando en la liquidación —en un caso hasta casi seis meses— y conocía la compleja problemática de la misma, haya sido muy limitada. Por otra parte, en relación a los contratos analizados referidos a los ejercicios de 1992 y 1993, no consta justificación documental que fundamente los distintos precios/hora aplicados, habiendo llegado a producirse diferencias del 25% para contratos firmados en un mismo ejercicio, sin que dichas diferencias hayan podido ser aclaradas.

21.^a) En todos los contratos para el mantenimiento de la contabilidad analizados se ha constatado que se han realizado por adjudicación directa y sin que conste publicidad ni concurrencia; que en diez casos, de los veintiocho analizados, las empresas de servicios comenzaron sus trabajos con anterioridad a la firma del contrato, llegando este período, en un caso, a los ocho meses, y que los importes se actualizaron en el mes de enero de cada año y siempre por la totalidad del IPC general del año anterior, independientemente de la fecha de la firma.

22.^a) La CLEA modificó el sistema de fijación de módulos para los contratos de mantenimiento en enero de 1990, procediendo a sustituir los veinticinco contratos que estaban en vigor en aquella fecha por otros nuevos, con un incremento medio en sus importes mensuales del 82%. En los nuevos contratos, a diferencia de los antiguos, se fijó un plazo máximo para la terminación de la liquidación; sin embargo, se ha comprobado que en once de ellos se solicitó por las empresas y se concedió por la CLEA una prórroga hasta la extinción de la entidad liquidada, evolucionando la suma de las cuantías mensuales pagadas por dichos contratos de 1.155.862 pesetas a 2.718.307 pesetas, lo que supuso un incremento del 135%, sin que consten las razones objetivas del mismo. Por otra parte, se adjudicaron veinte de los veinticinco contratos citados a una empresa distinta de la inicial y, de aquéllos, dieciocho a una misma empresa. El importe mensual de los dieciocho contratos antes de su anulación y posterior adjudicación a esta empresa era de 1.617.303 pesetas, ascendiendo el importe de los nuevos contratos a 4.222.670 pesetas, lo que representa un incremento del 161%, del que se desconocen, asimismo, las razones objetivas.

23.^a) La contratación por CLEA de empresas auditoras se ha realizado por adjudicación directa y sin publicidad ni concurrencia. La Comisión no ha llevado a cabo la verificación y el control efectivo que le corresponden sobre el número de horas, equipo propuesto y realización de los trabajos planificados, para comprobar el adecuado cumplimiento del contrato. Asimismo, se ha verificado la existencia de diferencias de hasta un 84% en los precios/hora fijados en contratos celebrados en un mismo ejercicio y para realizar un trabajo similar, sin que conste su justificación.

24.^a) Los gastos de la CLEA por contratación de abogados durante 1992 y 1993 han ascendido a 162 y 239 millones de pesetas, respectivamente. Las verificaciones realizadas han puesto de manifiesto que la Junta Rectora no ha establecido un procedimiento ni normas internas para la selección y contratación de los abogados —que ha venido realizándose por el Jefe del Departamento Jurídico—, ni se ha aprobado un criterio uniforme para la fijación de las tarifas. Los cuatro

abogados que más han contratado con la CLEA en los citados ejercicios han facturado el 59% y el 34%, respectivamente, del total de gastos de la Entidad por este concepto.

La CLEA carece de un sistema de control sobre los asuntos judiciales que permita conocer la situación de los procedimientos vivos, cuyo número no se ha podido determinar —siquiera de modo aproximado— al carecer el Departamento Jurídico de registros adecuados.

25.^a) A pesar de que el procedimiento legalmente establecido como habitual para la venta de inmuebles por parte de la CLEA es el de subasta pública y el excepcional el de concurso de ofertas, la Entidad ha vendido, desde su creación, el 88% de los inmuebles, por un importe de 4.524 millones de pesetas, mediante concurso de ofertas, y el 12%, por 523 millones de pesetas, a través de subasta pública. En la generalidad de los inmuebles vendidos se ha realizado una sola tasación y el plazo medio transcurrido entre la tasación y la venta se ha aproximado a seis meses. Este dilatado plazo ha ocasionado, sobre todo en los ejercicios de fuerte fluctuación de precios, que el importe de la tasación quedara muy alejado del valor real del inmueble en el momento de la venta.

26.^a) Se ha comprobado en la muestra analizada de inmuebles vendidos mediante el procedimiento de concurso que no se han cumplido en todos los casos los plazos establecidos para la presentación de ofertas, formalización de contrato privado y elevación a escritura pública. Las prórrogas concedidas en los plazos señalados no estaban previstas en los pliegos de cláusulas generales, no se formalizaron por escrito ni contaron con los informes favorables del liquidador delegado y de los responsables de los Departamentos de la CLEA que intervinieron en la liquidación.

La CLEA no ha exigido fianza alguna para participar en los concursos, ni contemplado indemnización a su favor cuando, con incumplimiento del plazo previsto para la formalización del contrato privado, los adjudicatarios renuncian a la adjudicación de los inmuebles.

27.^a) En la adjudicación de inmuebles por subasta pública se han producido demoras en la formalización de las escrituras de compraventa, sin que la CLEA haya ejercitado la facultad de anular la adjudicación, ni exigido el coste de la no disponibilidad de los importes correspondientes por el retraso incurrido.

28.^a) El CCS recauda y gestiona un recargo del 5% sobre las primas recaudadas por las entidades aseguradoras en todos los ramos —salvo en el de vida—, que constituye la fuente de ingresos principal de la Entidad. El CCS, con la diferencia entre lo recaudado y las cantidades transferidas a la CLEA, constituye un fondo independiente cuyo saldo, a 31 de diciembre de 1993, se eleva a 15.010 millones de pesetas, ascendiendo las subvenciones otorgadas por el CCS a la CLEA, hasta esa fecha, a 30.138 millones de pesetas, destinadas a cubrir los gastos de funcionamiento e inversión de esta Entidad, así como a financiar los gastos de liquidación de las entidades y las compras de créditos preferentes, por razón de póliza y ordinarios, a las entidades en liquidación.

El saldo de las provisiones para insolvencias en la CLEA respecto a los créditos contra las entidades en liquidación se elevaban a 5.574 y 12.372 millones de pesetas a 31 de diciembre de 1992 y 1993, respectivamente. Los resultados negativos de la CLEA en los ejercicios 1992 y 1993 han ascendido a 2.376 y 6.883 millones de pesetas, debido, fundamentalmente, a las dotaciones para amortización y provisiones, por 3.440 y 7.636 millones de pesetas, respectivamente.

29.^a) Se ha constatado que la CLEA recupera una mínima parte de los gastos de liquidación que va anticipando a las entidades durante todo el proceso de acuerdo con lo previsto en el artículo 22 de su Reglamento. El porcentaje de recuperación de los créditos anticipados para la liquidación de las entidades de la muestra no ha alcanzado el 2% y, en relación al resto de las entidades, la propia CLEA, según sus estimaciones, ha provisionado, al 31 de diciembre de 1993, el 94% de los mismos.

30.^a) La CLEA ha mantenido elevados saldos de tesorería e inversiones financieras, motivados, fundamentalmente, por el desfase temporal entre el cobro de las subvenciones procedentes del CCS y su utilización en la compra de créditos. Los saldos medios por estos conceptos, en 1992 y 1993, ascendieron a 6.610 y 6.021 millones de pesetas, respectivamente.

La Comisión materializó en 1993, con una sola entidad financiera, parte de su tesorería en Letras del Tesoro con pacto de recompra, sin solicitar ofertas a distintos intermediarios financieros, por lo que no hubo concurrencia. En algunos casos, las órdenes de compra no se formalizaron por escrito y, en otros, la fecha del recibí de la entidad de crédito fue posterior a la de ejecución de la orden de compra.

31.^a) Se ha verificado la inexistencia de normas escritas para la concesión y la justificación de los anticipos a los liquidadores delegados y a las empresas de servicios. La no exigencia de plazo para la justificación ha ocasionado que se mantuvieran anticipos pendientes de justificar durante varios ejercicios.

32.^a) La CLEA ha obtenido una baja rentabilidad en determinadas cuentas financieras a cambio de la prestación de servicios, sin diferenciar con claridad el objetivo de consecución de una adecuada rentabilidad y el de abono, en su caso, de la prestación de determinados servicios minimizando el coste de éstos y aplicando, en su adjudicación, los principios generales de publicidad y concurrencia.

33.^a) En la selección del personal la CLEA no ha realizado convocatoria pública ni ha establecido a priori los requisitos que deben reunir los candidatos; no ha formalizado por escrito las actuaciones del proceso de selección, ni constituido órgano colegiado alguno responsable de cada contratación, llevándose a cabo las correspondientes al período fiscalizado sin garantizar los principios de publicidad, concurrencia, mérito y capacidad.

34.^a) En cuanto a la normativa fiscal se ha constatado que la contabilidad no refleja la sujeción del Ente al régimen general del Impuesto sobre Sociedades. Asimismo, se ha puesto de manifiesto que respecto a los rendimientos obtenidos por el arrenda-

miento de negocio no se ha practicado la retención a cuenta de dicho Impuesto por el pagador de aquéllos. No se ha aplicado correctamente la normativa reguladora del IRPF en materia de tipos de retención por gastos de viaje e ingresos a cuenta por retribuciones en especie.

35.^a) Se ha comprobado que en determinados casos la CLEA, al asumir la liquidación de las entidades aseguradoras, no ha realizado con carácter inmediato actuaciones en relación con las obligaciones tributarias de aquéllas, tales como la presentación de baja en la actividad aseguradora —tanto en la Administración tributaria estatal como ante las Entidades locales afectadas—, la tramitación del NIF cuando carecían de él y la solicitud de suspensión de los procedimientos administrativos de apremio. Asimismo, en ocasiones, no se ha respetado la regla de devengo del Impuesto sobre Sociedades, puesto

que se han presentado declaraciones comprensivas de varios ejercicios impositivos y se han omitido las correspondientes a los ejercicios cerrados a la fecha del balance final. La Comisión no ha solicitado la devolución de las retenciones a cuenta cuando procedía reclamarlas.

IX. RECOMENDACIONES

— Que se proceda a dotar a la Comisión Liquidadora de Entidades Aseguradoras de la normativa propia necesaria que permita superar las deficiencias de control comprobadas en la gestión y que se recogen en el presente Informe, así como las limitaciones que de ellas han derivado para el propio ejercicio del control externo que corresponde a este Tribunal.

Madrid, 27 de junio de 1996.

X - ANEXOS**Anexo I****BALANCE DE SITUACION**

(Millones de ptas.)

<u>ACTIVO</u>	1992	1993
INMOVILIZADO	<u>1.539</u>	<u>1.565</u>
Material	1.587	1.605
Inmaterial	3	3
Financiero	11	17
Amortización acumulada	(62)	(60)
CREDITOS CONTRA ENTIDADES EN LIQUIDACION	<u>7.216</u>	<u>9.885</u>
Valor adquisición créditos contra entidades en liquidación	12.718	22.257
Valor adjudicación créditos litigiosos	120	257
Provisión insolvencias créditos entidades en liquidación	(5.622)	(12.629)
DEUDORES	<u>155</u>	<u>343</u>
Deudores derechos reconocidos ejercicio corriente	155	42
Entidades públicas	---	301
CUENTAS FINANCIERAS	<u>7.804</u>	<u>5.747</u>
Inversiones financieras temporales	---	1.000
Depósitos a corto plazo	---	---
Partidas pendientes de aplicación	24	44
Tesorería	7.764	4.692
Otros deudores no presupuestarios	16	52
Provisión para insolvencias	---	(41)
TOTAL ACTIVO	16.714	17.540
CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO Y DE ORDEN	18.268	23.842

Anexo II

BALANCE DE SITUACION

(Millones de ptas.)

<u>PASIVO</u>	1992	1993
PATRIMONIO Y RESERVAS	<u>8.845</u>	<u>15.755</u>
Patrimonio	8.845	15.755
SUBVENCIONES DE CAPITAL	<u>9.286</u>	<u>6.993</u>
Organismos autónomos comerciales	9.286	6.993
RESULTADOS	<u>(2.376)</u>	<u>(6.883)</u>
Resultados del ejercicio	(2.376)	(6.883)
DEUDAS A CORTO PLAZO	<u>959</u>	<u>1.675</u>
Acreedores por obligaciones reconocidas	43	551
Acreedores por pagos ordenados	1	47
Entidades públicas	26	36
Otros acreedores no presupuestarios	887	1.039
Fianzas y depósitos recibidos	2	2
TOTAL PASIVO	16.714	17.540
CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO Y DE ORDEN	18.268	23.842

Anexo III

CUENTA DE PERDIDAS Y GANANCIAS

(Millones de ptas.)

	1992	1993
INGRESOS (A)	<u>1.708</u>	<u>1.517</u>
Rentas propiedad y empresa	761	769
Transferencias corrientes	812	566
Otros ingresos	12	24
Provisiones aplicadas a su finalidad	123	158
GASTOS (B)	<u>4.052</u>	<u>8.375</u>
Gastos de personal	215	240
Gastos financieros	---	---
Tributos	193	166
Trabajos, suministros y servicios exteriores	204	333
Dotaciones ejercicio amortización y provisiones	3.440	7.636
RESULTADOS POR REGULARIZACION CREDITOS ENTIDADES EN LIQUIDACION (C)	(32)	(20)
RESULTADOS CORRIENTES DEL EJERCICIO (A-B+C)	(2.376)	(6.878)
RESULTADOS EXTRAORDINARIOS	---	(5)
RESULTADOS CARTERA DE VALORES	---	---
RESULTADOS DEL EJERCICIO	(2.376)	(6.883)

n.

251/000018 (CD)
771/000016 (S)

En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 97 del Reglamento de la Cámara, se ordena la publicación en el BOLETÍN OFICIAL DE LAS CORTES GENERALES, de la Resolución adoptada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas sobre Informe de fiscalización de la Sociedad Estatal para las Enseñanzas Aeronáuticas Civiles, S. A. núms. expte. 251/000018 (CD) y 771/000016 (S)], así como el Informe correspondiente.

Palacio del Congreso de los Diputados, 22 de mayo de 1997.—El Presidente del Congreso de los Diputados, **Federico Trillo-Figueroa Martínez-Conde**.

RESOLUCIÓN APROBADA POR LA COMISIÓN MIXTA PARA LAS RELACIONES CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN RELACIÓN AL INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA SOCIEDAD ESTATAL PARA LAS ENSEÑANZAS AERONÁUTICAS CIVILES, S. A., [núms. expte. 251/000018 (CD) y 771/000016 (S)] EN SU SESIÓN DEL DÍA 5 DE MAYO DE 1997

La Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en su sesión del día 5 de mayo de 1997, a

la vista del Informe remitido por ese Alto Tribunal sobre la Sociedad Estatal para las Enseñanzas Aeronáuticas Civiles, S. A.

ACUERDA

1. Instar al Gobierno para el cumplimiento de las dos recomendaciones establecidas por el Tribunal de Cuentas en su Informe de fiscalización, relativas a la situación de EMAER, S. A. y a las futuras planificaciones de la actividad de SENASA.

2. La Comisión Mixta del Tribunal de Cuentas considera necesario que, en futuras planificaciones, se proceda a ajustar las previsiones de la actividad de la Sociedad Estatal para las Enseñanzas Aeronáuticas Civiles, S. A., con la finalidad de que su presupuesto social se realista y prudente.

Palacio del Congreso de los Diputados, 5 de mayo de 1997. El Presidente, **Josep Sánchez i Llibre**.—El Secretario primero, **Manuel de la Plata Rodríguez**.

INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA SOCIEDAD ESTATAL PARA LAS ENSEÑANZAS AERONÁUTICAS CIVILES, S. A.

EL PLENO DEL TRIBUNAL DE CUENTAS, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 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 artículos 12 y 14 de la misma disposición y concordantes de la Ley 7/1988, de 5 de abril de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado, en su sesión de 27 de junio de 1996, el Informe de Fiscalización de la «Sociedad para las Enseñanzas Aeronáuticas Civiles, S. A.» (SENASA), y ha acordado su elevación a las Cortes Generales, según lo prevenido en el artículo 28.4 de la Ley de Funcionamiento.

ÍNDICE

	<i>Páginas</i>
I. INICIATIVA DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACION.....	45
II. OBJETIVOS Y ALCANCE DE LA FISCALIZACION	45
III. ANTECEDENTES.....	45
IV. CONSTITUCION DE SENASA.....	46
V. FORMALIZACION Y BASES DE PRESENTACION DE LAS CUENTAS ANUALES	47
VI. INMOVILIZADO	47
VI.1. CONSTRUCCION E INSTALACION DEL EDIFICIO DE LA UNIDAD DE SIMULADORES.....	48
VI.2. INVERSION Y FINANCIACION DE EQUIPOS DE SIMULACION DE VUELO.....	49

	<i>Páginas</i>
VI.2.1. Compra de los simuladores de vuelo modelos Citation III/VII digital y Boeing 757-200	49
VI.2.2. Financiación de la inversión en los dos equipos de simulación de vuelo	52
VI.2.2.1. Deudas con Entidades de crédito. Préstamos recibidos	52
VI.2.2.2. Deudas con Entidades de crédito. Acreedores por leasing.....	54
VI.2.3. Cesión del uso del simulador del avión Boeing 757 a IBERIA, Líneas Aéreas de España, S. A.	55
VI.3. INVERSION EN FLOTA DE AVIONES	56
VI.4. INVERSION EN EQUIPOS Y PROGRAMAS INFORMATICOS.....	57
VI.5. PARTICIPACION EN EMPRESAS ASOCIADAS	57
VI.6. CONTROL DE INVERSIONES	58
VII. INGRESOS.....	58
VII.1. INGRESOS DE EXPLOTACION.....	59
VII.1.1. Ventas.....	59
VII.1.1.1. Venta de cursos	59
VII.1.1.2. Venta de horas de simulador y de flota	61
VII.1.1.3. Venta de derechos de exámenes teóricos y prácticos.....	62
VII.1.1.4. Otras ventas.....	62
VII.1.2. Prestación de servicios.....	62
VII.1.3. Devoluciones y «rappel» sobre ventas.....	62
VII.1.4. Otros ingresos de explotacion.....	62
VII.1.4.1. Subvenciones	62
VII.1.4.2. Ingresos accesorios	63
VII.2. INGRESOS FINANCIEROS	63
VII.3. INGRESOS EXTRAORDINARIOS.....	63
VIII. GASTOS.....	64
VIII.1. GASTOS DE EXPLOTACION.....	64
VIII.1.1. Aprovisionamientos. Trabajos realizados por otras Empresas	65
VIII.1.2. Servicios exteriores	67
VIII.1.3. Gastos de personal.....	68
VIII.2. GASTOS EXTRAORDINARIOS POR DEUDA SUBROGADA.....	69
IX. LIQUIDACION DE LOS PRESUPUESTOS DE CAPITAL Y DE EXPLOTACION DEL EJERCICIO 1993.....	69
IX.1. ORIGENES DE FONDOS.....	70
IX.1.1. Recursos generados por las operaciones	70
IX.1.2. Aportaciones de capital	70
IX.1.3. Financiación ajena a largo plazo	71

IX.2. APLICACIONES DE FONDOS	71
IX.2.1. Gastos de establecimiento y formalización de deudas	71
IX.2.2. Inmovilizado material. Otras aplicaciones	71
IX.2.3. Cancelación o traspaso a c/plazo de deuda a l/plazo	71
IX.2.4. Variación del capital circulante	71
X. CONCLUSIONES	71
XI. RECOMENDACIONES	74
ANEXO I. BALANCES DE SITUACION DE LOS AÑOS 1992 Y 1993	71
ANEXO II. ESTADO COMPARATIVO DE LA CUENTA DE PERDIDAS Y GANANCIAS DE LOS AÑOS 1992 Y 1993	76

PROYECTO DE RESULTADO DE LA FISCALIZACION DE LA «Sociedad para las Enseñanzas Aeronáuticas Civiles, S. A.» (SENASA)

I. INICIATIVA DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACION

La fiscalización de la Entidad «**Sociedad para las Enseñanzas Aeronáuticas Civiles, S. A.**» (SENASA) se ha llevado a cabo en virtud del acuerdo adoptado por el Pleno del Tribunal de Cuentas en su sesión de 21 de septiembre de 1994, en el que se aprobó, a instancia del propio Tribunal, la fiscalización de la gestión administrativa de la Sociedad en el ejercicio 1993.

II. OBJETIVOS Y ALCANCE DE LA FISCALIZACION

La fiscalización de SENASA ha tenido por objeto el análisis de su gestión administrativa durante el ejercicio 1993, atendiendo al grado de cumplimiento de los principios de legalidad, eficiencia y economía.

De acuerdo con las Directrices Técnicas aprobadas por el Pleno del Tribunal de Cuentas, han sido objeto de fiscalización las principales inversiones acometidas por la Sociedad durante el ejercicio, con especial referencia a sus mecanismos de financiación.

Asimismo se ha analizado la cuenta de resultados, destacando al respecto los ingresos producidos por las ventas de cursos y los gastos que ocasiona el mantenimiento de la flota de la Sociedad.

Han sido igualmente objeto de examen la cuantía y exigibilidad de los créditos y débitos de la Sociedad, con particular referencia a las deudas pendientes de reconocimiento por la Sociedad que provienen de la antigua Escuela Nacional de Aeronáutica (ENA) de Salamanca.

El análisis se ha extendido, asimismo, a la adecuación de las normas de procedimiento interno de la Entidad y a su grado de cumplimiento durante el ejercicio fiscalizado.

Por último, se ha evaluado la eficacia de la gestión mediante el análisis de las causas que han originado desviaciones en los presupuestos de explotación y capital elaborados por SENASA en virtud de lo establecido en el artículo 87 de la Ley General Presupuestaria.

En cuanto a su alcance temporal, la fiscalización se refiere al ejercicio 1993, si bien han sido objeto de análisis determinadas actuaciones específicas realizadas con anterioridad o posterioridad a dicho periodo, cuando se han considerado de especial trascendencia para el conocimiento de las operaciones examinadas.

III. ANTECEDENTES

La «**Sociedad para las Enseñanzas Aeronáuticas Civiles, S. A.**» (SENASA) se creó en cumplimiento de lo establecido en el Real Decreto 1.649/1990, de 20 de diciembre, que determinó la transformación en Sociedad Estatal de la Escuela Nacional de Aeronáutica (ENA) de Salamanca, creada como Organismo de la Administración Central por Decreto 1.500/1974.

La antigua ENA atendía a la formación de los pilotos comerciales y realizaba las pruebas precisas para la renovación y convalidación de licencias, títulos o calificaciones aeronáuticas.

En virtud del citado Real Decreto 1.649/1990, la Sociedad que se crease debería asumir dichas funciones y subrogarse en todos los derechos y obligaciones contraídos por el Organismo Autónomo. En particular, asumiría las obligaciones relacionadas con los alumnos integrantes de las promociones que en ese momento cursaban sus estudios en la antigua ENA, así como las referentes a la celebración de exámenes para alumnos libres y pendientes de convalidación hasta el 31 de diciembre de 1992, debiéndose cubrir los gastos que originaran estas actividades con cargo a las correspondientes dotaciones que al efecto se consignarían en el Presupuesto del Ministerio de Transportes, Turismo y Comunicaciones.

Según el Real Decreto 1.649/1990, los bienes muebles utilizados por la antigua ENA deberían ser desafectados del dominio público y aportados al capital social de la nueva Sociedad Estatal y, en cuanto a los inmuebles, serían utilizados por la Sociedad en los términos que al efecto determinara la Dirección General del Patrimonio.

Por último, se establecía que la Sociedad que se crease debería también desarrollar las actividades que hasta ese momento venía realizando el Centro de Adiestramiento de la Dirección General de Aviación Civil y podría asumir la formación y enseñanza en el ámbito de la aviación deportiva. Las actividades desarrolladas por el Centro de Adiestramiento se referían fundamentalmente a la formación de controladores y de personal técnico, según la O.M. de 21 de diciembre de 1979 por la que se determinaba la estructura orgánica de los servicios de la Subsecretaría de Aviación Civil.

IV. CONSTITUCION DE SENASA

Dentro del referido marco legal y mediante Escritura pública otorgada con fecha 15 de febrero de 1991, se constituyó la «**Sociedad para las Enseñanzas Aeronáuticas Civiles, S. A.**» (**SENASA**), Sociedad Estatal de las contempladas en el artículo 6.1.a) del Real Decreto Legislativo 1.091/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria.

SENASA se constituyó con un capital social inicial de 100 millones de pesetas, representado por 100 acciones nominativas de 1 millón de pesetas de valor nominal cada una, totalmente suscritas y desembolsadas en el acto constitutivo por el Estado. A 31 de diciembre de 1993, el capital social había sido ampliado hasta un total de 1.727 millones de pesetas, manteniéndose el Estado como único accionista.

La ampliación de capital tuvo lugar mediante Escritura pública de fecha 15 de diciembre de 1992, en cumplimiento de lo establecido en el Real Decreto 1.649/1990, con cargo a aportaciones no dinerarias y por un importe total de 1.627 millones de pesetas, representados por 1.627 acciones nominativas de un millón de pesetas de valor nominal, que quedaron totalmente desembolsadas por el Estado.

Estas aportaciones no dinerarias consistieron en la transferencia de los bienes muebles utilizados por la antigua Escuela Nacional de Aeronáutica de Salamanca que, mediante Acta del Ministerio de Obras Públicas y Transportes de fecha 22 de abril de 1992, fueron desafectados del citado Ministerio, pasando a formar parte del patrimonio del Estado para su posterior incorporación al capital social de **SENASA**.

El Real Decreto 990/1992, de 31 de julio, por el que se determinó la nueva estructura orgánica de la Dirección General de Aviación Civil, estableció, en desarrollo de lo previsto en el Real Decreto 1.649/1990, que **SENASA** a partir del 1 de noviembre de ese mismo año debería asumir las actividades del Centro de Adiestramiento de la Dirección General de Aviación Civil y de las Escuelas de vuelo sin motor adscritas a dicha Dirección General, disponiéndose la aportación de los bienes muebles afectados

a dichos servicios al capital social de **SENASA** y la utilización por la Sociedad de los inmuebles en los términos que, al efecto, determinara la Dirección General del Patrimonio del Estado.

Después del 31 de diciembre de 1993 se realizaron dos nuevas ampliaciones de capital: La primera de ellas, el 14 de julio de 1994, por un importe de 3.283 millones de pesetas con cargo a aportaciones no dinerarias, quedando incorporado al patrimonio de **SENASA** el inmueble y demás bienes utilizados por el antiguo Centro de Adiestramiento de la Dirección General de Aviación Civil y todos los bienes muebles de las Escuelas de vuelo sin motor de Huesca, Ocaña y Somosierra. La segunda, instrumentada el 4 de julio de 1995, supuso una ampliación de 788 millones de pesetas y con ella quedaron incorporadas al inmovilizado de la Sociedad 30 fincas rústicas pertenecientes a la Escuela de vuelo sin motor de Ocaña (Toledo) y las edificaciones existentes en las mismas.

El domicilio social se encuentra fijado en la Escritura de constitución en la Carretera de Madrid-Barajas, km. 11 (28042 MADRID), no habiéndose modificado hasta la fecha.

De acuerdo con sus Estatutos, constituye, en síntesis, el objeto social de **SENASA** la formación de pilotos de aeronaves, la realización de cursos para la adaptación de los pilotos a las técnicas y necesidades de la navegación aérea civil, la realización de las pruebas dispuestas por la Dirección General de Aviación Civil para la obtención, homologación, convalidación o renovación de licencias, títulos o calificaciones aeronáuticas, como Entidad colaboradora de la Autoridad aeronáutica española para prestar apoyo en las funciones o actividades determinadas, y, por último, la realización de actividades de transporte aéreo que fueran solicitadas por la Dirección General de Aviación Civil.

Para llevar a cabo todas estas actividades la Sociedad se ha estructurado operativamente en las siguientes Unidades de Negocio:

1) **Escuela de Pilotos de Salamanca.** Situada en la base aérea de Matacán, base aérea militar abierta a la aviación civil. En ella se imparten los cursos integrados para la formación de pilotos comerciales. El uso de las instalaciones y terrenos se comparte con el Ministerio de Defensa y el Ente público «Aeropuertos Nacionales» (AENA). La Escuela de Salamanca cuenta con su propia administración y goza de una cierta independencia operativa.

2) **Escuela de Ocaña.** Situada en el término municipal de Ocaña (Toledo). En el ejercicio 1993 estuvo dedicada fundamentalmente a la formación de pilotos comerciales mediante la venta de horas de simulador y la prestación de servicios accesorios a cursos. También realizaba algunas actividades en la aviación deportiva, constituyendo ésta su única actividad a partir del ejercicio 1994. Sus instalaciones fueron aportadas al capital de **SENASA** el 4 de julio de 1995.

3) **Centro de Estudios Aeronáuticos y Navegación Aérea.** Situado en Madrid, carretera de Barajas, km. 11. Consta de un edificio y unas instalaciones propiedad de **SENASA**. En él se imparten los cursos, anteriormente

asumidos por el antiguo Centro de Adiestramiento de la Dirección General de Aviación Civil, para la formación de controladores aéreos y de personal técnico.

4) **Centro de Actividades Cedidas.** En este centro, sito en Madrid, en el domicilio social, se realizan las pruebas necesarias para que aquellos alumnos que se han formado libremente puedan obtener los títulos o licencias aeronáuticas. También se llevan a cabo exámenes para la renovación y convalidación de títulos aeronáuticos obtenidos con anterioridad. Los precios y tasas establecidos por **SENASA** para la realización de estas pruebas han de ser aprobados por la Dirección General de Aviación Civil y suficientes únicamente para cubrir los costes, no permitiéndose la obtenención de beneficios por la realización de las mismas y exigiéndose que el personal adscrito al Centro sea totalmente independiente y no participe en ninguna otra actividad de la Sociedad. Sus instalaciones pertenecen a **SENASA**.

5) **Unidad de Simuladores.** Consta de un edificio, sito en Madrid, construido por la propia Sociedad durante los años 1992 y 1993, en el que se instalaron dos simuladores, el **Citation III/VII** y el **Boeing 757**, adquiridos mediante sendas operaciones de *lease-back* durante los ejercicios 1993 y 1994. Se utilizan dentro del proceso de formación de los pilotos y para la actualización obligatoria de los conocimientos de los titulados. Esta Unidad ha sido una de las mayores inversiones realizadas por la Sociedad.

6) **Centros de Vuelo sin Motor.** Situados en Monflorite (Huesca) y Somosierra (Madrid). En ellos se desarrollan las actividades de aviación deportiva asumidas por **SENASA** en virtud del Real Decreto 990/1992, desde el 1 de noviembre de ese mismo año.

En el ejercicio 1993 el Centro de vuelo sin motor de Monflorite (Huesca) impartió cursos a un total de 834 alumnos entre los meses de abril a octubre, permaneciendo cerrado el resto del año por tratarse de meses no aptos para practicar el vuelo a vela.

El Centro de Somosierra no tuvo ninguna actividad en el ejercicio fiscalizado.

7) **Unidad Corporativa.** Sita en la sede social. Desde ella se dirige, coordina, controla y contabiliza la actuación de todos los centros, se autorizan los gastos e inversiones y se centralizan los pagos.

Tanto el edificio como todas sus instalaciones son propiedad de la Sociedad.

El gobierno y la administración de **SENASA** se encomienda en sus Estatutos sociales a la Junta General de Accionistas y al Consejo de Administración. En la Escritura de constitución de la Sociedad se designó Consejero Delegado al Presidente del Consejo de Administración, delegándole con carácter permanente todas las facultades de administración, gestión y representación de dicho órgano, excepto las que por Ley o por sus Estatutos no admitieran dicha delegación. Con posterioridad el Consejero Delegado, mediante poder otorgado el 15 de julio de 1992, delegó en los Directores Económico-Financiero y de Recursos Humanos, entre otras, todas las facultades que ostentaba en materia de contratación.

La Sociedad ha elaborado un manual de procedimientos en orden a garantizar el control interno de su activi-

dad económico-financiera. En el mismo, además de la estructura y funciones de la Dirección Económico-Financiera, se establecen los sistemas y procedimientos de control aplicables en materia de inversiones, gastos e ingresos, así como las restricciones impuestas en la ejecución de los presupuestos de explotación y de capital. Con arreglo a lo establecido en el artículo 87 de la Ley General Presupuestaria, la Sociedad ha de elaborar el Programa de Actuación, Inversiones y Financiación (PAIF) cuya aprobación corresponde al Gobierno.

Las normas de procedimiento interno de **SENASA** asignan al Departamento de Contabilidad la función de elaborar los presupuestos de explotación y de capital en base a los planes de ventas, de inversiones y de actividad preparados por las distintas Unidades de Negocio, con la intervención de los Departamentos Comercial y de Auditoría y Control. El Departamento Económico-Financiero, una vez comprobada la viabilidad del plan económico anual, lo eleva al Consejo de Dirección de la Sociedad (compuesto por el Presidente de la Compañía, el Director Económico-Financiero y el Director de Recursos Humanos) que, tras incluir las modificaciones que considera oportunas, lo somete a la aprobación del Consejo de Administración.

V. FORMALIZACION Y BASES DE PRESENTACION DE LAS CUENTAS ANUALES

En cumplimiento de la legislación mercantil vigente, las cuentas anuales del ejercicio 1993 fueron elaboradas por los Administradores de la Sociedad a partir de los registros contables de la misma; habiendo sido aprobadas en Junta General de Accionistas celebrada el 30 de junio de 1994. De conformidad con lo establecido en el artículo 329 del Real Decreto 1.597/1989, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil, las cuentas habían sido depositadas en el mismo.

En la formulación de las cuentas anuales del ejercicio fiscalizado, y en relación con las operaciones analizadas, se han aplicado, en general, los principios contables y normas de valoración establecidos en el Plan General de Contabilidad y en las resoluciones de desarrollo emitidas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, las cuales guardan uniformidad con los criterios aplicados en el ejercicio anterior, a excepción del cambio en la imputación a la cuenta de pérdidas y ganancias de los ingresos por ventas de cursos, que en 1993 se realizó en base al número de horas efectivamente realizadas por los alumnos en cada fase de vuelo y no en función de la duración prevista para cada fase de formación, criterio adoptado en ejercicios anteriores.

VI. INMOVILIZADO

A 31 de diciembre de 1993, el inmovilizado registrado por **SENASA** ascendía a 5.170,8 millones de pesetas, cuya distribución por epígrafes contables, así como su variación respecto al ejercicio 1992, se recoge en el Anexo I, primera página, de este informe. A esa misma fecha estaba constituido fundamentalmente por el edificio e

instalaciones de la Unidad de Simuladores, la flota de aviones de las Escuelas de vuelo, los derechos de propiedad y arrendamiento financiero sobre los dos últimos simuladores de vuelo adquiridos por la Sociedad y las participaciones en Empresas asociadas.

Al cierre del ejercicio fiscalizado, la Sociedad disponía, además, del uso de otros elementos no incorporados todavía a su patrimonio. En esta situación se encontraban los inmuebles de la Escuela de pilotos de Salamanca, utilizados por la Sociedad desde su constitución al haber asumido en virtud del Real Decreto 1.649/1990 las funciones desarrolladas por la antigua ENA; así como el edificio y demás bienes anteriormente adscritos al Centro de Adiestramiento de la Dirección General de Aviación Civil y los bienes muebles e inmuebles de las Escuelas de vuelo sin motor, cuyas actividades asumió igualmente **SENASA** de acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 990/1992.

Con excepción de los bienes inmuebles de la Escuela de pilotos de Salamanca y de las Escuelas de vuelo sin motor de Monflorite (Huesca) y Somosierra (Madrid), los demás bienes fueron incorporados al patrimonio de **SENASA** mediante las dos ampliaciones de capital realizadas en los ejercicios 1994 y 1995, por un importe total de 4.071 millones de pesetas.

A finales de 1995 se estaban realizando las actuaciones necesarias para la aportación al capital de la Sociedad de los inmuebles de Monflorite y Somosierra, ascendiendo la valoración efectuada por los informes periciales exigidos al efecto por el artículo 38 del vigente Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas a 315,8 y 115 millones de pesetas, respectivamente. En cuanto a los bienes inmuebles de la Escuela de pilotos de Salamanca, a esa misma fecha estaban aún pendientes de determinar por la Dirección General del Patrimonio los términos de su adscripción a la Sociedad, como consecuencia de un conflicto surgido entre el Ministerio de Defensa y el Ente público AENA, derivado de la ubicación de los mismos en una base aérea militar abierta a la aviación civil. El conjunto de estos bienes está integrado principalmente por el edificio de Dirección y Escuela propiamente dicha, dos hangares, una plataforma de estacionamiento y un almacén de abastecimiento, que fueron valorados por la Dirección General del Patrimonio del Estado en septiembre de 1992 en 1.074,6 millones de pesetas, de los cuales, 1.027 millones corresponden a edificaciones y los 47,6 millones de pesetas restantes a terrenos.

Se han analizado inversiones que suponen el 62% de la cifra registrada en el inmovilizado de la Sociedad a 31 de diciembre de 1993. Las operaciones analizadas comprenden las principales de 1993 (un 72% de las altas de este ejercicio) y aquellas otras ejecutadas en el ejercicio de 1992 que corresponden a la fase inicial de algunas de las inversiones examinadas. A continuación se exponen los aspectos más relevantes deducidos de este examen.

VI.1. Construcción e instalaciones del edificio de la unidad de simuladores

En el ejercicio 1992, la Sociedad inició la construcción de un edificio destinado a albergar dos nuevos simu-

ladores de vuelo en terrenos de su propiedad situados en el recinto anejo a su sede social.

Para la adjudicación de las obras se recurrió al procedimiento de concierto directo con promoción en la oferta.

De acuerdo con la documentación analizada, para la selección del adjudicatario de las obras **SENASA** promovió un avance de los capítulos que configuraban el presupuesto del proyecto constructivo, solicitándose además ofertas diferenciadas para las instalaciones de aire acondicionado y de electricidad. Se recabaron ofertas de 5 Empresas para la ejecución de las obras; y fueron consultadas 2 Empresas para cada uno de los proyectos de aire acondicionado y electricidad.

La Sociedad, a propuesta de la Dirección facultativa de las obras, adjudicó el proyecto de construcción del edificio a la segunda oferta más económica de las cuatro que se presentaron, teniendo en cuenta para la selección, además de consideraciones de carácter económico, la mayor disponibilidad de la Empresa adjudicataria en orden a garantizar el cumplimiento de los plazos de ejecución de la obra, que resultaba esencial habida cuenta de los compromisos de plazos asumidos con terceros en relación con la fecha de entrada en funcionamiento de la Unidad de Simuladores.

El proyecto constructivo global fue contratado por un importe de 305,9 millones de pesetas, incluidos los presupuestos para las instalaciones de electricidad y aire acondicionado, que fueron subcontratados por la adjudicataria con las Empresas que presentaron a estos efectos las ofertas más económicas.

En el análisis de la ejecución material del contrato se observó que la liquidación definitiva de las obras ascendió a 385,2 millones de pesetas, lo que representa un incremento del orden del 26% respecto del precio inicialmente contratado.

Las principales variaciones fundamentalmente fueron debidas, por un lado, a la no inclusión en el presupuesto anexo al contrato de una estimación inicial del número de unidades que debían ejecutarse en el capítulo relativo a urbanización, y, por otro, al incremento del estado definitivo de mediciones sobre el inicial, incremento en el que han tenido especial incidencia tanto el cambio de ubicación del edificio, como la ampliación del proyecto con la construcción de una planta adicional. Esta última modificación se decidió como consecuencia de la elevación de la altura total del edificio, motivada, a su vez, por la instalación en la zona de simuladores de un puente grúa no previsto inicialmente.

El cambio de ubicación del edificio de simuladores fue solicitado por el Ente público AENA, al constatar al final del mes siguiente al del inicio de las obras que la principal vía de acceso al futuro centro de carga del Aeropuerto de Barajas (cuyo estudio concluyó por esas fechas) se situaba en el entorno del emplazamiento dado por **SENASA** a la referida construcción. **SENASA** accedió a la petición al haberse responsabilizado AENA de los gastos que se originasen con el cambio. A estos efectos ambas Entidades fijaron en 62 millones de pesetas la cuantía de la indemnización, importe que fue registrado por **SENASA** como «Ingresos extraordinarios» del año 1993. A finales del ejercicio fiscalizado, y como paso previo al traspaso del saldo acumulado por esta opera-

ción en el epígrafe «Anticipos e inmovilizado material en curso» a los de «Terrenos y construcciones» e «Instalaciones», la Sociedad procedió a dar de baja del inmovilizado en curso 21,6 millones de pesetas, cantidad en que se estimó la pérdida ocasionada por el abandono de las obras efectuadas en el primer solar, realizándose la citada operación contra los resultados extraordinarios del ejercicio. Por todo ello, el ingreso extraordinario neto originado por aquella indemnización ascendió finalmente a 40,4 millones de pesetas. El cobro de la indemnización se llevó a cabo, en parte, por compensación de las cantidades que, por Tasas de Aeropuerto, la Sociedad adeudaba a AENA, y en parte mediante transferencia bancaria.

Se ha verificado de conformidad la aplicación de los precios unitarios previstos en el contrato de obras y los establecidos contradictoriamente por las partes de acuerdo con la estipulación 4.ª del mismo.

Además de los 385,2 millones de pesetas a los que ascendió la liquidación definitiva de las obras, la adjudicataria facturó a **SENASA** 10 millones de pesetas más por modificación de cláusulas contractuales y prima por entrega de obra con anticipación de 21 días del plazo convenido. El citado adelanto se refiere al plazo de finalización de las obras del camino crítico (relacionadas con la puesta en funcionamiento y uso de los simuladores), que fue ampliado en dos ocasiones debido fundamentalmente al cambio de emplazamiento del edificio. Esta circunstancia ha sido verificada de conformidad, pues, aunque la fecha de emisión del acta de recepción de las obras críticas es posterior al plazo definitivamente establecido por las partes, se ha comprobado que la Constructora puso a disposición de **SENASA** las referidas obras con la antelación señalada. El cambio de ubicación del edificio provocó también la ampliación del plazo inicialmente fijado en contrato para el resto de las obras, que fueron recepcionadas con dos días de adelanto al término de la ampliación.

En concepto de honorarios de la Dirección facultativa, estudios geotécnicos y otros gastos, la Sociedad registró un importe de 15,8 millones de pesetas. En resumen, el coste total de la edificación ascendió definitivamente a 411 millones de pesetas, cuya distribución por epígrafes contables, en los ejercicios 1992 y 1993, fue la siguiente:

	(En millones de pesetas)	
	1992	1993
Terrenos y construcciones	---	277,2
Otras instalaciones, utillaje y mobiliario	---	133,8
Anticipos e inmovilizado material en curso	132,4	---
TOTALES	132,4	411,0

Se ha verificado de conformidad la contabilización de las distintas certificaciones de obra y del resto de la facturación activada en estas cuentas, así como el devengo y contabilización del Impuesto sobre el Valor Añadido (I.V.A.) derivado de la operación. Igualmente se ha efectuado un seguimiento de los importes registrados y pagados a la Empresa constructora, no deduciéndose inciden-

cia alguna de la conciliación de su saldo a 31 de diciembre de 1993.

VI.2. Inversión y financiación de equipos de simulación de vuelo

En el ejercicio 1992, **SENASA** procedió a la apertura de una nueva línea de negocio consistente en la explotación de simuladores de vuelo para operaciones comerciales. Para ello, la Sociedad inició en este ejercicio un plan de inversiones que se concretó en la adquisición de dos equipos de simulación de vuelo, modelos **Citation III/VII digital** y **Boeing 757-200**, y en la construcción del edificio con las instalaciones necesarias para albergarlos al que se refiere el apartado **VI.1.** de este informe. La fórmula de financiación externa de la inversión en los dos simuladores, diseñada por los responsables de la Sociedad, estaba condicionada por la modalidad de pago convenida en los correspondientes contratos de compra que establecían el abono de los respectivos precios mediante anticipos. Por ello la Sociedad recurrió inicialmente a la formalización de dos pólizas de crédito, cuyos vencimientos se determinaron en fechas próximas a la finalización de la fabricación de cada uno de los simuladores, momentos en los que la Sociedad procedió a la formalización de sendas operaciones de venta de los equipos conectadas al simultáneo arrendamiento financiero de los mismos (en adelante, operaciones de *lease-back*).

Paralelamente, la Sociedad inició con «**IBERIA, LINEAS AEREAS DE ESPAÑA, S. A.**» (**IBERIA**) la negociación de un contrato que tenía como principal objeto la cesión del uso del *full flight simulator* del avión **Boeing 757**, a fin de que en el mismo se entrenara personal de la propia **IBERIA** o de cualquier otra Compañía por ella designada, operación que se formalizó en junio de 1992. Tanto las condiciones establecidas por las partes en cuanto a la duración y causas de rescisión del contrato como la cifra mínima de ingresos anuales a percibir por **SENASA** por la referida cesión, garantizaban la financiación última de la inversión en los dos simuladores.

La Sociedad tiene previsto adquirir un tercer *full flight simulator*, para cuya instalación se ha dejado un espacio vacante en la nave que ocupan los otros dos equipos de simulación.

VI.2.1. Compra de los simuladores de vuelo modelos «Citation III/VII digital» y «Boeing 757-200»

Para la adjudicación de los correspondientes contratos de compra, la Sociedad en 1992 recabó ofertas diferenciadas a las Empresas que a nivel mundial estaban en condiciones de fabricar ambos aparatos. Se recibieron 3 ofertas de Empresas norteamericanas, de las cuales una fue descartada por no contener la calificación máxima que, a estos efectos, concedía la Administración Federal Americana y, en España, la Dirección General de Aviación Civil. La adjudicación recayó en la oferta más económica, habiéndose contrastado el criterio de selección

con los datos contenidos en los respectivos expedientes de contratación.

Los aspectos más destacados de ambos contratos, así como las observaciones que se derivan del análisis de la ejecución material de los mismos, se exponen a continuación.

a) Citation III/VII digital full flight simulator

El contrato se formalizó con fecha 4 de febrero de 1992. En virtud del mismo la parte vendedora se obligaba a fabricar un equipo de instrucción de vuelo según las especificaciones técnicas que debía aportar **SENASA** y a venderlo a la Sociedad por un precio total de 7.400.000 dólares U.S.A., incluidos una serie de componentes adicionales, repuestos, gastos de montaje, entrenamiento y mantenimiento.

El pago del referido precio habría de realizarse un 80% mediante 5 anticipos a abonar por **SENASA** conforme al calendario previsto en el mismo y el 20% restante al finalizar las pruebas de aceptación en su ubicación definitiva.

La fecha de entrega del simulador, entendiendo por tal el día en que el mismo debía estar instalado en su ubicación definitiva y en condiciones de funcionamiento, se situó en el plan general de manufacturación, transporte e instalación, anexo al contrato, en el día 1 de agosto de 1993, previéndose, a su vez, un plazo de tres meses, a contar desde mediados de marzo de 1993, para la aceptación previa por el comprador en la planta del fabricante; plazo en el cual, de conformidad con la estipulación 5.^a del contrato, **SENASA** habría de llevar a cabo, provisionalmente, las pruebas de aceptación del equipo, según las instrucciones incluidas en el «Manual de Pruebas de Aceptación» facilitado al efecto por el fabricante. En el contrato se establecía una regulación minuciosa de las condiciones relacionadas con el plazo de entrega del simulador, aunque las partes no incluyeron en el mismo ningún tipo de penalizaciones a aplicar en caso de su incumplimiento.

Se ha verificado la correcta contabilización de las facturas giradas por el proveedor americano, registradas en su totalidad en el epígrafe «Anticipos e inmovilizado material en curso», que, por esta operación, registró unos importes acumulados de 423,7 millones de pesetas en 1992 y de 894,4 millones de pesetas en 1993; importe este último al que ascendió definitivamente la inversión (y que se corresponde con el precio establecido por las partes contratantes, a los tipos de cambio aplicables a las distintas fechas en que **SENASA** realizó los anticipos de pago respectivos) tras modificarse por ambas partes en mayo de 1993 el paquete inicial de repuestos a suministrar por el fabricante, lo que supuso un coste adicional de 74.347,7 dólares.

A finales de noviembre de 1993, coincidiendo con la fecha del último pago previsto en contrato, la Sociedad traspasó el importe acumulado por esta operación en el epígrafe «Anticipos e inmovilizado material en curso» a la cuenta de «Instalaciones». Previamente se produjo la aceptación definitiva del equipo de simulación, que, atendiendo a la fecha de alta en inventario y de puesta en fun-

cionamiento —15 de noviembre de 1993—, tuvo lugar con un retraso de 3 meses y medio respecto a las previsiones del contrato. De acuerdo con la fecha del Certificado de aceptación, la aceptación provisional del simulador en la planta del fabricante se produjo también con un retraso de un mes sobre la fecha inicialmente prevista. Retrasos ambos que no comportaron indemnización económica alguna a favor de **SENASA**.

En cuanto el *digital flight simulator* estuvo en condiciones de funcionamiento, la Sociedad, de acuerdo con la estructura de financiación prevista, formalizó una operación de *lease-back* cuyo objeto era la enajenación del mismo a la Entidad de crédito y, simultáneamente, el concierto con el comprador de un arrendamiento financiero con opción de compra sobre el bien. El equipo se dio de baja del inmovilizado material por 649,5 millones de pesetas, cifra a la que ascendía el valor neto contable del equipo de simulación propiamente dicho y que corresponde, igualmente, al coste de adquisición al no haberse devengado amortización alguna. El resto de los componentes del equipo, inventariados el 1 de noviembre de 1993 por 244,9 millones de pesetas, valor que resulta de aplicar a su precio en dólares el tipo de cambio medio al que se realizó la operación, fueron objeto de amortización lineal en 10 años, lo que supuso un coste para la Empresa en el ejercicio fiscalizado de 4,1 millones de pesetas. En 1994, de acuerdo con la vida útil estimada para estos elementos, la Sociedad pasó a aplicar en su amortización el coeficiente del 5%.

Simultáneamente a la contabilización de la enajenación del equipo de simulación, **SENASA** procedió a registrar como activo inmaterial los derechos derivados del contrato de arrendamiento financiero del simulador por el valor al contado del mismo, que ascendió a 659,2 millones de pesetas, es decir, por 9,7 millones de pesetas más que el valor neto contable del activo dado de baja, por el que debió registrarse la operación de acuerdo con las normas de valoración del inmovilizado inmaterial. El importe registrado por esta operación en 1993, conjuntamente con el valor por el que aparecen registrados otros derechos semejantes constituidos sobre automóviles de la Empresa, conforman el saldo que la cuenta «Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero» presenta a 31-12-1993 (Anexo I, primera página, de este informe) y explican en su totalidad la variación de su saldo con respecto al ejercicio 1992.

También sin ajustarse a las normas de valoración del inmovilizado inmaterial, la Empresa reconoció contablemente el beneficio obtenido en la venta del simulador **Citation**, y se registró por este concepto en 1993 un importe de 9,7 millones de pesetas en la cuenta «Beneficios en enajenación del inmovilizado material».

Para regularizar ambas operaciones contables la Sociedad ha de minorar en 9,7 millones de pesetas la cuenta «Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero» con cargo a resultados de ejercicios anteriores y ajustar, por consiguiente, con abono igualmente a resultados de ejercicios anteriores, el exceso correspondiente a la amortización de los referidos derechos en los ejercicios 1993 y 1994. Estos derechos fueron amortizados en el primero de estos dos años —con un criterio financiero— al 10%, en función del vencimiento del contrato de

arrendamiento financiero; lo que supuso un coste para la Empresa en 1993 de 11 millones de pesetas. En 1994, atendiendo a criterios de vida útil, la Sociedad pasó a aplicar el porcentaje del 5% en la amortización de estos derechos.

Se ha verificado tanto el pago en Aduana del I.V.A. devengado en la compra del simulador y su deducción en el impreso de liquidación del impuesto, como el cobro del I.V.A. devengado asimismo por la operación de venta de dicho equipo y su correspondiente compensación mediante el mecanismo de liquidación del impuesto. Igualmente se ha verificado la correcta contabilización de ambas operaciones fiscales.

b) **Simulador digital del avión Boeing 757-200**

Por el contrato celebrado con IBERIA el 23 de junio de 1992, **SENASA** asumió el compromiso de adquirir, para su posterior arrendamiento a dicha Compañía aérea, un simulador digital de vuelo que debía simular en su configuración y características de manejo y desarrollo al **Aircraft Boeing 757** y ser válido, además, para su certificación por la Administración Federal de la Aviación americana y por la Dirección General de Aviación Civil española como de Fase III, nivel D.

En cumplimiento de la referida obligación, **SENASA** formalizó el 6 de agosto de 1992, con el mismo proveedor norteamericano al que adquirió el simulador **Citation**, un contrato de compraventa, en virtud del cual el vendedor se comprometía a la fabricación del citado equipo de simulación y a enajenarlo a la Sociedad estatal por un precio de 13.400.000 dólares.

La contratación del simulador del avión **Boeing 757** guarda una gran homogeneidad con la del simulador **Citation**. Como en aquella, el pago del precio estipulado se efectúa el 80% mediante anticipos y el 20% restante tras la aceptación definitiva del equipo.

De forma análoga a la operación del **Citation**, la aceptación del nuevo simulador habría de efectuarse en dos fases: la primera en la planta del fabricante y la segunda y definitiva tras su instalación en el edificio destinado a albergarlo. Conforme a las estipulaciones del contrato firmado en junio de 1992 con IBERIA, esta Compañía se reservaba el derecho a estar presente con sus técnicos en todo el proceso de definición, fabricación, instalación y certificación del simulador.

La fecha prevista en contrato para la entrada en funcionamiento del equipo se fijó para el día 1 de noviembre de 1993, dándose un margen adicional de 3 meses a partir de esta fecha durante el cual no se aplicarían penalizaciones si el retraso en que incurriese el vendedor fuera excusable en los términos del artículo 7 del citado contrato. De no darse las circunstancias del artículo invocado se aplicarían unas penalizaciones de 60.000 dólares por mes de retraso, hasta un máximo de 6 meses. A partir de dicho plazo, **SENASA** podría optar entre la reclamación de daños o la rescisión del contrato. Dichas penalizaciones conectan con las establecidas, a su vez, en el contrato suscrito con IBERIA, que contemplaba la aplicación de indemnizaciones económicas en favor de esta Compañía, a partir del 1 de noviembre de 1993, por

las horas de simulador no utilizadas desde dicha fecha, conforme a la programación aprobada por las partes y siempre que IBERIA hubiera facilitado con anterioridad al 1 de septiembre de 1992 las especificaciones técnicas del equipo.

En el análisis de la ejecución material del contrato de compraventa se ha puesto de manifiesto que éste supuso una inversión definitiva de 13.471.770,83 dólares. El incremento de 71.770,83 dólares, en relación con el precio inicialmente pactado, se debe en su totalidad a tres órdenes de cambio aprobadas por las partes contratantes, a requerimiento de IBERIA y con base en la referida contratación, por las que se incorporan una serie de accesorios y repuestos no incluidos en el objeto del contrato inicial con la finalidad de aumentar las posibilidades operativas del simulador.

A 31 de diciembre de 1993 la Sociedad registraba por la citada inversión, en el epígrafe «Anticipos e inmovilizado material en curso», un importe de 2.027,3 millones de pesetas, que supone, en su casi totalidad, el saldo que éste presenta a la referida fecha (Anexo I, primera página, de este informe).

Del importe total registrado por esta operación, 1.713,3 millones de pesetas corresponden a la cuantía satisfecha por **SENASA** en ejecución del contrato suscrito con el fabricante del simulador a los tipos de cambio aplicables en las distintas fechas en las que se realizaron los 5 anticipos de pago previstos en aquél, más el importe (al tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio 1993) de la última factura librada por el proveedor, que se abonaría por **SENASA** a principios de 1994, con posterioridad a la entrada en funcionamiento del simulador.

Por la carga ocasionada por la financiación ajena del aparato y por las diferencias de cambio, el epígrafe «Anticipos e inmovilizado material en curso» incorpora, igualmente, unos importes de 27,1 y 137,3 millones de pesetas, respectivamente. Las cifras contabilizadas corresponden al período 1992-1993, habiéndose devengado con anterioridad a la entrada en funcionamiento del simulador, conforme al detalle que figura en el subapartado VI.2.2.1. Deudas con entidades de crédito. Préstamos recibidos.

Además de las cantidades resultantes del contrato, **SENASA** registra dentro de la cifra indicada de 2.027,3 millones de pesetas, en el epígrafe «Anticipos e inmovilizado material en curso», entre otras facturas de menor entidad, el coste del «data package», suministrado a través de IBERIA como estaba previsto en el contrato celebrado con esta Compañía en 1992, que ascendió a 147,2 millones de pesetas.

La puesta a punto del simulador, según manifiesta la Sociedad, se realizó a finales de 1993, pero la autorización de la autoridad monetaria no se produciría hasta principios de 1994, fecha en que la Sociedad constituyó la consiguiente operación de *lease-back*. No se aplicaron penalizaciones al no ser imputable al fabricante el retraso en la entrada en funcionamiento del equipo. Tampoco las aplicó IBERIA al haber incumplido el plazo para aportar las especificaciones técnicas indicado anteriormente, según manifestaciones de **SENASA**.

Se ha verificado el pago del I.V.A. en Aduana, su compensación mediante el mecanismo de liquidación

del impuesto y su correcta contabilización por la Sociedad.

Igualmente se ha realizado el seguimiento de la contabilización de la totalidad de las obligaciones derivadas de los contratos de adquisición de los dos simuladores en la cuenta relativa al proveedor americano, así como de los pagos efectuados por **SENASA** a 31 de diciembre de 1993 derivados de ambos contratos de compraventa. A esa misma fecha, la Sociedad reflejaba en el epígrafe «Otras deudas no comerciales», del exigible a corto plazo de su balance de situación, un saldo a favor del fabricante de 391,7 millones de pesetas que correspondía al importe contabilizado por la última factura del **Boeing**, liquidada por **SENASA** en febrero de 1994 con un beneficio por diferencias positivas de cambio de 4,3 millones de pesetas.

VI.2.2. *Financiación de la inversión en los dos equipos de simulación de vuelo*

Para una inversión final de 20.946.118,55 dólares, cifra a la que ascendió la compra de ambos equipos de simulación, la Sociedad ha financiado externamente 17.787.000 dólares, importe por el que **SENASA** concertó tanto las pólizas de crédito que financiaron inicialmente ambas operaciones como las pólizas posteriores de arrendamiento financiero y que equivalía al precio de venta de los dos aparatos de simulación propiamente dichos, a los tipos de cambio aplicables a las fechas en que se formalizaron las operaciones de *lease-back*. El detalle, por equipos, de la inversión y de su correspondiente fuente de financiación es el siguiente:

(En dólares U.S.A.)			
<u>EQUIPOS</u>	<u>INVERSION</u>	<u>FINANCIACION EXTERNA</u>	<u>FINANCIACION PROPIA</u>
CITATION III/VII	7.474.347,72	4.810.000	2.664.347,72
BOEING 757	<u>13.471.770,83</u>	<u>12.977.000</u>	<u>494.770,83</u>
TOTALES	20.946.118,55	17.787.000	3.159.118,55

La Sociedad no utilizó, sin embargo, la totalidad de las líneas de crédito contratadas, que financiaran transitoriamente ambas inversiones, ascendiendo el importe total de las disposiciones efectuadas a 13.367.000 dólares, de los cuales, 4.070.000 correspondían a la póliza del **Citation** y 9.297.000 a la del **Boeing 757**.

Cabe destacar además que el importe por el que se formalizó el contrato de arrendamiento financiero sobre el simulador **Citation** incluye el beneficio que se originó en su venta y que ascendió a 9,7 millones de pesetas (70.295,42 dólares).

Los 3.159.118,55 dólares de financiación propia de la inversión en equipos de simulación de vuelo proceden en parte (al igual que la financiación del resto de inversiones acometidas por la Entidad desde su creación) de las aportaciones dinerarias de los socios al capital de la Sociedad y de los recursos generados por la misma, que en los dos primeros años de vida de **SENASA** fueron aplicados en su totalidad como reservas; pero, sobre todo, de las subvenciones de capital recibidas anualmente por la Socie-

dad con cargo a los Presupuestos Generales del Estado. La suma de estas subvenciones, a 31 de diciembre de 1993, ascendía a 1.157 millones de pesetas, habiendo sido aplicadas en su totalidad en dicha fecha y siendo la cifra aprobada para el ejercicio 1993 de 99 millones de pesetas.

VI.2.2.1. *Deudas con Entidades de crédito. Préstamos recibidos*

Las deudas con Entidades de crédito por préstamos recibidos contabilizadas por **SENASA** en el periodo fiscalizado corresponden en su totalidad a la financiación de los dos simuladores.

Atendiendo a la clasificación que la Sociedad presenta de esta deuda en el pasivo de su balance de situación (Anexo I, segunda página, de este informe), los importes, a 31 de diciembre de los ejercicios 1992 y 1993, de la deuda contraída por los préstamos formalizados eran los siguientes:

(En millones de pesetas)			
	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>Variación</u>
Deudas a largo plazo	222,5	---	(222,5)
· Préstamos y otras deudas	222,5	---	(222,5)
Deudas a corto plazo	171,1	1.350,6	1.179,5
· Préstamos y otras deudas	169,9	1.323,5	1.153,6
· Intereses a corto plazo de deudas	<u>1,2</u>	<u>27,1</u>	<u>25,9</u>
TOTAL DEUDAS POR PRESTAMOS	393,6	1.350,6	957,-

Los conceptos de «Préstamos y otras deudas» e «Intereses a corto plazo de deudas» recogen los importes dispuestos y los intereses devengados, pendientes de vencimiento, respectivamente, por las dos pólizas de

crédito suscritas por **SENASA** para financiar la importación de los simuladores digitales de vuelo modelos **Citation** y **Boeing 757**, cuyas condiciones eran las siguientes:

(En dólares U.S. A.)

Noninal	Formalización	Vencimiento	Plazo de amortización	Tipo de interés
4.810.000	22-10-1992	15-11-1993	12,8 meses	LIBOR+0,35%
12.977.000	22-10-1992	15-02-1994	15,8 meses	LIBOR+0,35%

Ambas pólizas fueron otorgadas por el mismo Banco, de nacionalidad española, financiando la primera la operación del **Citation** y la segunda la del **Boeing**.

Las negociaciones relacionadas con la selección del Banco con el que contratar la obtención de los créditos necesarios para acometer ambas inversiones, se enfocaron globalmente. Según manifestaciones de la Sociedad, el primer contacto se produjo con un Banco canadiense, por recomendación del fabricante, con el que se ha comprobado que la Sociedad mantuvo una serie de contactos que no llegaron a plasmarse en una oferta concreta; y, a su vez, se realizaron gestiones no documentadas con otro Banco norteamericano. Pero, según informa la Entidad, los contactos mas firmes se dieron con dos Bancos nacionales; recayendo la adjudicación, tanto de las pólizas de crédito como de los posteriores contratos de arrendamiento financiero, en el único de ambos Bancos que mantuvo su oferta, al retirarse finalmente el otro.

Como garantía del pago de las obligaciones asumidas por **SENASA** por el primero de los dos contratos de préstamo, y mediante cláusula adicional al mismo, la Sociedad afectó el derecho al cobro de 550 millones de pesetas que en concepto de subvención debía percibir con cargo a los Presupuestos Generales del Estado para los

años 1992 y 1993, al igual que la rentabilidad que esta suma pudiera producir desde su percepción hasta el vencimiento del crédito.

Para garantizar las obligaciones derivadas de la póliza de crédito que debía financiar la importación del simulador del avión **Boeing 757**, las partes contratantes se comprometieron a formalizar un contrato de arrendamiento financiero (*lease-back*) por importe de 12.977.000 dólares, capital que se afectó a la cancelación del crédito, y cuyas condiciones se contienen en el contrato de préstamo y en un anexo incorporado al mismo. Además, y como garantía, a su vez, de las obligaciones a asumir por el contrato de arrendamiento financiero, **SENASA** cedió a la Entidad bancaria los derechos económicos del contrato de arrendamiento del simulador suscrito con **IBERIA** en 1992, que figuran igualmente relacionados como anexo del contrato de préstamo.

Como ya se ha indicado con anterioridad, la Sociedad no agotó las líneas de crédito de ambos préstamos, habiéndose dispuesto de 4.070.000 dólares para realizar pagos de facturas del **Citation** y 9.297.000 dólares para atender a pagos del **Boeing 757**. Las disposiciones de ambas pólizas efectuadas por la Empresa, así como las diferencias de cambio originadas hasta el 31 de diciembre de 1993, figuran en el cuadro siguiente.

(En millones de pesetas)

	1992	1993	TOTALES
CITATION III/VII	169,9	391,9	561,8
Disposiciones de crédito	161,1	356,4	517,5
Difer.negativas de cambio	8,8	44,4	53,2
Difer.positivas de cambio	--	(8,9)	(8,9)
BOEING 757	221,2	1.102,3	1.323,5
Disposiciones de crédito	220,3	965,9	1.186,2
Difer.negativas de cambio	0,9	136,4	137,3
TOTAL DEUDA	391,1	1.494,2	1.885,3

Tanto las cantidades como las fechas de las distintas disposiciones de crédito, que han sido verificadas en su totalidad, se ajustan a los términos de la facturación correspondiente a la compra de los dos simuladores.

Las diferencias de cambio incorporadas al nominal de la deuda, a 31 de diciembre de 1993, eran de 181,6 millones de pesetas, de las cuales, 44,3 millones, originadas por el préstamo que financió la importación del **Citation**, estaban consolidadas a esa fecha al haberse producido la cancelación de la deuda en dicho ejercicio. Las diferencias de cambio ocasionadas por la financiación del **Boeing 757** ascendieron definitivamente a 122,7 millones de pesetas, dado que en 1994 (año en el que se produjo su amortización) se generaron unas diferencias positivas de 14,6 millones de pesetas.

De los 44,3 millones de pesetas registrados por la Sociedad por las diferencias de cambio derivadas del préstamo destinado a financiar la adquisición del **Citation**, 8,8 millones se originaron con anterioridad a la entrada en funcionamiento del simulador; mientras que la totali-

dad de las diferencias negativas computadas por el préstamo destinado a financiar la adquisición del **Boeing 757** son anteriores a la puesta a punto del simulador. Aunque, de acuerdo con las condiciones exigidas al efecto por las normas de valoración contenidas en el vigente Plan General de Contabilidad, ambas diferencias podían activarse, la Sociedad tuvo en cuenta esta posibilidad sólo para las diferencias generadas por la segunda póliza, incorporando directamente como mayor valor del **Boeing 757** la totalidad de las diferencias registradas en 1993; procediendo asimismo en dicho ejercicio a la activación de los 0,9 millones de pesetas devengadas en 1992 y que, al igual que las diferencias sobrevenidas en ese año por el préstamo que financiaba la adquisición del **Citation**, habían sido inicialmente aplicadas a resultados, lo que supuso un ingreso en 1993 del mismo importe.

Los intereses contabilizados por la deuda afecta a la financiación de los equipos de simulación en el periodo 1992-1993 fueron de 38,7 millones de pesetas. El detalle de los mismos, atendiendo a su vencimiento, es el siguiente:

(En millones de pesetas)

<u>P R E S T A M O</u>	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>TOTALES</u>
Vencimiento a L.P.	1,3	--	1,3
BOEING 757	1,3	--	1,3
Vencimiento a C.P.	1,2	36,2	37,4
CITATION III/VII	1,2	10,4	11,6
BOEING 757	--	25,8	25,8

Con el mismo criterio que en el caso de las diferencias de cambio, la Sociedad imputó a resultados la totalidad de la carga financiera de la póliza del **Citation**. De los 27,1 millones de pesetas devengados por el **Boeing** a 31-12-1993, 1,3 millones, importe de los intereses devengados en 1992, se aplicaron igualmente a resultados en dicho ejercicio, mientras que los 25,8 millones contabilizados en 1993 fueron capitalizados en su totalidad. Al modificarse en 1993 el criterio con el que hasta ese ejercicio la Sociedad registraba los costes de financiación del **Boeing**, incorporó los gastos financieros devengados en el ejercicio anterior como mayor valor del inmovilizado material en curso, tras reconocer el ingreso correspondiente en 1993.

VI.2.2.2. Deudas con Entidades de crédito. Acreedores por leasing

La Sociedad presentaba a 31 de diciembre de 1993 una deuda total con Entidades de crédito por operaciones de arrendamiento financiero de 844,1 millones de pesetas, cuya clasificación, atendiendo a su vencimiento, figura en el Anexo I, segunda página, de este informe. La deuda estaba constituida fundamentalmente por las obligaciones derivadas del contrato de *lease-back* concertado por **SENASA** en 1993 sobre el simulador de vuelo **Cita-**

tion III/VII, ya que el arrendamiento financiero del simulador del avión **Boeing 757** no se formalizó hasta principios de 1994, coincidiendo con la puesta a punto del equipo.

Del total de la deuda que por este concepto registraba la Sociedad al cierre del ejercicio 1993, correspondían a la operación **Citation** 831,4 millones de pesetas, cantidad que incluía 31 millones de pesetas en concepto de actualización de la deuda. El detalle de la misma, en función de su vencimiento, es el siguiente:

(En millones de pesetas)

<u>Deuda / Vencimiento</u>	<u>L.P.</u>	<u>C.P.</u>	<u>Total Deuda</u>
Deuda inicial	720,4	80,-	800,4
· Principal	604,0	55,2	659,2
· Intereses	116,4	24,8	141,2
Actualización de saldos	27,9	3,1	31,-
· Diferencias de cambio	23,4	2,1	25,5
· Revisión de intereses	4,5	1,-	5,5
TOTALES	748,3	83,1	831,4

En el momento de formalizarse el *lease-back*, la deuda con Entidades de crédito por esta operación era de

800,4 millones de pesetas, cantidad que equivalía al precio del arrendamiento financiero del simulador menos I.V.A. y más el valor de la opción de compra sobre el mismo.

El precio del arrendamiento financiero convenido en la póliza fue de 6.381.053,10 dólares (874,5 millones de pesetas al cambio aplicable el día que se formalizó la contratación), precio que incluye el valor al contado del equipo de simulación, descontado el valor residual del mismo, y los intereses y el I.V.A. que devenga la operación. Como valor residual del simulador se establece un importe de 292.039,04 dólares (40 millones de pesetas), por el que la Sociedad estatal podrá ejercer la opción de compra que se contempla en contrato.

La duración del contrato es de 10 años, a contar desde el 16 de noviembre de 1993. Las cuotas a pagar por **SENASA** por capital e intereses, cuyo detalle figura como anexo a la referida póliza, se devengan semestralmente, a razón de 335.844,9 dólares (incluido el 15% del I.V.A.) las 19 primeras, correspondiendo la última al valor atribuido a la opción de compra, al que deberán adicionarse los impuestos que la graven el año en que se ejerza. Para el ejercicio de la opción se establece un plazo de 180 días laborales, contados desde el 16 de mayo del año 2003.

El tipo de interés aplicable a la operación se fija en el 0,35% sobre el LIBOR, lo que, teniendo en cuenta el resto de las condiciones particulares establecidas por las partes contratantes, y bajo la hipótesis de un LIBOR constante e igual al 3,5% anual, determina unos intereses totales a pagar por **SENASA** de 1.030.780,7 dólares, que son registrados por la Sociedad, de conformidad con criterios de contabilidad generalmente aceptados, como «Gastos a distribuir en varios ejercicios», epígrafe que por este contrato presentaba un saldo a 31-12-1993 de 143,4 millones de pesetas; habiéndose aplicado a explotación en el ejercicio 1993, con criterios financieros, la cantidad de 3,3 millones de pesetas.

Como garantía del pago de las obligaciones asumidas en esta póliza por **SENASA**, ésta cede a la Entidad bancaria los derechos económicos derivados del «contrato mixto de arrendamiento de cosa y prestación de servicios», suscrito con **IBERIA** el 23 de junio de 1992, sobre el simulador del avión **Boeing 757**.

En ejecución del contrato de *lease-back* formalizado sobre el simulador **Citation**, **SENASA** deberá hacer frente anualmente a pagos por amortización e intereses por importe de 584.078,08 dólares (dólares 1993); pero al propio tiempo, **SENASA** tiene garantizados en los 10 primeros años de funcionamiento del **Boeing 757** unos ingresos anuales mínimos derivados del contrato suscrito con **IBERIA** de 2.310.000 dólares (dólares 1992), suficientes para dar cobertura financiera no sólo a las cuotas nominales de la póliza de *lease-back* del **Boeing 757**, sino también a las del **Citation**. El contrato de *lease-back* suscrito el 23 de febrero de 1994 sobre el simulador del avión **Boeing 757**, al que también están afectados estos ingresos, establece unas cuotas nominales por semestre de 799.867,07 dólares, a pagar asimismo durante un plazo de 10 años a partir de la fecha de la entrada en funcionamiento del equipo.

VI.2.3. *Cesión del uso del simulador del avión Boeing 757 a «IBERIA, Líneas Aéreas de España, S. A.»*

Mediante el contrato suscrito el 23 de junio de 1992, **SENASA** se obligó a ceder el uso del simulador **Boeing 757** a **IBERIA** a fin de que en el mismo se entrenase personal de vuelo, tanto de la propia **IBERIA** como de cualquier otra Compañía que ella designe.

El contrato tienen una vigencia de 15 años a contar desde la puesta en marcha del simulador, aunque podrá ser rescindido unilateralmente por **IBERIA** a partir del décimo año, con un preaviso de 12 meses. Al término del plazo inicial, la Compañía tendrá derecho asimismo a disfrutar de una prórroga de 5 años.

IBERIA, por sí misma o por medio de sus participadas o de cualquier otra Compañía a la que subarriende su utilización, se obliga, en virtud de este contrato, a utilizar el simulador del avión **Boeing 757** un mínimo de 3.500 horas anuales, que deberá pagar a **SENASA** haga uso o no del mismo, sin perjuicio de su acumulación en un periodo de programación posterior; pudiendo **SENASA** comercializar libremente las horas restantes. Para la determinación del precio, que se establece en dólares, las partes acuerdan un máximo por hora de 660 dólares hasta las 3.500 horas de utilización del simulador; y un mínimo de 500 dólares a partir de las 5.000 horas de simulación contratadas. Se prevé igualmente la aplicación de intereses de demora, que se fijan en un punto sobre el LIBOR correspondiente. El precio/hora pactado es revisable anualmente según el I.P.C. de Estados Unidos (EE.UU.). Estas condiciones rigen hasta el final del periodo de vigencia inicial del contrato. Para el periodo de prórroga, las referencias al precio se establecerán, en su caso, en pesetas, cambiándose sustancialmente las condiciones de facturación al no exigir de **IBERIA** un número de horas mínimas a contratar.

Cuando los ingresos de **SENASA** por venta de horas de simulador superen la suma de 2.500.000 dólares al año o la correspondiente que resulte de su actualización conforme al I.P.C. de EE.UU., el exceso sobre la citada cantidad se distribuirá al 50% entre ambas partes, una vez descontados 200 dólares por hora a percibir por **SENASA** en concepto de cobertura de los costes variables ligados al funcionamiento del simulador.

El contrato prevé, finalmente, tanto la posibilidad de que **IBERIA** lo rescinda con anterioridad a la fecha estipulada en el mismo, como la de que **IBERIA** enajene su flota **Boeing 757** en los 10 primeros años de vigencia de aquél. En el primer caso, la Compañía aérea deberá abonar a **SENASA** el número de horas mínimas garantizadas desde la fecha de cancelación hasta la de finalización del periodo obligatorio, al precio vigente en el momento de la rescisión. En el segundo supuesto, **IBERIA** habrá de incluir en su oferta de venta la del simulador **Boeing 757**.

Las condiciones establecidas por las partes contratantes para los 10 primeros años de funcionamiento del simulador **Boeing 757**, en cuanto a los ingresos mínimos derivados de la ejecución del contrato suscrito con **IBERIA** y a las causas de rescisión del mismo, aseguran a **SENASA** la financiación última de la inversión en los dos citados equipos de simulación; estando igualmente prevista en la referida contratación la explotación conjun-

ta con IBERIA de los 10 años restantes de vida útil del simulador **Boeing 757**.

No obstante las previsiones establecidas en el contrato suscrito con IBERIA, la ejecución del mismo ha presentado dificultades desde el primer año de su aplicación. Así, según la información facilitada por **SENASA**, en 1994 IBERIA sólo había utilizado y pagado 2.500 horas de las 3.500 mínimas pactadas, habiendo reconocido sin embargo de forma expresa la deuda dimanante de las 1.000 horas restantes; y, para 1995, la cifra programada por la Compañía aérea era aún menor, ya que se situaría en torno a las 1.500 horas. De acuerdo con las actas del Consejo de Administración de **SENASA**, IBERIA tenía planificado adquirir, al tiempo de formalizarse la contratación, 16 nuevas unidades del avión **Boeing 757**, compra que se concretó únicamente en la adquisición de la mitad de dicha flota, posponiéndose hasta 1999 la incorporación de los 8 aviones restantes. De esta manera, se vieron significativamente reducidas las expectativas iniciales de IBERIA en cuanto a necesidades de formación de su personal de vuelo; y, como consecuencia de ello, la Dirección de la Compañía ha mantenido una serie de contactos con **SENASA** con objeto de renegociar el contrato de 23 de junio de 1992, que no se habían plasmado en un acuerdo concreto al cierre de los trabajos de fiscalización.

VI.3. Inversión en flota de aviones

A 31 de diciembre de 1993 la Sociedad mantenía una inversión acumulada en flota de aviones de 1.412,2 millones de pesetas, con el siguiente detalle:

(En millones de pesetas)	
Flota de nueva adquisición	356,-
Flota desafectada	764,8
Rotables desafectados	291,4
TOTAL INVERSION EN FLOTA	1.412,2

Aunque ya estaban siendo utilizados por **SENASA** en 1993, en dicho importe no se incluye el valor de la flota de aviones y veleros de las Escuelas de vuelo sin motor de Monflorit (Huesca), Ocaña (Toledo) y Somosierra (Madrid), que se incorporarían formalmente a la Sociedad en concepto de aportaciones no dinerarias en la ampliación de capital llevada a cabo por **SENASA** en el ejercicio 1994, siendo su valor de tasación de 50,6 millones de pesetas.

La mayor parte de la flota de aviones propiedad de **SENASA** procede de la ampliación de capital formalizada el 15 de diciembre de 1992, en virtud de la cual se incorporó al patrimonio de la Sociedad la flota que utilizaba la antigua Escuela de Navegación Aérea de Salamanca, previa desafectación de la misma del Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT).

La flota desafectada se componía de 21 aviones Beechcraft F-33A Bonanza, 8 aviones Beechcraft B-55 Barrón, 8 aviones King-Air C-90 y 2 King-Air A-100, 1 Aviocar C-212 fabricado por «Construcciones Aeronáuticas, S. A.» (CASA), de construcción reciente, y 2 helicópteros de fabricación italiana tipos Augusta Bell 206 y

109. El valor de tasación de la flota desafectada ascendió a 895,9 millones de pesetas, importe por el que fueron incorporados a la Sociedad. Durante 1993 se han computado bajas por valor de 131,1 millones de pesetas, de las que se han fiscalizado un total de 83,6 millones, importe por el que figuraba registrado el Aviocar C-212, enajenado en dicho ejercicio, y cuya amortización acumulada era de 11,7 millones, produciéndose un beneficio en la enajenación de 93,1 millones de pesetas. Se ha verificado asimismo de conformidad el cobro del producto de la venta.

El valor de tasación de los rotables desafectados del MOPT, por el que fueron incorporados en 1992 al inventario de la Sociedad, fue de 341,1 millones de pesetas, habiéndose registrado bajas en los años 1992 y 1993 por 5,2 y 44,4 millones de pesetas, respectivamente, de las que se han verificado un total de 43,5 millones de pesetas, cifra por que la figuraban contabilizadas 4 turbinas de aviones que a la fecha de su enajenación acumulaban unas amortizaciones de 13,9 millones de pesetas. El precio de venta de las 4 turbinas fue de 21,1 millones, produciéndose una pérdida en la transacción de 8,5 millones de pesetas.

La Sociedad computó altas durante 1993 por un importe total de 209 millones de pesetas, que se han fiscalizado casi en su totalidad. Las inversiones analizadas consistieron, por un lado, en operaciones de transformación de motores llevadas a cabo por la Sociedad filial «Empresa de Mantenimiento Aeronáutico, S. A.» (EMAER, S. A.), que fueron activadas por un importe global de 16,3 millones de pesetas, y, por otro, en la adquisición de 14 avionetas Tobago-10, cuatro del tipo IFR y diez del modelo VFR, cuya compra se formalizó con fecha 17 de diciembre de 1992 mediante una adenda al contrato firmado en el mes de mayo de ese mismo año con el fabricante francés de estos aparatos, por el que **SENASA** había adquirido seis de estas unidades.

El precio de la contratación adicional se estableció por las partes en 11.228.360,80 francos franceses, aplicando el fabricante un descuento global de 288.504 francos. De conformidad con las estipulaciones contractuales, **SENASA** liquidó el 20% del precio del contrato dentro de los 10 días siguientes a la firma del acuerdo, que, al tipo de cambio vigente a esa fecha, ascendió a 45,6 millones de pesetas, importe que figuraba registrado a 31 de diciembre de 1992 en el epígrafe «Anticipos e inmovilizado material en curso». El 80% restante se abonó dentro de los 7 primeros meses del ejercicio 1993, una vez firmados los correspondientes certificados de aceptación de los aparatos, que serían recepcionados conforme a los plazos de entrega previstos en contrato. La inversión correspondiente a 1993 fue de 191,9 millones de pesetas, contravalor en pesetas del 80% del precio de la contratación a los tipos de cambio aplicables en las fechas en las que la Sociedad realizó los dos pagos en los que fraccionó dicho importe. La cifra abonada en 1993 fue registrada en el epígrafe «Instalaciones técnicas y maquinaria», al que la Sociedad traspasó igualmente el saldo que a 31 de diciembre de 1992 figuraba por esta inversión en el de «Anticipos e inmovilizado material en curso», una vez recepcionados los distintos aparatos.

La amortización de la flota en el ejercicio fiscalizado se realizó por el método lineal, aplicando la Sociedad un

coeficiente anual del 12% en la amortización de la flota de nueva adquisición y del 24% en la de la flota procedente de la antigua Escuela Nacional de Aeronáutica (ENA). La flota con mantenimiento especial de preservación no amortiza en los periodos en que está preservada. La dotación del ejercicio ascendió a 276,2 millones de pesetas, de las cuales 33,3 corresponden a la flota de nueva adquisición y los 242,9 millones restantes a las aeronaves y rotables desafectados.

Los fondos de amortización acumulados a 31 de diciembre del ejercicio fiscalizado ascendían a 369 millones de pesetas, con el siguiente detalle:

(En millones de pesetas)	
Amortización flota de nueva adquisición	38,4
Amortización flota desafectada en 1992	231,5
Amortización rotables desafectados en 1992	99,1
AMORTIZACION ACUMULADA POR FLOTA Y ROTABLES	369,-

En 1994 la Sociedad modificó el criterio con el que hasta esa fecha amortizó la flota de aeronaves y rotables que, a partir de dicho año y de acuerdo con las normas de valoración del inmovilizado material, se amortizan atendiendo a su depreciación efectiva medida en horas de vuelo, con excepción de los pequeños rotables, a los que se pasa de aplicar el coeficiente del 24% al 10%.

Las horas de vuelo estimadas por los responsables sociales para la flota y grandes rotables son las siguientes:

H O R A S

Formación de pilotos

• Aeronaves Tobago TB-10	14.600
• Resto de aeronaves	20.000
• Motores y hélices	20.000

Aviación deportiva

• Monomotores	14.600
• Motoveleros	9.000
• Planeadores	12.000

Finalmente, se ha fiscalizado el pago y la contabilización del I.V.A. devengado en la compra de los 14 Tobago, así como la repercusión de las cuotas soportadas mediante el mecanismo de liquidación del impuesto, que se han ajustado a las disposiciones que para las operaciones intracomunitarias de bienes contienen la Ley y el Reglamento de este impuesto.

VI.4. Inversión en equipos y programas informáticos

Con objeto de desarrollar cursos de enseñanza asistida por ordenador, conforme a las últimas técnicas de formación, **SENASA** acometió unas inversiones informáticas en el ejercicio 1993 que se materializaron en la adquisición de un programa informático de un curso integrado de vuelo y del «hardware» correspondiente, que asimismo ha de servir de soporte a los programas informáticos de gestión integral de la Unidad de Simuladores.

La adquisición del «software» se formalizó en un contrato privado de fecha 29 de abril de 1993, por el que **SENASA** se comprometió a abonar un importe de 120 millones de pesetas más el I.V.A. correspondiente, así como a suministrar el contenido técnico del curso para su posterior desarrollo en sistema CBT. Asimismo, **SENASA** y la Empresa informática se obligaron a constituir una Compañía para la comercialización de los productos resultantes de esta colaboración.

En ejecución de esta contratación, **SENASA** abonó en 1993 en concepto de anticipo 36 millones de pesetas, que figuran contabilizadas al cierre de dicho ejercicio en la cuenta «Anticipos» del inmovilizado inmaterial del balance de situación de la Sociedad.

La inversión en el «hardware» se acometió con la misma Empresa con la que se contrató la adquisición del «software», plasmándose la contratación a través de las distintas ofertas económicas que integran la propuesta global presentada por la Empresa suministradora y de la realización por **SENASA** de los pedidos correspondientes, dentro de los plazos de vigencia establecidos en las mismas. El presupuesto global presentado por la Empresa informática ascendió a 94,4 millones de pesetas, sin computar I.V.A., habiendo realizado pagos **SENASA** durante 1993 por importe de 53,4 millones de pesetas, imputadas al epígrafe «Anticipos e inmovilizado material en curso» de su balance de situación. Ni esta inversión ni la del programa informático se habían ejecutado en su totalidad a la fecha de cierre del ejercicio 1994, en la que igualmente figuraban contabilizadas como inmovilizaciones en curso.

VI.5. Participación en empresas asociadas

El saldo de la cartera de participaciones en Empresas asociadas en el balance de situación de **SENASA** cerrado a 31 de diciembre de 1993 era de 4,9 millones de pesetas, con el siguiente detalle:

(En millones de pesetas)

	<u>Coste de Adquisición</u>	<u>Provisiones</u>	<u>Valor Neto</u>
EMAER, S.A.	20,-	(20,-)	---
ISA, S.A.	4,9	---	4,9
TOTALES	24,9	(20,-)	4,9

La participación de **SENASA** en la «Empresa de Mantenimiento Aeronáutico, S. A.» (EMAER, S. A.) data de la fecha de creación de la filial, en noviembre de 1991, y es del 40% de su capital social, que estaba representado a 31 de diciembre de 1993 por 10.000 acciones de 5.000 pesetas de valor nominal.

La actividad principal de EMAER, S. A. es el mantenimiento de aeronaves, que desarrolla en su domicilio social ubicado en Matacán (Salamanca), Carretera de Madrid, Km. 14. Al cierre del ejercicio fiscalizado la Sociedad filial tenía un neto patrimonial negativo, estando en consecuencia incurso en causa de disolución a no ser que su capital se aumentase o redujese en la medida suficiente, conforme al artículo 260 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, habiendo dotado **SENASA** en dicho ejercicio una provisión por el valor total de la citada participación.

La Junta General Extraordinaria de EMAER, S. A. celebrada el 14 de noviembre de 1994 aprobó la reducción del capital social a cero para compensar parte de las pérdidas originadas en ejercicios anteriores, y la ampliación simultánea del capital por importe nominal de 10 millones de pesetas, con una prima de emisión total de 82,6 millones de pesetas. La prima de emisión equivale al valor, en negativo, al que habían quedado reducidos los fondos propios de la Sociedad en el balance cerrado a 31 de diciembre de 1993, con base al que se operó la reducción de capital, restableciéndose con esta fórmula el equilibrio entre el patrimonio y el capital de la Sociedad filial. La ampliación fue suscrita y desembolsada en su totalidad, según consta en la Escritura por la que se elevaron a públicos los referidos acuerdos sociales, habiendo ampliado **SENASA** su participación en la Sociedad filial del 40% al 60% mediante el desembolso de 55,6 millones de pesetas.

Por lo que respecta a la participación de **SENASA** (4,9 millones de pesetas) en la Compañía «Integración de Sistemas de Autoenseñanza, S. A.» (ISASA), equivale al 49% del capital social de esta Entidad que, a 31 de diciembre de 1993, ascendía a 10 millones de pesetas y estaba representado por 10.000 acciones de 1.000 pesetas de valor nominal. El objeto social de ISASA consiste principalmente en la compraventa de equipos y programas informáticos; y su creación es consecuencia de los pactos establecidos en el contrato suscrito por **SENASA** en 1993 para el desarrollo en programa informático de un curso de formación de pilotos (al que se ha hecho referencia en el apartado VI.4. de este informe), en el que **SENASA** se comprometió a constituir con la Empresa suministradora del «hardware» una Compañía para la comercialización de este producto. La Sociedad no realizó actividad alguna en el ejercicio fiscalizado.

VI.6. Control de inversiones

El seguimiento y control de inversiones está encomendado a los Departamentos de Inversiones y Financiación y de Auditoría y Control (ambos encuadrados en la Dirección Económico-Financiera de **SENASA**), sin perjuicio de las facultades asignadas al Consejo de Dirección de la Sociedad en relación con la autorización de

aquellas propuestas de inversión que superen unas determinadas cuantías, que no hayan sido inicialmente presupuestadas o que su realización supere la cifra asignada en el presupuesto de capital de la Sociedad.

Las normas internas de **SENASA** atribuyen al Departamento de Inversiones y Financiación el estudio de las propuestas de inversión y de su financiación, y al Departamento de Auditoría y Control el establecimiento de los procedimientos a aplicar en materia de inversiones y la verificación de su cumplimiento. Además, el Departamento de Auditoría y Control tiene encomendado el control «a priori» del presupuesto de inversiones de la Compañía, que lleva a cabo de forma directa a través de la autorización de las propuestas de inversión que cuentan con dotación presupuestaria siempre que su cuantía no rebase el nivel que las normas de procedimiento le asignan, e indirectamente informando de la existencia de consignación presupuestaria para aquellas propuestas de inversión que deban ser autorizadas, en función de su importe, por el Consejo de Dirección.

Se ha comprobado en todas las inversiones fiscalizadas el cumplimiento en términos generales de las normas de control interno implantadas por la Empresa y su adecuación en orden a garantizar la protección de los activos, la fiabilidad de los registros contables y la eficiencia operativa de la Sociedad. No obstante, se ha observado que prácticamente la totalidad de la facturación de los equipos de simulación no lleva el sello de Contabilidad, aunque ello no ha dado lugar a duplicidad en su registro o su pago. Además, se ha constatado que los Directores Económico-Financiero y de Recursos Humanos ordenaron pagos, en relación con obligaciones contraídas tanto por inversiones como por gastos corrientes, que superaban las cuantías establecidas en sus apoderamientos. Mediante Escritura pública otorgada el 15 de julio de 1992, se confirieron a ambos responsables sociales amplios poderes de representación, limitándose sin embargo sus facultades en relación con el pago de deudas sociales a 3 millones de pesetas actuando solidariamente y a 6 millones de pesetas mancomunadamente. La Sociedad interpretaba que esta limitación en cuanto al pago de deudas sociales no restringía los amplios poderes que en materia de operaciones bancarias se atribuían a ambos directivos en el clausulado de la delegación. Sin embargo, tras haber considerado la Sociedad dicha incidencia, procedió a su subsanación mediante el otorgamiento de Escritura pública de fecha 29 de julio de 1995, en la que el Consejero Delegado ratificó en su totalidad los actos y contratos realizados hasta ese momento por ambos responsables, aunque sin modificar los términos de su apoderamiento.

VII. INGRESOS

En 1993, **SENASA** obtuvo unos ingresos totales de 1.886,7 millones de pesetas frente a los 2.081 millones generados en el ejercicio anterior. El descenso se debe a la caída de los ingresos de explotación en 458,8 millones de pesetas, compensada, no obstante, con la mayor recaudación procedente de los ingresos financieros y extraordinarios, que presentan un alza en relación con el ejerci-

cio 1992 de 37,8 y 226,7 millones de pesetas, respectivamente, y que ha sido debida fundamentalmente al aumento de los ingresos obtenidos por venta de inmovilizado y al cobro de indemnizaciones varias.

VII.1. Ingresos de explotación

La Sociedad obtuvo en 1993 unos ingresos de explotación de 1.542,7 millones de pesetas, cuyo desglose y evolución por epígrafes se refleja en el estado comparativo de la cuenta de pérdidas y ganancias que se acompaña a este informe como Anexo II.

La reducción de los ingresos en el periodo considerado se debe fundamentalmente a la disminución de las subvenciones de explotación percibidas por la Sociedad, que descendieron de los 1.082 millones de pesetas que le fueron concedidas en el ejercicio 1992 a los 495 millones asignados en los Presupuestos Generales para 1993 y que está, a su vez, relacionada con la cancelación en el periodo 1991-1992 de la mayor parte de las obligaciones que, conforme a lo dispuesto en el Real Decreto 1.649/1990, hubo de asumir **SENASA** de la antigua ENA. La cifra de negocios neta presenta, sin embargo, una evolución positiva; pero insuficiente, conjuntamente con el aumento del resto de los conceptos englobados en el epígrafe «Otros ingresos de explotación», para equilibrar el resultado de explotación del ejercicio, que arroja unas pérdidas de 586,5 millones de pesetas frente a los 331,9 millones de pesetas de beneficio de explotación registrado en el ejercicio anterior.

En las previsiones presupuestarias de la Sociedad para el ejercicio 1993 se estimaban unos ingresos de explotación de 2.252,2 millones de pesetas (dichas previsiones no incluyen las subvenciones a la explotación establecidas en los Presupuestos Generales de dicho ejercicio). Sin embargo, a 31 de diciembre del citado ejercicio los ingresos generados ascendieron finalmente a 1.047,7 millones de pesetas, presentando una desviación respecto a las previsiones iniciales de 1.204,5 millones de pesetas. Esta desviación se ha debido principalmente al exceso de ingresos estimados por la venta de cursos, tanto de formación de pilotos comerciales como de controladores aéreos, en la Escuela de Salamanca y en el Centro de Estudios Aeronáuticos y Navegación Aérea (CEANA).

En la Escuela de pilotos de Salamanca el exceso de previsión fue del orden de 258 millones de pesetas. Según el informe de gestión de la Sociedad para el ejercicio 1993, las desviaciones en el Centro de Salamanca se han debido: a la mala climatología que ha producido importantes retrasos en las fases de vuelo de los cursos «*Ab-Initio*»; a la no superación por todos los alumnos previstos de los exámenes teóricos y el consiguiente aplazamiento de la fase de vuelo en los «cursos de perfeccionamiento»; y, por último, a la eliminación, por la Dirección General de Aviación Civil, de convocatorias de carácter extraordinario de estos últimos cursos.

En CEANA la desviación en los ingresos por venta de cursos ATC (Air Traffic Control) fue del orden de 802 millones de pesetas. El menor rendimiento de este Centro se ha debido a las dificultades que la Sociedad ha tenido para llegar a un acuerdo con el Ente público «Aeropuertos

Nacionales» (AENA) sobre el precio y la estructura de los cursos, tema que se aborda con mayor detalle en el apartado siguiente del presente informe.

El presupuesto de ingresos de cada Unidad de Negocio de la Sociedad, de acuerdo con las normas de procedimiento interno vigentes en el ejercicio 1993, lo elabora el Departamento de Auditoría y Control en base al Plan de ventas, a los productos en curso, a las tarifas de precios y a los criterios existentes de imputación de precios.

VII.1.1. Ventas

Los ingresos registrados por este concepto en el ejercicio 1993 fueron de 906 millones de pesetas, habiendo aumentado ligeramente en relación con el ejercicio anterior. Tienen su origen fundamentalmente en la realización de actividades docentes y pruebas selectivas destinadas a la formación y obtención de títulos oficiales por pilotos comerciales y controladores aéreos. También se realizaron cursos de formación en el ámbito de la aviación deportiva. El detalle de los ingresos por ventas, así como su evolución en el periodo 1992-1993, se expresa en el siguiente cuadro:

(En millones de pesetas)		
	1993	Variación en el ejercicio
- Venta de cursos de pilotos comerciales y de control de tráfico aéreo	724,-	(35,4)
- Venta de horas de simulador y de flota	18,9	14,9
- Venta de derechos de exámenes teóricos y prácticos	118,7	(5,5)
- Venta de libros	0,7	0,2
- Otras ventas	43,7	39,6
TOTALES	906,-	13,8

A continuación se exponen, por líneas de negocio, las cuestiones más relevantes que se han apreciado en el análisis realizado.

VII.1.1.1. Venta de cursos

La facturación por venta de cursos, realizada por la Sociedad en el ejercicio 1993, representa aproximadamente un 38% de sus ingresos de explotación y un 80% de la cifra de ventas netas, lo que convierte a esta actividad en la principal línea de negocio de las desarrolladas por la Sociedad durante el ejercicio fiscalizado.

Los cursos impartidos por la Sociedad están destinados principalmente a la formación de pilotos comerciales y a las enseñanzas de control de tráfico aéreo.

Formación de pilotos comerciales

La formación de pilotos comerciales se lleva a cabo, fundamentalmente, en la Escuela de pilotos de Matacán (Salamanca), en la que en 1993 se alcanzó una cifra de ventas de 659,9 millones de pesetas. Asimismo, se regis-

traron por este concepto 2 millones de pesetas en la Escuela de Vuelo de Ocaña (Madrid), donde, con carácter experimental, se realizaron algunas actividades en este sentido. A partir del ejercicio de 1994 la Escuela de Ocaña se ha dedicado exclusivamente a la aviación deportiva.

En la Escuela de pilotos de Maticán se realizaron distintas clases de cursos durante el ejercicio 1993, siendo de destacar los denominados «*Ab-Initio*» y los «cursos de perfeccionamiento», que generaron el 58,9% y 36,4%, respectivamente, de los ingresos registrados en Salamanca por estas ventas. Los cursos «*Ab-Initio*», que se realizaron en el ejercicio fiscalizado, dedicados a la formación integral de los pilotos comerciales, comenzaron a impartirse a finales del ejercicio anterior. Por estos cursos la Sociedad contabilizó en 1993 como ingresos del ejercicio 388,7 millones de pesetas, de los cuales 222,1 millones correspondían al curso 92-93 y figuraban imputados a 31 de diciembre de 1992 como ingresos anticipados. Por el curso 93-94, la Entidad aplicó al resultado del ejercicio fiscalizado los restantes 166,6 millones de pesetas, habiendo periodificado igualmente, al cierre del ejercicio 1993, en la cuenta de «Ingresos anticipados», un importe de 415,2 millones de pesetas por cobros de dicho ejercicio cuyo devengo correspondía al siguiente. Para el curso 93-94, en la imputación a resultados de los ingresos por ventas de cursos, la Sociedad consideró el número de horas efectivamente realizadas por los alumnos en cada fase de vuelo y no la duración prevista para cada fase de formación, criterio que, debido a las limitaciones climatológicas, guarda más relación con el principio de correlación de ingresos y gastos que el seguido en el curso 92-93, basado en la duración prevista para cada fase de formación.

La inscripción de los alumnos en los distintos cursos, así como la facturación, cobro y contabilización de los correspondientes ingresos se lleva a cabo en Madrid por los Departamentos «Comercial», de «Contabilidad» y de «Inversiones y Financiación», adscritos a la Unidad Corporativa, habiéndose comprobado el cumplimiento de los procedimientos de control interno establecidos a estos efectos por la Sociedad y su adecuada configuración para la finalidad pretendida.

Enseñanzas de control de tráfico aéreo

Las enseñanzas de control de tráfico aéreo se imparten en Madrid, en el denominado «Centro de Estudios Aeronáuticos y Navegación Aérea» (CEANA), emplazado en el domicilio social. **SENASA** asumió esta actividad, que había sido desarrollada anteriormente por el Centro de Adiestramiento de la Dirección General de Aviación Civil, en virtud de los Reales Decretos de 20 de diciembre de 1990 y de 31 de julio de 1992, como ha quedado expuesto en el capítulo de **ANTECEDENTES** del presente informe.

Los ingresos registrados en el ejercicio 1993 por la venta de cursos ATC (Air Traffic Control) tienen su origen en un Convenio de colaboración, de fecha 30 de julio de 1993, que la Sociedad suscribió con el Ente Público AENA. Según el citado Convenio, AENA precisaba la

formación de 100 controladores aéreos, que debería realizarse a través de cuatro cursos básicos, idénticos, reconocidos por la Dirección General de Aviación Civil y cuya estructura se indicaba en un anexo al contrato, quedando **SENASA** obligada a impartir dichos cursos. Durante la vigencia del Convenio las partes podrían acordar la ampliación del número de cursos a realizar si las necesidades de AENA así lo justificaban y **SENASA** disponía de suficiente capacidad docente. Cualquier modificación que afectase notoriamente a la estructura de los cursos indicada en el anexo al Convenio requeriría el consentimiento de ambas partes y, en todo caso, ser aprobada por la Autoridad aeronáutica española. En el Convenio se establecía un precio por alumno de 2,6 millones de pesetas, más el I.V.A. correspondiente, que debería ser satisfecho por AENA según el siguiente calendario de pagos: el 50% al inicio de cada curso, el 25% a la mitad de su desarrollo y el 25% restante a su finalización. Los cursos deberían comenzar el día 1 de septiembre, los dos primeros, y el 15 de diciembre los dos últimos, finalizando en julio y octubre de 1994, respectivamente. Por último, AENA se comprometía a aportar los instructores para las asignaturas prácticas de simulación sin coste alguno para **SENASA**, aunque ésta debería impartirles previamente un curso de formación.

En ejecución del citado Convenio, **SENASA** facturó a AENA 130 millones de pesetas que correspondían al 50% del importe total de los cuatro cursos impartidos en el ejercicio 1993. Del importe facturado únicamente fueron cobrados 65 millones de pesetas, demorándose el pago por parte del Ente público, en relación con el calendario previsto, de los restantes 65 millones de pesetas, que no se hicieron efectivos hasta el ejercicio siguiente. En el Convenio no se prevé ninguna penalización ni la aplicación de intereses de demora para el caso de incumplimiento de los plazos pactados del calendario de pagos. De los 130 millones de pesetas facturados en 1993, 52,4 fueron imputados a los resultados del ejercicio y los 77,6 millones de pesetas restantes se registraron como Ingresos anticipados. La periodificación de los ingresos entre los ejercicios afectados se realizó de acuerdo con el número de horas docentes impartidas en cada año, habiéndose comprobado la conformidad de los saldos.

Estos fueron los únicos cursos de control de tráfico aéreo impartidos por la Sociedad desde que asumió las enseñanzas de esta índole en noviembre de 1992. En las previsiones presupuestarias para el ejercicio 1993 se estimaban unos ingresos en el «Centro de Estudios Aeronáuticos y Navegación Aérea» (CEANA) por este concepto de 850 millones de pesetas. Sin embargo, a 31 de diciembre únicamente se habían devengado los 52,4 millones de pesetas a los que se ha hecho referencia con anterioridad. Ello se debió a no haberse llegado a un acuerdo con AENA sobre el precio y la estructura de los cursos, lo cual motivó un rendimiento, en esta línea de negocio, mucho menor al esperado. Como **SENASA** tenía que mantener las instalaciones en buen estado de uso y pagar los sueldos del personal adscrito al centro, tuviese o no éste actividad, en el ejercicio 1993 se produjeron unos gastos en CEANA de 127,9 millones de pesetas, frente a unos ingresos totales por ventas y prestación de servicios de 66,5 millones de pesetas.

Como se pone de manifiesto en el Convenio de colaboración de julio de 1993, a pesar de que las enseñanzas de control de tráfico aéreo sean de competencia de **SENASA** en virtud de los Reales Decretos de 1990 y 1992, el Ente público «Aeropuertos Nacionales» es quien determina las necesidades de formación de controladores, interviene en la fijación de la estructura de los cursos; y, aunque AENA aporta a los instructores para las clases prácticas de simulación sin coste para **SENASA**, el Ente público, según información suministrada por la Sociedad, tenía en cuenta el coste que le ocasionaba mantener a este profesorado, compuesto únicamente por controladores aéreos, al negociar con **SENASA** el precio por alumno en los cursos de formación.

La necesidad de previo acuerdo con el Ente Público «Aeropuertos Nacionales» para el desarrollo de las enseñanzas de control de tráfico aéreo, viene motivada por las competencias que éste mantiene en materia de aeropuertos. Según el artículo 11 de sus Estatutos, aprobados por Real Decreto de 14 de junio de 1991, AENA es el encargado de la dirección, coordinación, explotación y gestión de los servicios de seguridad de los centros de control y de los demás servicios e instalaciones de navegación aérea, es decir, es quien determina la necesidad de controladores en los aeropuertos y quien lleva a cabo su contratación, controlando con ello la demanda de alumnos al tener monopolizada la oferta de trabajo en este campo. Así pues, **SENASA** ha de desarrollar sus actividades de enseñanza dentro de los límites y con las condiciones que le impone el Ente público; pero como, a su vez, la Sociedad ha de intentar rentabilizar esta línea de negocio, las negociaciones han sido especialmente difíciles desde un principio, sobre todo en lo referente a la frecuencia, coste y estructura de los cursos y a la determinación del número de alumnos, cuestiones en las que ambas Entidades mantienen intereses sustancialmente opuestos. Todas estas dificultades y las consecuencias negativas que para los resultados de **SENASA** está teniendo la intervención de AENA en el desarrollo de la actividad de enseñanza del control del tráfico aéreo, se reflejan expresamente en las Actas de las reuniones que el Consejo de Administración de la Sociedad ha mantenido durante los ejercicios 1993 y 1994.

Con fecha 2 de enero de 1995 **SENASA** firmó un Convenio de colaboración con AENA, en cuya virtud la primera se comprometía a poner a disposición de la segunda las instalaciones y servicios generales necesarios para el debido funcionamiento del «Centro de Estudios Aeronáuticos y Navegación Aérea» (CEANA), que sería utilizado por el Ente público tanto en actividades de índole formativa como en cualesquiera otras relacionadas con sus funciones. Por su parte, AENA debería abonar a **SENASA** el coste de los servicios que ésta se obligaba a prestar, previa justificación de los mismos, más una cantidad fija de 124,3 millones de pesetas en concepto de arrendamiento de instalaciones.

En resumen, a partir del Convenio de colaboración de 1995, AENA asumió todos los costes de CEANA, pero también participó de hecho directamente en aspectos importantes de la actividad de formación de controladores, pese a que los Reales Decretos de 1990 y 1992 atribuyen dicha función a **SENASA**; y, aunque en el Convenio se

deja abierta la posibilidad de que la Sociedad utilice CEANA para realizar otras actividades con terceros, difícilmente podrán incluir este tipo de enseñanzas ya que toda la demanda nacional de alumnos está controlada por el Ente público. En todo caso, el Convenio supone, al menos, que la Sociedad no haya de seguir soportando los costes de mantenimiento de una infraestructura que en estas circunstancias no puede ser utilizada de acuerdo con sus intereses económicos.

Cursos de Adaptación al Transporte Aéreo (cursos CATA)

Los Cursos de Adaptación al Transporte Aéreo (CATA) son impartidos en el simulador **Citation**, ubicado en la Unidad de Simuladores. Son cursos complementarios a los de formación de pilotos, cuya finalidad es acceder a una titulación superior que habilita para llevar aparatos de mayor peso o cabida.

En el ejercicio fiscalizado generaron unos ingresos de 9,7 millones de pesetas. Este importe recoge los ingresos devengados en función de las horas lectivas impartidas durante el año, habiéndose comprobado su cobro y correcta contabilización, así como el cumplimiento de los procedimientos de control establecidos por la Sociedad en esta materia.

VII.1.1.2. Venta de horas de simulador y de flota

Además de los simuladores **Citation** y **Boeing 757** a los que por su trascendencia dentro de las inversiones acometidas por la Sociedad en 1993 se ha hecho referencia expresa en apartados anteriores, **SENASA** posee otros simuladores de menor entidad procedentes de los bienes desafectados. El simulador **Boeing 757** no se encontraba en funcionamiento en el ejercicio de 1993. La cesión a terceros de las horas no utilizadas directamente por **SENASA** de los simuladores que estaban operativos en 1993 originó a la Sociedad en dicho ejercicio unos ingresos de 13 millones de pesetas, que representan a su vez el 1,44% de su cifra de ventas netas.

Estos ingresos fueron generados en los centros de Salamanca, Madrid y Ocaña. En la Escuela de pilotos de Salamanca se registraron 6,6 millones de pesetas por la venta de horas del simulador C-90. En Madrid los ingresos ascendieron a 3,3 millones de pesetas, de los cuales, 1,2 millones corresponden a la venta de horas del simulador **Citation** y los restantes 2,1 millones al alquiler de otros simuladores ubicados en la Unidad Corporativa. Por último, la cifra de venta de horas de simulador en la Escuela de Ocaña ascendió a 3,2 millones de pesetas.

Los ingresos por venta de horas de flota, que suponen el 0,65% de la cifra de ventas netas de la Sociedad, ascendieron en el ejercicio 1993 a 5,8 millones de pesetas. Todos ellos se deben a la venta de horas de vuelo de las aeronaves Bonanza en la Escuela de pilotos de Salamanca.

Se ha verificado el correcto registro y control de estos ingresos.

VII.1.1.3. *Venta de derechos de exámenes teóricos y prácticos*

La venta de estos derechos se realiza en el Centro de Actividades Cedidas, situado en Madrid, en el domicilio social, y representaron en el ejercicio 1993 el 12,4% de la cifra de ventas neta de la Sociedad.

Esta actividad consiste en la realización de las pruebas necesarias para que aquellos alumnos que se han formado libremente puedan obtener o renovar los títulos y licencias aeronáuticas. Los ingresos de la Sociedad, en este caso, están condicionados por los precios y tasas que previamente ha de aprobar la Dirección General de Aviación civil, precios con los que se pretende que la Sociedad pueda cubrir costes pero sin obtener beneficio alguno. La correcta adecuación de los precios a los costes ha sido verificada en los trabajos de fiscalización, así como el correcto registro y control de estos ingresos, que ascendieron en 1993 a 118,7 millones de pesetas. Además, derivados de esta misma actividad la Sociedad contabilizó en la cuenta «Ingresos anticipados» 4,2 millones de pesetas por cobros en el ejercicio que corresponden al de 1994 y que sumados a los cobros anticipados por los cursos de formación de pilotos comerciales y de enseñanzas de tráfico aéreo (a los que se hace referencia en el apartado VII.1.1.1. de este informe), completan el saldo de 497 millones de pesetas que la citada cuenta presenta en el pasivo del balance de situación de la Sociedad (Anexo I de este informe).

VII.1.1.4. *Otras ventas*

Del resto de actividades generadoras de ingresos por ventas desarrolladas por la Sociedad durante el ejercicio sometido a fiscalización, destacan las de aviación deportiva, iniciadas en el ejercicio 1993 de acuerdo con lo establecido en el Real Decreto 990/1992. Fueron llevadas a cabo en la Escuela de vuelo de Monflorite (Huesca), donde se registraron unos ingresos por este concepto de 38,4 millones de pesetas. Las actividades comenzaron al día 8 de abril y finalizaron el 31 de octubre. En su mayoría consistieron en cursos de fin de semana, pasando por la Escuela un total de 834 alumnos. Las Escuelas de vuelo de Ocaña y Somosierra no realizaron ninguna actividad de este tipo en el ejercicio 1993.

No se han presentado incidencias en la fiscalización de estos ingresos.

VII.1.2. *Prestación de servicios*

El saldo a 31 de diciembre de 1993, en el epígrafe «Prestación de servicios» de la cuenta de pérdidas y ganancias, ascendía a 38,8 millones de pesetas y recoge los ingresos por servicios diversos generados en los centros de Salamanca, Ocaña, Monflorite y Somosierra.

El 98% de estos ingresos se obtuvieron por la Escuela de pilotos de Salamanca y en las Escuelas de vuelo de Ocaña y Monflorite, que recaudaron cada una 7,1, 17,7 y 13,2 millones de pesetas, respectivamente.

En el centro de Salamanca los ingresos se originaron por suministros, trabajos de mantenimiento, transporte de

personal y demás servicios prestados por la Sociedad a EMAER, S. A.; en la Escuela de vuelo de Ocaña fueron ocasionados por la manutención de los alumnos adscritos a los cursos de formación de pilotos comerciales; y en la Escuela de Monflorite los ingresos se obtuvieron por el alojamiento de pilotos libres, servicios de cafetería y manutención.

Cabe señalar que incluidos en el concepto de «Ingresos accesorios» del epígrafe «Otros ingresos de explotación», figuraban imputados ingresos generados en la sede social de naturaleza análoga a los contabilizados como «Prestación de servicios», por importe de 19,7 millones de pesetas, por lo que la suma total obtenida por este concepto puede cifrarse en 58,5 millones de pesetas.

No se han presentado incidencias en las comprobaciones realizadas.

VII.1.3. *Devoluciones y «rappel» sobre ventas*

Dentro de este concepto de la cuenta de resultados se recoge el total del saldo de la cuenta «Devoluciones de tasas», que a 31 de diciembre de 1993 ascendía a 1,2 millones de pesetas. Corresponde a las devoluciones de las tasas exigidas a los alumnos por la compra de derechos de exámenes teóricos y prácticos, cuando deciden finalmente no realizar las pruebas. Las devoluciones se autorizan previa solicitud de los alumnos al Centro de Actividades Cedidas, adjuntando los justificantes en que basan su reclamación.

Se ha verificado el cumplimiento de las normas internas establecidas por la Sociedad a estos efectos, así como la autorización de las devoluciones por la Unidad competente.

VII.1.4. *Otros ingresos de explotación*

La Sociedad registraba un saldo en este epígrafe a 31 de diciembre de 1993 de 599,1 millones de pesetas, derivado en su mayor parte de las subvenciones de explotación percibidas por la Sociedad y de los ingresos accesorios generados en el ejercicio fiscalizado. Igualmente y en concepto de exceso de provisión de riesgos y gastos, figuran imputados dentro del referido saldo 19,3 millones de pesetas, que corresponden a la provisión dotada en 1992 para grandes reparaciones de aeronaves enajenadas en el ejercicio, cuyo análisis se efectúa en el apartado VIII.1.1. de este informe.

VII.1.4.1. *Subvenciones*

SENASA ha venido percibiendo hasta el ejercicio 1993 subvenciones anuales de explotación con cargo a los Presupuestos Generales del Estado. Estas subvenciones (al igual que las de capital a las que se ha hecho referencia en el apartado VI.2.2. de este informe) no tienen carácter finalista y su cuantía se determinó por el entonces Ministerio de Transportes, Turismo y Comunicaciones con base a las previsiones establecidas en la propuesta del PAIF elaborada por la Sociedad.

En el Real Decreto de 20 de diciembre de 1990 por el que se autorizó la creación de **SENASA**, se estableció que la Sociedad que se crease se subrogaría en todos los derechos y obligaciones de la antigua Escuela Nacional de Aeronáutica (ENA) y en especial debería asumir las obligaciones relacionadas con los alumnos integrantes de las promociones 12, 13 y 14, que en ese momento cursaban sus estudios en la antigua ENA, así como las derivadas de la celebración de exámenes para alumnos libres y pendientes de convalidación hasta el 31 de diciembre de 1992, estableciéndose que los gastos que se originasen se cubrirían con cargo a las dotaciones que, al efecto, se consignarían en los presupuestos del Ministerio de Transportes, Turismo y Comunicaciones.

En el ejercicio 1993 la subvención de explotación concedida ascendió a 495 millones de pesetas, de los cuales, se encontraban pendientes de cobro a 31 de diciembre 116,1 millones. Del importe total otorgado se han aplicado únicamente 9,2 millones de pesetas al pago de deudas de la antigua ENA, dado que la mayor parte de las obligaciones asumidas por **SENASA** en virtud del Real Decreto 1.649/1990 fueron amortizadas en el periodo 1991-1992, en el que la Sociedad obtuvo unas subvenciones a la explotación por importe total de 1.486 millones de pesetas. Los 485,8 millones de pesetas restantes se han aplicado a cubrir los costes que ha tenido que asumir **SENASA** en virtud del Real Decreto 990/1992, por el que quedan adscritos a esta Sociedad el Centro de Adiestramiento de la Dirección General de Aviación Civil y las Escuelas de vuelo sin motor. De este último importe, 116 millones compensan las indemnizaciones por cese abonadas en 1993 con motivo de los ajustes acometidos por la Empresa en la plantilla de estos Centros; destinándose los 369,8 millones de pesetas restantes a cubrir los gastos corrientes soportados por **SENASA** por dichos Centros en los meses que no tuvieron actividad, así como las reparaciones que **SENASA** ha de acometer en los mismos.

VII.1.4.2. *Ingresos accesorios*

Por este concepto la Sociedad registraba unos ingresos totales de 84,8 millones de pesetas. En él estaban comprendidos los ingresos por prestación de servicios generados en los centros ubicados en el domicilio social (a los que se hace referencia en el apartado VII.2. de este informe) que al final del ejercicio ascendían a 19,7 millones de pesetas. Asimismo, se incluyeron en este concepto el resultado de la explotación del «Hotel Diana», los ingresos por arrendamiento y los ingresos por servicios al personal, que a 31 de diciembre ascendían a 8,7, 55,8 y 0,7 millones de pesetas, respectivamente.

Los ingresos registrados como resultado de explotación del «Hotel Diana» tienen su origen en un contrato suscrito por **SENASA** con una Compañía mercantil de carácter privado, de fecha 16 de octubre de 1992, para la cesión de la explotación como hotel de un edificio habilitado como residencia de estudiantes sito en el domicilio social de **SENASA**. En el momento de la firma del contrato, esta Sociedad no era titular del edificio, habiéndose hecho constar expresamente en el documento privado que se estaban realizando los trámites necesarios para

que le fuera adjudicado, a título de propiedad, por la Dirección General del Patrimonio, adjudicación que se llevó finalmente a efecto en la ampliación de capital social que tuvo lugar en el año 1994. En el contrato privado se establecen los porcentajes en que cada una de las partes participa en los beneficios netos que anualmente se generan por la explotación hotelera. Como, de acuerdo con lo pactado, los resultados finales netos no se determinan hasta después de haberse aprobado las cuentas anuales de la explotación, **SENASA** aplica al ejercicio unos ingresos estimados y con posterioridad, una vez conocido el importe exacto a percibir según los porcentajes prefijados, realiza el ajuste pertinente en el ejercicio siguiente. No se han observado incidencias en el análisis de la distribución de los beneficios que afectan al ejercicio 1993.

Los ingresos por arrendamiento se originaron en los centros de Madrid, Salamanca y Ocaña, por el alquiler de instalaciones a terceros, siendo de destacar que los correspondientes a la Escuela de pilotos de Salamanca, que ascendieron en el ejercicio 1993 a 17,6 millones de pesetas, se deben a la cesión del uso de los hangares del aeropuerto de Salamanca a la «Empresa de Mantenimiento Aeronáutico, S. A.» (EMAER, S. A.). Esta cesión se instrumentó mediante el contrato, suscrito en el año 1992, por el que se regularon las relaciones económicas entre ambas Sociedades y que se analiza en el capítulo de **GASTOS** del presente informe. En diciembre de 1995 dichos hangares ni habían sido incorporados al patrimonio de **SENASA** ni existía documento alguno de cesión formal de un derecho de uso sobre los mismos por parte de la Dirección General del Patrimonio, motivo por el cual dichos bienes no se encontraban reflejados en los estados financieros de la Sociedad. Ha de entenderse que la contratación se llevó a cabo en base a las obligaciones asumidas por la Dirección General del Patrimonio en el Real Decreto de 1990 y a la situación de hecho de uso del inmueble en que se encontraba la Sociedad desde que se constituyó el 15 de febrero de 1991.

VII.2. **Ingresos financieros**

La Sociedad obtuvo durante 1993 unos ingresos financieros totales de 71,6 millones de pesetas, 55,4 millones procedentes de inversiones financieras a corto plazo y de cuentas corrientes bancarias y 16,2 millones por diferencias positivas de cambio.

Las inversiones financieras a corto plazo estaban materializadas en Deuda pública y fueron enajenadas en su totalidad en el ejercicio, habiendo producido una rentabilidad media en el mismo del 12,85%.

Las diferencias de cambio las generaron básicamente las pólizas de crédito que financiaron transitoriamente la adquisición de los dos últimos simuladores de vuelo y una cuenta corriente en dólares abierta por la Sociedad en relación con la citada inversión.

VII.3. **Ingresos extraordinarios**

La Sociedad registró 272,4 millones de pesetas por ingresos extraordinarios en 1993, cuyo desglose por epígrafes contables es el siguiente:

(En millones de pesetas)	
	IMPORTE
Beneficio en enajenación del inmovilizado	103,3
Subvenciones de capital transferidas al resultado del ejercicio	86,-
Ingresos extraordinarios	74,2
Ingresos y beneficios de otros ejercicios	8,9
TOTAL	272,4

Dentro de la cifra relativa a los ingresos procedentes de la enajenación del inmovilizado se computan 9,7 millones de pesetas en concepto de beneficio por la enajenación conectada al posterior arrendamiento financiero del simulador **Citation**, que (como se ha puesto de manifiesto en el apartado **VI.2.1.** de este informe) de acuerdo con las normas de valoración del inmovilizado inmaterial no debería haberse reconocido contablemente.

El importe imputado al resultado del ejercicio 1993 de las subvenciones de capital concedidas a la Entidad hasta dicho año se corresponde con la amortización dotada en el ejercicio para los activos financiados con las mismas.

Los 74,2 millones de pesetas de ingresos extraordinarios se deben al cobro de indemnizaciones: 40,4 millones recibidos de AENA como compensación económica por el cambio de ubicación del edificio de simuladores (apartado **VI.5.** de este informe) y 33,8 millones abonados por la Compañía aseguradora de la flota de aviones de Salamanca como consecuencia del siniestro sufrido por una de las naves en el ejercicio 1992.

Finalmente, el importe consignado en el epígrafe «Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores» corresponde a regularizaciones varias de operaciones registradas en el ejercicio 1992.

VIII. GASTOS

SENASA incurrió en 1993 en unos gastos totales de 2.272 millones de pesetas, cuya distribución y evolución por epígrafes en el periodo 1992-1993 figura en el estado comparativo de la cuenta de pérdidas y ganancias que se acompaña a este informe como Anexo II. En el referido periodo se produjo un incremento en la cifra total de gastos de 459,6 millones de pesetas, consecuencia directa del aumento de los gastos ordinarios contraídos por la Sociedad, parcialmente compensado por la disminución en el ejercicio 1993 de los gastos extraordinarios y de la tributación de Sociedades.

La evolución del Impuesto sobre Sociedades está unida a la de los resultados sociales, que pasan de un beneficio antes de impuestos de 352,3 millones de pesetas en 1992 a unas pérdidas en 1993 de 386 millones de pesetas.

VIII.1. Gastos de explotación

Por estos gastos la Sociedad registra un importe en 1993 de 2.129,2 millones de pesetas, 459,6 millones más que la cifra devengada en el ejercicio precedente. Todos los conceptos de gasto (cuyo detalle figura en el Anexo II de este informe) presentan una evolución al alza, con ex-

cepción de las cuentas englobadas en el epígrafe «Aprovisionamientos», que disminuyen en relación con los importes que registraban en 1992. Destacan, en orden a su significación económica, el aumento de los gastos de personal y de la dotación de amortizaciones del ejercicio en 314,7 y 183,2 millones de pesetas, respectivamente, y la disminución de los trabajos realizados por otras Empresas en 105,1 millones de pesetas.

La previsión de gastos de explotación para el ejercicio 1993, descontados los de personal y los gastos por tributos, fue de 1.804 millones de pesetas, ascendiendo los efectivamente realizados, según el presupuesto ejecutado a 31 de diciembre, a 1.223 millones de pesetas. Los gastos, por tanto, han sido inferiores a la previsión inicial en 581 millones de pesetas. Las desviaciones afectan a todas las rúbricas incluidas en la previsión, pero la desviación global producida ha sido insuficiente para compensar el desequilibrio que, en la cuenta de resultados de la Sociedad, ha originado el hecho de que algunas líneas de negocio tuvieran un rendimiento menor al previsto.

En relación con el sistema interno de control presupuestario, establecido por la Sociedad en materia de gasto, cabe destacar:

— En la elaboración del presupuesto de gastos fijos colabora cada Unidad de Negocio, la Dirección Económico-Financiera para los que son de imputación directa a través de la Unidad Corporativa y la Dirección de Recursos Humanos para los gastos de personal, pudiendo ésta intervenir igualmente en la determinación de los anteriores.

— El presupuesto de costes variables es elaborado por el Departamento de Auditoría y Control en base a los planes de actividad de cada Unidad de Negocio y a los costes estándar unitarios.

— El Departamento de Auditoría y Control realiza el seguimiento de la ejecución presupuestaria y el análisis de las desviaciones presentadas. En materia de ejecución presupuestaria, de forma análoga a lo previsto en el sistema de control de inversiones, dicho Departamento lleva a cabo un control previo a través de la autorización, hasta determinada cuantía, de las propuestas de gasto. Además, es responsable del diseño y seguimiento de la aplicación de los distintos procedimientos de tramitación interna del gasto, comprobando la conformidad de los documentos que sirven de soporte a la autorización y a la realización material del mismo.

— Los gastos que carecen de dotación presupuestaria o en los que ésta es insuficiente, así como aquellos que rebasan el importe especificado en sus normas internas, deben ser autorizados directamente por el Consejo de Dirección.

— En las Unidades de Negocio que cuentan con administración propia es el administrador quien confronta formalmente los documentos del gasto e informa al Departamento de Auditoría y Control del importe definitivo aplicado.

El sistema interno de control presupuestario parece adecuado para el logro de sus fines.

VIII.1.1. *Aprovisionamientos. Trabajos realizados por otras Empresas*

El coste que por «Aprovisionamientos» figura en el estado comparativo de la cuenta de pérdidas y ganancias incluido en este informe como Anexo II, comprende fundamentalmente el importe del epígrafe «Otros gastos externos» y el consumo de combustible de la flota, con unos importes devengados en el ejercicio fiscalizado de 57,6 y 222,6 millones de pesetas, respectivamente.

No se han observado incidencias en la fiscalización del consumo de combustible de la flota de Salamanca.

El epígrafe «Otros gastos externos» equivale al concepto de «Trabajos realizados por otras Empresas». Del saldo de esta cuenta son de destacar los gastos derivados del mantenimiento de la flota de aviones de la Sociedad, que ascendieron a 212,2 millones de pesetas en el ejercicio fiscalizado, lo que representa un 93% del total.

El mantenimiento de la flota de aviones requiere dos tipos de reparaciones: las de sostenimiento, que se aplican al ejercicio en que se realizan, y las que con carácter extraordinario se efectúan cíclicamente a los grandes elementos rotables de la flota (motores, hélices y trenes de aterrizaje), que se imputan anualmente a resultados mediante estimaciones de gastos, al superar el referido ciclo la duración del ejercicio contable.

Mantenimiento corriente

La Sociedad imputó directamente al resultado del ejercicio por gastos de mantenimiento de la flota un importe total de 176 millones de pesetas. Sin embargo, dentro del referido importe se computan facturas que corresponden a trabajos de grandes reparaciones facturados por otras Empresas por, al menos, 36,8 millones de pesetas, por lo que el gasto por mantenimiento ordinario del ejercicio habría que situarlo en 139,2 millones de pesetas.

El mantenimiento corriente es llevado a cabo por la Sociedad participada EMAER, S. A., por sí o subcontratándolo con terceros, a diferencia de las grandes reparaciones en las que, interviniendo también esta Sociedad, los trabajos son realizados en su mayor parte por otras Empresas.

Las reparaciones que integran el mantenimiento corriente se realizan, prácticamente en su totalidad, en la Escuela de pilotos de Salamanca, que cuenta con una Administración propia e independiente de la existente en el domicilio social.

Los trabajos que EMAER, S. A. realiza a estos efectos se encuentran regulados en un contrato privado de prestación de servicios suscrito con **SENASA** en el ejercicio 1992 para un periodo de 10 años y que fue modificado en marzo de 1993.

En dicho contrato se determinan las revisiones que, en función de las horas de vuelo, deben realizarse en cada tipo de avión y el precio de cada hora trabajada por los técnicos, con la fijación de unos estándares máximos de tiempo de trabajo para cada tipo de revisión. Asimismo se prevé la posibilidad de que EMAER, S. A. subcontrate estos trabajos con terceros, previsión que no fue llevada a la práctica en el ejercicio 1993.

En la fiscalización de la ejecución de dicho contrato, en la que se ha analizado el 30% de la facturación de EMAER, S. A. por este concepto, se comprobó que en la misma se sobrepasaban ampliamente los estándares máximos establecidos para cada tipo de revisión, careciendo **SENASA**, en la mayoría de los casos, de los partes de trabajo que acreditaran la realización de las horas facturadas por los técnicos de EMAER, S. A.

Con anterioridad a la constitución de EMAER, S. A., el mantenimiento de la flota era realizado directamente por **SENASA** con una infraestructura, que la Sociedad consideraba excesiva, integrada por dos hangares, un almacén y una plantilla de 35 personas procedente de la Dirección General de Aviación Civil. Asimismo, como el equipo gestor de la Escuela de pilotos de Salamanca estaba especializado en la enseñanza pero no en el mantenimiento de aviones, esta falta de especialización del personal provocó, en 1991, que **SENASA** no pudiera disponer de toda la flota en vuelo que precisaba y que tuviera que contratar personal adicional para el mantenimiento, aumentando todavía más la infraestructura ya existente. Por otra parte, la Sociedad consideraba que las modificaciones que habrían de introducirse para rentabilizar dicha estructura, incluían necesariamente despidos de personal laboral procedente de la Administración con un alto costo por su elevada antigüedad. Ante esta situación se optó por la creación de una Empresa de mantenimiento independiente que dispusiese de los medios que en ese momento tenía **SENASA**, con el objeto de optimizarlos mediante la captación de otros usuarios. La Entidad creada con esta finalidad fue EMAER, S. A.

Como se indica en el apartado VI.5. del presente informe, EMAER, S. A. se constituyó en noviembre de 1991 con una participación de **SENASA** en su capital social del 40%, siendo un socio privado mayoritario el que asumió la gestión en un principio.

Según los datos facilitados por **SENASA**, EMAER, S. A. absorbió treinta y dos de los treinta y cinco trabajadores que constituían su plantilla de mantenimiento, incluyéndose en los contratos de trabajo una garantía de retorno a **SENASA** en determinados supuestos, entre los que se encontraban la rescisión del contrato de prestación de servicios suscrito por ambas Entidades y la desaparición del mantenimiento de aviones. En estos casos se les concedía a los trabajadores el derecho a optar entre percibir la indemnización que les pudiera corresponder en EMAER, S. A. o reingresar en **SENASA**.

El socio privado mayoritario que asumió la gestión de EMAER, S. A. desde su constitución no consiguió comercializar sus servicios, manteniéndose como único cliente **SENASA**. Según el informe de gestión de EMAER, S. A. correspondiente al ejercicio 1992, la facturación en el citado año alcanzó un importe de 218 millones de pesetas, de los cuales 217 millones corresponden a trabajos realizados a **SENASA**. Se añade asimismo en dicho informe que las pérdidas de EMAER, S. A. en el ejercicio ascendieron a 24 millones de pesetas, subrayándose la elevada estructura de costes de personal de la Empresa y la significativa diferencia entre las previsiones de resultados realizadas por el equipo de Dirección y los

resultados realmente obtenidos por la Sociedad, con la existencia de gastos muy superiores a los previstos.

Como se indica con anterioridad, en el análisis de la ejecución durante 1993 del contrato de prestación de servicios concertado con **SENASA**, se ha observado que EMAER, S. A. sobrepasaba ampliamente en su facturación los estándares máximos de tiempo pactados para cada tipo de revisión. Situación que, de acuerdo con los antecedentes consultados, se presentó ya en 1992 desde el inicio de la vigencia del contrato. **SENASA** no aceptó en un principio los términos de dicha facturación, produciéndose el impago de la misma, lo que motivó graves tensiones en la tesorería de la participada al verse suspendida su única fuente de ingresos. Ante la situación creada, ambas Entidades entablaron negociaciones con el objeto, entonces no alcanzado, de superar el conflicto.

Las relaciones contractuales existentes entre **SENASA** y EMAER, S. A. daba lugar a que la situación de ésta pudiera afectar gravemente a la buena marcha de aquélla. **SENASA** precisaba de los trabajos de mantenimiento para poder utilizar su flota de aviones, con lo que, si la actividad de EMAER, S. A. se paralizaba por la falta de ingresos, **SENASA** se vería en serias dificultades para desarrollar sus actividades de vuelo y tendría necesariamente que contratar con terceros el mantenimiento. A su vez, si EMAER, S. A. desaparecía por falta de actividad, **SENASA** tendría que volver a hacerse cargo de los trabajadores cedidos, retornándose así a la situación originaria que motivó la constitución de la Empresa de mantenimiento.

En noviembre de 1992, la Empresa pública «AISA», perteneciente al Grupo «CESELSA», adquirió acciones de los socios privados de EMAER, S. A., haciéndose con una participación del 40% en el capital de la Sociedad y asumiendo la gestión de la misma.

En el acta del Consejo de Administración de EMAER, S. A. celebrado el día 5 de febrero de 1993, se refleja la intención de los nuevos gestores de solucionar el problema de la facturación pendiente de 1992 no aceptada por **SENASA**, así como la oposición ejercida por esta última ante una facturación que rebasaba ampliamente los márgenes contractuales y que la Sociedad no podía asumir; acordando finalmente ambas partes buscar una fórmula flexible que permitiera desbloquear el conflicto respecto a la facturación del ejercicio 1992 y ajustarse a los términos contractuales en el de 1993.

Posteriormente, con fecha 16 de marzo de 1993, ambas Empresas alcanzaron un acuerdo en virtud del cual **SENASA** se comprometió a aceptar la facturación global de EMAER, S. A. correspondiente al ejercicio 1992.

Asimismo, en la reunión del Consejo de Administración de EMAER, S. A. de fecha 21 de abril de 1993, se acordó instar una regulación de empleo que, según informa **SENASA**, aunque fue posteriormente rechazada por la Autoridad laboral, provocó, junto a las dificultades de tesorería, una huelga de celo en la plantilla de EMAER, S. A. que paralizó la flota de **SENASA**. Ante esta situación y considerando que, de aplicar estrictamente durante 1993 el contrato, EMAER, S. A. no podría cubrir el pago de las nóminas, **SENASA** optó por admitir la facturación pendiente de pago, que se liquidaría entre 1993 y 1994.

Por otra parte, según datos facilitados por **SENASA**, los costes que el mantenimiento de toda esta infraestructura le ocasionó en el ejercicio 1991, antes de la constitución de EMAER, S. A., fueron semejantes a la cifra de facturación girada por esta última en los ejercicios 1992 y 1993, por lo que cabe deducir que los ingresos procedentes de **SENASA** únicamente cubren los costes de mantenimiento de EMAER, S. A., costes de los que aquella Sociedad tiene permanentemente conocimiento.

Según el informe de gestión de EMAER, S. A. correspondiente al ejercicio 1993, **SENASA** asumió finalmente la gestión de la Empresa asociada previo acuerdo con el Grupo «CESELSA», desde el 1 de octubre del citado año, pasando a prestar **SENASA** a EMAER, S. A. ciertos servicios (contabilidad, asesoría jurídica, etc.) para descargar su estructura y proveyéndola además, en régimen de alquiler o cesión, de gran parte de los medios de producción.

En la reunión del Consejo de Administración de EMAER, S. A., celebrada el 16 de noviembre de 1993, **SENASA** informó al equipo de gestión anterior de la situación financiera crítica en la que se encontraba EMAER, S. A. a 31 de octubre de 1993 y en especial de las irregularidades encontradas en relación con la liquidación por ingresos del I.R.P.F., I.V.A. y cuotas de la Seguridad Social, alegando la Dirección saliente la carencia de tesorería como causa de los citados impagos.

Para solucionar esta situación, **SENASA** y el Grupo «CESELSA» firmaron un acuerdo, de fecha 7 de junio de 1994, en cuya virtud se realizó una reducción y simultánea ampliación de capital en cuantía suficiente para cubrir todas las deudas de la Sociedad participada. Esta operación se instrumentó mediante Escritura pública de fecha 3 de julio de 1995, quedando EMAER, S. A. con un capital de 10 millones de pesetas y **SENASA** como accionista mayoritario (60%).

En el análisis de la facturación de EMAER, S. A. a **SENASA** en el ejercicio fiscalizado se han detectado, además, deficiencias en el sistema de control interno originadas por las circunstancias peculiares que han concurrido en la relación entre ambas Sociedades y a las que acabamos de hacer referencia. Así, facturas que representaban un 47% del total analizado no se encontraban visadas por el Director Técnico, siendo éste el procedimiento establecido por la Sociedad para reflejar su conformidad con los trabajos realizados; por otra parte, aunque todas las facturas estaban acompañadas por las propuestas de gasto correspondientes, en la mayoría de los casos la contracción del gasto es anterior a la aprobación de la propuesta; y, por último, la Sociedad no tenía establecido ningún procedimiento para dejar constancia de la comprobación definitiva de aquellos gastos satisfechos mediante anticipos a proveedores, cuya autorización se llevaba a cabo de forma provisional en las propuestas de gasto tramitadas a estos efectos con la fórmula «pendiente de comprobación».

Provisión para grandes reparaciones de la flota

De acuerdo con el principio de correlación de ingresos y gastos, la Sociedad dota anualmente una provisión

por la proporción correspondiente al ejercicio del importe estimado de las reparaciones y revisiones a efectuar a los elementos rotables de la flota cuando finaliza cada ciclo de explotación.

El importe dotado en 1993 fue de 36,2 millones de pesetas, incluyendo dicha cifra 1 millón de pesetas en concepto de regularización de la dotación efectuada en 1992 que ascendió a 52,5 millones de pesetas.

A 31 de diciembre de 1993, la Entidad presentaba en concepto de provisión para grandes reparaciones de la flota, en el subgrupo «Provisiones para riesgos y gastos» del pasivo de su balance de situación, un saldo de 88,8 millones de pesetas; habiendo aplicado en dicho ejercicio un importe de 6 millones de pesetas y dado de baja otros 19,3 millones de pesetas de provisiones acumuladas por rotables incorporados a aeronaves enajenadas en el ejercicio.

Se ha analizado el saldo de la cuenta «Provisión para grandes reparaciones» con objeto de comprobar la idoneidad de la cifra acumulada al final del ejercicio fiscalizado, así como la dotación y aplicaciones efectuadas en el mismo. El análisis se ha referido a la provisión relativa a la flota de aviones de la Escuela de pilotos de Salamanca, a la que corresponde el 97% de la provisión acumulada y el 94% de la dotación del ejercicio.

La dotación se calcula de forma individualizada para cada elemento rotable, en función del número de horas de vuelo realizadas en el ejercicio, siempre que se trate de reparaciones de motores o de algunos modelos de hélices y sistemas de tren. Estos últimos elementos en otras aeronaves se revisan periódicamente cada 5 años. La periodicidad o frecuencia de estas reparaciones se realiza conforme a las especificaciones técnicas del fabricante y por exigencia de la Dirección General de Aviación Civil.

La menor dotación del ejercicio 1993 se debe al aumento en este año de la flota preservada, es decir, en condiciones de funcionamiento pero fuera de uso. En 1993, la Escuela de Formación de Pilotos, desarrollando la estrategia diseñada por la Dirección de la Sociedad de reestructurar la flota y potenciar los modelos de simulación para reducir costes, llevó a cabo un cambio importante en la orientación de su actividad de vuelo que consistió en la utilización intensiva de la flota Tobago, de nueva adquisición, y en la reducción, de forma significativa, de la actividad de la flota procedente de la antigua ENA, que tiene un mayor coste de mantenimiento. Los Tobago, con 7.194 horas de vuelo en 1993, fueron los aparatos más utilizados del ejercicio, sustituyendo a los F-33 como monomotores básicos, reservándose estos últimos como monomotores avanzados.

Se ha contrastado, por muestreo, el número de horas incluidas en la dotación del ejercicio con las horas efectivamente realizadas por los elementos rotables seleccionados, que son objeto de anotación en los libros de vuelo que a estos efectos y por exigencia legal debe cumplimentar la Sociedad, así como la idoneidad de la periodicidad realizada para aquellos elementos cuya revisión y reparación se efectúa en función del transcurso del tiempo. No se han apreciado incidencias en la comprobación de estas actuaciones, cuya corrección es consecuencia del riguroso control que sobre las horas de vuelo lleva la Sociedad.

No obstante lo anteriormente expuesto, como consecuencia de que la mayor parte de la flota utilizada por **SENASA** desde su creación había sido explotada con anterioridad por la antigua ENA, las provisiones existentes al finalizar el ejercicio económico, constituidas desde 1991, no fueron suficientes para atender la totalidad de las grandes reparaciones que se efectuaron en el ejercicio fiscalizado. Así, los 6 millones de pesetas de provisión aplicados en 1993 corresponden a reparaciones por un importe total de 7,1 millones de pesetas, habiéndose aplicado al mantenimiento corriente la diferencia no cubierta con la provisión existente en las fechas en que aquéllas se realizaron; y, además, por el mismo motivo, la Sociedad aplicó al resultado de 1993 facturas por grandes reparaciones practicadas en este ejercicio por un importe de, al menos, 35,7 millones de pesetas.

La regularización de la provisión se efectuó en 1994, año en el que la Sociedad realizó un ajuste de 176,2 millones de pesetas, 160,4 millones por la flota destinada a la formación de pilotos y 15,8 millones por la de aviación deportiva.

Finalmente, hay que señalar que de los 19,3 millones de pesetas de provisiones anuladas en el ejercicio de 1993 por rotables que fueron enajenados en el mismo, 5,3 millones corresponden a una de las dos avionetas modelo A-100, cuya venta se contabilizó en el ejercicio pese a que la misma no llegaría a formalizarse. Esta contingencia fue regularizada dentro del ajuste global de provisiones efectuado en 1994.

VIII.1.2. *Servicios exteriores*

Los gastos del epígrafe ascendieron en el ejercicio fiscalizado a 508,2 millones de pesetas, siendo su distribución y evolución en el periodo 1992-1993 la siguiente:

(En millones de pesetas)		
	1993	Variación en el ejercicio
- Reparaciones y conservación	55,3	5,1
- Servicios de profesionales independientes	132,9	35,8
- Primas de seguros	33,5	20,-
- Publicidad, Propaganda y Relac. públicas	71,8	(6,9)
- Suministros	74,2	28,1
- Otros	140,5	8,4
TOTALES	508,2	90,5

En la cuenta «Reparaciones y conservación» la Sociedad registra los gastos de sostenimiento de los elementos del inmovilizado material no afectos directamente a la explotación.

Entre los gastos correspondientes a los servicios de profesionales independientes destacan, por el alcance temporal, superior a un ejercicio, de la relación contractual, los derivados del concierto celebrado con la Universidad de Salamanca (por el que se adscribe a esta Universidad el Centro de Formación de Pilotos de **SENASA**) y la contratación externa de los servicios jurídicos de la So-

ciudad. El resto de la facturación analizada dentro de este concepto se circunscribe al ejercicio económico.

En el concepto «Primas de seguros» la Sociedad contabiliza fundamentalmente el coste del aseguramiento de la flota de aviones, de los simuladores y de los automóviles de la Empresa.

SENASA otorgó en exclusividad, con anterioridad al ejercicio fiscalizado, la publicidad de la Empresa a una Agencia publicitaria. El gasto por este concepto registrado en 1993 corresponde principalmente a la campaña de los cursos «Ab-Initio», cuya participación en las ventas totales por cursos pasó del 14% en 1992 al 52% en 1993.

El gasto registrado en 1993 por suministros incluye tanto el pagado directamente por la propia Empresa como el que le repercutió el Ente público AENA por la utilización de servicios comunes en la Escuela de pilotos de Salamanca.

Dentro del apartado de «Otros» se han englobado los gastos de arrendamientos y cánones, desplazamientos, transportes y otras prestaciones, incluidas las tasas satisfechas a AENA por el aterrizaje de la flota en el aeropuerto de Salamanca.

Se han analizado facturas de todos los conceptos de gasto englobados en el epígrafe «Servicios exteriores». No se han observado incidencias en la fiscalización de estos gastos, habiéndose verificado la correcta contabilización de las facturas examinadas y la ejecución de los servicios de acuerdo con los términos contratados. Todos los gastos verificados fueron tramitados conforme a las normas de procedimiento implantadas por la Sociedad. Por muestreo se ha verificado el pago a los proveedores de los servicios analizados, sin otra incidencia que la ya advertida en el área de inmovilizado en cuanto a la existencia de pagos ordenados por la Dirección Económico-Financiera que rebasaban el nivel de apoderamiento que le había sido conferido al efecto.

Teniendo en cuenta la relevancia de las relaciones contractuales que mantiene la Empresa y la conveniencia de que se lleve a cabo un mayor seguimiento de la legalidad de la instrumentación de los actos que realiza, resulta insuficiente la utilización que hace la Entidad de los servicios jurídicos, únicamente para cuestiones concretas y por medio de profesionales externos.

Se ha comprobado también de conformidad la contabilización y el pago del I.V.A. e I.R.P.F. facturados por los servicios analizados, así como su correcto tratamiento en los modelos de liquidación de ambos impuestos.

VIII.1.3. *Gastos de personal*

Estos costes, con 905,5 millones de pesetas registrados en 1993, constituyen el principal capítulo de gastos de la Compañía, soportando además los mismos la mayor variación de gastos del ejercicio, con un aumento de 314,7 millones de pesetas en relación con el ejercicio precedente.

En el incremento de los costes laborales en el periodo analizado influyeron (además de la actualización anual de las retribuciones abonadas por la Empresa) el aumento en el número de efectivos medios empleados por la Sociedad, que pasa de 109 trabajadores de media en 1992 a

164 durante 1993; y la cuantía de las indemnizaciones abonadas en este último ejercicio como consecuencia de las bajas incentivadas y las jubilaciones anticipadas promovidas por la Sociedad, fundamentalmente, entre el personal de aviación deportiva.

El aumento de la plantilla media se debe al funcionamiento durante todo el ejercicio 1993 del Centro de Estudios Aeronáuticos y de Navegación Aérea (CEANA) y de los campos de aviación deportiva, cuyo personal se había incorporado a **SENASA** a finales de 1992.

En 1993 se produjeron 18 nuevas incorporaciones a la Empresa, dándose de baja a 50 trabajadores, entre jubilados y despedidos. Las altas tuvieron como destinos principales la Unidad de Simuladores y la Escuela de vuelo sin motor de Monflorite (Huesca), Centro este último del que se dieron de baja a 29 trabajadores en 1993 y al que más afectó, en consecuencia, la reestructuración de personal llevada a cabo por la Sociedad en dicho ejercicio.

A 31 de diciembre de 1993 **SENASA** tenía una plantilla total de 141 personas, cuya distribución por grupos profesionales era la siguiente:

	Nº de Personas
Directivos	5
Técnicos	29
Personal administrativo	49
Personal de servicios	58
TOTAL	141

El II Convenio colectivo de la Escuela de Formación de Pilotos de Salamanca, vigente en los ejercicios 1993 y 1994, es el único Convenio suscrito por la Empresa e incluye en su ámbito de aplicación a todos los trabajadores que prestan sus servicios en la referida Escuela, con excepción del personal directivo, de los instructores de vuelo y simulador y de los profesores de enseñanzas teóricas, cuyas relaciones laborales se regulan en sus respectivos contratos de trabajo. A los trabajadores de los restantes Centros de la Empresa se les aplica con carácter supletorio este mismo Convenio en todo aquello no regulado expresamente en sus contratos de trabajo.

Se han verificado los importes contabilizados y abonados, las cotizaciones practicadas en el ejercicio fiscalizado y las retenciones y liquidaciones de seguros sociales e I.R.P.F., sin que se hayan observado incidencias.

Asimismo se han comprobado de conformidad, por muestreo, las indemnizaciones abonadas durante 1993 al personal cesado, cuya cuantía total ascendió en dicho ejercicio a 116,7 millones de pesetas. De las 43 bajas por despido que tuvieron lugar en 1993, 38 presentaron reclamación, habiéndose resuelto 34 de ellas por conciliación ante las Unidades de Mediación, Arbitraje y Conciliación de las Direcciones Provinciales del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social correspondientes y las 4 restantes en el Juzgado de lo Social. De estas últimas reclamaciones, una fue resuelta por sentencia y las 3 restantes igualmente en acto de conciliación.

A 31 de diciembre de 1993 la deuda con Administraciones Públicas por I.R.P.F. y cuotas a pagar a la Seguridad Social ascendía a 34,2 millones de pesetas, que, conjuntamente con 0,1 millones de pesetas en concepto de I.V.A. repercutido, totalizan el saldo que dicha cuenta presentaba a esa misma fecha en el pasivo del balance de situación que figura en el Anexo I de este informe. Del citado importe, 19,4 millones corresponden a retenciones del I.R.P.F. devengadas en el mes de diciembre de 1993 que fueron liquidadas en enero de 1994; y 14,8 millones de pesetas a la liquidación de seguros sociales del mes de diciembre de 1993, igualmente abonada en enero del año siguiente.

Asimismo, las remuneraciones pendientes de pago, a 31 de diciembre de 1993, ascendían a 21,8 millones de pesetas, correspondiendo la totalidad de dicho importe a retribuciones de carácter variable devengadas por el personal al servicio de **SENASA** en el último trimestre del ejercicio pero cuyo pago se efectuaría en el siguiente.

VIII.2. Gastos extraordinarios por deuda subrogada

SENASA, en virtud de las obligaciones asumidas por la Disposición Adicional Primera del Real Decreto 1.649/1990, imputó al resultado del ejercicio como gastos extraordinarios 9,7 millones de pesetas por deudas subrogadas de la antigua ENA, reconocidas formalmente por la Dirección General de Aviación Civil. A 31 de diciembre de 1993, no habían sido reconocidas ni afloradas obligaciones por un importe de, al menos, otros 25,7 millones de pesetas.

La no asunción de estos débitos por **SENASA** se debe a la falta de reconocimiento expreso que a estos efectos se exige de la Dirección General de Aviación Civil, reconocimiento que respecto a obligaciones, por un importe de 18,8 millones de pesetas, se dio en 1994, procediendo la Sociedad en ese mismo año a su regulación contable. Según manifestaciones de la Sociedad, el resto de las deudas conocidas pero pendientes de su asunción formal, por importe de 6,9 millones de pesetas, están siendo tramitadas mediante dos expedientes por importes de 1,4 y 5,5 millones de pesetas, respectivamente. Se han examinado ambos expedientes, constatándose que el primero de ellos, que data del ejercicio 90, corresponde a una deuda de la antigua ENA con el fabricante de la mayor

parte de la flota disponible por **SENASA**, en concepto de intereses de demora en el pago del suministro de dicha flota. Esta deuda fue asumida y pagada por **SENASA** en 1995, tras el reconocimiento expreso del Ministerio de Obras Públicas y Transportes (M.O.P.T.). El segundo expediente, abierto en 1993, sin embargo seguía pendiente de la certificación de la Dirección General de Aviación Civil al cierre de los trabajos de fiscalización, siendo la posición de **SENASA** la de no afrontar los 5,5 millones de pesetas reclamados sin el previo reconocimiento de dicho Organismo.

Cabe señalar que existe también la posibilidad de que **SENASA** haya de asumir otras obligaciones de la Dirección General de Aviación Civil, cifradas en 282,9 millones de pesetas, por la deuda incurrida por esta última, con anterioridad a la creación de **SENASA**, en la compra de unos equipos de simulación de radar y de torre que fueron incorporados a su patrimonio en la ampliación de capital efectuada en 1994, ya que en la tasación que se adjunta a la Escritura pública de ampliación se hace constar que sólo se han tenido en cuenta, a efectos de valoración, las cantidades efectivamente abonadas hasta la fecha de la ampliación. No obstante, la Sociedad manifiesta que la tasación efectuada no puede llevar implícito el reconocimiento de dicha deuda, ya que en tal caso sería excesivo el valor determinado en relación con el real dada la obsolescencia de dicho material a la fecha en que se produjo su incorporación al patrimonio de la Sociedad.

IX. LIQUIDACION DE LOS PRESUPUESTOS DE CAPITAL Y DE EXPLOTACION DEL EJERCICIO 1993

Los Programas de Actuación, Inversiones y Financiación (PAIF) de **SENASA** para 1993 fueron aprobados por acuerdo del Consejo de Ministros, coincidiendo sus previsiones con las de los presupuestos de capital y explotación establecidos para la Sociedad por la Ley 39/1992, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1993.

Las cifras que expresan el grado de cumplimiento real de dichas previsiones facilitadas por la Dirección General del Patrimonio del Estado, verificadas con la información contable fiscalizada, ponen de manifiesto las siguientes desviaciones:

(En millones de pesetas)

	PRESUPUESTO	R E A L	DESVIACIONES ABSOLUTAS	EN %
ORIGENES DE FONDOS				
Recursos generados por las operaciones	137	(106)	(243)	(177)
Aportaciones de capital	1.424	---	(1.424)	(100)
Subvenciones de capital	99	99	---	---
Financiación ajena a L.P.	3.332	573	(2.759)	(83)
Enajenación de inmovilizado	472	885	413	88
Otros orígenes	---	---	---	---
TOTAL ORIGENES	5.464	1.451	(4.013)	(73%)
APLICACIONES DE FONDOS				
Gastos establecim. y formaliz. deudas	1.420	6	(1.414)	(96)
Inmovilizado material	3.471	2.810	(661)	(19)
Inmovilizado financiero	129	5	(124)	(97)
Cancelación/Traspaso a C.P. deuda L.P.	---	238	238	100
Variación capital circulante	444	(2.351)	(2.795)	(630)
Otras aplicaciones	---	743	743	100
TOTAL APLICACIONES	5.464	1.451	(4.013)	(73%)

En el mes de diciembre de 1992 el Consejo de Administración de **SENASA** aprobó un presupuesto de explotación y de capital redactado teniendo en cuenta la asunción por esta Sociedad en el último trimestre de 1993 de las actividades de formación de controladores aéreos y aviación deportiva, prevista en el Real Decreto 990/1992, de 31 de julio. A esta circunstancia obedece la mayor parte de las diferencias existentes entre las previsiones incluidas en estos presupuestos y las establecidas en los PAIF. Los análisis efectuados en los capítulos VII y VIII de este informe se refieren a los presupuestos aprobados a finales de 1992 por el Consejo de Administración de la Sociedad.

Las realizaciones del ejercicio 1993 suponen frente a las previsiones del PAIF un empeoramiento de la situación financiera de la Entidad, al haberse acometido la mayor parte de las inversiones del ejercicio con financiación ajena a corto plazo en lugar de con recursos permanentes, como preveía el PAIF; situación que evidencia igualmente la desviación negativa del capital circulante de la Sociedad, que no sólo disminuye en relación con la planificación presupuestaria sino también con respecto al ejercicio anterior, pasándose de un fondo de maniobra positivo de 561 millones de pesetas en 1992 a otro negativo de 1.790 millones de pesetas en 1993.

La desviación global en la obtención y aplicación de fondos fue de 4.013 millones de pesetas, lo que representa un grado de cumplimiento de las previsiones presupuestarias de tan sólo el 27%. A continuación y por conceptos se señalan las causas de las principales desviaciones observadas.

IX.1. Orígenes de fondos

IX.1.1. Recursos generados por las operaciones

La Sociedad no liberó recursos de sus operaciones corrientes, siendo el resultado de las mismas de signo nega-

tivo y menor en 243 millones de pesetas a la cifra estimada en el PAIF. Dicha disminución la han provocado unos ingresos y unos gastos menores y mayores, respectivamente, a los presupuestados.

En los ingresos, la mayor desviación se concentra en la cifra de negocios neta, menor en 583,4 millones de pesetas que la prevista en el PAIF, en su mayor parte debida a que la estimación de ventas de la Unidad de Simuladores se realizó considerando que los dos nuevos simuladores **Citation** y **Boeing 757** estarían operativos desde enero de 1993. Para el Centro de Estudios Aeronáuticos y Navegación Aérea (CEANA) y para los Centros de vuelo sin motor, el PAIF no incluía consignación alguna dado que cuando se elaboró aún no se había establecido la asunción por la Empresa de las actividades de formación de controladores aéreos y de aviación deportiva.

Los gastos contraídos por la Sociedad superan ligeramente las previsiones globales del PAIF, presentando desviaciones positivas todas las rúbricas de explotación, excepto las de aprovisionamiento, que se liquidan por 366,6 millones de pesetas menos que la cifra presupuestada. El menor gasto por aprovisionamiento es consecuencia directa de la disminución de la componente variable de estos costes, al ser la actividad desarrollada por la Empresa menor que la considerada en su programación. Esta disminución fue superada, sin embargo, por el aumento registrado por los costes fijos de la Entidad como consecuencia de las nuevas actividades asumidas en el segundo semestre de 1993 en virtud del Real Decreto 990/1992, que asimismo explican el incremento del resto de los costes de explotación.

IX.1.2. Aportaciones de capital

Pese a estar prevista la segunda ampliación de capital no dineraria de la Sociedad para 1993, ésta no llegaría a materializarse hasta el ejercicio siguiente. Además, ni en

esta ampliación ni en la llevada a cabo por **SENASA** en 1995, se incorporaron a la Sociedad los bienes inmuebles de la Escuela de pilotos de Salamanca a los que se refiere la previsión del PAIF; se incorporaron el edificio y demás bienes anteriormente adscritos al Centro de Adiestramiento de la Dirección General de Aviación Civil y a la Escuela de vuelo sin motor de Ocaña, así como los bienes muebles de los Centros de aviación deportiva, cuyas funciones asumió **SENASA** en noviembre de 1992 en virtud del Real Decreto 990/1992.

IX.1.3. *Financiación ajena a largo plazo*

La previsión establecida en el PAIF es equivalente a la financiación externa de carácter permanente de los dos simuladores de vuelo **Citation** y **Boeing 757**, que no se concretó en su totalidad hasta el ejercicio 1994 debido al retraso en la entrada en funcionamiento de ambos simuladores.

La cifra de realización de dicha previsión corresponde a la deuda aplicada transitoriamente a la financiación del simulador **Citation** y a los intereses y diferencias de cambio devengados por la misma, y no a la financiación a largo plazo de la operación que es la que constituye un origen de fondos. Por consiguiente, la cifra de realizaciones procede incrementarse a 659,2 millones de pesetas, importe del principal de la deuda con Entidades de crédito por la operación de arrendamiento financiero formalizada en 1993 sobre el simulador **Citation**.

IX.2. *Aplicaciones de fondos*

IX.2.1. *Gastos de establecimiento y formalización de deudas*

La desviación observada corresponde a un mero ajuste de carácter presupuestario realizado con objeto de conciliar el presupuesto de capital con el balance de situación de la Entidad, motivado, fundamentalmente, por la inclusión en la previsiones del PAIF de 1993 de la segunda ampliación de capital no dineraria de la Sociedad, que, como se ha indicado anteriormente, no llegaría a efectuarse hasta el ejercicio 1994.

IX.2.2. *Inmovilizado material. Otras aplicaciones*

La Sociedad registró altas por inversiones materiales en el ejercicio fiscalizado por un total de 2.810 millones de pesetas frente a los 3.471 millones de pesetas que se incluían en el PAIF aprobado para 1993. La desviación se debe al traspaso al epígrafe «Otras aplicaciones» del importe de la inversión efectuada en el simulador modelo **Citation III**, al haberse producido en el mismo ejercicio la venta del equipo conectada a su posterior arrendamiento financiero.

IX.2.3. *Cancelación o traspaso a corto plazo de deuda a largo plazo*

La cifra de realizaciones corresponde fundamentalmente al traspaso a corto plazo y posterior amortización de la deuda con Entidades de crédito por la póliza que fi-

nanció transitoriamente la adquisición del simulador **Citation**, clasificada a largo plazo a 31 de diciembre de 1992 en el pasivo del balance de situación de la Sociedad, así como a la cancelación de los desembolsos pendientes de las participaciones de EMAER, S. A. que **SENASA** adquirió en 1991.

IX.2.4. *Variación del capital circulante*

La diferencia entre el capital circulante previsto en el PAIF y el existente a 31 de diciembre de 1993 es consecuencia de las desviaciones observadas tanto en inversiones como en financiación a las que se ha hecho referencia anteriormente.

X. CONCLUSIONES

Sobre la base de lo anteriormente establecido como resultado de la fiscalización de la «**Sociedad para las Enseñanzas Aeronáuticas Civiles, S. A.**» (**SENASA**), procede establecer las siguientes conclusiones:

Primera

Las cuentas anuales de la Sociedad Estatal **SENASA** del ejercicio 1993 han sido formuladas por los Administradores de la Sociedad a partir de los registros contables de la misma, expresando en todos sus aspectos significativos, con las salvedades que se exponen a continuación, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Entidad al 31 de diciembre de 1993 y de los resultados de sus operaciones durante el ejercicio anual terminado en dicha fecha, de acuerdo con los principios contables y normas de valoración generalmente aceptadas. Estos principios guardan uniformidad con los aplicados en el ejercicio anterior a excepción del cambio en la imputación a la cuenta de pérdidas y ganancias de los ingresos por ventas de cursos, que en 1993 se realizó en base al número de horas efectivamente realizadas por los alumnos en cada fase de vuelo y no en función de la duración prevista para cada fase de formación, criterio adoptado en ejercicios anteriores. Las salvedades aludidas son las siguientes:

a) En el ejercicio fiscalizado, **SENASA** disponía de un conjunto de activos no incorporados todavía a su patrimonio que por este motivo no se encontraban reflejados en los estados financieros de la Sociedad cerrados a 31 de diciembre de 1993. En esta situación se encontraban los inmuebles de la Escuela de pilotos de Salamanca, utilizados por la Empresa desde su constitución al haber asumido en virtud del Real Decreto 1.649/1990 las funciones desarrolladas por la antigua ENA; así como el edificio y demás bienes anteriormente adscritos al Centro de Adiestramiento de la Dirección General de Aviación Civil y los bienes muebles e inmuebles de las Escuelas de vuelo sin motor, cuyas actividades asumió igualmente **SENASA** de acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 990/1992.

Con excepción de los bienes inmuebles de la Escuela de pilotos de Salamanca y de las Escuelas de vuelo sin motor de Monflorite (Huesca) y Somosierra (Madrid), los demás bienes fueron incorporados al patrimonio de

SENASA mediante las dos ampliaciones de capital realizadas en los ejercicios 1994 y 1995, por un importe total de 4.071 millones de pesetas.

A finales de 1995 se estaban realizando las actuaciones necesarias para la aportación al capital de la Sociedad de los inmuebles de Monflorite y Somosierra, ascendiendo la valoración efectuada por los informes periciales exigidos al efecto por el artículo 38 del vigente Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas a 315,8 y 115 millones de pesetas, respectivamente.

Respecto a los bienes inmuebles de la Escuela de pilotos de Salamanca, en diciembre de 1995 estaban aún pendientes de determinar por la Dirección General del Patrimonio los términos de su adscripción a la Sociedad. El conjunto de estos bienes fue valorado por la Dirección General del Patrimonio del Estado en septiembre de 1992 en 1.074,6 millones de pesetas.

b) En el ejercicio 1993 y como consecuencia de las obligaciones asumidas en virtud de lo dispuesto en la Disposición Adicional Primera del Real Decreto 1.649/1990, **SENASA** se subrogó en deudas de la antigua ENA por importe de 9,2 millones de pesetas. No obstante, a 31 de diciembre de 1993, no habían sido reconocidos ni aflorados débitos de ENA por una cifra de, al menos, 25,7 millones de pesetas por falta de reconocimiento expreso a esa fecha de la Dirección General de Aviación Civil. De este importe, deudas por 20,2 millones de pesetas fueron asumidas por **SENASA** en los dos ejercicios siguientes, siguiendo pendiente de aceptación al cierre de los trabajos de fiscalización los 5,5 millones de pesetas restantes.

Por las razones que se exponen en el correspondiente apartado de este informe, las obligaciones pendientes de aflorar podrían incrementarse en otros 282 millones de pesetas, importe de la deuda incurrida por la Dirección General de Aviación Civil con anterioridad a la creación de **SENASA** en la compra de dos simuladores, uno de radar y otro de torre, para el antiguo Centro de Adiestramiento, cuyas funciones asumió **SENASA** en noviembre de 1992 en virtud del Real Decreto 990/1992. Dichos equipos fueron incorporados formalmente al patrimonio de la Sociedad en la tercera ampliación de su capital, de fecha 14 de julio de 1994, por las cantidades efectivamente satisfechas por la Dirección General hasta su traspaso a la Sociedad.

Segunda

En términos generales, el plan de organización y las normas de funcionamiento internas establecidas por la Sociedad garantizan una adecuada custodia de sus activos, la fiabilidad de sus registros contables y el desarrollo eficaz de la gestión económico-financiera de la misma.

Tercera

Las inversiones fiscalizadas, que son las principales acometidas por la Sociedad en el ejercicio 1993, se han ejecutado de conformidad con los procedimientos de tramitación establecidos por la misma y con la normativa mercantil y fiscal aplicable; habiéndose seguido, en general, en su contabilización las normas de valoración del inmovilizado, material e inmaterial, incluidas en el vi-

gente Plan General de Contabilidad así como en la normativa que lo desarrolla.

Cuarta

Las diversas inversiones analizadas —en particular la realizada para la ampliación de la flota de aviones de la Escuela de pilotos de Salamanca con la adquisición de varias unidades de monomotores Tobago 10 y la materializada en la adquisición de dos equipos de simulación de vuelo modelos **Citation III/VII digital** y **Boeing 757-200** y la construcción de un edificio dotado de las instalaciones necesarias para albergarlos— constituyen el núcleo básico de la estrategia diseñada por la Sociedad de reestructurar su flota de aviones, en su mayor parte procedente de la antigua ENA, y potenciar los modelos de simulación con objeto de reducir costes operativos.

A diferencia de la inversión en simuladores de vuelo, cuya explotación se vio retrasada como consecuencia de la demora en la entrada en funcionamiento de ambos equipos, la flota Tobago, adquirida en el periodo 1992-1993, ha estado totalmente operativa en el ejercicio fiscalizado; siendo los aparatos que, con 7.194 horas de vuelo en 1993, realizaron un mayor número de operaciones en ese ejercicio, sustituyendo a los F-33 de la antigua ENA como monomotores básicos, pasando éstos a ser utilizados exclusivamente en los niveles de enseñanza más avanzados.

La reestructuración de la flota tuvo un efecto inmediato en los costes derivados de su mantenimiento, que descendieron en dicho año en 120 millones de pesetas, lo que representa una disminución del 38% respecto a los devengados en el ejercicio precedente.

Quinta

Las inversiones realizadas por **SENASA** en el ejercicio fiscalizado se han acometido en su mayor parte con financiación externa destinada a la inversión en los equipos de simulación de vuelo modelos **Citation III/VII digital** y **Boeing 757-200**. La Entidad autofinanció el resto de proyectos ejecutados en dicho periodo en parte con los recursos generados desde su creación, que en los 2 primeros años de vida social se aplicaron como reservas, y sobre todo con las subvenciones de capital concedidas a la Entidad en las leyes de Presupuestos Generales del Estado. La suma de estas subvenciones, a 31 de diciembre de 1993, ascendía a 1.157 millones de pesetas, de las que 99 millones corresponden al ejercicio 1993.

Para un volumen global de inversión de 20.946.118,55 dólares, la financiación externa definitiva, concertada en dólares U.S. A., ascendió a 17.787.000 dólares, importe de las dos pólizas de arrendamiento financiero suscritas por **SENASA** sobre los dos simuladores y que equivale a su precio de venta a la Entidad crediticia que financió las dos operaciones de *lease-back*, a los tipos de cambio aplicables en las fechas de su formalización.

A 31 de diciembre de 1993 sólo se había formalizado la operación de *lease-back* sobre el simulador **Citation III/VII**, ascendiendo la deuda con Entidades de crédito por esta operación a 800,4 millones de pesetas, cantidad que equivale al precio del arrendamiento financiero del

equipo de simulación propiamente dicho, menos el I.V.A. aplicable a la operación y más el valor de la opción de compra sobre el mismo. El resto de los componentes del equipo, inventariados por 244,9 millones de pesetas, se financiaron con recursos propios.

La operación de *lease-back* del **Boeing 757-200** se demoró hasta febrero de 1994 por el retraso de la puesta a punto del equipo, correspondiendo la totalidad de la deuda de **SENASA**, a 31 de diciembre de 1993, con Entidades de crédito por préstamos recibidos, a la póliza de crédito suscrita por la Entidad en 1992 que financió transitoriamente esta actuación. Del importe registrado, 1.350,6 millones de pesetas, 1.323,5 millones correspondían al principal de la deuda —incluidos 137,3 millones de pesetas por diferencias de cambio, capitalizadas en su totalidad— y los 27,1 millones de pesetas restantes a los intereses pasivos devengados por la póliza de crédito a esa misma fecha, igualmente incorporados casi en su totalidad como mayor valor del simulador.

De forma análoga a la operación del **Citation**, la Sociedad constituyó en 1994 el *lease-back* del **Boeing 757** sobre el equipo de simulación propiamente dicho y cuyo valor de venta ascendió a 12.977.000 dólares. La compra del resto de los componentes del equipo, con un coste de adquisición de 497.770,83 dólares, se acometió con financiación propia.

Sexta

Como garantía del pago de las obligaciones asumidas tanto en el contrato mercantil de arrendamiento financiero del simulador **Citation III/VII** como en la póliza de crédito que financió transitoriamente la adquisición del simulador del avión **Boeing 757** y en la del ulterior arrendamiento financiero de este último equipo, **SENASA** cedió a la Entidad bancaria los derechos económicos derivados del contrato que la Sociedad estatal suscribió con «**IBERIA, LINEAS AEREAS DE ESPAÑA, S. A.**» (**IBERIA**), que tenía como principal objeto el arrendamiento del simulador **Boeing 757** a fin de que en el mismo se entrenase personal de **IBERIA** o de cualquier otra Compañía por ella designada.

Las condiciones establecidas por las partes contratantes para los 10 primeros años de funcionamiento del simulador del avión **Boeing 757**, en cuanto a los ingresos mínimos derivados de la ejecución del contrato suscrito con **IBERIA** y a las causas de rescisión del mismo, aseguran a **SENASA** la financiación última de la inversión en los dos equipos de simulación.

Séptima

La oportunidad de la inversión en los dos simuladores se fundamenta en la necesidad de aplicar tecnologías docentes avanzadas, en la idoneidad de sus costes operativos en relación con los que origina la utilización de la flota de aviones y, principalmente, en sus posibilidades de explotación.

Por lo que se refiere al simulador del avión **Boeing 757**, además de estar asegurada en los 10 primeros años de funcionamiento del equipo la explotación conjunta con **IBERIA** (y, con ello, como mínimo, la recuperación en dicho periodo de tiempo del coste de la inversión no sólo del **Boeing 757** sino también del **Citation**), en el contrato suscrito con esta Compañía aérea en junio de

1992 se prevé también la comercialización del **Boeing 757** en los 10 años restantes de vida útil del mismo; si bien, los términos de su explotación en este último periodo de tiempo dependerán del desenlace de las negociaciones abiertas por **IBERIA** con **SENASA** para renegociar las condiciones de la cesión de este simulador.

En cuanto al simulador **Citation III/VII** (cuya entrada en funcionamiento se produjo a finales del ejercicio fiscalizado y en el que se imparten los Cursos especiales de Adaptación de Transporte Aéreo —**CATA**—), estuvo operativo durante todo el ejercicio 1994, superando el grado de utilización de su capacidad técnica teórica el nivel del 75%.

Octava

A 31 de diciembre de 1993 **SENASA** mantenía una inversión financiera en las Sociedades asociadas «**Empresa de Mantenimiento Aeronáutico, S. A.**» (**EMAER, S. A.**) e «**Integración de Sistemas de Autoenseñanza, S. A.**» (**ISASA**) por un valor neto contable de 4,9 millones de pesetas, importe que equivale al 49% del capital social de esta última Compañía.

La participación de **SENASA** en **EMAER, S. A.** data de la fecha de creación de la filial, en noviembre de 1991, fecha en la que adquirió, por 20 millones de pesetas, el 40% de su capital social. A 31 de diciembre de 1993, como consecuencia de las pérdidas acumuladas, **EMAER, S. A.** presentaba un patrimonio neto negativo; habiendo dotado **SENASA** en dicho ejercicio una provisión por el valor total de dicha participación.

En 1994 se restableció el equilibrio entre el patrimonio y el capital social de **EMAER, S. A.** mediante una operación simultánea de reducción y ampliación de su capital social (en la que participó **SENASA** elevando al 60% su nivel de participación en la Sociedad filial); pero a 31 de diciembre de 1994 **EMAER, S. A.** volvía a estar incurso en causa de disolución, conforme al artículo 260 del vigente Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, al no haber logrado optimizar su estructura productiva.

Novena

SENASA percibió hasta el ejercicio 1993 subvenciones anuales de capital y de explotación con cargo a los Presupuestos Generales del Estado. Estas subvenciones no tuvieron un carácter finalista, habiéndose determinado su cuantía por el entonces Ministerio de Transportes, Turismo y Comunicaciones en base a las previsiones establecidas en la propuesta anual del Programa de Actuación, Inversiones y Financiación (**PAIF**) elaborado por la Sociedad.

En 1993 la Sociedad recibió subvenciones de capital por importe de 99 millones de pesetas que, al igual que las percibidas con cargo a los Presupuestos Generales para los ejercicios 1991 y 1992, se han destinado en su totalidad a la realización de inversiones materiales.

La subvención de explotación concedida a **SENASA** en el ejercicio fiscalizado ascendió a 495 millones de pesetas. Del citado importe se aplicaron 9,2 millones de pesetas al pago de deudas de la antigua Escuela de Navegación Aérea (**ENA**); habiéndose amortizado la mayor parte de las obligaciones asumidas por **SENASA** en vir-

tud del Real Decreto 1.649/1990 en el periodo 1991-1992, en el que la Sociedad obtuvo 1.486 millones de pesetas de subvenciones de explotación. El resto de la subvención del ejercicio de 1993 se destinó a compensar los costes improductivos asumidos por **SENASA** en virtud del Real Decreto 990/1992, por el que quedaron adscritos a esta Sociedad el antiguo Centro de Adiestramiento de la Dirección General de Aviación Civil y las Escuelas de vuelo sin motor.

Décima

La Sociedad obtuvo en 1993 un resultado negativo de 385,3 millones de pesetas, pese a haberse incrementado en 236 millones de pesetas el resultado extraordinario del ejercicio en relación con el precedente. 1993 fue el primer año, desde su creación, en el que **SENASA** incurrió en pérdidas, ya que en 1991 y 1992 obtuvo unos resultados positivos de 79,5 y 263,1 millones de pesetas, respectivamente. Aunque la cifra de negocios se ha mantenido en el periodo 1992-1993, el resultado por actividades ordinarias pasó de unos beneficios de 343,6 millones de pesetas en 1992 a unas pérdidas de 630,7 millones de pesetas en 1993.

Esta variación en los resultados ordinarios del ejercicio es consecuencia de la disminución del importe de las subvenciones de explotación concedidas a la Sociedad en relación con las percibidas en el ejercicio anterior y del aumento de todas las partidas de gasto a excepción de la de aprovisionamientos, que desciende en 1993 en 129,2 millones de pesetas.

Pese a que los planes de ventas de cursos elaborados por la Sociedad preveían un incremento significativo en los ingresos derivados de los mismos, la cifra de negocios del ejercicio 1993, aunque similar a la del ejercicio 1992, no cubrió las expectativas de actividad, sobre todo por lo que respecta a la formación de pilotos comerciales y de controladores aéreos. Las desviaciones de la Escuela de pilotos de Salamanca se debieron fundamentalmente al aplazamiento por diversas causas de parte de las fases de vuelo planificadas para el ejercicio. Mayor alcance tiene la desviación que se produjo en la realización de los cursos de formación de controladores aéreos, cuyo desarrollo por **SENASA** se vio condicionado por las competencias que en materia de aeropuertos tiene el Ente público AENA. Esta circunstancia provocó que a partir de 1995, ante la imposibilidad de rentabilizar esta línea de negocio y en virtud de un Convenio alcanzado por ambas Entidades, AENA asumiera directamente la actividad de formación de controladores, pese a que los Reales Decretos 1.649/1990 y 990/1992 asignaran dicha función a **SENASA**.

En los gastos destaca por su importancia el aumento de los de personal y de amortizaciones, que explican el 91% de la evolución del gasto en el periodo 1992-1993, seguidos por los costes de servicios exteriores y de la financiación transitoria del simulador **Citation**.

El aumento de los costes de personal, con una variación de 314,7 millones de pesetas respecto a los devengados en 1992, se debió tanto al aumento del número de efectivos medios empleados por la Sociedad como a las

indemnizaciones abonadas por la Empresa por reestructuración de plantillas; circunstancias ambas derivadas de la asunción plena en 1993 de las actividades de aviación deportiva y de controladores aéreos, iniciadas a finales de 1992.

El incremento de la dotación de amortizaciones del ejercicio fue originado en su mayor parte por la flota de aviones y rotables. En dicho incremento influyó, además del aumento de la flota de nueva adquisición, el mayor peso en la dotación del ejercicio de la flota incorporada al patrimonio de **SENASA** a finales de 1992 procedente de la antigua ENA.

Undécima

Las realizaciones del ejercicio determinaron un grado de cumplimiento de las previsiones establecidas en el Programa de Actuación, Inversiones y Financiación (PAIF) de tan sólo el 27%; suponiendo en todo caso un empeoramiento de la situación financiera de la Entidad en relación con las previsiones del PAIF y con la existente al cierre del ejercicio 1992. En dicho empeoramiento influyeron fundamentalmente la caída de los recursos generados por las operaciones corrientes y la financiación con capitales a corto plazo de una gran parte de las inversiones efectuadas en el ejercicio.

XI. RECOMENDACIONES

Primera

Dada la situación en que se encontraba EMAER, S. A. desde finales de 1993, al no haber logrado satisfacer las expectativas de viabilidad que dieron lugar a su creación, y su especial relación con **SENASA** —único usuario en 1993 del servicio de mantenimiento de aeronaves que constituye su objeto social—, esta última Sociedad, como accionista mayoritario de EMAER, S. A. desde 1994, debería tratar de encontrar una solución que, sin perjuicio del mantenimiento adecuado de su flota, evite que la actividad de la filial afecte negativamente al buen desarrollo de su propia gestión disminuyendo la eficacia de las medidas adoptadas en relación con la reestructuración de la flota de la Escuela de pilotos de Salamanca; debiendo considerar, incluso, la posibilidad de la disolución de la Empresa dependiente.

Segunda

En futuras planificaciones de la actividad de **SENASA** debería procederse a revisar los criterios en los que se basan los planes de ventas elaborados por las distintas Unidades de Negocio, en los que descansan las previsiones de ingresos incorporadas a los presupuestos de explotación y de capital de la Sociedad, con objeto de que el presupuesto social sea realista y prudente y constituya en sí mismo un instrumento eficaz de control del gasto.

Madrid, 27 de junio de 1996.

A N E X O I**"SOCIEDAD PARA LAS ENSEÑANZAS AERONAUTICAS CIVILES, S.A."
(S E N A S A)****BALANCES DE SITUACION DE LOS AÑOS 1992 Y 1993****A C T I V O**

	(En millones de pesetas)		
	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>VARIACION</u>
INMOVILIZADO	2.816,5	5.170,8	2.354,3
GASTOS DE ESTABLECIMIENTO	45,-	36,5	(8,5)
INMOVILIZADO INMATERIAL	19,-	734,6	715,6
• Licencias y marcas	2,-	2,-	—
• Aplicaciones informáticas	15,-	32,5	17,5
• Derechos sobre bienes en arrendamiento financiero	—	680,1	680,1
• Anticipos	4,3	39,6	35,3
• Amortizaciones	(2,3)	(19,6)	(17,3)
INMOVILIZADO MATERIAL	2.731,3	4.393,4	1.662,1
• Terrenos y construcciones	105,8	398,2	292,4
• Instalaciones técnicas y maquinaria	1.574,0	1.943,6	369,6
• Otras instalaciones y mobiliario	127,2	287,7	160,5
• Anticipos inmovilizado material en curso	958,1	2.087,8	1.129,7
• Otro inmovilizado	144,3	174,4	30,1
• Amortizaciones	(178,1)	(498,3)	(320,2)
INMOVILIZADO FINANCIERO	21,2	6,3	(14,9)
• Participaciones en Empresas asociadas	20,-	24,9	4,9
• Depósitos y fianzas a constituir a largo plazo	1,2	1,4	0,2
• Provisiones	—	(20)	(20,-)
GASTOS A DISTRIBUIR	—	144,1	144,1
ACTIVO CIRCULANTE	1.305,5	1.052,4	(253,1)
EXISTENCIAS	88,4	86,-	(2,4)
• Fungibles flota	88,4	86,-	(2,4)
DEUDORES	874,7	868,7	(6,-)
• Clientes por ventas y prestación de servicios	227,2	309,2	82,-
• Empresas asociadas deudores	29,-	55,7	26,7
• Deudores varios	1,2	22,3	21,1
• Personal	0,9	0,7	(0,2)
• Administración pública	616,4	480,8	(135,6)
INVERSIONES FINANCIERAS TEMPORALES	283,6	—	(283,6)
• Cartera de valores a corto plazo	280,2	—	(280,2)
• Depósitos y fianzas constituidos a corto plazo	3,4	—	(3,4)
TESORERIA	55,1	87,7	32,6
AJUSTES POR PERIODIFICACION	3,7	10,-	6,3
T O T A L	4.122,-	6.367,3	2.245,3

ANEXO II

**"SOCIEDAD PARA LAS ENSEÑANZAS AERONAUTICAS CIVILES, S.A."
(S E N A S A)**

ESTADO COMPARATIVO DE LA CUENTA DE PERDIDAS Y GANANCIAS DE LOS AÑOS 1992 Y 1993**D E B E**

(En millones de pesetas)

	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>VARIACION</u>
A) GASTOS	1.817,9	2.272,-	454,1
2. APROVISIONAMIENTOS	456,6	327,4	(129,2)
a) Consumo de mercaderías	109,6	88,6	(21,-)
b) Consumo de otros materiales consumibles	15,3	12,2	(3,1)
c) Otros gastos externos	331,7	226,6	(105,1)
3. GASTOS DE PERSONAL	590,8	905,5	314,7
a) Sueldos, salarios y asimilados	465,4	735,9	270,5
b) Cargas sociales	125,4	169,6	44,2
• Seguridad Social	108,9	150,3	41,4
• Otros gastos sociales	16,5	19,3	2,8
4. DOTACION AMORTIZACIONES INMOVILIZADO	204,4	387,6	183,2
6. OTROS GASTOS EXPLOTACION	417,8	508,7	90,9
a) Servicios exteriores	417,7	508,2	90,5
b) Tributos	0,1	0,5	0,4
I. BENEFICIO DE EXPLOTACION	331,9	--	(331,9)
7. GASTOS FINANCIEROS Y ASIMILADOS	12,5	25,7	13,2
c) Por deudas con terceros	12,5	25,7	13,2
8. VARIACION PROVISIONES INVERS. FINANCIERAS	--	20,-	20,-
9. DIFERENCIAS NEGATIVAS DE CAMBIO	9,6	70,-	60,4
II. RESULTADOS FINANCIEROS POSITIVOS	11,7	--	(11,7)
III. BENEFICIO ACTIVIDADES ORDINARIAS	343,6	--	(343,6)
11. PERDIDAS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO	5,2	11,5	6,3
13. GASTOS EXTRAORDINARIOS	24,4	11,7	(12,7)
14. GASTOS Y PERDIDAS DE OTROS EJERCICIOS	7,4	4,6	(2,8)
IV. RESULTADOS EXTRAORDIN. POSITIVOS	8,7	244,7	236,-
V. BENEFICIO ANTES DE IMPUESTOS	352,3	--	(352,3)
15. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	89,2	(0,7)	(89,9)
VI. RESULTADOS DEL EJERCICIO (Beneficio)	263,1	--	(263,1)

ESTADO COMPARATIVO DE LA CUENTA DE PERDIDAS Y GANANCIAS DE LOS AÑOS 1992 Y 1993**H A B E R**

(En millones de pesetas)

	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>VARIACION</u>
B) I N G R E S O S	2.081,-	1.886,7	(194,3)
1. CIFRA DE NEGOCIOS NETA	889,5	943,6	54,1
a) Ventas	892,2	906,-	13,8
b) Prestaciones de servicios	--	38,8	38,8
c) Devoluciones de "rappels" sobre ventas	(2,7)	(1,2)	1,5
4. OTROS INGRESOS DE EXPLOTACION	1.112,-	599,1	(512,9)
a) Ingresos accesorios	29,7	84,8	55,1
b) Subvenciones	1.082,-	495,-	(587,-)
c) Exceso de provisiones de riesgos y gastos	0,3	19,3	19,-
I. PERDIDA DE EXPLOTACION	--	586,5	586,5
6. INGRESOS DE OTROS VALORES NEGOCIABLES	24,6	43,-	18,4
c) En Empresas fuera del grupo	24,6	43,-	18,4
7. OTROS INTERESES E INGRESOS ASIMILADOS	9,2	12,3	3,1
c) Otros intereses	9,2	12,3	3,1
8. DIFERENCIAS POSITIVAS DE CAMBIO	--	16,2	16,2
II. RESULTADOS FINANCIEROS NEGATIVOS	--	44,2	44,2
III. PERDIDAS ACTIVIDADES ORDINARIAS	--	630,7	630,7
9. BENEFICIO EN ENAJENACIONES DEL INMOVIL.	--	103,3	103,3
11. SUBV.CAPITAL TRANSF.AL RESULT.DEL EJERC.	45,7	86,-	40,3
12. INGRESOS EXTRAORDINARIOS	--	74,2	74,2
13. INGRESOS Y BENEFICIOS DE OTROS EJERCICIOS	--	9,-	9,-
V. PERDIDA ANTES DE IMPUESTOS	--	386,-	386,-
VI. RESULTADOS DEL EJERCICIO (Pérdida)	--	385,3	385,3

BALANCES DE SITUACION DE LOS AÑOS 1992 Y 1993

P A S I V O

(En millones de pesetas)

	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>VARIACION</u>
FONDOS PROPIOS	2.069,6	1.684,3	(385,3)
CAPITAL SUSCRITO	1.727,-	1.727,-	-
RESERVAS	79,5	342,6	263,1
• Reserva legal	7,9	34,2	26,3
• Otras reservas	71,6	308,4	236,8
PERDIDAS Y GANANCIAS	263,1	(385,3)	(648,4)
INGRESOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS	992,-	1.004,9	12,9
• Subvenciones de capital	992,-	1.004,9	12,9
PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS	77,9	88,8	10,9
• Otras provisiones	77,9	88,8	10,9
ACREEDORES A LARGO PLAZO	237,7	750,2	512,5
DEUDAS CON ENTIDADES DE CREDITO	222,4	750,2	527,8
• Deudas con Entidades de crédito	222,4	-	(222,4)
• Acreedores por "leasing" a largo plazo	-	750,2	750,2
OTROS ACREEDORES	5,3	-	(5,3)
• Otras deudas	5,3	-	(5,3)
DESEMBOLSOS PTES. SOBRE AC. NO EXIGIDOS	10,-	-	(10,-)
• De Empresas asociadas	10,-	-	(10,-)
ACREEDORES A CORTO PLAZO	741,-	2.839,1	2.098,1
DEUDAS CON ENTIDADES DE CREDITO	171,1	1.444,6	1.273,5
• Préstamos y otras deudas	169,9	1.323,5	1.153,6
• Deudas por intereses	1,2	27,1	25,9
• Acreedores por "leasing" a corto plazo	-	94,-	94,-
DEUDAS EMP. GRUPO Y ASOCIADOS CORTO PLAZO	39,3	35,8	(3,5)
• Deudas por compras con Empresas asociadas	39,3	35,8	(3,5)
ACREEDORES COMERCIALES	125,9	141,9	16,-
• Anticipos recibidos	4,1	9,6	5,5
• Deudas por compras y prestación de servicios	121,8	132,3	10,5
OTRAS DEUDAS NO COMERCIALES	176,8	719,8	543,-
• Administración pública	141,6	34,3	(107,3)
• Deudas por efectos a pagar	-	13,2	13,2
• Otras deudas	24,8	631,3	606,5
• Remuneraciones pendientes de pago	10,4	21,9	11,5
• Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo	-	19,1	19,1
AJUSTES POR PERIODIFICACION	227,9	497,-	269,1
PROVISION RIESGOS Y GASTOS A CORTO PLAZO	3,8	-	(3,8)
T O T A L	4.122,-	6.367,3	2.245,3

251/000019 (CD)
771/000017 (S)

En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 97 del Reglamento de la Cámara, se ordena la publicación en el BOLETÍN OFICIAL DE LAS CORTES, Sección Cortes Generales, de la Resolución adoptada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas sobre el Informe de fiscalización de la Empresa Nacional de Residuos Radiactivos, S. A. (ENRESA) [núms. expte. 251/000019 (CD) y 771/000017 (S)], así como el Informe correspondiente.

Palacio del Congreso de los Diputados, 22 de mayo de 1997.—El Presidente del Congreso de los Diputados, **Federico Trillo-Figueroa Martínez-Conde**.

RESOLUCIÓN APROBADA POR LA COMISIÓN MIXTA PARA LAS RELACIONES CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN RELACIÓN AL INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA EMPRESA NACIONAL DE RESIDUOS RADIATIVOS, S. A. (ENRESA) [núms. expte. 251/000019 (CD) y 771/000017 (S)], EN SU SESIÓN DEL DÍA 5 DE MAYO DE 1997

La Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en su sesión del día 5 de mayo de

1997, a la vista del Informe de fiscalización de la Empresa Nacional de Residuos Radiactivos, S. A. (ENRESA) (núm. expte. Congreso 251/000019, núm. expte. Senado 771/000017),

ACUERDA

1. Con el fin de garantizar que los recursos sociales aplicados al sector energético se destinen de la forma más eficiente desde el punto de vista económico, social, medioambiental y de la seguridad de las personas y bienes, se insta al Tribunal a que en sucesivos Informes evalúe la gestión de ENRESA valorando los recursos gestionados en relación a los parámetros mencionados antes.

2. A fin de obtener una visión global de la gestión económico-patrimonial de ENRESA se insta al Tribunal para que en la elaboración de sucesivos Informes integre en el ámbito de la fiscalización todas las entidades dependientes de ella, en especial las Fundaciones ligadas a la misma.

Palacio del Congreso de los Diputados, 5 de mayo de 1997.—El Presidente, **Josep Sánchez i Llibre**.—El Secretario primero, **Manuel de la Plata Rodríguez**.

INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA EMPRESA NACIONAL DE RESIDUOS RADIATIVOS, S. A. (ENRESA)

EL PLENO DEL TRIBUNAL DE CUENTAS, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 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 artículos 12 y 14 de la misma disposición y concordantes de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado, en su sesión de 27 de junio de 1996, el Informe de fiscalización de la Sociedad estatal «Empresa Nacional de Residuos Radiactivos, S. A. (ENRESA)» y ha acordado su elevación a las Cortes Generales, según lo prevenido en el artículo 28.4 de la Ley de Funcionamiento.

ÍNDICE

	Páginas
1. INICIATIVA DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN	81
2. ANTECEDENTES, NATURALEZA Y ACTIVIDADES DE LA SOCIEDAD.....	81
2.1. Constitución de la Sociedad.....	81
2.2. Objeto Social y Actividades.....	81
2.3. Domicilio y Duración de la Sociedad	81
3. OBJETIVOS Y ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN.....	82
3.1. Objetivos	82
3.2. Limitaciones	82
3.3. Relación de las actuaciones practicadas.....	82
4. EVALUACIÓN DE LA CONTABILIDAD	83
4.1. Aprobación de las cuentas.....	83
4.2. Memorias e Informes de Gestión	83
4.3. Registros.....	83
4.4. Principios contables	83

	<i>Páginas</i>
5. CONTROL INTERNO.....	83
6. PLANES GENERALES DE RESIDUOS RADIATIVOS.....	83
6.1. Elaboración	83
6.2. Previsiones y ejecución real de costes	84
6.3. Cálculo de la cuota teórica anual sobre la venta de energía eléctrica	85
6.4. Previsiones y ejecución de las facturaciones por venta de energía eléctrica y recaudaciones de ENRESA	86
6.5. Gestión realizada por ENRESA y residuos radiactivos futuros.....	86
7. ANÁLISIS FINANCIERO-PATRIMONIAL DE LA SOCIEDAD.....	88
7.1. Inmovilizado	88
7.1.1. Inmovilizaciones inmateriales	88
7.1.2. Inmovilizaciones materiales	91
7.1.3. Inmovilizaciones financieras	97
7.2. Deudores por operaciones de tráfico.....	104
7.2.1. Clientes.....	104
7.2.2. Deudores varios	105
7.2.3. Personal	106
7.2.4. Administraciones Públicas	106
7.3. Financiación básica	106
7.3.1. Fondos propios	106
7.3.2. Reserva legal	107
7.3.3. Dividendos.....	107
7.3.4. Provisiones	107
7.3.5. Fianzas y depósitos a largo plazo	109
7.4. Acreedores a corto plazo	109
7.4.1. Acreedores comerciales.....	109
7.4.2. Otras deudas no comerciales	110
7.5. Gastos de explotación	110
7.5.1. Gastos de personal.....	110
7.5.2. Gastos de servicios exteriores	112
7.5.3. Otros gastos de gestión.....	113
7.6. Ingresos de explotación.....	117
7.6.1. Importe neto de la cifra de negocios.....	117
7.6.2. Otros ingresos de explotación	119
7.7. Resultados	120
7.7.1. Explotación.....	120
7.7.2. Resultados financieros.....	120
7.7.3. Resultados extraordinarios	121
7.8. Impuesto de sociedades.....	123

	<i>Páginas</i>
8. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	123
8.1. Conclusiones	123
8.2. Recomendaciones.....	124

ANEXOS

ANEXO I. Balance de situación aprobado al 31/12/93.....	125
ANEXO II. Cuenta de pérdidas y ganancias aprobada al 31/12/93	126

FISCALIZACIÓN DE LA SOCIEDAD ESTATAL EMPRESA NACIONAL DE RESIDUOS RADIATIVOS, S. A. «ENRESA»

Ejercicios 1990 a 1993

1. INICIATIVA DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN

La fiscalización de la Empresa Nacional de Residuos Radiactivos, S. A. (**ENRESA**), se ha realizado en virtud del acuerdo adoptado por el Pleno del Tribunal de Cuentas en su sesión del 29 de noviembre de 1994 para dar cumplimiento a la solicitud de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas a través de la Presidencia del Congreso de los Diputados de 11 de noviembre de 1994, para que se llevara a cabo una fiscalización a dicha Sociedad que abarcara los ejercicios de 1990 a 1993, ambos inclusive.

2. ANTECEDENTES, NATURALEZA Y ACTIVIDADES DE LA SOCIEDAD

2.1. Constitución de la sociedad

Por Real Decreto 1522/1984, de 4 de julio, se autorizó la constitución de una sociedad mercantil anónima denominada «Empresa Nacional de Residuos Radiactivos, S. A.» (**ENRESA**), con el objetivo de llevar a cabo la gestión de los residuos radiactivos.

La constitución se formalizó en Madrid, el día 22 de noviembre de 1984, por fundación simultánea, con una aportación de capital público del 100% y por tanto con la condición de Sociedad estatal, de acuerdo con lo establecido en el artículo 6.1.a) del vigente Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria.

El capital inicial fue de 100 millones de pesetas, suscrito en un 80% por la Junta de Energía Nuclear y en un 20% por el Instituto Nacional de Industria.

Mediante acuerdo de la Junta General de Accionistas de 27 de diciembre de 1985 se procedió a una ampliación de capital de 500 millones de pesetas que fueron suscritos por los dos socios en la misma proporción anteriormente señalada. Por consiguiente, el capital total quedó cifrado en 600 millones de pesetas, representado por 60.000 acciones nominativas de 10.000 pese-

tas cada una, con una participación del 80% de la Junta de Energía Nuclear (hoy, Centro de Investigaciones Energéticas, Medioambientales y Tecnológicas) y del 20% del Instituto Nacional de Industria (hoy, Teneo, S. A., dentro de la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales).

2.2. Objeto social y actividades

El objeto social de la Entidad, establecido en el artículo 2.º de sus Estatutos, de acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto 1522/1984, de 4 de julio, es el siguiente:

- a) Tratar y acondicionar los residuos radiactivos en los casos y circunstancias que se determinen.
- b) Buscar emplazamientos, concebir, construir y operar los centros para el almacenamiento temporal y definitivo de los residuos de alta, baja y media radiactividad.
- c) Gestionar las operaciones derivadas de la clausura de instalaciones nucleares y radiactivas.
- d) Establecer sistemas para la recogida, transferencia y transporte de los residuos radiactivos.
- e) Actuar, en caso de emergencias nucleares, como apoyo a los servicios de protección civil, en la forma y circunstancias que se requieran.
- f) Acondicionar de forma definitiva y segura los estériles originados en la minería y fabricación de concentrados, cuando se requiera.
- g) Asegurar la gestión a largo plazo de toda instalación que sirva como almacenamiento de residuos.
- h) Efectuar los estudios técnicos y económico-financieros necesarios que tengan en cuenta los costes diferidos derivados de la gestión de los residuos radiactivos, al objeto de establecer la política económica adecuada.
- i) Cualquier otra actividad necesaria para el desempeño de su objeto social.

2.3. Domicilio y duración de la sociedad

El domicilio social está situado en la calle Emilio Vargas, número 7 de Madrid. La duración de la Sociedad es indefinida de acuerdo con el artículo 4.º de los Estatutos sociales.

3. OBJETIVOS Y ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN

3.1. Objetivos

Con arreglo a lo establecido en las Directrices Técnicas aprobadas por el Pleno del Tribunal el día 28 de febrero de 1995, la fiscalización de **ENRESA** tiene como objetivo analizar la gestión desarrollada por la Sociedad en el período comprendido entre los años 1990 y 1993, ambos inclusive, sin perjuicio de los aspectos puntuales que fueran necesarios comprobar relativos a otros períodos anteriores o posteriores.

En dichas Directrices Técnicas se señalaban como cuestiones de interés en la fiscalización las siguientes:

a) El análisis del organigrama de la Sociedad y de las funciones encomendadas a los distintos puestos de responsabilidad con especial atención a las actividades del Comité de Inversiones, Dirección Financiera y Departamento de Inversiones Financieras, en su gestión de las inversiones en que se hubiera materializado el «Fondo de la segunda fase del ciclo del combustible nuclear», constituido con las entregas periódicas de la Oficina de Compensación de la Energía Eléctrica (OFICO) procedentes de la venta de la energía eléctrica.

b) El análisis de los saldos de las cuentas básicas del activo y pasivo de la Sociedad al 31 de diciembre de 1993 y en su evolución desde el 1 de enero de 1990; comprobando los saldos de las cuentas de inmovilizados con los documentos justificativos, así como su contabilización, clasificación, valoración y amortización; verificando los saldos del activo y pasivo circulante, atendiendo a su cuantía; los saldos de los pasivos a largo plazo en cuanto a su contabilización; y los fondos propios y provisiones tanto en su contabilización como en el cumplimiento de las normas legales relativas al origen y evolución de sus saldos.

c) La verificación de las cuentas de pérdidas y ganancias de los ejercicios comprendidos en el período 1990 a 1993, ambos inclusive, comprobando la necesidad de los gastos y su adecuación a los principios de legalidad, eficiencia y economía y la realidad y periodificación de ingresos y gastos. Especial atención se indicaba a los gastos de estudios y gestión de residuos, a las compensaciones a los Ayuntamientos afectados por el almacenamiento de residuos radiactivos, a los gastos de personal y a los ingresos tanto financieros como a los de explotación procedentes de OFICO.

d) El grado de eficacia conseguido por la Sociedad, en especial el volumen y composición de sus gastos en su evolución real desde 1990 a 1993, ambos inclusive, con respecto a las previsiones contenidas en el Segundo y Tercer Plan General de Residuos Radiactivos.

Siguiendo las pautas fijadas por las Directrices Técnicas aprobadas, la fiscalización se centró en la evolución interanual de los saldos de las inversiones y de los gastos e ingresos, salvo en los fondos propios, provisiones e ingresos de OFICO que se analizaron desde su origen, de acuerdo, igualmente con las precisiones marcadas por di-

chas Directrices. La comprobación de los principios de legalidad, eficiencia y economía se realizó sobre las muestras seleccionadas del ejercicio de 1993, sin perjuicio de las que, puntualmente, hubo que verificar de ejercicios anteriores y posteriores.

En el activo y pasivo circulante, se analizó la evolución de los saldos, en el período, de las cuentas más relevantes en cuantía como las de «Deudores» y «Acreedores», con verificación de partidas, igualmente, del ejercicio de 1993. Por consiguiente, se prescindió de del análisis de otras cuentas con saldos menos relevantes como las de «Existencias», «Inversiones financieras temporales» (Depósitos y fianzas constituidas a corto plazo), «Tesorería» y «Ajustes por periodificación».

En las muestras seleccionadas se comprobó el cumplimiento de la normativa vigente y las normas internas dictadas por la Sociedad, el trámite de los expedientes de adjudicación de las inversiones y de los gastos de servicios exteriores, los contratos suscritos, las autorizaciones para el gasto y pago, las facturas tramitadas, las actas del Comité de Dirección, Comité de Inversiones, Consejo de Administración y Junta de Accionistas, los Planes Generales de Residuos y Planes de I+D aprobados, así como cualquier otra documentación relevante. En cuanto a la documentación contable fueron objeto de comprobación los Balances de Situación, Balances de Sumas y Saldos y Libros Diario y Mayor.

3.2. Limitaciones

Durante la fiscalización no se encontró ninguna limitación en los trabajos desarrollados en la Sociedad. Sin embargo, y aunque no resulte imputable a **ENRESA**, existe una limitación para poder emitir una opinión sobre la adecuación de los ingresos recibidos de OFICO, al no haber facilitado dicha Oficina la información y documentación solicitada, y sin perjuicio del análisis que pueda efectuarse con la documentación existente en **ENRESA** y los datos de las Memorias de OFICO.

3.3. Relación de las actuaciones practicadas

La exposición de las actuaciones practicadas, en cuanto resulta relevante, se lleva a cabo diferenciando los siguientes apartados:

- Evaluación de la contabilidad.
- Control interno.
- Planes Generales de Residuos Radiactivos.
- Análisis financiero-patrimonial de la Sociedad.

- Inmovilizado.
- Deudores por operaciones de tráfico.
- Financiación básica.
- Acreedores a corto plazo.
- Gastos de explotación.
- Ingresos de explotación.
- Resultados.
- Impuesto de Sociedades.

4. EVALUACIÓN DE LA CONTABILIDAD

4.1. Aprobación de las cuentas

Los estados financieros de los ejercicios de 1991 a 1993 fueron formulados por el Consejo de Administración dentro del plazo máximo de tres meses establecido en el artículo 171 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas. Incluían las cuentas anuales, el informe de gestión y la propuesta de aplicación de resultados. Las cuentas anuales y el informe de gestión de cada ejercicio fueron sometidos a revisión por auditores de cuentas conforme al artículo 203 del citado texto.

La aprobación de los estados financieros por la Junta General de Accionistas tuvo lugar dentro del plazo legal establecido en el artículo 95 del Texto Refundido.

4.2. Memorias e informes de gestión

De los trabajos de fiscalización realizados se pudo comprobar que **ENRESA** actúa de acuerdo con la información contenida en las memorias e informes de gestión.

4.3. Registros

La Sociedad dispone de registros auxiliares adecuados en las distintas cuentas analizadas. Sin embargo, no existen registros auxiliares para el «Inmovilizado inmaterial» comprensivo de todos los proyectos tramitados y situación de los mismos, con su valoración, amortización y saldo.

4.4. Principios contables

ENRESA se ha ajustado, en general, a los principios contables del vigente Plan General de Contabilidad. Considera, fundamentalmente, los principios de prudencia, devengo y precio de adquisición. Basándose en el principio de empresa en funcionamiento, según el cual la aplicación de los principios no debe ir encaminada a determinar el valor patrimonial a efectos de enajenación o liquidación, no aplica un criterio establecido en el propio Plan en cuanto a provisiones de inversiones financieras cuyo valor de mercado sea inferior al de reembolso, ya que **ENRESA** no enajena, salvo muy excepcionalmente, su cartera de valores, sino que la mantiene hasta las fechas de reembolso; y, por otra parte, en su cartera no existen inversiones de renta variable.

5. CONTROL INTERNO *

La Sociedad dispone de un conjunto de normativa interna regulando el procedimiento que debe utilizarse en el trámite de aprobación de las inversiones financieras, de la contratación de obras, servicios y suministros y de las disposiciones de fondos. Igualmente, dispone de Ma-

nuales de Procedimientos clarificadores de los sucesivos trámites y de los distintos supuestos de control interno.

De las comprobaciones efectuadas se pudo constatar que la Sociedad cumple en general su normativa interna y se ajusta a su procedimiento.

Respecto al funcionamiento de los distintos órganos, también se pudo comprobar que se ajustaban a lo establecido, pero hay que resaltar que la actual distribución de competencias en algunos aspectos resulta cuestionable. Por ejemplo, el Comité de Inversiones es el que fija la estrategia y directrices de composición de la cartera de valores pero no aprueba ninguna operación; el Presidente o Director General aprueban dichas operaciones cuando el vencimiento es superior a tres meses, a propuesta del Director Financiero, pero es este último el que dispone de la competencia para contratar a plazo inferior a tres meses, período donde el volumen de inversión es más importante. No obstante, y aunque la norma interna no lo prevé, el Presidente o Director General ratifican con posterioridad la contratación efectuada por el Director Financiero en el ejercicio de su competencia. Las actas del Comité de Inversiones, en ningún caso se firman.

En materia de contratación de obras, servicios y suministros, la competencia para aprobar las adjudicaciones reside en el Presidente o Director General, con la ratificación del Comité de Dirección, cuando el importe oscila entre 1 y 30 millones, y en el Consejo de Administración cuando supera los 30 millones. Sin embargo, en la actas del Comité de Dirección no se aprecia en general, alusiones a las adjudicaciones aprobadas, las cuales se incorporan en anexos que, como las propias actas, en ningún caso se firman. Por lo tanto, no existen garantías de que lo relatado en los anexos se corresponda con lo debatido en el Comité; aunque los datos coinciden con los del expediente de pago, que normalmente firma el Director General.

Las propuestas de adjudicación del Departamento correspondiente, cuando existen, tampoco se firman.

Como regla general, la Sociedad establece que si la inversión o gasto ejecutado no excede un 10% del importe adjudicado no existe obligación de proceder a una nueva adjudicación, excepto si el porcentaje representa un importe superior a 30 millones de pesetas, sin perjuicio de que se ampare en el expediente de pago que firma el Director General.

6. PLANES GENERALES DE RESIDUOS RADIATIVOS

6.1. Elaboración

El Real Decreto 1522/1984, de 4 de julio, por el que se autoriza la constitución de **ENRESA** establece en su artículo 4.º que ésta elaborará dentro del primer semestre de cada año una Memoria que contendrá, al menos, los siguientes extremos:

— Actuaciones en el ejercicio anterior.

— Plan General de Residuos Radiactivos, que incluirá una revisión de todas las actuaciones necesarias y soluciones técnicas aplicables durante el horizonte tem-

* Epígrafe modificado de acuerdo con las alegaciones presentadas por la Sociedad.

poral de actividad de los residuos radiactivos, comprendiendo el estudio económico-financiero actualizado del coste de dichas actuaciones.

Esta Memoria será elevada por el Ministro de Industria y Energía al Gobierno para su aprobación, en su caso, dándose posteriormente cuenta de la misma a las Cortes Generales. El Real Decreto 1899/1984, de 1 de agosto, establece las condiciones en que **ENRESA** se relacionará con las empresas titulares de instalaciones nucleares y radiactivas, así como las diversas modalidades de financiación, de acuerdo con las estimaciones de los Planes Generales de Residuos.

Los Planes Generales de Residuos se elaboran anualmente por **ENRESA**, pero sólo cuando se producen modificaciones significativas o el Gobierno lo considera conveniente se procede a su aprobación formal mediante Acuerdo del Consejo de Ministros. Hasta el momento se han aprobado cuatro Planes Generales de Residuos en los años 1987, 1989, 1991 y 1994.

Prever los costes por residuos radiactivos en un horizonte temporal de más allá del año 2050 implica establecer reservas sobre dichas previsiones y así se indica en los

textos de los Planes aprobados. El Cuarto Plan General aprobado en diciembre de 1994 parte del establecimiento de una serie de hipótesis generales tenidas en cuenta en su elaboración. Así, se consideró para el parque nuclear previsto en el Plan Energético Nacional (PEN) del período 1991-2000, una vida útil de las centrales nucleares de 30 años, una carga media por central de 7000 h/año para la producción de energía eléctrica, una tasa de descuento del 3,5% y de inflación del 3%, y un incremento anual medio de la demanda de energía eléctrica del 2,5% y del precio medio de la misma igual al IPC-1. Se excluyó considerar la tributación de los rendimientos financieros por el Impuesto de Sociedades. Estas hipótesis del Cuarto Plan pretenden estar más ajustadas que las de anteriores Planes a la vista de la ejecución real del período anterior.

6.2. Previsiones y ejecución real de costes

De acuerdo con la información facilitada por la Sociedad en pesetas corrientes y tomando en consideración las previsiones de costes del Segundo y Tercer Plan y la ejecución real, se obtuvieron las siguientes cifras:

PREVISIONES Y EJECUCION DE COSTES (MPT)*							
AÑOS	Previsión 2ºPlan (Año 1989) A	Previsión 3ºPlan (Año 1991) B	Coste Real C	Diferencia A-C	Desviación en % A-C	Diferencia B-C	Desviación en % B-C
1989	13.204	-	10.592	2.612	(19,8)	-	-
1990	17.279	-	14.408	2.871	(16,6)	-	-
1991	22.376	21.271	19.611	2.765	(12,4)	1.660	(8,5)
1992	25.747	18.920	23.677	2.070	(8,0)	(4.757)	25,1
1993	20.053	19.913	17.548	2.505	(12,5)	2.365	(11,9)

Como puede observarse en el cuadro, las desviaciones son importantes, casi siempre con porcentajes de 2 dígitos, aunque en la mayoría de los supuestos el coste real fue menor que la previsión del Plan. No se ha considerado en la comparación a efectos de coste real el importe a que ascendió el pago del Impuesto de Sociedades en dicho período ya que este concepto no se incluyó por la Sociedad en sus previsiones de costes en los distintos Planes.

Las razones de las desviaciones se encuentran en los altos costes previstos para el almacenamiento de residuos

de alta actividad, sólo ejecutados hasta el momento en un porcentaje reducido y en cuanto a las fases preliminares. Hubo también desviaciones de signo contrario en los residuos de baja y media radiactividad ya que los costes de entrada en funcionamiento del Centro del Cabril fueron superiores a las previsiones. Por último, el Segundo Plan no incluyó los costes por compensación a los Ayuntamientos.

La previsión del coste total por todos los conceptos de gestión de los residuos radiactivos, incluyendo gastos e inversiones, ascendió a 1.236.890 millones de pesetas de 1994 en el Cuarto Plan General de Residuos Radiactivos, según se expone en el siguiente cuadro:

* MPT: Millones de pesetas.

COSTE DE LA GESTION DE LOS RECURSOS RADIACTIVOS (MPT 94)				
Concepto	Coste hasta 31.12.1994		Coste desde 1995 hasta el 2052	COSTE TOTAL
	Real hasta 31.12.1993	Estimado año 1994		
Coste de estructura	15.813	2.057	85.800	103.670
Investigación y desarrollo	6.372	2.121	63.261	71.754
Transporte	1.848	554	25.486	27.888
Almacenamiento RBMA	30.851	2.759	88.954	122.564
Almacenamiento RAA	16.347	3.223	469.452	489.022
Almacenamiento intermedio	5.154	510	125.533	131.197
Almacenamiento definitivo	11.193	2.713	343.919	357.825
Reproceso del combustible gastado	35.635	7.995	7.807	51.437
Clausura de instalaciones	8.223	1.775	275.667	285.664
Centrales nucleares	753	626	274.878	276.259
F.U.A.	6.705	834	208	7.837
Otras instalaciones	675	315	550	1.540
Gestión de residuos especiales	511	647	1.545	2.703
Sistema operativo de emergencias	174	65	2.578	2.817
Compensaciones a Ayuntamientos	10.841	2.542	37.287	50.671
Impuesto sobre Sociedades	28.701	-	-	28.701
TOTAL.....	155.315	23.738	1.057.837	1.236.890

Se omitió la estimación del Impuesto de Sociedades para el ejercicio de 1994.

En el Tercer Plan General los costes contemplados eran de 1.327.353 millones de pesetas de 1994 por lo que la previsión disminuyó en el Cuarto Plan un 6,8%.

El coste actualizado a 1 de enero de 1985, es decir, desde el inicio de la Sociedad, de la gestión de los residuos radiactivos, es de 496.078 millones de pesetas utilizando una tasa de descuento del 3,5%.

6.3. Cálculo de la cuota teórica anual sobre la venta de energía eléctrica

Los costes futuros desde 1 de enero de 1995, en millones de pesetas de 1994, a que tienen que hacer frente

las centrales nucleares son en el Cuarto Plan de 490.822 millones de pesetas con tasa de descuento y considerando tanto gastos como inversiones. Como existe un fondo en el Balance de la Sociedad de dotaciones anuales obtenidas tras atender los distintos gastos e inversiones hasta el momento, éste debe deducirse del coste futuro para calcular el coste pendiente de financiar, previa deducción, asimismo, del fondo contable de aquellas cantidades que deben financiar las amortizaciones pendientes de las inversiones actuales.

A continuación se detalla cómo se expone en el Cuarto Plan esta cuestión a efectos de calcular la cuota teórica del año de referencia sobre la venta de energía eléctrica.

CALCULO DE LA CUOTA TEORICA ANUAL POR VENTA DE ENERGIA ELECTRICA								
Futuro coste actualizado a 1.1.95 (MPT94)	Fondo imputado (Fondo contable - Amortización pendiente activos actuales)(MPT94)	Coste pendiente (MPT94)	Energía descontada prevista a generar (Gwh)	Coficiente (coste pendiente: energía descontada)	Producción prevista en 1995 (Gwh)	Dotación teórica para 1995	Facturación prevista por venta de energía eléctrica (MPT94)	Cuota teórica en 1995 (%)
A	B	C = A-B	D	E = C:D	F	G = E x F	H	I = G:H
490.822	144.281*	346.541	726.633	0,477	53.317	25.432	2.086.663	1,22

* Este importe incluye para el 2.º semestre una previsión. El importe real del fondo asciende a 142.048 MTP.

El cálculo contenido en este cuadro se basa en el artículo 5.2 del Real Decreto 1899/1984, de 1 de agosto, que determina que el porcentaje sobre la recaudación por venta de energía eléctrica deberá cubrir todos los

gastos de la gestión final de los residuos radiactivos generados en la producción de la energía núcleo eléctrica, incluyendo la gestión del combustible irradiado y el desmantelamiento de las instalaciones productoras de

energía. Asimismo, incluirá los gastos a que den lugar las operaciones de clausura que deban realizarse como consecuencia de las producciones de concentrados de uranio.

Este precio ha de calcularse teniendo en cuenta la previsión de todos los gastos anteriores, de acuerdo con las estimaciones del Plan General de Residuos, de forma que los ingresos a que dé lugar su aplicación en un período determinado sean proporcionales a los Kw/h de origen nuclear producidos en dicho período.

6.4. Previsiones y ejecución de las facturaciones por venta de energía eléctrica y recaudaciones del ENRESA

En el cuadro que se incluye a continuación se exponen las previsiones de las facturaciones por venta de energía eléctrica y por recaudaciones de ingresos de ENRESA procedentes de la Oficina de Compensación de la Energía Eléctrica (OFICO), así como las facturaciones y recaudaciones reales.

FACTURACIONES DE ENERGIA ELECTRICA Y RECAUDACIONES DE ENRESA PROCEDENTE DE OFICO								
AÑOS	Facturaciones previstas por venta de energía eléctrica (MPT)	Facturaciones reales según Memoria de OFICO (MPT)	Desviaciones en %	Cuotas teóricas propuestas	Cuotas aplicadas	Recaudaciones previstas (MPT)	Recaudaciones reales (MPT)	Desviaciones en %
1989	1.275.536	1.493.881	17,1	1.49	1,2	18.982	16.575	(12,7)
1990	1.360.978	1.658.256	21,8	1.60	1,2	22.725	17.969	(20,9)
1991	1.512.570	1.823.570	20,6	1.40	1,2	21.136	20.585	(2,6)
1992	1.746.279	1.908.554	9,3	1.30	1,2	22.749	22.534	(0,9)
1993	1.931.731	1.771.359	(8,3)	1.22	1,2	23.633	23.055	(2,4)

En los años 1989, 1990 y 1991 las facturaciones reales fueron superiores en un porcentaje cercano al 20% a las previstas, pero al aplicarse una cuota inferior a las propuestas se obtuvieron recaudaciones inferiores a las previstas, con diferencias importantes en los años 1989 y 1990. Los años 1992 y 1993 resultaron más ajustados tanto en facturaciones como en recaudaciones al comparar las previsiones y la ejecución real. Las cuotas aplicadas fueron las aprobadas por el Gobierno, mediante sucesivos Reales Decretos, a propuesta del Ministerio de Industria y Energía.

Para los restantes productores de residuos radiactivos distintos a centrales nucleares el sistema de financiación se basa en la contraprestación económica de los servicios prestados según la tarifa vigente. En el caso de los pararrayos radiactivos el Ministerio de Industria y Energía se hace cargo de los gastos que ocasiona su proceso de gestión.

6.5. Gestión realizada por ENRESA y residuos radiactivos futuros

La gestión de ENRESA llevada a cabo en este período podría sintetizarse en la retirada, transporte y alma-

cenamiento de los residuos radiactivos de baja y media actividad de las centrales nucleares y pequeños productores, las retiradas de pararrayos radiactivos, la construcción de las instalaciones del Cabril para el almacenamiento de residuos, el fomento de la actividad de investigación y desarrollo en materia de residuos radiactivos, el diseño, estudio y ejecución de las fases preliminares de búsqueda de emplazamientos para los residuos de alta radiactividad, así como la gestión concertada del reprocesado del combustible gastado. Igualmente, ha impulsado la clausura de antiguas minas de uranio, de la Fábrica de concentrados de uranio de Andújar, del Centro de producción de concentrados de uranio de la Haba (Badajoz) y el inicio de la clausura de la Central nuclear de Vandellós I.

A continuación se incorporan dos cuadros relativos a los residuos radiactivos almacenados al 31 de diciembre de 1993 y los estimados según períodos de 30 ó 40 años de vida útil del parque actual de instalaciones de generación nuclear.

RESIDUOS RADIATIVOS ALMACENADOS AL 31.12.93					
INSTALACION		TIPO DE RESIDUOS			
		RMBA acondicionados *		Combustible gastado	
		M ³	Grado de ocupación %	Toneladas de uranio	Grado de ocupación %
Centrales nucleares	José Cabrera	2.749	94	41	65
	Garroña	1.796	99	176	74
	Almaraz 1	}3.071	}56	233	31
	Almaraz 2			194	26
	Ascó 1	}1.572	}81	186	32
	Ascó 2			151	26
	Cofrentes	3.703	84	256	56
	Vandellós 2	347	13	102	58
	Trillo	538	23	118	61
Juzbado (ENUSA)		328	30	-	-
El Cabril		5.970	2	-	-
TOTAL.....		20.074		1.457	

* RMBA: Residuos de Baja y Media Actividad

CANTIDADES TOTALES ESTIMADAS DE RESIDUOS RADIATIVOS A GESTIONAR EN ESPAÑA		
Residuos de baja y media actividad (m ³)	30 AÑOS	40 AÑOS
Fabricación de elementos combustibles	1.400	1.800
Operación de centrales nucleares	43.100	53.800
Reproceso de combustible gastado de Vandellós I	3.000	3.000
Instalaciones de almacenamiento de combustible gastado	400	500
Actividades de investigación y aplicación de radioisótopos	6.400	7.000
Desmantelamiento de instalaciones y centrales nucleares	137.000	137.000
Otras	400	500
TOTAL.....	191.700	203.600
Residuos de alta actividad (m ³)		
Combustible gastado LWR	8.850	11.700
Vitrificados Vandellós I	170	170
TOTAL.....	9.020	11.870

7. ANÁLISIS FINANCIERO-PATRIMONIAL DE LA SOCIEDAD

7.1. Inmovilizado

7.1.1. Inmovilizaciones inmateriales

Evolución y Contabilización

De acuerdo con la información disponible, en el período 1990-1993 los saldos fueron los siguientes:

EVOLUCION DE LAS INMOVILIZACIONES INMATERIALES (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Investigación y desarrollo	5.337,7	8.348,3	12.641,4	16.034,2
Aplicaciones informáticas	101,1	125,7	334,5	555,0
Aplicaciones informáticas en curso	83,0	189,0	104,3	38,6
Amortización acumulada	(5.388,7)	(8.423,1)	(12.757,5)	(16.244,6)
TOTAL.....	133,9	239,9	322,7	383,2

El saldo de 133,9 millones del año 1990 no figura en el Balance de Sumas y Saldos en el «Inmovilizado inmaterial» al corresponder al concepto de aplicaciones informáticas que en el anterior Plan General de Contabilidad se imputaba al «Inmovilizado material».

Los incrementos interanuales de los importes dedicados a la investigación y desarrollo fueron del 56,4%, 51,4% y 26,8% en los años 1991, 1992 y 1993, respectivamente.

Los saldos anteriormente reseñados de I+D se corresponden con los Balances de Sumas y Saldos pero no con los Balances de Situación. En estos últimos sólo figuran los gastos de investigación y desarrollo activados en el ejercicio al que corresponde el Balance, pero no acumula los saldos anteriores; e igual ocurre con los saldos de la «Amortización acumulada» por dicho concepto, en los que sólo figuran en el Balance los amortizados en ese año pero no las cantidades acumuladas de los ejercicios anteriores. Este sistema no refleja exactamente el esfuerzo inversor en el «Inmovilizado inmaterial» y, por tanto, los datos del Balance de Situación no se corresponden con la realidad de dicha inversión.

De este modo, de acuerdo con los datos anteriores, el saldo acumulado de «Investigación y desarrollo» es de 16.034,2 millones mientras que de acuerdo con el Balance de Situación aprobado es de 3.392,8 millones. El resultado en el activo total es neutro porque las amortizaciones que corresponden son 16.244,6 millones y no 3.603,2 millones.

ENRESA contabiliza normalmente los gastos de «Investigación y desarrollo» en cuentas de gastos y los activa al final del ejercicio. Simultáneamente, los amortiza en un 100% porque los resultados positivos los prevé a muy largo plazo; sin embargo, los mantiene contabilizados porque de momento no ha previsto que deban considerarse pérdidas. Tampoco considera que deban ser positivos en la actualidad y al efecto no ha efectuado ninguna

inscripción en el Registro de la Propiedad Industrial de los resultados de la investigación y desarrollo.

Planes de I+D

El primer Plan de I+D para la gestión de los residuos radiactivos en España cubría el período 1987-1991 y el segundo Plan el período 1991-1995. Ambos Planes se integraron en los Planes Generales de Residuos aprobados por el Consejo de Ministros.

Las actividades que comprende los Planes de I+D son el estudio de los residuos, su tratamiento, acondicionamiento y caracterización, la selección de emplazamientos para el almacenamiento, el diseño de sistemas de manejo, la evaluación del comportamiento a largo plazo, el estudio de la biosfera y la protección radiológica y el desmantelamiento y clausura de instalaciones.

ENRESA realiza sus Planes en colaboración con los programas de I+D de la Unión Europea, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico y la Organización Internacional de la Energía Atómica, y utiliza el potencial investigador de Organismos públicos, Universidades y Empresas con los que contrata los diferentes proyectos de investigación, de acuerdo con los objetivos y alcance que ENRESA establece y cuya ejecución controla.

Conforme al primer Plan se obtuvieron 33 proyectos finalizados y 31 se encontraban en curso al 31 de diciembre de 1990. Conforme al segundo Plan se terminaron 60 proyectos y quedaban en curso 99 al 1 de enero de 1994. Aunque la cifra de proyectos tramitados que señala el segundo Plan es de 159, 31 se hallaban pendientes del primer Plan de I+D. En total, pues, se tramitaron 64 y 128 proyectos conforme a los dos Planes, de los que 93 habían finalizado al 1 de enero de 1994.

La media de gasto de cada proyecto tramitado fue de 83,5 millones.

Seguimiento

ENRESA realiza un seguimiento preciso sobre los distintos proyectos de I+D encargando a sus técnicos un control periódico sobre los trabajos, estableciendo reuniones con los contratistas y requiriéndoles a éstos varios informes con diversa periodicidad. Los resultados finales de los trabajos encargados se plasman en informes finales de los que se editan varios ejemplares.

Análisis de adjudicaciones seleccionadas

Fueron objeto de comprobación diversos expedientes. Los resultados obtenidos fueron, en general, correctos aunque en los adjudicados a Organismos o Centros públicos de investigación los derechos de propiedad industrial atribuidos a **ENRESA** no se correspondían, normalmente, con el esfuerzo inversor de la misma.

A continuación se expone el resultado del análisis de los principales proyectos de I+D sometidos a comprobación:

Instituto «Eduardo Torroja»

La adjudicación realizada al Instituto «Eduardo Torroja» por 27 millones, ampliada en 3,6 millones más, fue aprobada por el Comité de Dirección el 21 de enero de 1991 y el 16 de marzo de 1992. No consta que se aprobara por el Consejo de Administración aunque el presupuesto superó los 30 millones con la ampliación. El objeto de la adjudicación fue el estudio de las interfases del mortero de relleno de los minicubetos. Las relaciones con el Instituto «Eduardo Torroja» se enmarcaban en el desarrollo de los trabajos ya realizados por éste en el estudio del minicubeto como estructura de almacenamiento, así como en el Acuerdo Marco firmado entre **ENRESA** y el Instituto el 10 de marzo de 1989.

Según el contrato inicial firmado el día 26 de abril de 1991 por 27 millones más IVA, el Instituto «Eduardo Torroja», perteneciente al Consejo Superior de Investigaciones Científicas, puede utilizar libremente los resultados obtenidos para los fines de su investigación y para la publicación de los resultados citando a **ENRESA** como promotora y financiadora de las investigaciones; sin embargo el Instituto no realizó ninguna aportación al proyecto.

El IVA no fue repercutido en todas las facturas al no estar sujeto el Instituto, con la entrada en vigor de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, aunque en alguna factura de 1993 aparece erróneamente repercutido.

Asociación CIEMAT-ENRESA

El 14 de septiembre de 1992 se le adjudicaron al CIEMAT dos proyectos sobre la gestión de los combustibles irradiados y comportamiento a largo plazo de dichos combustibles en un almacenamiento geológico profundo. El importe adjudicado fue de 318,3 millones para el período 1992-1995, aunque se previó una aportación adicional del CIEMAT de 143,9 millones.

Esta adjudicación se enmarcó en el Convenio de Asociación CIEMAT-**ENRESA** firmado el 20 de julio de 1990, por el que se reguló la creación de una estructura organizativa, administrativa y técnica para agilizar los proyectos de I+D, la formación y la prestación de servicios en el campo de los residuos radiactivos. Realmente pues, la adjudicación del contrato fue a la Asociación CIEMAT-**ENRESA** que, con una cierta estructura, lleva una gestión técnica y económica independiente del CIEMAT aunque la administración la efectúe de hecho este Organismo. La Asociación es la que factura y a su vez repercute el IVA al que está sujeto.

Según el Convenio de Asociación los derechos de propiedad industrial serán propiedad conjunta de ambas partes en la proporción de las aportaciones a los proyectos; y así lo reitera el Anexo VIII al Convenio formalizado el 28 de octubre de 1992 sobre los dos proyectos anteriormente mencionados.

Si bien los resultados se reparten en proporción a las aportaciones, éstas se desvirtúan en cuanto que la Asociación factura los costes de personal con un margen de beneficio y los bienes adquiridos con los fondos aportados se atribuyen en propiedad al CIEMAT. Según la oferta aceptada el coste de un técnico superior a facturar en 1992 era de 13,6 millones de pesetas año, con un incremento del 6% en los años posteriores, cantidad que difiere, del coste real de un técnico superior de dicho Organismo.

La redacción del informe de la Dirección de Ingeniería de **ENRESA** y del propio Anexo VIII se presta a confusión ya que, aceptando los presupuestos ofertados, establece que la facturación se reajustará al coste real sin que quede claro si dicho coste se refiere a las horas, personas y bienes realmente utilizados pero a los precios ofertados o si los presupuestos aceptados son sólo previsiones de gastos y las facturaciones habrán de ajustarse a su verdadero coste de producción o adquisición.

Un nuevo contrato de I+D se adjudicó al CIEMAT-IMA el 9 de febrero de 1993 en materia de protección radiológica en la gestión de residuos radiactivos.

El IMA es el Instituto del Medio Ambiente, dependiente del Centro de Investigaciones Energéticas, Medioambientales y Tecnológicas. Esta adjudicación también se enmarcó en el Convenio de Asociación CIEMAT-**ENRESA**, suscrito el 20 de julio de 1990.

El acuerdo fue para cinco años, aunque sólo se cuantificaban los tres primeros a partir de 1993 para adaptarlo al Segundo Plan de I+D de **ENRESA**. El contenido de la adjudicación dio lugar al Anexo IX al Convenio de Asociación, que se suscribió el día 30 de abril de 1993. Se concretó en diversos proyectos dentro de tres apartados bien diferenciados: el Plan Definido, con plena orientación a los objetivos de **ENRESA**, el Plan Compuesto, de interés para **ENRESA** pero en base a requerimientos de otro orden (comunitarios, nacionales, etc.) y las Líneas de Acción y Disponibilidad, que son actuaciones de apoyo técnico y de prestación de servicios específicos. La aportación de **ENRESA** era de un 80% y la del CIEMAT un 20% para el Plan Definido; de un 13,5% de **ENRESA** y de un 86,5% del CIEMAT, CEE y otros interesados en el Plan Compuesto; y de un 100% de **ENRESA** para las Líneas de Acción y Disponibilidad, aunque en el Anexo

IX estas últimas no se valoraron por no conocerse en dicho momento.

La contribución de **ENRESA** por los Planes Definido y Compuesto ascendió a 369,3 millones de pesetas, que fue la cantidad adjudicada.

De acuerdo con la cláusula octava del Anexo IX, el régimen de propiedad se ajustaría a lo establecido en el Convenio de Asociación vigente, que indica que la propiedad industrial será en proporción a la participación en los proyectos. En esta adjudicación el coste previsto por los gastos de personal a facturar a **ENRESA** fue de 4,75 millones por técnico superior en pesetas de 1993, lo cual difería mucho de los costes estimados para los proyectos referidos a la gestión de combustibles irradiados. Respecto al régimen de los bienes adquiridos se aplicó lo previsto en el Convenio de Asociación.

Instituto Tecnológico y Geominero de España

El día 20 de julio de 1987 **ENRESA** firmó con el Instituto Tecnológico y Geominero un Acuerdo Marco de Colaboración para la elaboración por parte de este Organismo Autónomo de naturaleza comercial de programas y proyectos o ejecución y supervisión de los mismos, dentro de las actividades de dicho Organismo como responsable del estudio del subsuelo para el conocimiento y desarrollo de la geología, minería, hidrogeología y geotecnia, y de aprovechamiento o transformación industrial de las materias contenidas en el suelo y subsuelo. La vigencia de dicho Acuerdo finalizaba el 31 de diciembre de 1990 pero se preveía su prórroga tácita por años naturales. El Acuerdo Marco estableció su desarrollo por acuerdos específicos indicando que también en éstos se definirían los términos en que quedarían la tecnología y derechos de propiedad industrial como propiedad conjunta de ambas partes.

El día 23 de septiembre de 1991 **ENRESA** aprobó la adjudicación al Instituto Tecnológico y Geominero de un contrato por una cuantía de 494 millones para el estudio hidrogeológico de medios geológicos de baja permeabilidad con el objetivo de conocer las formaciones que serán susceptibles de albergar en el futuro los residuos de alta actividad. La adjudicación comprendía la creación dentro de la División de Aguas Subterráneas del Instituto de un grupo de expertos en la caracterización hidrogeológica de medios de baja permeabilidad, la adquisición de material necesario y la realización de entre 6 a 10 sondeos de hasta 1.000 mts. de profundidad.

En el informe de la Dirección de Ingeniería de **ENRESA** se propuso que la propiedad de los equipos adquiridos fuera del Instituto con utilización prioritaria para los fines de **ENRESA**, no sólo porque los tendría que utilizar el personal de dicho Instituto sino porque con el programa de trabajo previsto y el grado de obsolescencia de estos equipos quedarían amortizados en el período de contratación. El presupuesto se desglosaba en 140 millones de pesetas para gastos de personal, 150 millones para la adquisición de equipos y 204 millones para sondeos, ensayos y otros gastos; comprendía un período de cuatro años.

Mediante contrato de fecha 3 de marzo de 1992 se llevó a cabo la regulación específica de estos trabajos esta-

bleciéndose una aportación de **ENRESA** de 494 millones y una aportación del Instituto de 43,4 millones; se indicaba que los equipos serían propiedad del Instituto aunque éste los dedicaría preferentemente a atender las necesidades de **ENRESA** en un período de diez años. También se expresaba que toda la información que se obtuviera en la ejecución del contrato pertenecería por igual a las dos partes.

En consecuencia, los derechos de propiedad industrial quedarían a partes iguales, no obstante la desproporción de la aportación de **ENRESA** con respecto a la del Instituto, aparte de que los equipos serían propiedad del Instituto y aunque éste los dedicara preferentemente a las necesidades de **ENRESA** nada impedía que se dedicaran a otros clientes y ello sin contar con el posible valor residual que pudieran tener aunque fueran amortizados.

Por otro lado, la facturación de los gastos de personal fue de 17,9 millones (promediado) para un jefe de proyecto y de 10,7 millones para un hidrogeólogo con cuatro años de experiencia, en el año 1993, lo cual implicó que el Instituto obtuvo un margen de beneficio en relación con el coste real de este personal en los presupuestos de dicho Organismo, por lo que su aportación neta al proyecto fue realmente menor.

Empresa Nacional «ADARO» Investigaciones Mineras, S. A. (ENADIMSA)

Dentro del Plan de Selección de Emplazamientos para almacenamiento de residuos radiactivos de alta actividad y una vez realizado el proyecto de inventario de formaciones favorables (IFA) y el estudio de las formaciones favorables-estudios regionales de alta radiactividad (proyecto ERA), a mediados de 1990 se inició el proyecto de estudio de áreas favorables (AFA) con alcance hasta el año 1994 y que tenía como objetivo seleccionar y clasificar de diez a veinte zonas favorables de una extensión de 50 a 200 Km².

El proyecto AFA consta de tres actuaciones: los estudios previos (ya realizados) para detectar factores descalificadores, los estudios temáticos y trabajos de campo y el proceso de selección.

La segunda fase que era la fundamental fue objeto de contratación por **ENRESA** con empresas especializadas. El expediente fiscalizado se refiere a la adjudicación de los estudios temáticos-trabajos de campo en rocas plutónicas en el territorio español dividido en seis agrupaciones y al procedimiento fueron invitadas ocho empresas de las cuales se recibieron ofertas de seis de ellas. Aunque las ofertas no estaban dirigidas a todas las agrupaciones, cada agrupación contó con alguna oferta.

Previo informe favorable de la Dirección de Ingeniería de **ENRESA**, la Empresa Nacional «ADARO» Investigaciones Mineras, S. A. (ENADIMSA), obtuvo la adjudicación de tres agrupaciones con un importe de 947,5 millones, IVA no incluido, de un total adjudicado por 1.702 millones referidos a los estudios temáticos. Para el concepto «obras» **ENRESA** aceptó los precios unitarios de las adjudicatarias aunque previó un total de 770 millones, de los que correspondieron a ENADIMSA 470 millones.

Las adjudicaciones fueron aprobadas por el Consejo de Administración el 23 de julio de 1991.

Fue objeto de comprobación, sin que se apreciaran anomalías, el contrato suscrito con ENADIMSA el día 2 de septiembre de 1991 para la Agrupación número 6 Sierra Morena y en el que se establecía que toda la información obtenida pertenecería en exclusiva a **ENRESA**. También se comprobaron las facturas pagadas en ejecución de este contrato, las cuales resultaron correctas.

Compañía General de Geofísica, S. A.

El día 14 de enero de 1992 **ENRESA** aprobó la adjudicación a la Compañía General de Geofísica, S. A. (CGG), de los trabajos de geofísica en el método de sísmica de reflexión para realizar en las agrupaciones existentes de medios sedimentarios dentro del proyecto AFA. Previamente, en el mes de junio de 1991, estos trabajos habían sido adjudicados a las empresas que obtuvieron los contratos de «estudios temáticos-trabajos de campo» en medios sedimentarios con la posibilidad de subcontratación, bajo el concepto de «obras» e independientes de los «estudios temáticos»; la adjudicación por el concepto de «obras» de junio de 1991 fue de 1.292 millones incluyendo no sólo los trabajos de sísmica sino otras obras. Sin embargo, estas adjudicaciones por el concepto de «obras» estaban condicionadas al requerimiento expreso de **ENRESA** y posterior acuerdo.

ENRESA consideró posteriormente que sería más operativo adjudicar directamente los trabajos de geofísica a la CGG que era la empresa que disponía de suficiente experiencia en este campo, no sólo en España sino en Francia y Suiza. Estableció en el informe de la Dirección de Ingeniería

que se produciría un abaratamiento en torno al 30% con respecto a los precios unitarios ofertados por los anteriores adjudicatarios, incluido el 15% de gestión que perciben por subcontratación, y en virtud de ello propuso la adjudicación, posteriormente aprobada por 600 millones, para realizar dichos trabajos en 400 Kms. correspondientes a cuatro agrupaciones y en un período de 14 meses.

Según el contrato firmado el 1 de marzo de 1992 la información obtenida de la ejecución pertenecería en propiedad única y exclusivamente a **ENRESA**. Las facturas comprobadas se ajustaban plenamente a lo pactado.

Investigación y Desarrollo de Recursos Naturales, S. A.

Con objeto de efectuar un control piezométrico en el acuífero de la Fábrica de Uranio de Andújar para proceder a la clausura de sus instalaciones se adjudicó un contrato por **ENRESA** el día 8 de enero de 1993 a la empresa Investigación y Desarrollo de Recursos Naturales, S. A. (IDRENA), por 17,6 millones. La oferta era la más barata de las tres solicitadas y, además, IDRENA conocía el acuífero por trabajos anteriores realizados desde 1988.

En el contrato firmado el día 12 de enero de 1993 se establecía la propiedad única y exclusiva de **ENRESA** de la información obtenida de los trabajos.

7.1.2. Inmovilizaciones materiales

Evolución y contabilización

La evolución de los saldos en el período de fiscalización, 1990-1993, fue la siguiente:

EVOLUCION DE LAS INMOVILIZACIONES MATERIALES (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Terrenos y bienes naturales	102,5	102,6	102,6	102,6
Construcciones	3.076,2	3.274,3	6.292,6	6.362,3
Instalaciones técnicas	395,7	-	9.914,3	9.914,3
Maquinaria	-	27,6	33,9	37,3
Utillaje	-	92,7	100,0	142,0
Otras instalaciones		292,3	3.219,4	3.275,6
Mobiliario y enseres	117,2	151,3	176,9	190,0
Equipos de procesos informáticos	164,6	207,8	216,3	288,1
Elementos de transporte	57,1	58,1	73,7	76,4
Otro inmovilizado material	34,3	39,3	41,0	44,9
Inmovilizaciones materiales en curso	4.930,2	11.601,0	2.562,4	3.515,6
Amortización acumulada del Inmovilizado material	(374)	(562,2)	(863)	(2.136,5)
TOTAL.....	8.503,8	15.284,8	21.870,1	21.812,6

Existe una diferencia de 133,9 millones entre el saldo de 1990 del cuadro anterior y el que figura en las cuentas del Balance de Sumas y Saldos, por reclasificación contable al corresponder dicho saldo a la cuenta de «Aplicaciones informáticas» que en el nuevo Plan pertenece al «Inmovilizado inmaterial».

El incremento del saldo de «Inmovilizaciones materiales en curso» en 1991 correspondió a las obras del Cabril. Los incrementos de los saldos de «Construcciones», «Instalaciones técnicas» y «Otras instalaciones» y la disminución de «Inmovilizaciones materiales en curso» de 1992, correspondió igualmente al Cabril, una vez puesto este Centro en funcionamiento.

El importe del saldo de Inmovilizaciones materiales netas al 31 de diciembre de 1993 representó el 13,5% del activo total del Balance de Situación a dicha fecha.

Análisis de las adjudicaciones seleccionadas

Se seleccionó una muestra significativa del saldo del «Inmovilizado material» al 31 de diciembre de 1993, verificándose con resultado satisfactorio tanto el cumplimiento del procedimiento interno establecido por **ENRESA** como la propia existencia de la documentación soporte.

Las inversiones, en general, fueron autorizadas por el órgano competente, es decir, el Presidente o Director General, con la ratificación del Comité de Dirección, y, para los importes superiores a 30 millones de pesetas, con la aprobación del Consejo de Administración. Las adjudicaciones comprobadas disponían, en general, de propuestas, razonando la selección hecha entre las ofertas presentadas.

La muestra comprendió el análisis de los expedientes de algunas obras completas del Laboratorio de Caracterización del Cabril, diversas adquisiciones de mobiliario y equipos de proceso de información, fincas rústicas adquiridas en relación a la Fábrica de Uranio de Andújar, obra civil del Cabril y edificios administrativos en Madrid de las calles Doctor Fleming número 34, Apolonio Morales número 29 y Emilio Vargas número 7.

Se analizaron los contratos, las certificaciones de obra y facturas expedidas, recepciones de obra, así como los pagos autorizados. Igualmente, se comprobó el cumplimiento de los requisitos de solicitud y pago de licencias, así como todos los de carácter fiscal y registral.

Laboratorio de Caracterización del Cabril

Se analizaron dos expedientes de adjudicación de obras por 44 y 99,56 millones a UTECAB (unión temporal de empresas AUXINI-DRAGADOS); el primero, para las compuertas de la celda de manipulación del Laboratorio Activo, y el segundo, para el sistema de trepanación de bidones y extracción de probetas de la celda. Las ofertas presentadas por UTECAB fueron las únicas debido a la complejidad de las obras, aunque se contactó con tres empresas. La documentación comprobada resultó correcta y ajustada al procedimiento interno de la Sociedad. Se trata de saldos contabilizados como «Inmovilizado material en curso».

Mobiliario

Se comprobaron diversas adjudicaciones a la empresa SCANDESA para la adquisición de mobiliario para la sede social de **ENRESA** por importe de 10,3 y 7,9 millones de pesetas. No se mencionaron en el expediente las razones de la adjudicación a SCANDESA ni consta que se solicitaran ofertas. El resto de la documentación existente era correcta.

ENRESA controla la existencia del mobiliario no sólo con un Libro de Inventario sino mediante etiquetas identificativas adheridas a los distintos bienes.

Equipos para proceso de información

Los diversos expedientes analizados disponían de informe explicativo suficiente sobre las ofertas recibidas y las razones de las distintas adjudicaciones, habiéndose valorado en su conjunto tanto las prestaciones técnicas de los equipos adquiridos como su desarrollo posterior, mantenimiento y precio. Una vez establecida relación con la empresa DIGITAL posteriormente se le adjudicaron ampliaciones de los equipos contratados, al ser más barata esta solución que cualquier otra. En general, los expedientes comprobados correspondían a adjudicaciones efectuadas a dicha empresa, resultando correcta su tramitación.

Fincas rústicas

Fue objeto de comprobación la adquisición de diversas fincas rústicas en los años 1988, 1989 y 1990 por importe de 53,7 millones de pesetas, colindantes con la Fábrica de Uranio de Andújar, con objeto de llevar a cabo los trabajos de clausura de dicha fábrica. El precio por metro cuadrado pagado fue homogéneo y se constató tanto la existencia de la documentación contractual instrumentada en escritura pública como el pago del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales de las compraventas y de los honorarios devengados por notario y registrador.

Obra civil «El Cabril»

Los saldos analizados provenían de transferencias de los imputados con anterioridad al «Inmovilizado material en curso».

*** Proyecto y supervisión de obra**

El proyecto fue adjudicado a la Empresa Nacional Ingeniería y Tecnología, S. A. (INITEC) tras haberse solicitado 5 ofertas, de las que se presentaron 4. De las presentadas, existían dos muy igualadas tanto técnica como económicamente, las de INITEC y Empresarios Agrupados (EE.AA.), sugiriendo la propuesta, o bien la elección de una de las dos o, más adecuadamente, el establecimiento de un equipo mixto de proyecto.

La elección de la oferta de INITEC la realizó el Consejo de Administración el día 24 de marzo de 1987 por

214,8 millones, aunque en el acta se señalaban 220 millones. Aunque las ofertas económicas de INITEC y EE.AA. eran similares (sólo un 2% más cara la de INITEC) el Consejo optó por INITEC sin que en el acta se mencionaran las razones de dicha opción.

El contrato fue suscrito el 2 de noviembre de 1987 por 214,8 millones. Las cláusulas primera y cuarta del contrato consideraban opcionales tanto los servicios de supervisión de suministros como los de dirección de obra, los cuales serían facturados en régimen de administración, tal como al efecto se había solicitado en la petición de ofertas y como indicaba el informe de la Dirección de Ingeniería de **ENRESA**.

Una primera modificación a la adjudicación anterior tuvo lugar al aprobar el Comité de Dirección con posterioridad un incremento de 1,7 millones para un estudio de compactación.

En julio de 1988 INITEC remitió una carta a **ENRESA** solicitándole un aumento del volumen de adjudicación por nuevos requerimientos realizados por la Sociedad respecto a unidades no contempladas en el proyecto (por ejemplo, el edificio de Administración) a la vez que ponía de manifiesto la existencia de una infravaloración del volumen de obra en su oferta. El Consejo de Administración aprobó la ampliación por 53 millones y el problema suscitado por la infravaloración del volumen de obra fue finalmente resuelto mediante la adjudicación, realizada el día 2 de febrero de 1989, a INITEC de un incremento del presupuesto anterior por 203,3 millones, aceptándose un cambio en la gestión del proyecto para pasar de un sistema de facturación por precio cierto a un régimen de facturación por administración, por unidad de tiempo. El contrato anterior se consideraba finalizado y sustituido por un nuevo contrato de ingeniería.

El motivo del último incremento aceptado eran las modificaciones introducidas en el proyecto por la inclusión del Laboratorio de Caracterización y por los cambios realizados por el Consejo de Seguridad Nuclear en los cubetos. La aprobación de la nueva adjudicación sólo incluyó un período hasta el 31 de diciembre de 1989, sin que se hubieran estimado los costes posteriores a dicha fecha de la ingeniería del proyecto.

El día 10 de julio de 1989 el Comité de Dirección de **ENRESA** decidió adjudicar a INITEC los servicios de control de aprovisionamientos por un importe de 8,4 millones para el año 1989, en régimen de facturación por administración.

El día 23 de noviembre de 1989 **ENRESA** aprobó una nueva modificación en el alcance del proyecto inicial por 1.130 millones, basada en cuanto a los servicios de ingeniería en los condicionantes impuestos a la construcción por el Consejo de Seguridad Nuclear y en la declaración de impacto ambiental establecida por la Dirección General del Medio Ambiente. Sin embargo, los 1.130 millones adjudicados se descomponían en 641 millones para ingeniería, de los que 40 millones eran desviaciones de 1989 y 601 la estimación para el período 1990-1991, 42 millones para la supervisión de suministros y 447 millones para la dirección de obra, también en estos casos para el período 1990-1991. La adjudicación de la dirección de obra dió lugar a un «addendum» al contrato de 1 de febrero de 1989, firmado el 10 de mayo de 1990, aceptán-

dose por **ENRESA** las tarifas por administración presentadas por INITEC. Respecto a la adjudicación de la supervisión de suministros no consta la existencia de ningún contrato ni «addendum».

El día 28 de abril de 1991 el Consejo de Administración aprobó una desviación para el período 1990-1991 de 268 millones, de los que 270 millones serían para ingeniería, 46 millones para el control de aprovisionamientos y (48) millones para la dirección y supervisión de obra. Así mismo, aprobó para el primer semestre de 1992 una estimación de 219 millones, de los que 115 millones serían para ingeniería, 4 millones para el control de aprovisionamientos y 100 millones para la dirección de obra.

El día 30 de septiembre de 1992 el Consejo aprobó un incremento de 324 millones por diferencias ocurridas hasta el mes de junio de 1992, de los que 191 millones eran de ingeniería, 51 millones del control de aprovisionamientos y 82 millones de la dirección de obra. Al mismo tiempo aprobó 54 millones para la dirección de obra del segundo semestre de 1992.

De acuerdo, pues, con la información facilitada por la Sociedad, el importe total adjudicado a INITEC se elevó a 2.476,2 millones de pesetas de los que 1.689,8 millones correspondieron al proyecto, 151,4 millones al control de aprovisionamientos y 635 millones a la dirección y supervisión de obra. Si se incluyen otras cantidades reembolsables se obtiene la cifra que presentaba la información contable al 31 de diciembre de 1992 que señalaba un total incurrido a favor de INITEC de 2.664,3 millones por todos los servicios de ingeniería del Cabril. Esta cantidad difiere notablemente de los 214,8 millones adjudicados inicialmente al proyecto y que dieron origen a la concurrencia.

Según la información existente en la Sociedad al día 1 de marzo de 1993, el coste total de obra civil e instalaciones ascendió a 16.137,6 millones de los que el coste de construcción y equipos era de 12.307,2 millones, las licencias, tasas y otros conceptos, 698,7 millones y los servicios de ingeniería prestados por INITEC y otros contratistas, como **TECHNICATOME** para asuntos concretos y específicos, 3.131,7 millones. Si se obtuviera por aproximación el importe de la ejecución material de la obra (se desconoce el beneficio industrial del contratista, pero normalmente se sitúa en el sector en el 17%) ésta estaría en torno a 10.500 millones de pesetas y los servicios de ingeniería llegarían a alcanzar casi el 30% de la ejecución material. Este porcentaje resultó desproporcionado con respecto al coste de dichos servicios si éstos se hubiesen facturado conforme a las tarifas contenidas en el Decreto 1998/1961, de 19 de octubre, y demás normas complementarias, pero las partes podían llegar a acuerdos específicos por la naturaleza y singularidad de la obra, según establece la Orden Ministerial de la Presidencia de 24 de julio de 1962. No obstante, el sistema utilizado de facturación por administración por unidad de tiempo es muy discutible ya que este sistema eleva normalmente el coste de los servicios al exigir la dedicación de personal propio para el control periódico del rendimiento de la producción encargada, sin perjuicio de la calidad de la misma, y posibilita la facturación por períodos de inactividad o subactividad ajenos al contratista. Los servicios de ingeniería del Cabril, realizados por INITEC

a **ENRESA**, se prestaron durante cinco años de los que durante cuatro se ejecutaron por administración.

* Ejecución de obra

La ejecución de las obras se adjudicó a UTECAB (unión temporal de empresas AUXINI-Dragados) por 2.609 millones de pesetas el día 19 de junio de 1989. Se consultaron 6 empresas y ofertaron 5 de ellas, aunque 2 presentaron una oferta conjunta. Dos de los ofertantes presentaban defectos en el capítulo de garantías de calidad, por lo que la propuesta se centró en las ofertas de UTECAB y ENTRECANALES. La adjudicación se hizo a favor de la primera por el precio más económico, incluyéndose en dicho precio 211 millones de pesetas estimados de modificación del proyecto.

El contrato fue suscrito el 12 de diciembre de 1989 ya que por causas ajenas a la empresa se demoró el inicio de las obras al estar pendiente de autorizaciones administrativas.

Posteriormente, se amplió el importe de la adjudicación el 16 de julio de 1990 por 516 millones, el 22 de febrero de 1991 por 904 millones y el 15 de octubre de 1991 por 1.474 millones, además de las revisiones de precios aplicadas por 282 millones en los años 1990 y 1991. En total, 5.785 millones, de los que correspondían, 2.398 millones a la oferta inicial, 3.105 millones a ampliaciones posteriores y 282 millones a revisiones de precios.

El día 15 de octubre de 1991 el Comité de Dirección aprobó la construcción de 12 celdas en la zona de almacenamiento sur coincidiendo con la última ampliación de presupuesto para la zona norte. En el informe-propuesta se justificaba la adjudicación a UTECAB de este contrato por la experiencia adquirida, por los medios disponibles en ese momento en la obra y para dar una continuidad a la misma. Tras rechazarse un presupuesto presentado por UTECAB el 14 de agosto de 1991 se llegó a un acuerdo sobre una nueva oferta presentada el 17 de septiembre de 1991. El importe adjudicado fue de 1.232 millones para ejecutar en el primer semestre de 1992.

Otros trabajos encargados a UTECAB en el Cabril no incluidos en los contratos suscritos originaron un gasto de 209,8 millones.

La suma de los importes de los presupuestos aprobados para las zonas norte y sur, más los trabajos anteriores alcanzaron una cifra de 7.226,8 millones, es decir hubo una desviación del 201% con relación a la primera adjudicación de 2.398 millones. Esta diferencia de presupuesto desvirtúa los supuestos iniciales que dieron lugar a la concurrencia de licitadores.

Aunque se construyeron algunos edificios no previstos en el proyecto inicial, como el de Recepción Transitoria, o la ampliación de otros, y se produjeron desviaciones en las mediciones de las unidades de obra por carencias de dicho proyecto causadas por el desconocimiento de otros almacenamientos de residuos de características similares, la mayor parte de las desviaciones, en un importe superior a 3.000 millones de pesetas, tuvieron lugar por causas externas a la propia Sociedad. Concretamente, por el aumento de los requisitos exigidos

por el Consejo de Seguridad Nuclear para asegurar aún más las celdas de almacenamiento y los edificios ante el riesgo de un movimiento sísmico; por la recuperabilidad de los residuos, a instancia del citado Consejo, mediante su almacenamiento en contenedores lo que motivó la construcción de una Nave de Fabricación que produjera un prototipo de contenedor de hormigón con suficientes garantías; por el uso de un hormigón de mayor calidad recomendado por el Instituto «Eduardo Torroja» para optimizar la duración del mismo; por la utilización de recursos extraordinarios para mantener los plazos de ejecución, con un volumen de obra superior al previsto inicialmente, debido a los retrasos ocasionados por trámites administrativos; y por la construcción de las celdas de almacenamiento de forma secuencial en el tiempo ante la limitación establecida en el punto 7 del Anexo I a la Orden Ministerial de 31 de octubre de 1989, por la que se otorgaba a **ENRESA** la autorización de la construcción del almacenamiento de residuos radiactivos en El Cabril.

De acuerdo con la información facilitada por **ENRESA**, al 1 de marzo de 1993 la obra civil del Cabril que incluye el coste anteriormente citado de 7.226,8 millones, más otros trabajos realizados por otros contratistas junto a la proporción de los trabajos de ingeniería de proyecto y licencias dio un resultado total de 8.363,1 millones, sin incluir las instalaciones.

Edificio administrativo de la calle Doctor Fleming, número 34

Este edificio de 3 plantas y sótano de una superficie de 1.615 m² se compró al Banco Exterior de España, al que posteriormente se le arrendó. A efectos de fijar el precio de compra se realizaron 2 tasaciones, una por la empresa INFOINVEST que lo tasó en 1.088,4 millones, con un precio/m² de 674.000 pts. y otra que efectuó la Sociedad «Richard Ellis», con una tasación de 975 millones y un precio/m² de 604.000 pts.

Se desconoce si las dos tasaciones fueron realizadas a instancia de **ENRESA** o cada parte instó una tasación. **ENRESA** imputó a su contabilidad el importe de las 2 tasaciones pero mientras la factura de INFOINVEST por 0,6 millones se imputó en una cuenta de gastos, la factura de «Richard Ellis» por 0,5 millones se imputó directamente al «Inmovilizado material».

La compra se realizó por 1.025 millones, es decir, a unas 635.000 pts/m², precio casi intermedio de las dos tasaciones efectuadas, firmándose el contrato privado el 29 de junio de 1990 y la escritura pública el 24 de julio del mismo año.

En contabilidad figura imputado un importe por 1.087,4 millones en el «Inmovilizado material» (precio de compra, más el pago del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, honorarios de registro y el pago de la tasación de «Richard Ellis») y por 0,6 millones en gastos, antes referidos; en total 1.088 millones. No consta el pago de los honorarios notariales.

La propuesta de adquisición preveía unos escenarios de revalorización del inmueble de entre el 10% y 15% anual, análisis que no coincidió con la realidad de la evo-

lución posterior del mercado de compraventas de locales comerciales.

La Sociedad no dotó una provisión de 247,3 millones de pesetas, correspondiente a la diferencia entre el valor neto contable de este edificio y el valor de la tasación realizada del mismo en 1993, por considerar, de acuerdo con las normas de valoración del Plan General de Contabilidad, que existe recuperabilidad de los costes por la generación de ingresos suficientes en la Sociedad y no tener la depreciación el carácter de «duradera» a la fecha del 31 de diciembre de 1993.

Edificio administrativo de la calle Apolonio Morales, número 29

El día 30 de marzo de 1990 **ENRESA** firmó un contrato con INFOINVEST por el que decidieron construir un edificio de oficinas en el solar que ambas Entidades habían adquirido por compraventa el mismo día a la Sociedad «Alygar, S. A.» mediante escritura pública. En el contrato reseñado **ENRESA** encargó a INFOINVEST los servicios de gestión, administración y contratación de la promoción del edificio a construir ya que dichas actividades se correspondían con el objeto social de esta Sociedad.

El precio del solar era de 265 millones de pesetas más el IVA, pagado al 50% por cada copropietario e incluía el proyecto visado por el Colegio de Arquitectos de Madrid el 22 de febrero de 1990 y la licencia municipal de obras. **ENRESA** contabilizó 133,3 millones, correspondiendo 132,5 millones al 50% del precio de adquisición y 0,8 millones al Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, más los gastos notariales y registrales.

La obra se inició en 1990, presentándose al cobro la primera certificación en el mes de noviembre. En las comprobaciones efectuadas las certificaciones figuran expedidas por la empresa Estudios, Mantenimientos y Servicios, S. A. (EMSSA) que se presume fue la encargada de la construcción del edificio a través de la relación jurídica con INFOINVEST, a la cual se dirigían las citadas certificaciones. Posteriormente, INFOINVEST repercutía el 50% del importe a **ENRESA**.

Los importes totales hasta la finalización de la obra alcanzaron un coste para **ENRESA** de 66,5 millones por lo que la suma del importe del solar y de la obra nueva alcanzó la cuantía de 199,8 millones para **ENRESA**. El presupuesto aprobado era de 187,5 millones y la desviación obtenida del 6,5% que, de acuerdo con las normas internas de la Sociedad, no necesitaba nueva aprobación del Consejo de Administración por ser inferior al 10%.

En el contrato suscrito con INFOINVEST se había previsto enajenar o alquilar el edificio una vez finalizada su construcción y declarada la obra nueva, trámites éstos que tuvieron lugar en enero de 1992. Sin embargo, no se produjo ningún acuerdo entre los copropietarios hasta que el 26 de abril de 1994 INFOINVEST vendió su cuota de propiedad a **ENRESA** por 160 millones de pesetas más el IVA.

Por tanto, en la actualidad el edificio que tiene una superficie construida de 743 metros cuadrados en tres plantas, está contabilizado por 359,8 millones, habiendo

sido el precio/mt² de la adquisición 484.250 pesetas. Esta operación fue realizada en un momento en el que el mercado tenía unos precios elevados del suelo por ser una época de fuerte crecimiento. Cuando se decidió arrendar el edificio el día 1 de noviembre de 1994 sólo se pudo obtener un rendimiento del 4,8% anual del precio de adquisición, que es el que figura contabilizado.

No se han producido amortizaciones sobre los saldos contabilizados a pesar de que a final del año 1992 se trasladaron dichos saldos del «Inmovilizado material en curso» al «Inmovilizado material». Dado que en dicho año no figuran contabilizadas certificaciones de obra y que la declaración de obra nueva se produjo en enero de 1992, cabe entender que al inicio de dicho ejercicio el edificio estuviera ya en condiciones de funcionamiento. De haberse aplicado la amortización de un 2% anual, de acuerdo con lo dispuesto para edificios administrativos en la Orden de 12 de mayo de 1993, la amortización debería haber sido de 1,3 millones, sólo en 1993.

Edificio administrativo de la sede social de ENRESA, c/ Emilio Vargas, número 7

*** Solar**

El día 28 de mayo de 1986 Bioter, S. A. vendió a **ENRESA** mediante contrato privado una parcela de terreno de 2.896,2 m², sita en la calle de Emilio Vargas número 7, de Madrid, sobre la que se asentaba un edificio construido de cuatro plantas de una superficie de 763 m² por planta y otro más pequeño, dedicado a vivienda, de 59,8 m².

El precio de esta compra fue de 230 millones, y fue autorizada por el Consejo de Administración el día 6 de mayo de 1986.

La contabilización se produjo por 246,4 millones, al incluir el precio pagado por la compra más 13,8 millones del pago del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, 2,5 millones del 50% del Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos (así pactado entre las partes) y 0,1 millones de honorarios notariales. Los honorarios registrales por 0,1 millones, se imputaron, de forma incorrecta, en una cuenta de gastos.

El día 9 de febrero de 1987, el Comité de Dirección adjudicó la demolición de los edificios a la empresa VOLCONSA, por ser su propuesta la más económica de las que ofertaron la demolición total. Se contabilizaron 12,2 millones, comprensivos de 8,4 millones pagados a VOLCONSA, 3,2 millones por dirección de obra, 0,2 millones pagados por gastos de publicidad a la Agencia EFE y 0,4 millones abonados al Ayuntamiento de Madrid por la licencia de derribo.

*** Proyecto**

Para la elaboración del proyecto hubo un concurso de ideas previo, no abierto, al que se invitó a tres arquitectos, de acuerdo con las manifestaciones verbales del Director Financiero de **ENRESA**, pero del que no se ha aportado ninguna documentación sobre la convocatoria, como cartas de citación, criterios para la invitación, ex-

perencia profesional de los invitados y bases o condiciones del concurso. Los tres arquitectos participaron, habiéndose asignado un importe de 0,5 millones en concepto de colaboración en el concurso. El día 18 de noviembre de 1986 el Consejo de Administración seleccionó el proyecto presentado por los arquitectos Junquera y Pérez Pita, basándose en los informes previos elaborados por una Comisión formada por técnicos del CIE-MAT, INITEC y AUXINI, y por el propio Comité de Empresa de **ENRESA** en los días 10 y 17 de noviembre, respectivamente, que se inclinaron por dicho proyecto, por la mejor funcionalidad y diseño, la primera, y por la mejor estética e iluminación natural, el segundo.

El contrato con los arquitectos para la elaboración del proyecto y dirección de obra se firmó el 18 de diciembre de 1986. Los honorarios devengados por la elaboración del proyecto básico y de ejecución, dirección de obra, junto a los originados por los arquitectos técnicos y las tasas pagadas a los colegios ascendieron a 54,7 millones de pesetas.

El día 9 de octubre de 1987 el Comité de Dirección aprobó a Bureau Veritas, S. A. la adjudicación de un contrato de prestación de servicios de revisión técnica de los documentos del proyecto del edificio, así como el seguimiento y control de la ejecución, con el objetivo de complementar la revisión y seguimiento correspondiente a **ENRESA**. Se solicitaron 4 ofertas (INTEMAC, TECNOS, SERCAL y Bureau Veritas, S. A.) y participaron todas las empresas. Dos de las ofertas eran caras para el número de visitas a efectuar cada semana y otra de ellas no reunía los requisitos mínimos necesarios; por lo tanto, se propuso la adjudicación a Bureau Veritas, S. A. por 4,7 millones para un período de obra de 12 meses, incrementándose el precio proporcionalmente por cada mes de exceso en el calendario. El importe total facturado fue de 8,1 millones al estar prestando servicios los años 1988 y 1989.

* Ejecución de obra

Para la construcción del edificio se solicitaron 7 ofertas que fueron evaluadas por Bureau Veritas, S. A. y **ENRESA**. Todas las empresas contactadas se presentaron a licitación ofertando realizar la obra en un plazo comprendido entre 15 y 18 meses. Los presupuestos más económicos eran los de CUBIERTAS Y MZOV y AUXINI. La propuesta definitiva se realizó a favor de AUXINI por ser la más económica al incluir dentro del precio el presupuesto de Seguridad e Higiene que CUBIERTAS Y MZOV tenía ofertado aparte, y por ser arriesgada la baja de esta última en el presupuesto de instalaciones.

El 29 de febrero de 1988 el Consejo de Administración aprobó la adjudicación con un presupuesto de contrato de 645,5 millones de pesetas.

El contrato con AUXINI se firmó el 25 de marzo de 1988, fijando un plazo de 15 meses a partir de la fecha del Acta de replanteo. El precio a pagar se correspondía con la aplicación a las obras realmente ejecutadas de los precios de ejecución material, más un 17% de gastos generales y beneficio industrial y menos un 3,2% por baja de adjudicación y un 1% por no realización del control

de calidad que correspondía a la propiedad. Estos precios se consideraron fijos y no revisables durante la realización de las obras. La fecha de comienzo de las obras fue la misma que la de formalización del contrato.

En el mes de septiembre de 1989 se elaboró un informe por la Dirección de Ingeniería de **ENRESA** sobre los incrementos del coste de la construcción del edificio. Se indicaba que las obras tuvieron algún retraso por modificaciones y nuevas unidades de obra, que a su vez originaron aumento de las mediciones, lo que implicó un aumento del coste por importe de 120 millones de pesetas; que, además, hubo que realizar horas extras por el personal para poder ejecutar la estructura en un plazo más corto demandado por **ENRESA**, lo que supuso un coste de 26,5 millones; y que el cambio del subcontratista de climatización ordenado por **ENRESA** le supuso al contratista un incremento de 3 millones. Por último, apoyaba la petición de revisión por incremento de los precios por mano de obra y materiales en 78 millones.

En suma un incremento total de 227,5 millones lo que dio lugar a un presupuesto de 873 millones.

Si bien algunos de los incrementos por los conceptos anteriores partían de decisiones tomadas por **ENRESA**, sobre nuevas unidades de obra o mejora de calidades, y al no ser imputables al contratista dichos incrementos debían ser pagados por la Sociedad, no ocurriría lo mismo con respecto a la revisión de precios. Esta última no estaba autorizada por el contrato firmado y la razón de su exclusión estaba en el plazo de ejecución de la obra, que era sólo de 15 meses, por lo que el contratista, conociendo y asumiendo tal cláusula debió prever dicho riesgo al presentar su oferta.

Por otro lado, la revisión se basó en los índices elaborados por la Cámara Oficial de Contratistas de Cataluña, (que, como el propio informe de la Dirección de Ingeniería de **ENRESA** manifestaba, representa a los contratistas y no podía considerarse como una información totalmente independiente), sugiriendo la Dirección de Ingeniería el pago de la diferencia entre dichos índices y los oficiales. De este modo, la revisión efectuada en el período real de ejecución de 17 meses, comprendidos entre el mes de marzo de 1988 y el mes de julio de 1989, llegó a alcanzar para la certificación de este último mes un índice neto del 1,16 (una vez descontado el índice oficial), es decir, del 16%, cuando el índice oficial en dicho período fue del 1,062, es decir del 6,2%, que es aquél al que otros contratistas de obras realizadas para las Administraciones públicas podían acogerse si tenían expresamente pactada la cláusula de revisión.

Estos incrementos fueron aprobados por el Consejo el 23 de noviembre de 1989.

Según consta en la contabilidad de la Sociedad las certificaciones alcanzaron un importe de 924,6 millones, es decir, hubo un incremento de 51,6 millones sobre el total presupuestado. El porcentaje de desviación del presupuesto original entre modificaciones y revisiones fue del 43,2%.

* Recepciones

La recepción provisional de las obras tuvo lugar el día 2 de enero de 1990 y la declaración de obra nueva se ins-

trumentó en escritura pública el 23 de abril de 1990. La recepción definitiva del edificio tuvo lugar el día 15 de febrero de 1995, a los 5 años de la recepción provisional.

*** Nuevas obras**

ENRESA también adjudicó a AUXINI la urbanización exterior por 45 millones, el acceso principal al Centro de Información por 5 millones y las obras de acondicionamiento de la cafetería y comedor, cabinas de traducción y proyecciones y recercado de la pradera de césped por 7,3 millones en los días 4 de mayo, 12 de junio y 12 de noviembre de 1990. Con estas adjudicaciones la desviación producida, con respecto a la que fue objeto de concurrencia, se situó en el 52,1%.

El importe total contabilizado en la cuenta de «Construcciones» por el edificio de la sede social fue de 1.374,2 millones, de los que 1.115,6 millones correspondieron al edificio construido (obras adjudicadas a AUXINI más las de señalización y seguridad adjudicadas a otros contratistas, tasas y honorarios) y 258,6 millones correspondieron al solar y demolición de los edificios anteriores.

Amortizaciones

ENRESA amortiza su inmovilizado material por el método lineal en función de la vida útil estimada de acuerdo con la siguiente distribución:

Edificios y otras construcciones: De 15 a 50 años.
Instalaciones técnicas y maquinaria: De 10 a 16 años.
Instalaciones, utillaje y mobiliario: De 10 a 16 años.
Otro inmovilizado material: De 4 a 7 años.

Por lo que respecta al edificio de la calle Apolonio Morales, número 29 no se efectuó ninguna amortización desde su finalización en el año 1992 hasta el 31 de diciembre de 1993.

7.1.3. Inmovilizaciones financieras

Evolución

De acuerdo con la información disponible en las memorias de los ejercicios de 1990 a 1993, los saldos existentes a fin de cada uno de ellos fueron los siguientes:

EVOLUCION DE LAS INMOVILIZACIONES FINANCIERAS (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Cartera de valores	88.105	99.081,4	105.782,4	120.212
Intereses devengados	6.692,9	7.386,3	8.705,1	11.655,4
Otros créditos (Personal)	437,2	592,2	734,4	1.030,5
Depósitos y fianzas a largo plazo	11,9	23,3	23,4	31
Provisiones por depreciación de Inversiones financieras permanentes	(141,2)	(142,9)	(213,7)	(253,5)
TOTAL.....	95.105,8	106.940,3	115.031,6	132.675,4

La evolución de estos saldos señala la aplicación de los recursos generados por la Sociedad en las inmovilizaciones financieras por importe de 11.836,2, 8.162,1 y 17.683,6 millones de pesetas antes de provisiones en los ejercicios de 1991, 1992 y 1993.

En las memorias se indica que la Sociedad clasifica todas las inversiones financieras y sus intereses dentro del epígrafe de «Inmovilizaciones financieras permanentes» aun cuando existan operaciones a corto plazo, únicamente a efectos de presentación de las cuentas anuales y de la memoria. La razón es que **ENRESA** estima las

operaciones a corto plazo como coyunturales y corresponden a vencimientos de operaciones a largo plazo próximas a su amortización y a colocaciones a corto plazo que acabarán siendo colocadas a largo plazo.

Distribución a plazo de la Cartera de valores

Desglosados los saldos de la cartera de valores, según los Balances de Sumas y Saldos, se obtienen los siguientes en el período de fiscalización:

DESGLOSE DE LA CARTERA DE VALORES A PLAZO LARGO Y CORTO(MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Inversiones a largo plazo				
- Valores de renta fija	*79.714,1	45.159,6	61.227,6	64.256,1
- Préstamos y créditos a largo plazo	7.160,9	27.388,7	34.238,3	40.031,6
- Imposiciones a largo plazo	430	430	--	--
SUBTOTAL.....	87.305	72.978,3	95.465,9	104.287,7
Inversiones a corto plazo				
- Valores de renta fija		16.002,8	5.604,9	8.819,2
- Préstamos y créditos a corto plazo	800	599,4	491,6	--
- Otras inversiones financieras	--	8.747,7	3.790	2.205,1
- Imposiciones a corto plazo	--	753,2	430	4.900
SUBTOTAL.....	800	26.103,1	10.316,5	15.924,3
TOTAL.....	88.105	99.081,4	105.782,4	120.212

* Se ha incluido tanto el largo como el corto plazo al no existir desagregación en 1990 de los valores de renta fija.

Existe, sin embargo, una diferencia en 1993 entre el Balance de Sumas y Saldos y los listados de vencimiento de la cartera de valores de 2.700,5 millones, que no afecta al resultado total, pero que en el Balance no figuran a corto plazo sino a largo plazo y en el listado de vencimientos figuran a corto plazo; con dicha matización el total de inversiones a corto plazo en 1993 sería de 18.624,8 millones y el de largo plazo 101.587,2 millones. El porcentaje a corto plazo de 1993 fue del 15%.

Los incrementos anuales de la cartera de valores fueron del 12,4%, 6,8% y 13,6%, en los años 1991,1992 y 1993, respectivamente.

Instrumentos de la Cartera de valores

Los instrumentos que componían la cartera de valores fueron los siguientes:

INSTRUMENTOS DE LA CARTERA DE VALORES. CUADRO A (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Obligaciones y bonos	43.744,1	47.322,2	51.444,6	54.723,5
Cédulas	4.668,9	2.722,7	2.842,5	3.217,7
Pagarés	25.418,9	11.117,5	12.545,4	15.134,1
Letras del Tesoro	5.882,2	--	--	--
Préstamos y créditos	7.960,9	27.988,1	34.729,9	40.031,6
Imposiciones y repos	430	9.930,9	4.220,0	7.105,1
TOTAL.....	88.105	99.081,4	105.782,4	120.212

INSTRUMENTOS DE LA CARTERA DE VALORES. CUADRO B (MPT y %)								
	1990		1991		1992		1993	
Valores de renta fija y activos monetarios	79.714,1	90,5	61.162,4	61,7	66.832,5	63,2	73.075,3	60,8
Préstamos y créditos	7.960,9	9,0	27.988,1	28,3	34.729,9	32,8	40.031,6	33,3
Imposiciones y repos	430,0	0,5	9.930,9	10,0	4.220,0	4,0	7.105,1	5,9
TOTAL.....	88.105,0	100,0	99.081,4	100,0	105.782,4	100,0	120.212,0	100,0

Como puede observarse en los cuadros anteriores, las inversiones de renta fija y activos monetarios decrecen en porcentaje sobre el total en unos 30 puntos porcentuales desde 1990 a 1993, mientras que los préstamos y créditos se incrementan en unos 25 puntos en el mismo período.

Distribución de prestatarios en los préstamos y cesiones de préstamos

Dadas las especiales características de estos instrumentos, en su mayoría cesiones de préstamos concedidos por Entidades financieras y ofertados posteriormente a **ENRESA** a cambio de una comisión que percibe el cedente, procede efectuar una clasificación de prestatarios en esta modalidad.

PRESTAMOS Y CESIONES DE PRESTAMOS		
PRESTATARIOS	IMPORTE(MPT)	PORCENTAJE
Comunidades Autónomas	14.519,0	36,3
Corporaciones Locales	500,0	1,2
Comunidad Económica del Carbón y el Acero (CECA)	667,0	1,7
Instituto para la Diversificación y Ahorro de Energía	5.203,1	13,0
Instituto Nacional de Industria	4.997,5	12,5
TOTAL ORGANISMOS PUBLICOS.....	25.886,6	64,7 %
Banco Español de Crédito	8.198,0	20,5
Compañía Telefónica	2.180,0	5,4
Unión Fenosa, S.A.	3.000,0	7,5
Compañía Sevillana de Electricidad	499,0	1,2
Recursos Hidraulicos, S.A.	268,0	0,7
TOTAL SECTOR PRIVADO.....	14.145,0	35,3 %
TOTAL GENERAL.....	40.031,6	100,0

Dado que las cesiones de préstamos se instrumentan en documento privado, que no se han elevado a escritura pública, y sólo consta una operación intervenida por co-

redor, su preferencia es similar a cualquier crédito común; de ahí, la necesidad de contar con garantías en estas cesiones, especialmente las referidas a prestatarios

del sector privado. En **ENRESA** el 98,1% del importe de las cesiones de préstamos al sector privado no dispone de aval u otra garantía aunque las inversiones estaban posicionadas en subsectores con estabilidad económica. Los cedentes responden de la existencia y legitimidad de los créditos pero no de la solvencia del prestatario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 348 del Código de Comercio y 1526 y siguientes del Código Civil. En la

práctica, sin embargo, no han existido problemas para **ENRESA**.

Emisores, prestatarios y otros deudores en la Cartera de valores de ENRESA

El saldo de la cartera de valores al 31 de diciembre de 1993 se encuentra clasificado según los siguientes sectores:

DISTRIBUCION SECTORIAL DE LA CARTERA DE VALORES		
	IMPORTE(MPT)	PORCENTAJE
Estado	14.959,3	12,4
Comunidades Autónomas	20.909,4	17,4
Corporaciones Locales	1.643,1	1,4
Instituto Nacional de Industria (Accionistas)	5.669,1	4,7
Entidades públicas y Sociedades estatales	36.177,1	30,1
TOTAL SECTOR PUBLICO.....	79.358,0	66,0
Entidades financieras privadas	20.075,5	16,7
Sociedades privadas de energía y electricidad	7.171,5	6,0
Sociedades privadas de transporte y comunicación	13.108,3	10,9
Otras sociedades privadas	498,7	0,4
TOTAL SECTOR PRIVADO.....	40.854,0	34,0
TOTAL AMBOS SECTORES.....	120.212,0	100,0

Es decir, un 66% de la cartera está invertida en el sector público mientras que un 34% lo está en el sector privado. En este último, se concreta en tres de los subsectores más importantes y estables.

Inversiones de la Cartera en Comunidades Autónomas

El desglose de la inversión al 31 de diciembre de 1993 en las Comunidades Autónomas es como sigue:

INVERSIONES EN COMUNIDADES AUTONOMAS (MPT)					
	DEUDA PUBLICA	CESIONES DE PRESTAMOS	PAGARES	TOTAL	PORCENTAJE
Junta de Andalucía	1.082	12.019	--	13.101	62,7
Comunidad Autónoma de Madrid	453	1.500		1.953	9,3
Generalitat de Cataluña	--	1.000		1.000	4,8
Comunidad Autónoma del País Vasco	1.064	--		1.064	5,1
Comunidad Foral de Navarra	500	--		500	2,4
Comunidad Autónoma de Cantabria (Diputación Regional)	--	--	3.291,4	3.291,4	15,7
TOTAL.....	3.099	14.519	3.291,4	20.909,4	100,0

Un 69,4% de la inversión está instrumentada en cesiones de préstamos realizadas a **ENRESA** por diversas entidades financieras.

Si bien el 62,7% del total de la inversión de la cartera de **ENRESA** en Comunidades Autónomas está dirigida a la Junta de Andalucía, hay que resaltar que al relacionar la deuda que las distintas Comunidades Autónomas mantienen con **ENRESA** al 31 de diciembre de 1993 con el total de la deuda de las mismas a la misma fecha según los datos publicados por el Banco de España en sus boletines, se obtiene que **ENRESA** resulta ser prestamista del 2,5% sobre la deuda de la Junta de Andalucía mientras que alcanza el 7,6% sobre la deuda de la Comunidad Autónoma de Cantabria.

En cuanto a la limitación establecida en el artículo 14.2 b) de la Ley Orgánica 8/90, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, por la que

el importe total de las anualidades de amortización, por capital e intereses, no debe exceder del 25% de los ingresos corrientes de la Comunidad Autónoma y que expresamente se señala en algunos préstamos otorgados, según la información disponible en base a los datos de la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales del Ministerio de Economía y Hacienda, la única Comunidad que está cercana a dicho límite de las relacionadas anteriormente es la de Cantabria, con porcentajes en los años 1991 y 1992 del 24,5% y 23,9%, respectivamente.

Inversiones de la Cartera en Corporaciones Locales

En cuanto al desglose de la cartera de valores referido a inversiones en Corporaciones Locales resulta de la siguiente forma:

INVERSIONES EN CORPORACIONES LOCALES (MPT)				
	Deuda Pública	Cesiones de Préstamos	TOTAL	%
Ayuntamiento de Madrid	499	500	999	60,8
Ayuntamiento de Barcelona	488	-	488	29,7
Ayuntamiento de Córdoba	146	-	146	8,9
Diputación Foral de Alava	10	-	10	0,6
TOTAL.....	1.143	500	1.643	100,0

El 60,8% está invertido en el Ayuntamiento de Madrid.

Rentabilidad de la Cartera

El saldo de la cartera de valores al 31 de diciembre de 1993 incluye un porcentaje de inversión a tipo fijo del 71,5% y a tipo variable del 28,5%. La Sociedad establece una referencia previa indicativa al momento de la inversión que es el mercado secundario de deuda con respecto a las inversiones a tipo fijo y las operaciones de depósito del mercado interbancario en las de tipo variable. De hecho estas últimas inversiones suelen establecer un diferencial de menos de un punto superior al mibor a tres o seis meses ó 1 año según la documentación examinada en la fiscalización de las cesiones de préstamos.

La Sociedad establece para cada inversión una tasa de rentabilidad de la inversión (TIR) que es la medida de la rentabilidad efectiva que corresponde a la periodificación financiera de los intereses en el período de referencia y una tasa de rentabilidad de la cartera que es la suma de los rendimientos de todas las partidas en el período, ajustados con plusvalías o minusvalías realizadas por ventas, sobre el saldo medio de la cartera en dicho período. Esta fórmula fue validada por la Entidad «Analistas Financieros Internacionales, S. A.» en el mes de noviembre de 1991 mediante encargo recibido de **ENRESA**.

En la mayoría de las operaciones realizadas por **ENRESA** se comprobó que el tipo de interés fijo o el tipo de interés inicial variable de sus inversiones era superior a los de referencia del mercado secundario de deuda o interbancario, respectivamente. Incluso la TIR de cada operación era, en general, superior a los índices de referencia. Sólo en algunas operaciones aisladas se comprobó que la TIR era inferior al del mercado interbancario en operaciones a tipo de interés variable en las cesiones de préstamos debido a su adquisición por un valor superior al de amortización, con objeto de compensar el beneficio que a las Entidades financieras les representan estas cesiones. A pesar del descenso de rentabilidad de estas operaciones con referencia al mercado interbancario, siempre tuvieron una rentabilidad superior al mercado de deuda existente en el momento de la inversión y en función de los plazos contratados.

No obstante, de acuerdo con la información suministrada por la Sociedad sobre rentabilidades por instrumentos en 1993, si bien todos los instrumentos ofrecen en general rentabilidades superiores al 13%, la diferencia entre las rentabilidades de las inversiones en obligaciones y bonos y los préstamos y créditos es de unos 0,5 puntos a favor de las obligaciones y bonos. Ello es debido a que en 1993 la cartera de valores tenía inversiones en obligaciones y bonos, realizadas con anterioridad, a tipos de interés superiores a los que se adquirieron u otorgaron los préstamos con posterioridad.

A continuación se detallan las inversiones a tipo de interés variable.

INVERSIONES A TIPO DE INTERES VARIABLE AL 31.12.93		
INSTRUMENTOS	IMPORTE (MPT)	PORCENTAJE
Obligaciones de eléctricas	4.079,1	11,9
Obligaciones del Ayuntamiento de Madrid	499,0	1,5
Bonos del Banco Central Hispano	4.977,5	14,5
TOTAL OBLIGACIONES Y BONOS...	9.555,6	27,9
Préstamo al Instituto Nacional de Industria	4.997,5	14,6
Préstamo al Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía	5.203,1	15,2
Cesiones de préstamos a la Junta de Andalucía	4.019,0	11,7
" " a la Comunidad Autónoma de Madrid	1.500,0	4,4
" " a la Generalitat de Cataluña	1.000,0	2,9
" " al Ayuntamiento de Madrid	500,0	1,5
" " a Sevillana de Electricidad	499,0	1,4
" " a Banesto	7.000,0	20,4
TOTAL PRESTAMOS Y CESIONES...	24.718,6	72,1
TOTAL INVERSIONES A TIPO VARIABLE...	34.274,2	100,0

Del total de préstamos y cesiones al 31 de diciembre de 1993, un 61,7% estaba contratado a tipo de interés variable. A su vez los préstamos y cesiones representaban un 72,1% de todas las inversiones a tipo de interés varia-

ble. Coincide, pues, una modalidad de inversión con menos garantías y un mayor riesgo en la rentabilidad.

La rentabilidad global de la cartera en el período 1990-1993 fue la siguiente:

RENTABILIDAD GLOBAL DE LA CARTERA				
	1990	1991	1992	1993
Porcentaje de rentabilidad	13,5%	13,8%	13,7%	13,4%

Es decir, existió una rentabilidad estable y positiva, sin perjuicio de las oscilaciones entre los distintos instrumentos, generalmente, inferior a un punto.

Inversiones en emisiones de los accionistas de ENRESA y préstamos otorgados

El importe de dicha inversión fue de 5.669,1 millones al 31 de diciembre de 1993, distribuida, en primer lugar, en 671,6 millones en Bonos del Instituto Nacional de Industria en tres operaciones del año 1990 con tipo de interés nominal fijo, adquiridas con una TIR superior al del mercado de deuda pública que era del 14,4% en dicho período, y, en segundo lugar, en un préstamo a 5 años de 4.997,5 millones de valor efectivo y 5.000 millones de valor de reembolso, realizado en el mes de noviembre de 1992 con un tipo de interés variable inicial superior al del mercado interbancario en el momento de la conce-

sión, que era del 13,85%. Por lo tanto, no hubo ninguna atribución de privilegio al Instituto Nacional de Industria en el tipo de interés de las operaciones concertadas. El total invertido en el Instituto Nacional de Industria representó el 4,7% de la cartera de valores al 31 de diciembre de 1993.

Vencimientos de operaciones

La Sociedad realiza un control de vencimientos adecuado tanto de los cupones como de las amortizaciones, habiéndose facilitado distintos listados informáticos de vencimientos de las operaciones durante la fiscalización. El Departamento Financiero de **ENRESA** dispone de la información previa adecuada de los saldos disponibles, como el propio Comité de Inversiones, lo que facilita la labor de adopción de decisiones en nuevas inversiones una vez se producen las amortizaciones. Las comproba-

ciones efectuadas en el cobro de cupones y amortizaciones del principal fueron satisfactorias. Sólo se detectó una diferencia de reclasificación contable a corto plazo de las inversiones al 31 de diciembre de 1993 en el Balance de Sumas y Saldos con respecto a los listados de vencimientos.

El vencimiento medio de la cartera de valores era de unos 3 años al 31 de diciembre de 1993.

Custodia de valores

Los títulos valores se encuentran depositados en diversas entidades financieras y la mayor parte se encuentran custodiados en el Banco Bilbao Vizcaya. La Sociedad proporcionó el resultado reciente de una circularización efectuada en marzo de 1994 por la firma auditora Arthur Andersen con la documentación de las contestaciones de las diversas Entidades a la petición de control realizada, siendo coincidentes los registros de valores reseñados en dichas contestaciones con los existentes en la Sociedad. Las Entidades financieras, por otro lado, remiten un extracto actualizado de la cuenta de valores cada vez que tiene lugar alguna operación, los cuales se hallan archivados por la Sociedad.

En la Sociedad sólo se custodian los contratos de préstamos y cesiones de préstamos. La comprobación efectuada sobre éstos durante la fiscalización resultó conforme.

Gravámenes

No consta la existencia de gravámenes sobre la cartera de valores en las comprobaciones efectuadas.

Contabilización

ENRESA contabiliza su cartera de valores de acuerdo con el principio del precio de adquisición, excepto las cesiones de préstamos que las contabiliza por el nominal y no por lo realmente pagado que suele ser superior debido a las comisiones que cobran los cedentes. Esta diferencia en las cesiones de préstamos se lleva a la cuenta de activo «Gastos a distribuir en varios ejercicios» imputándose linealmente a gastos financieros durante la vida de los préstamos. Este criterio que se explica en la Memoria es discutible, ya que las normas de valoración del Plan lo consideran para las deudas no comerciales y no para los créditos no comerciales, que se contabilizan por lo realmente pagado; bien es cierto que cuando precisa respecto a estos últimos, prevé únicamente el supuesto de que lo realmente entregado sea inferior al nominal. Si en cambio se precisa en las inversiones de renta fija, que se contabilizan por el total pagado, incluido los gastos inherentes a la operación, ajustándose posteriormente mediante las correcciones de valor, pero estas inversiones tienen sus propias características que difieren de los créditos no comerciales. En cualquier caso, el hecho de que la Sociedad mantenga este criterio, de imputación a «Gastos a distribuir en varios ejercicios», y no otro no afecta a la representatividad de las cuentas.

El importe total del saldo financiero de la cartera de valores era al 31 de diciembre de 1993 de 120.847,3 millones mientras que el saldo contable era de 120.212 millones. La diferencia de 635,3 millones fue imputada a «Gastos a distribuir en varios ejercicios» de los que se aplicaron durante 1991, 1992 y 1993, 245,3 millones. En consecuencia, el saldo de esta última cuenta al 31 de diciembre de 1993 era de 390 millones, coincidente con el señalado en el Balance de Situación.

Los intereses devengados y no vencidos se contabilizan conforme al principio de devengo establecido en el Plan General de Contabilidad; y se periodifican a interés simple las operaciones a corto plazo y las de largo plazo con interés explícito, y a interés compuesto las operaciones a largo plazo con interés implícito.

Las inversiones financieras de rendimiento explícito adquiridas a un precio inferior al de reembolso, se contabilizan al precio de adquisición y el beneficio se registra en el momento de la amortización o transmisión. Por este motivo **ENRESA** señala que existen al 31 de diciembre de 1993 unas plusvalías latentes de 1.154 millones por este concepto.

ENRESA, por otro lado, atendiendo a que mantiene los títulos de la cartera hasta su amortización, no registra en la cuenta de «Provisiones» la diferencia entre el valor de mercado y el de reembolso, a pesar de que así lo indica el Plan General de Contabilidad, aunque explica en la Memoria la asunción de dicho criterio. Hay que considerar que en la cartera de valores no existe ninguna inversión de renta variable. La diferencia entre el precio de adquisición y el de reembolso si aquél es superior sí se contabiliza como «Provisiones por depreciación de inversiones», excepto en los préstamos y cesiones anteriormente aludidos. El saldo de la cuenta de «Provisiones por depreciación de inversiones» era de 253,5 millones al 31 de diciembre de 1993, un 1,9% del saldo de inmovilizaciones financieras del activo de la Sociedad antes de provisiones.

Procedimiento utilizado en las inversiones

El artículo 8º del Real Decreto 1522/1984, de 4 de julio, estableció que por los Ministerios de Economía y Hacienda y de Industria y Energía se determinarían reglamentariamente los activos financieros en que podría materializarse el exceso de ingresos que se produjeran como consecuencia del desfase temporal entre la generación de los recursos económicos de **ENRESA** y la aplicación de sus fondos, de forma que se garantizara su seguridad, rentabilidad y disponibilidad. Hasta las fechas de fiscalización no consta que se hubiera aprobado ningún Reglamento por ambos Ministerios, no obstante, los diversos borradores o propuestas que **ENRESA** ha elaborado en varias ocasiones*.

Ante la ausencia de normas reglamentarias, **ENRESA** ha establecido su propio procedimiento interno para ges-

* En el período de alegaciones se publicó en el Boletín Oficial del Estado el Real Decreto 404/1996, de 1 de marzo, por el que se crea un Comité de Seguimiento y control de la gestión financiera del Fondo, adscrito al Ministerio de Industria y Energía.

tionar, autorizar, controlar y registrar las inversiones financieras.

La competencia para determinar la estrategia a seguir en cuanto a la colocación de fondos, análisis de las distintas opciones y control de las directrices emanadas corresponde a un Comité de Inversiones, constituido por el Presidente, Director General, Secretario General, Director de Planificación, Director Financiero y Jefe del Departamento de Inversiones Financieras; este último actúa como Secretario del Comité. Las reuniones son 6 ó 7 anuales.

El Director Financiero planifica las inversiones, recibe ofertas de inversión o las solicita y selecciona aquellas cuyas condiciones son más ventajosas, interviene en la negociación y contrata las operaciones seleccionadas.

El Jefe del Departamento de Inversiones Financieras además de actuar bajo la supervisión del Director Financiero en las competencias que este último dispone, salvo contratar, verifica las inversiones y sus condiciones, controla los intereses y vencimientos, custodia la documentación de las inversiones así como la de los títulos depositados en la entidades financieras.

Como expone el procedimiento interno de la Sociedad, el Comité de Inversiones analiza las ofertas de inversión presentadas por el Director Financiero en relación con las emisiones del mercado y los saldos disponibles para la inversión y establece la estrategia a seguir en la cartera sólo en cuanto a tipo de activos, plazo, intermediarios o volumen máximo de contratación, pero sin que se prevea una aprobación expresa sobre operaciones concretas. De hecho las actas del Comité analizadas durante la fiscalización recogen el interés para **ENRESA** de una operación determinada o se comenta tal o cual oferta de inversión pero no expresa que el Comité decida contratar dichas operaciones. Por dicho motivo, el poder de disposición real de contratación reside en el Director Financiero, quien selecciona las ofertas y contrata, y en el Presidente o Director General, quienes aprueban previamente las operaciones a plazo superior a tres meses o ratifican posteriormente las contratadas a un plazo inferior. Las operaciones a plazo inferior a tres meses contratadas por el Director Financiero, y que no figuran en el Balance por haber sido amortizadas, fueron en 1993 de un importe de 259.437,6 millones. Ante la importancia de estas sumas resulta cuestionable los niveles de competencias establecidos por la propia Sociedad.

ENRESA ha realizado sus inversiones buscando la máxima seguridad y rentabilidad como lo demuestra los sectores en los que invierte, las modalidades de instrumentos financieros en que se concretan y la tasa anual de rentabilidad superior al 13% que ha conseguido en el período de fiscalización. No obstante, debiera eliminarse la tendencia de los últimos años a incrementar la posición en préstamos y cesiones de préstamos que presentan una menor seguridad que los demás instrumentos por no sujetarse al mercado de valores ni formalizarse en escritura pública, que suelen estar contratados a tipos de interés variable, cuya rentabilidad es más aleatoria, y que, además, corresponden a prestatarios que no siempre pertenecen al sector público.

Respecto a la liquidez de las inversiones, teniendo en cuenta que **ENRESA** deberá disponer de la mismas en el futuro y no en la actualidad, se considera adecuada de acuerdo con la información existente al 31 de diciembre de 1993, es decir vencimiento medio de la cartera a unos 3 años y porcentaje entorno al 15% invertido a corto plazo.

ENRESA dispone de documentación relevante como publicaciones y memorias sobre las sociedades en las que invierte, informes de las sociedades que cotizan en la Bolsa de Madrid, así como la valoración o «rating» emitido por algunas especializadas como Moody, Standar & Poor's e IBCA sobre Entidades extranjeras y Sociedades eléctricas. No se realiza, sin embargo, un seguimiento de la evolución de las sociedades una vez efectuada la inversión.

La documentación existente sobre las distintas operaciones se consideró suficiente a efecto de mantener un buen nivel de control interno. Cuando se contratan las operaciones por vía telefónica, siempre existen confirmaciones vía teletexto o fax de las operaciones contratadas, visadas por el Jefe del Departamento de Inversiones Financieras.

La comprobación efectuada sobre los registros así como sobre los saldos del Mayor y Balances resultaron correctos.

7.2. Deudores por operaciones de tráfico

7.2.1. *Clientes*

En el período 1990-1993 las cuentas de «Clientes» presentaban los siguientes saldos deudores al final de cada ejercicio.

EVOLUCION DE LOS SALDOS DE "CLIENTES" (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Cientes, OFICO	1.614,8	1.794,1	1.970,4	1.937,3
Cientes, Empresas eléctricas	257,6	227,0	365,8	447,1
Cientes, pararrayos	-		34,2	1,2
Cientes, pequeños productores	16,4	18,8	18,3	29,6
Cientes, fuentes cobaltoterapia	9,5	11,9	12,5	12,5
Cientes, facturas pendientes de formalizar	-	3,6		226,5
Empresas del Grupo, cta. de Clientes (CIEMAT)	-	1,9	8,4	12,1
TOTAL....	1.898,3	2.057,3	2.409,6	2.666,3

El incremento del saldo en dicho período se produjo al aumentar los ingresos de OFICO por recaudación de la venta de energía eléctrica, que a su vez motivó un incremento del IVA repercutido a las empresas eléctricas, y por la facturación pendiente de formalizar al Ministerio de Industria y Energía por la retirada de pararrayos.

Se procedió a comprobar el cobro posterior, en 1994, de los saldos deudores al 31 de diciembre de 1993, con el siguiente resultado:

— El saldo de «Clientes Ofico», correspondía, en su mayor parte, a la recaudación del mes de diciembre de 1993 que se transfirió a ENRESA en el mes de enero de 1994 por un importe de 1.875,4 millones. El saldo restante, por 61,9 millones, era un saldo de fecha anterior que se hallaba pendiente.

— Las facturas que componían el saldo de «Clientes, Empresas eléctricas», se cobraron el 15 de febrero de 1994.

— Lo mismo ocurrió durante 1994 con las facturas del CIEMAT de la cuenta «Empresas del Grupo, cuenta de Clientes».

— Las facturas de los pequeños productores se cobraron durante 1994 por 23,1 millones, quedando pendiente 6,5 millones.

— Quedaban pendientes las facturas por cobaltoterapia por 12,5 millones que eran 4 correspondientes a los años 1989, 1990 y 1992 y las de pararrayos formalizadas y pendientes de formalizar por 1,2 y 226,5 millones, respectivamente, citados en el epígrafe de este Informe «Ingresos por retirada de pararrayos».

ENRESA no utiliza una cuenta de «Clientes de dudoso cobro» por ser sus clientes públicos o institucionales, lo cual implica, según la Sociedad, en general, una certidumbre de cobro.

7.2.2. Deudores varios

La evolución de los saldos en el período 1990-1993 fue la siguiente:

EVOLUCION DE LOS SALDOS DE "DEUDORES VARIOS" (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Deudores por arrendamientos.	-			5,1
Deudores, facturas pendientes de formalizar y entregas a justificar.	28,1	1,8	1,3	1,3
Deudores - otros.	1,9	2,5	9,6	21,2
Deudores - Proyecto CASSIOPEE.	-			3,2
Deudores - Publicidad y revista "Estratos"	0,5	0,5	0,5	0,6
TOTAL...	30,5	4,8	11,4	31,4

De los saldos que presentaba la Memoria de **ENRESA** debían deducirse los correspondientes a la cuenta de «Anticipos a Proveedores» ya que en realidad en el Balance estos saldos deben figurar en «Existencias».

"DEUDORES VARIOS" (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Deudores según Memoria	37,2	13,5	21,1	33,5
Anticipos a Proveedores	(6,7)	(8,7)	(9,7)	(2,1)
TOTAL...	30,5	4,8	11,4	31,4

Los conceptos más importantes fueron las entregas a justificar realizadas al personal de **ENRESA** y las deudas de Entidades bancarias por comisiones cargadas pendientes de posterior retroceso.

Se comprobaron los principales saldos existentes a fin del ejercicio de 1993 y su evolución hasta su posterior cobro, con resultado positivo.

7.2.3. *Personal*

El saldo al 31 de diciembre de 1993 alcanzó la cantidad de 56,5 millones y se componía de 48,1 millones por

anticipos de remuneraciones y 8,4 millones por anticipos de gastos de viajes.

7.2.4. *Administraciones Públicas*

La evolución de los saldos deudores de «Administraciones Públicas» en el período 1990-1993 fue la siguiente:

EVOLUCION DE LOS SALDOS DEUDORES DE "ADMINISTRACIONES PUBLICAS" (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Retenciones a cuenta del Impuesto de Sociedades	2.817,6	3.057,9	3.276,1	2.955,3
Pagos a cuenta del Impuesto de Sociedades	186,4	255,3	431,0	177,5
Otros conceptos	9,8	14,4	11,0	180,9
TOTAL...	3.013,8	3.327,6	3.718,1	3.313,7

El saldo incluido en «otros conceptos» en 1993 correspondía a 176,7 millones por devolución de cuota del Impuesto de Sociedades y 4,2 millones por IVA de la cuenta «Hacienda Pública deudor, retenciones y pagos a cuenta».

7.3. *Financiación básica*

7.3.1. *Fondos propios*

ENRESA se constituyó el 22 de noviembre de 1984 con un capital social de 100 millones de pesetas, representado por 10.000 acciones nominativas de 10.000 pts. cada una de valor nominal, suscritas en un 80% por la

Junta de Energía Nuclear y en un 20% por el Instituto Nacional de Industria.

La Junta de Energía Nuclear desembolsó un 25% mediante aportación no dineraria, concretamente 424,4 y 75,07 hectáreas, correspondientes a dos parcelas de la finca «Los Morales», sitas en Hornachuelos (Córdoba) y valoradas en 20 millones de pesetas. El Instituto Nacional de Industria, por su parte, desembolsó el 25% en metálico.

La aportación de los dividendos pasivos posteriores se hizo el 27 de diciembre de 1985 de la siguiente forma: la Junta de Energía Nuclear aportó en pleno dominio una participación indivisa de un sesenta/cuatrocientos sesenta avas partes (60/460) de once fincas sitas en Hornachuelos (Córdoba), con un valor de 80 millones, y el Instituto Nacional de Industria aportó 15 millones de pesetas en metálico.

En la Junta General Universal de accionistas de 27 de diciembre de 1985 se acordó la ampliación de capital de la Sociedad en 500 millones de pesetas, representado por 50.000 acciones nominativas de 10.000 pts. nominales cada una. La Junta de Energía Nuclear suscribió 40.000 acciones con un valor total de 400 millones, desembolsando íntegramente su aportación el 27 de diciembre de 1985, mediante la entrega, en pleno dominio, de una cuota indivisa de cuatrocientos/cuatrocientos sesenta avas partes (400/460) de las fincas descritas anteriormente. El Instituto Nacional de Industria suscribió 3.800 acciones, con un valor total de 38 millones, mediante la aportación, en pleno dominio de sus derechos sobre el «Proyecto Centauro», para el desarrollo de contenedores de combustible irradiado, y suscribió las acciones pendientes el 25 de junio de 1986, mediante el ingreso en efectivo de 62 millones en la caja social de **ENRESA**.

Como consecuencia de la ampliación, el capital social quedó fijado en 600 millones de pesetas, representado por 60.000 acciones nominativas de 10.000 pts. cada una. El 80% correspondió a la Junta de Energía Nuclear, hoy CIEMAT, y el 20% al Instituto Nacional de Industria, hoy Teneo, S. A. dentro de la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales.

La aprobación de las aportaciones no dinerarias de la Junta de Energía Nuclear se realizó por acuerdo del Consejo de Administración de **ENRESA** de 18 de octubre de 1985, de acuerdo con lo previsto en el artículo 32 de la Ley de Sociedades Anónimas de 1951, aceptándose la valoración de las fincas tasadas por «Galtier Hispania, S. A.». Sin embargo, se observó que la fecha del documento de la tasación de «Galtier Hispania, S. A.», el 8 de noviembre de 1985, era posterior a la fecha de aprobación de la misma en la reunión del Consejo de Administración.

La valoración del proyecto Centauro aportada por el Instituto Nacional de Industria se aprobó en la sesión del Consejo de Administración del 21 de marzo de 1986.

Las comprobaciones efectuadas sobre elevación a escritura pública de los acuerdos, modificaciones estatutarias, ingresos de efectivo en metálico, contabilización y pago del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales a la constitución de la Sociedad y ampliación de capital, fueron satisfactorias.

7.3.2. *Reserva legal*

De los 706,1 millones obtenidos como resultados desde el año 1986 a 1993, ambos inclusive, se dotó una reserva legal del 10%, es decir 70,6 millones. Esta reserva legal deberá alcanzar el 20% del capital social de acuerdo con el artículo 214 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas vigente.

El saldo al 31 de diciembre de 1993 de la reserva legal era de 61,7 millones, más 8,9 millones de la distribución de resultados de 1993.

7.3.3. *Dividendos*

En el mismo período anterior se repartieron dividendos por un importe de 635,5 millones, de acuerdo con las previsiones del Primer Plan General de Residuos Radiactivos aprobado en 1987, que indicaba que **ENRESA** debería retribuir a los accionistas un porcentaje sobre el capital aportado, coincidente con el tipo de interés medio obtenido de las inversiones financieras del fondo, que se fijaría anualmente en cada revisión del Plan General de Residuos. El tipo inicial del ejercicio 1986 fue el 12,5% del capital desembolsado. Los correspondientes al período fiscalizado 1990-1993 siempre fueron superiores al 13%. Los dividendos en 1993 alcanzaron 80,1 millones de los 89 millones obtenidos de resultados del ejercicio.

7.3.4. *Provisiones*

Fondo segunda fase del ciclo del combustible nuclear

El desfase temporal entre los ingresos de **ENRESA**, sea por aportaciones de OFICO u otros ingresos, incluidos los financieros, y los gastos en que incurre la Sociedad en cada ejercicio da lugar a un fondo patrimonial denominado «Fondo segunda fase del ciclo del combustible nuclear» al objeto de garantizar los gastos futuros de **ENRESA**. Concretamente, se dota una vez obtenidos los resultados antes de impuestos, a los que se le detrae las ganancias a distribuir (dividendos y reservas) y la provisión para el pago del Impuesto de Sociedades. Este procedimiento se incluyó expresamente desde el Primer Plan General de Residuos Radiactivos elaborado en 1987.

ENRESA contabiliza este fondo en una cuenta de «Provisiones». De acuerdo con el cuadro elaborado que se incorpora a continuación, el total del fondo acumulado a 1993 ascendió a 149.735,7 millones de pesetas.

Las comprobaciones efectuadas sobre dicho saldo desde el inicio de la Sociedad han sido correctas.

Con cargo al Fondo se contabilizaron los pagos efectuados sobre el Impuesto de Sociedades los años 1986 y 1987 referidos a los ejercicios de 1985 y 1986, así como se abonaron algunos ajustes posteriores por excesos de dotaciones al Impuesto de Sociedades. A partir del año 1987 la dotación al Impuesto de Sociedades es anterior a la dotación al Fondo.

FONDO SEGUNDA FASE DEL CICLO DEL COMBUSTIBLE NUCLEAR (MPT)									
AÑOS	INGRESOS (A)	GASTOS (B)	RESULTADOS ANTES DE IMPUESTOS Y DOTACIONES (C) = (A-B)	PERDIDAS Y GANANCIAS A DISTRIBUIR (D)	PROVISION IMPUESTO DE SOCIEDADES (E)	DOTACION AL FONDO (F) = (C-D-E)	IMPUESTO DE SOCIEDADES PAGADO CONTRA EL FONDO Y AJUSTES (G)	FONDO NETO (H) = (F-G)	FONDO ACUMULADO (I)
1985 ⁽¹⁾	28.303,1	1.337,8	26.965,3	-	-	26.965,3	-	26.965,3	26.965,3
1986	18.954,6	2.159,4	16.795,2	-	-	16.795,2	276,0	16.519,2	43.484,5
1987	21.307,8	7.087,6	14.220,2	170,9 ⁽²⁾	1.804,1	12.245,2	1.183,7	11.061,5	54.546,0
1988	25.002,8	7.848,9	17.153,9	85,4	2.272,6	14.795,9	(6,6)	14.802,5	69.348,5
1989	26.798,7	8.683,5	18.115,2	87,3	3.091,0	14.936,9	(8,4)	14.945,3	84.293,8
1990	29.063,2	11.106,9	17.956,3	90,1	3.250,0	14.616,2	(36,3)	14.652,5	98.946,3
1991	34.130,0	12.760,9	21.369,1	92,0	3.988,2	17.288,9	-	17.288,9	116.235,2
1992	37.512,7	17.488,1	20.024,6	91,4	3.233,5	16.699,7	-	16.699,7	132.934,9
1993	39.324,1	17.625,3	21.698,8	89	4.809,0	16.800,8	-	16.800,8	149.735,7
TOTAL	260.397,0	86.098,4	174.298,6	706,1	22.448,4	151.144,1	1.408,4	149.735,7	149.735,7

⁽¹⁾ Incluye los años 1983 y 1984.⁽²⁾ Incluye los ejercicios de 1986 y 1987

Provisión para responsabilidades

La cuenta de «Provisión para responsabilidades» recoge la totalidad de las dotaciones efectuadas para el pago anual a las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación, que se hallan pendientes de pago hasta la

resolución del recurso planteado ante el Tribunal Constitucional sobre la obligatoriedad de contribuir a la financiación de las mismas por parte de las empresas.

La evolución interanual de los saldos en el período fiscalizado fue la siguiente:

EVOLUCION DE LA "PROVISION PARA RESPONSABILIDADES" (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Provisión para responsabilidades	56	126	197	244,5

Provisión para impuestos

En los años 1992 y 1993 figuró un saldo de «Provisión para impuestos» de 118,3 millones correspondiente a un acta levantada por la Inspección de Hacienda en 1992 por el Impuesto de Sociedades y recurrida en disconformidad por la Sociedad.

7.3.5. Fianzas y depósitos a largo plazo

El saldo de la cuenta durante todo el período se mantuvo en 12,7 millones de pesetas y correspondía al ingre-

so efectuado por el Banco Exterior de España de dos meses de fianza del alquiler del edificio de la C/Dr. Fleming, número 34, propiedad de **ENRESA**.

7.4. Acreedores a corto plazo**7.4.1. Acreedores comerciales**

La evolución de los saldos en el período 1990-1993 fue la siguiente:

EVOLUCION DE LOS SALDOS DE "ACREEDORES COMERCIALES" (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Proveedores	2.192,8	5.035,7	3.103,0	3.777,9
Acreedores	(31,4)	654,5	625,8	641,5
Pagos diferidos				
(Facturas pendientes de recibir)	1.631,9			
Otros proveedores		4,0		
TOTAL.....	3.793,3	5.694,2	3.728,8	4.419,4

Estos saldos coincidían con los facilitados por la Sociedad en las memorias anuales.

Los proveedores más importantes de los saldos anteriores fueron «HIFRENSA», «Instituto Tecnológico y Geominero», «DRAGADOS-AUXINI» e «INITEC». Del saldo de «Proveedores» al 31 de diciembre de 1993, 1.310,2 millones de la cuenta de «Proveedores, facturas pendientes de recibir», y 672,2 millones, de la cuenta «Reprocesamiento-HIFRENSA», anotadas como previsión, serían anuladas en enero de 1994.

Las comprobaciones efectuadas con respecto a la documentación soporte y los pagos realizados por **ENRESA** sobre un volumen importante de los saldos al 31 de diciembre de 1993 de las distintas cuentas, resultaron satisfactorias. Las deudas con «Proveedores» al 31 de diciembre de 1993 fueron pagadas durante los meses de enero a mayo de 1994.

El movimiento de «Acreedores» correspondió, fundamentalmente, a una previsión de pago a los Ayuntamientos para compensarles por las instalaciones de residuos, que posteriormente sería, en su mayor parte, anulada en 1994.

Los pagos diferidos del año 1990, correspondían a facturas pendientes de recibir; el saldo de esta cuenta incrementaría en el año 1991, el saldo de la cuenta de «Proveedores».

El incremento de los saldos de los «Acreedores comerciales» durante 1991 se debió a la entrada en funcionamiento del Centro del Cabril.

7.4.2. *Otras deudas no comerciales*

De acuerdo con la clasificación realizada por la Sociedad los saldos en el período 1990-1993 fueron los siguientes:

EVOLUCION DE LOS SALDOS DE DEUDAS NO COMERCIALES (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Administraciones Públicas	5.285,4	5.760,6	4.905,2	6.178,2
- Impuesto de Sociedades	3.399,5	4.210,0	3.108,7	3.330,0
- Impuesto sobre beneficios diferidos	1.725,3	1.503,5	1.628,4	2.634,5
- Otros conceptos	160,6	47,1	168,1	213,7
Remuneraciones pendientes de pago	7,1	4,2	4,0	4,5
Otras deudas (inmovilizado)	2,2	0,9	1.592,1	340,3
Fianzas y depósitos recibidos	30,2	51,0	46,2	38,6
TOTAL.....	5.324,9	5.816,7	6.547,5	6.561,6

El saldo incluido en «otros conceptos» en 1993 correspondía a 146,4 millones del IVA de la cuenta «Hacienda Pública-acreedor por conceptos fiscales», por exceso del IVA repercutido sobre el IVA soportado; 41,7 millones del IRPF de la misma cuenta por retenciones efectuadas, pendientes de pago; y 25,6 millones de la misma cuenta por deudas con Organismos de la Seguridad Social.

Impuesto sobre el valor añadido

Tanto la cuenta del IVA soportado como la del IVA repercutido presentaban saldo cero al 31 de diciembre de 1993. Tenían saldo del IVA, no obstante, entre otros impuestos, la cuenta «Hacienda Pública deudor, retenciones y pagos a cuenta» y la cuenta «Hacienda Pública-acreedor por conceptos fiscales», con un saldo deudor por IVA de 4,2 millones, la primera, y un saldo acreedor por IVA de 146,4 millones, la segunda.

La cuenta del IVA repercutido recoge, fundamentalmente, la repercusión del impuesto a las compañías eléctricas de los ingresos que las mismas deben efectuar para la dotación al «Fondo de la segunda fase del ciclo de combustible nuclear». Esta repercusión la efectúa ENRESA cuando recibe comunicación de OFICO del importe total recaudado con el anterior fin. A estos efectos, factura a cada compañía por el porcentaje que le corres-

ponde del importe total, considerando su porcentaje como el resultado de la suma de los obtenidos al ponderar la proporción de cada propiedad en cada central nuclear por la proporción que a cada central asigna el Plan General de Residuos Radiactivos de ENRESA en los residuos generados a efectos del Fondo.

De un importe total repercutido en el año 1993 por 3.544 millones, 3.463,3 millones correspondieron a la facturación efectuada a las compañías eléctricas por el motivo anteriormente comentado, es decir, el 97,7%.

7.5. Gastos de explotación

Se exponen en otros epígrafes del Informe las amortizaciones acumuladas y provisiones practicadas. Las dotaciones por amortizaciones en 1993 fueron de 3.487,1 millones en el «Inmovilizado inmaterial» y 1.254,1 millones en el «Inmovilizado material», sin perjuicio de los 24,9 millones del edificio alquilado de la calle Dr. Fleming, número 34, imputados a «Gastos extraordinarios».

7.5.1. *Gastos de personal*

La evolución en los gastos de personal en el período 1990-1993 fue la siguiente:

EVOLUCION DE LOS "GASTOS DE PERSONAL" (MPT)				
CONCEPTO	1990	1991	1992	1993
Sueldos y salarios	761,4	849,4	1.032,7	1.122,3
Indemnizaciones	69,0	36,8	25,8	60,4
Seguridad Social	173,8	191,8	234,5	270,2
Otros gastos sociales	54,5	77,1	76,0	81,9
TOTAL.....	1.058,7	1.155,1	1.369,0	1.534,8

Por otro lado, la media de empleados en el mismo período fue la siguiente:

PLANTILLA MEDIA				
CATEGORIA	1990	1991	1992	1993
Titulados Superiores	68	74	76	76
Titulados Grado Medio	13	15	21	21
Administrativos	61	63	67	67
Personal de oficios	64	62	66	77
TOTAL.....	206	214	230	241

En consecuencia, el coste medio por empleado en cada período es el señalado a continuación:

COSTE MEDIO (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Coste medio por empleado	5,1	5,4	6,0	6,4

Existió una estabilidad en el coste medio por empleado ya que los aumentos interanuales correspondieron a las cláusulas de incremento por efecto de la inflación con algún diferencial establecidas en los convenios colectivos firmados o en las cláusulas de revisión previstas en los mismos. Por excepción, en el año 1992 existió un incremento superior por aplicación de otros artículos del Convenio Colectivo, referidos a reclasificación de categorías profesionales, y a la realización y devengo de horas extraordinarias y pluses como consecuencia de la puesta en marcha del Centro de almacenamiento de residuos del Cabril (Córdoba).

Por conceptos, los gastos de personal tuvieron, en general, una tendencia ascendente en el período, derivada del incremento en la contratación de personal. Por excep-

ción, sólo los gastos por indemnizaciones fueron más elevados en los años 1990 y 1993 como consecuencia de jubilaciones anticipadas y traslados por cierre de instalaciones en dichos años.

Si se analiza la evolución del incremento salarial a lo largo del período 1985-1995, es decir, del período de funcionamiento de la Sociedad, se puede indicar que los incrementos interanuales fueron normales, excepto el incremento producido en el año 1990 en los sueldos del personal directivo fuera de convenio para ajustarlos a los existentes en el mercado de sociedades de similar nivel. Este incremento fue superior al 20% en varios puestos y fue autorizado por el Secretario General de la Energía el 9 de abril de 1990.

La comprobación realizada sobre una muestra de los gastos de personal correspondientes a la nómina del mes de mayo de 1993 tuvo un resultado satisfactorio. También tuvo resultado positivo la comprobación efectuada sobre la documentación existente en materia de personal, como el Libro de Matrícula, expedientes personales, contratos laborales y autorizaciones.

Los convenios aplicables en 1993 era dos: uno para el personal de la sede social en Madrid y otro específico para el personal laboral del Centro de almacenamiento del Cabril. Quedaban fuera del ámbito del Convenio el

Presidente del Consejo de Administración, Director General, Secretario General, Directores y Jefe del Departamento de Recursos Humanos. Los tipos de contratos laborales existentes era tres: contrato laboral fijo, contrato de prácticas y contrato de fomento al empleo.

De la verificación del cumplimiento contractual no se detectó ninguna anomalía.

Es una práctica habitual de la Sociedad la concesión de anticipos reintegrables y préstamos derivados de la aplicación de los convenios colectivos en condiciones muy beneficiosas para el personal. Los anticipos reintegrables son de 4 mensualidades del salario bruto con amortización, sin intereses, en un período máximo de 28 mensualidades. Los préstamos son de hasta 3 veces el salario bruto anual con un máximo de 15 millones de pesetas para adquisición o reforma de vivienda o adquisición de plaza de garaje y con

un máximo de 3 millones para adquisición de vehículos, a un tipo de interés del 6,5% anual y período máximo de amortización de 20 años y de 5 años para compra de vehículos. El saldo de la cuenta de «Préstamos al personal» al 31 de diciembre de 1993 era de 1.030,6 millones de pesetas para 185 perceptores con una media de 5,6 millones por perceptor. El 77% de empleados disponía de préstamo.

Los anticipos sobre remuneraciones alcanzaron 48,1 millones al 31 de diciembre de 1993 para 103 perceptores con una media de 0,5 millones por perceptor.

7.5.2. Gastos de Servicios exteriores

La evolución de los gastos de Servicios exteriores en el período 1990-1993 fue la siguiente:

EVOLUCION DE LOS GASTOS DE SERVICIOS EXTERIORES (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Servicios exteriores	983,9	1.249,9	1.599,6	1.544,4

El incremento del año 1991 con respecto al año 1990 se produjo por un aumento de la dotación a la Fundación **ENRESA** y de los gastos de mantenimiento de edificios, instalaciones y equipos informáticos, electricidad y seguridad con motivo de la entrada en funcionamiento del Centro de almacenamiento de residuos del Cabril. También influyó el cambio del Plan Contable ya que los gastos de viajes en el anterior Plan se imputaban en otra cuenta distinta, que en el año 1990 alcanzó la cifra de 109,1 millones.

En los años 1992 y 1993 los gastos recogían ya la plena operatividad del Cabril.

De la muestra analizada del ejercicio de 1993 se ha podido comprobar que los gastos se encontraban debidamente autorizados de acuerdo con el procedimiento interno establecido por la propia Sociedad.

A continuación se expone el resultado de su análisis:

Seguridad del edificio C/ Emilio Vargas, número 7

El contrato de seguridad de la sede social de **ENRESA** en la C/ Emilio Vargas, número 7 se adjudicó a PROSE, S. A. en el año 1989 y se mantuvo, tras diversas prórrogas, hasta el último ejercicio analizado por la fiscalización, es decir, el correspondiente a 1993. No obstante las prórrogas ejercitadas por **ENRESA**, en 1992 se solicitaron diversas ofertas para conocer la evolución de los precios de dichos servicios en el mercado antes de decidir mantener la relación con PROSE, S. A.. Esta decisión de **ENRESA** se considera correcta.

Seguridad de las instalaciones del Cabril

La adjudicación del servicio de seguridad del Cabril a PROSE, S. A. correspondiente al período del 1 de enero

al 31 de octubre de 1993 se adjudicó el día 21 de mayo de 1993 por el Comité de Dirección, es decir casi cinco meses después de su ejecución inicial. En la propuesta de adjudicación se indicaba que los precios se habían comprobado con otras tres empresas del sector pero no se mencionaban las empresas ni los precios. En el acta del Consejo de Administración de la reunión del día 24 de mayo de 1993 se indicaba que el Director General había informado al Consejo de la modificación de precios del servicio de seguridad del Cabril pero no se decía que el Consejo de Administración hubiera aprobado dicha adjudicación.

En esta adjudicación existió un error en el importe total ya que en vez de 113,1 millones correspondía la cantidad de 107,1 millones. Este error no ha afectado a los pagos de las distintas facturas mensuales, que se han realizado por la cantidad correcta.

Para el período comprendido entre el 1 de noviembre de 1993 y el 31 de diciembre de 1995, el contrato de seguridad del Cabril se sacó a concurrencia y se adjudicó de nuevo a PROSE, S. A. a pesar de que existían dos ofertas más baratas que la de esta última. La justificación de la propuesta fue que era mayor el riesgo de cambiar de contratista que la diferencia de precio existente, aparte de que PROSE, S. A. había hecho una alternativa económica por pago al contado que resultaba más barata que los precios ofertados por los demás. Si bien la diferencia de precio entre la oferta mensual de PROSE, S. A. con pago a 90 días y la más barata sólo alcanzaba el 3% de la primera oferta, lo cual pudiera justificar que **ENRESA** quisiera mantener los servicios con PROSE, S. A., en cambio no constaba en el expediente que la alternativa de pago al contado se hubiera solicitado a los demás ofertantes.

Servicio de helicóptero con base en El Cabril

El servicio de helicóptero con base en El Cabril con el objetivo de apoyar al ICONA en los servicios de extinción de incendios durante los tres meses de verano junto a la disponibilidad del aparato durante los restantes meses del año en la base de Palma del Rio para situaciones de emergencia fue adjudicado a la Empresa Fumigación Aérea Andaluza, S. A. por 38 millones de pesetas, correspondiente al período de febrero a diciembre de 1993. Del expediente facilitado no consta que se haya promovido la concurrencia de ofertas. El informe de la Dirección de Operaciones de **ENRESA** señala unas intensas negociaciones para definir unas condiciones interesantes de la oferta pero ésta no consta.

Servicio de consultoría y relaciones públicas

El procedimiento de adjudicación de los servicios de consultoría en el campo de la comunicación y relaciones públicas realizado a favor de Nueva Imagen en el año 1991 fue renovado para 1992 y 1993. El precio de 1993 (en febrero y marzo) era más barato en un 21,8% que el precio de 1992; de ahí la importancia de promover la concurrencia. La aprobación del gasto del período febrero-marzo de 1993 se efectuó posteriormente, el 10 de mayo, por un importe de 4,9 millones mientras que el acuerdo entre **ENRESA** y Nueva Imagen era de 5,4 millones para ese período, sin que consten las razones por las que el acuerdo se realizó por 0,5 millones más.

Fundación ENRESA

ENRESA realiza anualmente donaciones a la Fundación creada por ella misma denominada Fundación **ENRESA**, que es de naturaleza benéfico-social asistencial para impulsar y desarrollar el bienestar social de las poblaciones del ámbito de influencia de las instalaciones de **ENRESA**, pudiendo, además, apoyar la educación, la enseñanza y la investigación en materias sociales y fomentar el progreso técnico y económico. El Presidente del Patronato es el Presidente del Consejo de Administración de **ENRESA**. La clasificación como benéfico-asistencial fue realizada por Orden Ministerial de 24 de mayo de 1991, quedando adscrita al Protectorado del Ministerio de Asuntos Sociales.

ENRESA aportó un fondo patrimonial en su constitución de 50 millones y efectuó donaciones en los años 1991, 1992 y 1993 por importe de 178, 150 y 150 millones de pesetas, respectivamente. Las comprobaciones efectuadas sobre la documentación existente en **ENRESA** acredita que la Fundación empleó el dinero recibido a sus fines y en el ámbito correspondiente.

Seguros

ENRESA dispone de una póliza de seguro de responsabilidad civil que cubre los daños nucleares que se puedan producir a terceros en las instalaciones de almacena-

miento de residuos radiactivos así como de otra póliza que cubre el transporte de residuos desde cada centro productor al Cabril o al CIEMAT o, en su caso, a Francia para el reprocesamiento del combustible irradiado. Aunque la contratación se realizó con MUSINI, existe un sistema de coaseguro en ambas pólizas.

El importe asegurado para la primera póliza, que era de 850 millones de pesetas se incrementó hasta 25.000 millones el 20 de enero de 1995, en virtud de la entrada en vigor de la Ley 40/1994, de 30 de diciembre, que modificó el artículo 57 de la Ley 25/1964, de 29 de abril, sobre Energía Nuclear. Con respecto a la segunda póliza, la cifra inicial de 50 millones de pesetas, vigente en 1993, se elevó a 25.000 millones el 20 de enero de 1995, en virtud de la misma disposición anterior. Al facultar la Ley 40/1994, de 30 de diciembre, al Ministerio de Industria y Energía a limitar las sumas aseguradas tanto en el caso de transportes como en el de cualquier otra actividad, mediante Resoluciones de la Dirección General de la Energía de 27 de junio de 1995 se fijó un límite de 1.000 millones para ambas pólizas.

ENRESA también dispone de un multiseguro por daños a las instalaciones suscrito con MUSINI que según el suplemento de 1993 señala un valor de los bienes asegurados de 8.930 millones, con una prima anual de 10,9 millones.

Por último existe una póliza con MUSINI que cubre la responsabilidad civil extracontractual de los miembros del Consejo de Administración y del Comité de Dirección de hasta 500 millones de pesetas con una prima de 3,2 millones en el año 1993. La cobertura excluye el incumplimiento doloso y la responsabilidad derivada de infracción penal y su objeto básico es la responsabilidad civil regulada en los artículos 1902 a 1910 del Código Civil, referida a las obligaciones extracontractuales que nacen de culpa o negligencia.

Servicio de hostelería y restauración de la Residencia del Cabril

No consta en el expediente facilitado por qué se le adjudicó a Dehesa El Cabril, S. L. el servicio de hostelería y restauración de la Residencia existente en las instalaciones de El Cabril por 20,4 millones de pesetas anuales en 1993.

7.5.3. Otros gastos de gestión

Gastos de estudios y gestión de residuos

La Sociedad incluye en este epígrafe de su Memoria distintas partidas de la cuenta de «Pérdidas y ganancias». Los gastos se justifican por la actividad que desarrolla **ENRESA** en virtud de su constitución para la gestión, acondicionamiento, transporte y almacenamiento de los residuos radiactivos producidos en las instalaciones nucleares y radiactivas.

Las previsiones de costes se plasman en los distintos Planes Generales de Residuos que elabora la Sociedad y que aprueba el Gobierno por Acuerdo del Consejo de Ministros.

Dentro de las partidas citadas anteriormente las dotaciones por amortización de «Gastos de investigación y desarrollo» y las correspondientes al «Inmovilizado material» se exponen en otros apartados de este informe. Las demás son las consideradas por la Sociedad en la Memoria como «Gastos de estudios y gestión de residuos» y «Gastos de reprocesamiento». En los primeros la Sociedad imputa los gastos por realización de estudios y proyectos para la retirada de residuos; la recogida, acondicionamiento y

transporte de los residuos; el desmantelamiento y reciclaje de los pararrayos radiactivos; la clausura de instalaciones nucleares y radiactivas; y otros gastos operativos y derivados de los anteriores. En los segundos, la Sociedad incluye los gastos por reprocesamiento del combustible irradiado de las instalaciones nucleares que afecta a la Central de Vandellós I y que se realiza en Francia.

La evolución interanual en el período 1990-1993 de estos gastos fue la siguiente:

EVOLUCION DE LOS GASTOS DE ESTUDIOS Y GESTION DE RESIDUOS Y DE REPROCESAMIENTO (MPT)				
CONCEPTO	1990	1991	1992	1993
Gastos de estudios y gestión de residuos	1.119,3	2.841,3	3.361,2	3.923,4
Gastos de reprocesamiento	2.800,4	1.751,5	3.638,2	3.221,9
TOTAL.....	3.919,7	4.592,8	6.999,4	7.145,3

El incremento importante de los gastos de gestión de residuos del año 1991 con respecto al año 1990 se produjo por un aumento de los gastos de la clausura de instalaciones, fundamentalmente, por la Fábrica de Uranio de Andújar, de los gastos por cambio de bastidores de las piscinas de las centrales nucleares de Almaraz y Ascó y por la instalación de la línea de alta tensión en las instalaciones del Cabril.

Se analizó el procedimiento seguido en la realización de los gastos más importantes imputados a la «gestión de estudios y residuos» y «reprocesamiento».

En términos generales se apreció una falta de homogeneidad en el procedimiento de autorización de pagos por parte del Ministerio de Industria y Energía respecto a los distintos gastos ocasionados por estos conceptos.

El resultado particular del análisis de las actuaciones más relevantes se expone a continuación:

— Fábrica de Uranio de Andújar

La antigua Fábrica de concentrados de Uranio de Andújar finalizó su explotación en el año 1981. Por Resolución de la Dirección General de la Energía de 15 de diciembre de 1986 se autorizó a **ENRESA** a encargarse de las actividades previas al Plan de desmantelamiento y clausura de la fábrica. El Plan de desmantelamiento y clausura fue presentado el 28 de julio de 1988 en la Dirección Provincial del Ministerio de Industria y Energía de Jaén y previo cumplimiento de los trámites oportunos, como el estudio de su impacto ambiental, fue autorizado por Orden Ministerial de 1 de febrero de 1991.

Las obras más importantes relativas a la remodelación y estabilización de los diques de estériles fueron adjudicadas a la unión temporal de empresas AUXINI-Dragados por 2.152,5 millones de pesetas en la sesión del

Consejo de Administración de 22 de noviembre de 1991. Aunque la oferta de AUXINI-Dragados era la más cara de las existentes se justificó en el informe técnico la propuesta correspondiente a esta última por su mayor experiencia y conocimiento en los trabajos técnicos a realizar. Se procedió a comprobar determinadas certificaciones de obra expedidas y su ajuste a los precios unitarios contratados, no habiéndose detectado ninguna anomalía. El total facturado fue de 2.203,2 millones, con un incremento del 2,4% sobre el importe adjudicado; la diferencia se amparó en la normativa interna.

— Instalaciones de La Haba (Badajoz)

En las instalaciones de producción de concentrados de uranio de La Haba (Badajoz) se paró la actividad en marzo del año 1990 debido al agotamiento de las reservas de minerales de uranio explotables en condiciones económicas adecuadas y a la fuerte caída de los precios en el mercado internacional.

La titularidad de dichas instalaciones pertenecía a la Empresa Nacional del Uranio, S. A. (ENUSA). Como a **ENRESA** correspondía gestionar las operaciones de clausura de las instalaciones radiactivas y acondicionar los estériles de la minería y concentrados, la Dirección General de la Energía resolvió el 29 de julio de 1992 aprobar el acuerdo alcanzado entre **ENRESA** y ENUSA para la clausura definitiva de las instalaciones, autorizando a la primera a efectuar los pagos derivados del acuerdo, previo trámite de autorización expresa de cada pago por dicha Dirección General.

Se comprobaron los distintos pagos efectuados por **ENRESA** a ENUSA hasta el año 1994, inclusive, habiendo sido todos ellos autorizados por la Dirección General de la Energía.

Sobre una previsión de gasto para **ENRESA** de 675,3 millones de pesetas, incluido el gasto por tratamiento de aguas (en principio no evaluado), por 42,8 millones, a fin del ejercicio de 1994 se había gastado 617 millones; es decir el 91,4%. En 1995 se realizó un gasto de 45,1 millones y hasta dicho año el acumulado fue de 662,1 millones de pesetas, por lo que el grado de ejecución ha sido del 97,6%. No está previsto realizar en el futuro ningún pago importante.

— Instalaciones de Almaraz y Ascó

Como consecuencia de la necesidad de proceder al almacenamiento intermedio de los residuos radiactivos de alta actividad en las propias centrales nucleares, la Dirección General de la Energía mediante Resolución de 4 de septiembre de 1989 autorizó la realización del cambio de bastidores de las piscinas de combustible gastado de Almaraz y Ascó considerando que dichos costes debían ser imputados a **ENRESA**, de acuerdo con los cometidos asignados a esta última por el Real Decreto 1522/1984, de 4 de julio. Cualquier pago concreto que **ENRESA** efectuara debía, no obstante, ser autorizado expresamente por la citada Dirección General, según establecía la mencionada Resolución.

En la Resolución de la Dirección General de la Energía de 14 de noviembre de 1989 por la que se autorizó el primer pago se estimó un presupuesto total de 3.500 millones de pesetas de los que 1.600 correspondían a la Central nuclear de Ascó y 1.900 millones de pesetas a la Central nuclear de Almaraz.

Comprobado el gasto total efectuado en la Central nuclear de Almaraz, éste ascendió a 2.170 millones hasta el pago número 46 incluido, autorizado el 16 de junio de 1994, sin que hubiese ningún pago posterior hasta el mes de mayo de 1995, período de realización de la fiscalización. La desviación, por lo tanto, fue del 14,2% sobre el importe presupuestado.

Todos los pagos realizados, no obstante, fueron correctamente autorizados por la Dirección General de la Energía. La Sociedad indicó que está a falta del informe final de clausura.

— Clausura de la Central de Vandellós

Por Orden Ministerial de 31 de julio de 1990 del Ministerio de Industria y Energía se dejó sin efecto con carácter definitivo la condición tercera del Anexo a la Orden de 29 de abril de 1982 por la que se otorgó a Hispano Francesa de Energía Nuclear, S. A. (HIFRENSA) el permiso de explotación de la Central nuclear de Vandellós I en lo que se refiere a la operación a potencia. Igualmente, se fijaban las condiciones en que el explotador acometería la fase previa al desmantelamiento y clausura de la central. Todo ello como consecuencia del informe elaborado por el Consejo de Seguridad Nuclear el 6 de abril de 1990 sobre el incidente ocurrido en la central el 19 de octubre de 1989.

En mayo de 1994, **ENRESA** presentó al Ministerio de Industria y Energía el proyecto de desmantelamiento y

clausura, tal como se determinaba en la Orden Ministerial de 31 de julio de 1990. Una vez transcurrido un año de su presentación no consta que dicho proyecto haya sido aprobado.

El proyecto de ingeniería del Plan fue adjudicado por **ENRESA** a la unión temporal de empresas INYPSA-INITEC por 684, 5 millones de pesetas en la sesión del Consejo de Administración de 20 de diciembre de 1991, sin incluir la ingeniería de apoyo a obra, declarada desierta por la incertidumbre del momento de licenciamiento. La adjudicación fue realizada a la oferta más barata y que al mismo tiempo presentaba mejores prestaciones técnicas y organizativas.

Dentro de la ingeniería adjudicada se incluía la ingeniería de detalle según se contempló en el contrato suscrito, aunque sin especificar en qué consistía. Con posterioridad, el 30 de enero de 1995, se le adjudicó a INYPSA-INITEC una ampliación de los servicios de ingeniería referido a la ingeniería de detalle por importe de 319,8 millones, justificando el informe-propuesta que la ingeniería de detalle ejecutada sólo estaba a nivel de línea de trabajo en el contrato anterior. Como no se aportó ningún anexo explicativo al primer contrato de la ingeniería de detalle contratada, no es posible conocer hasta donde llegaban las obligaciones del contratista.

ENRESA realizó, igualmente, una adjudicación de asistencia técnica al proyecto de ingeniería a la Sociedad francesa TECHNICATOME para que apoyara a INYPSA-INITEC en determinadas cuestiones en las que la primera disponía de suficiente experiencia vinculada a la tecnología francesa que era en la que **ENRESA** se inspiraba para proceder a la clausura de las centrales nucleares. En virtud de las características de estos servicios no hubo concurrencia en el procedimiento contractual con TECHNICATOME, aparte de que **ENRESA** disponía de un Acuerdo Marco con esta Sociedad para obtener, en su caso, los servicios y conocimientos necesarios apoyados en la tecnología francesa más avanzada sobre clausura de instalaciones y almacenamiento de residuos radiactivos.

La primera adjudicación a TECHNICATOME fue realizada en la reunión del Comité de Dirección de 30 de marzo de 1992 por 28,8 millones, correspondiente al período mayo-92/abril-93; posteriormente el contrato suscrito fue ampliado al período mayo-93/abril-94 por 59,3 millones de pesetas mediante acuerdo del Consejo de Administración de 23 de abril de 1993 y a un período de 6 meses desde mayo de 1994 por 24,4 millones mediante acuerdo del Consejo de Administración de 20 de mayo de 1994. En definitiva, 112,5 millones de pesetas más 8,9 millones por diferencias de cambio, en total 121,4 millones.

Verificada una parte de las facturas tanto del contrato con INYPSA-INITEC como del suscrito con TECNICA-TOME, no se han detectado anomalías.

— Gastos de reprocesamiento de la Central Nuclear Vandellós I

Estos gastos son imputables a **ENRESA** en virtud de lo establecido en el artículo 5º del Real Decreto 1899/1984, de 1 de agosto, por el que se modifica el Real

Decreto 2967/1979, de 7 de diciembre, sobre ordenación de actividades en el ciclo del combustible nuclear, ya que establece que los ingresos de **ENRESA** deberán cubrir todos los gastos de la gestión final de los residuos radiactivos, incluyendo la gestión del combustible irradiado.

El primer Plan General de Residuos Radiactivos fijaba unos costes por reproceso de combustible correspondiente a devengos de HIFRENSA hasta el 31 de diciembre de 1986 de 6.490 millones de pesetas, reintegrados por OFICO. Sin embargo, mediante Resolución de la Dirección General de la Energía de 20 de enero de 1988 se estableció que las actividades de reproceso correspondiente a la Segunda fase del ciclo de combustible nuclear serían reintegradas por **ENRESA** a HIFRENSA a partir del 1 de enero de 1987.

Se comprobaron diversas facturas del ejercicio de 1993 pagadas por **ENRESA** con resultado satisfactorio.

El total facturado desde el año 1987 al 1993, ambos inclusive, fue de unos 24.500 millones de pesetas.

— Gastos de reproceso del combustible de los reactores ARGOS y ARBI

La Dirección General de la Energía autorizó en fecha 18 de febrero de 1992 la firma de un contrato de reproceso del combustible de los reactores ARGOS y ARBI entre **ENRESA** y la Autoridad para la Energía Atómica del Reino Unido (UKAEA), y autorizó los gastos correspondientes por Resolución de 27 de febrero del mismo año, con un presupuesto aproximado de 120 millones de pesetas. También se autorizó la retirada de los elementos combustibles y su traslado por Resolución de 12 de mayo de 1992.

La primera adjudicación a UKAEA fue de fecha 19 de enero de 1990, más de 2 años antes de la firma del contrato, el 25 de febrero de 1992 y el importe de la adjudicación fue de 57,7 millones de pesetas. Posteriormente, se amplió hasta 79,3 millones, junto a otros gastos adjudicados a otros contratistas por otros conceptos por 21,3 millones (en total 100,6 millones).

Se comprobó el pago de facturas sin que las mismas presentaran ninguna anomalía.

Sin perjuicio de la eliminación de residuos, existe un volumen de uranio total recuperado de ARBI de 8,3 Kgr. de uranio total mientras que el esperado de ARGOS es de 20,1 Kgr. de uranio total (2 Kgr. y 4 Kgr. de U 235, respectivamente). Sin embargo, el valor estimado de este

uranio en el mercado es nulo, según manifiesta la propia Sociedad.

Compensaciones a los Ayuntamientos

Por Orden del Ministerio de Industria y Energía de 30 de diciembre de 1988, de desarrollo del Real Decreto 1522/1984, de 14 de julio, se autorizó a **ENRESA** a la asignación de fondos con destino a los Ayuntamientos en cuyo término municipal se ubicaran instalaciones cuya actividad principal fuera el almacenamiento de residuos radiactivos y aquellos otros definidos en la citada Orden.

Las cantidades a compensar por instalación se componían de dos términos: término fijo de 350 millones de pesetas anuales y término variable de 3 millones por tonelada métrica de metal pesado introducido cada año en la instalación, referido a los municipios del ámbito de instalaciones de categoría 1, que son almacenes temporales centralizados de combustible irradiado. Para los del ámbito de instalaciones de categoría 2, las cantidades a repartir por instalación eran 90 millones por término fijo y 95.000 pesetas por m³ de residuos anuales introducidos en almacenes centralizados de residuos de media y baja actividad. Para los del ámbito de instalaciones de categoría 3, 30 millones de pesetas y 15.000 pesetas por pararrayo introducido anualmente en cada almacén centralizado de pararrayos.

Según la mencionada Orden, la Dirección General de la Energía debe fijar por Resolución cada año las asignaciones a percibir por cada uno de los municipios.

La Orden de 1 de diciembre de 1989 complementó la Orden Ministerial anterior y extendió la asignación a los municipios donde se ubicaran centrales nucleares que almacenaran el combustible irradiado generado por ellas mismas. El importe anual a distribuir sería de 250 millones de pesetas de término fijo y 3 millones de pesetas por tonelada métrica de metal pesado de término variable.

La Orden de 20 de diciembre de 1994 sustituyó a las Ordenes Ministeriales de 30 de diciembre de 1988 y de 1 de diciembre de 1989 suprimiendo las asignaciones de la categoría 3 referida a los almacenes centralizados de pararrayos radiactivos, dado que el Plan actual de gestión de los mismos prevé el reciclaje del isótopo fuera del territorio nacional, e insertó como categoría 3 a las centrales nucleares que almacenaran combustible irradiado.

La evolución interanual del gasto por este concepto en el período 1990-1993 fue la siguiente:

EVOLUCION DEL GASTO POR COMPENSACIONES A LOS AYUNTAMIENTOS (MPT)				
CONCEPTO	1990	1991	1992	1993
Compensaciones a los Ayuntamientos	2.507,9	2.428,8	2.328,4	2.377,7

Como puede observarse, existió estabilidad en el gasto.

Se ha comprobado una muestra del gasto efectuado en el año 1993, concretamente el asignado a los municipios del ámbito de la Central nuclear «José Cabrera» de Zorita. En dicho año se gastaron 250 millones de término fijo a Zorita y se efectuó una previsión por término variable de 15,4 millones. Los pagos efectuados en 1993 a la Central de Zorita fueron 250 millones de término fijo y 12,3 millones de término variable del año 1992, ya que este último término se suele pagar al ejercicio siguiente. La documen-

tación examinada en la muestra incluía la Resolución de la Dirección General de la Energía asignando las compensaciones a los distintos Ayuntamientos, conforme a los criterios establecidos en las Ordenes Ministeriales citadas, las órdenes de transferencias cursadas por **ENRESA**, los justificantes de la realización de éstas y los acuses de recibos de los Ayuntamientos, confirmando la recepción de los ingresos. El resultado de la comprobación fue correcto.

Los pagos correspondientes a 1993 se pueden detallar de la siguiente forma:

PAGOS COMPENSADOS A LOS AYUNTAMIENTOS EN 1993						
Centros de almacenamiento	Término fijo año 1993 (en millones)	Tm. de metal pesado	Metros cúbicos de residuos	Pesetas Tm. o metros cúbicos	Término variable (en millones)	Total compensaciones
C.N.Ascó	250	35,0		3	105,0	355,0
C.N.Cofrentes	250	0,0		3	0,0	250,0
C.N.Almaraz	250	56,7		3	170,1	420,1
C.N.José Cabrera	250	4,1		3	12,3	262,3
C.N.Sta.MªGaróña	250	22,7		3	68,1	318,1
C.N.Trillo I	250	19,8		3	59,4	309,4
C.N.Vandellós II	250	19,6		3	58,8	308,8
Centro el Cabril	90	--	283	0,095	26,9	116,9
TOTAL.....	1.840				500,6	2.340,6

La diferencia de la anotación contable del gasto con los pagos reseñados anteriormente es de 37,1 millones y es debida a una mayor previsión de gasto del término variable correspondiente al ejercicio de 1993 respecto a la anulación de la previsión del mismo término correspondiente al ejercicio de 1992, que se anotan contablemente al final y al principio de ejercicio, respectivamente.

7.6. Ingresos de explotación

7.6.1. Importe neto de la cifra de negocios

La evolución en el período 1990-1993 fue la siguiente:

EVOLUCION DEL IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Facturación a Compañías eléctricas	17.968,6	20.584,5	22.534,0	23.054,9
Facturación a pequeños productores	40,2	53,0	60,0	65,2
Facturación por retirada de pararrayos	0,8	---	30,3	226,5
TOTAL.....	18.009,6	20.637,5	22.624,3	23.346,6

Los incrementos interanuales se produjeron como consecuencia del aumento de la recaudación por energía eléctrica ya que el porcentaje aplicable sobre la re-

caudación para financiar las actividades de **ENRESA** permaneció invariable en el período, concretamente el 1,2%.

Ingresos de OFICO

El Real Decreto 1899/1984, de 1 de agosto, por el que se modificó el Real Decreto 2967/1979, de 7 de diciembre, sobre ordenación de actividades en el ciclo del combustible nuclear estableció en su artículo 5º que los contratos que **ENRESA** lleve a cabo con las empresas titulares de instalaciones nucleares y radiactivas se realizarán de acuerdo con un plazo que se extenderá hasta el final de la vida de las instalaciones, incluyendo su desmantelamiento, y la contraprestación económica podrá tener 3 modalidades. La segunda de ellas, que es la aplicada, indica que el precio se expresará mediante un porcentaje sobre la recaudación por venta de energía eléctrica y que se calculará de acuerdo con las estimaciones del Plan General de Residuos de forma que los ingresos en un período de tiempo sean proporcionales a los Kw/h de origen nuclear producidos en el mismo período.

Los porcentajes aplicados desde el año 1985 fueron los siguientes: 1,4% en los años 1985, 1986 y 1987, 1,3% en el año 1988 y 1,2% desde el año 1989 al año 1993, ambos inclusive.

El importe recaudado desde el año 1985 fue el siguiente:

RECAUDACION DE OFICO EN EL PERIODO 1985 - 1993	
AÑOS	IMPORTE (en millones)
1985	27.410,6
1986	14.839,5
1987	15.199,3
1988	17.114,0
1989	16.575,2
1990	17.968,6
1991	20.584,5
1992	22.534,0
1993	23.054,9
TOTAL.....	175.280,6

El importe señalado en 1985 corresponde a los ingresos recaudados por la Oficina de Compensación de la Energía Eléctrica (OFICO) desde el año 1983 hasta el año 1985, incrementados con los intereses producidos y disminuidos con los pagos efectuados con cargo al Fondo de la segunda fase del ciclo de combustible nuclear en dicho período. Dicha cantidad fue transferida por OFICO a **ENRESA** en 1985 una vez constituida esta última. Con posterioridad, OFICO ha remitido mensualmente las recaudaciones que correspondían al Fondo de la segunda fase del ciclo del combustible nuclear.

La Oficina de Compensación de la Energía Eléctrica es una entidad constituida por el Decreto 3561/1972, de 21 de diciembre, con personalidad jurídica propia, de carácter instrumental y de la que son miembros las Empresas eléctricas. Tiene como misión llevar a cabo las acciones tendientes a corregir, mediante un sistema de compensaciones entre las Empresas eléctricas, los desequilibrios que pueda ocasionar las tarifas del Sistema integrado de facturación eléctrica y la política energética del Gobierno. Una de sus actividades es la distribución de las cuotas no propias con destinos específicos que le sea encomendada por las disposiciones vigentes, entre las

que destaca las del Fondo de la segunda fase del ciclo de combustible nuclear con destino a **ENRESA**.

Al examinar la estadística anual elaborada por OFICO sobre facturaciones y recaudaciones se pudo observar que las cantidades anteriormente reseñadas en ningún caso se obtienen de aplicar los distintos porcentajes aprobados sobre el importe de las ventas de energía eléctrica del período. Por dicho motivo, con fecha 31 de mayo de 1995 se interesó de **ENRESA** que solicitase a OFICO los datos necesarios a fin de comprobar la adecuación de los ingresos transferidos a las disposiciones en vigor. OFICO comunicó el 12 de junio de 1995 las posibles incidencias que surgían y podrían justificar diferencias: en primer lugar, el desfase temporal entre el período de facturación eléctrica y la liquidación por parte de las empresas; en segundo lugar, la posibilidad de deudores fallidos; y por último, las exenciones y reducciones en la cuota que se aplica a determinadas empresas; no obstante, manifestaba que las cuotas recaudadas se ponen de inmediato a disposición de **ENRESA** una vez recibidas.

Con fecha 27 de junio de 1995 se interesó de **ENRESA** que solicitase a OFICO la información adecuada para que se concretaran en cifras (en millones de pesetas) las distintas situaciones señaladas en su anterior escrito y las disposiciones correspondientes, del período de 1983 a 1993, ambos inclusive, sin que se recibiese tal información.

Por todo ello, no se puede emitir una opinión definitiva sobre si los ingresos recibidos de OFICO son o no los adecuados a las disposiciones en vigor. En efecto, la facturación no ha podido ser contrastada, ya que **ENRESA** no dispone de información suficiente al respecto, limitándose a dar como buenas las transferencias recibidas.

De forma indirecta, se puede considerar razonable el importe recaudado por **ENRESA**. En efecto, si se considera que la información estadística contenida en las memorias de OFICO facilitadas por **ENRESA** es elaborada con posterioridad, habría que admitir que la cifra que figura desde el año 1983 a 1993, inclusive, por recaudación de la segunda fase del ciclo del combustible nuclear, tendría que estar realmente ajustada al período de facturación. Este importe fue de 177.401,5 millones de pesetas. En dicho importe se incluye la facturación de diciembre que se recauda posteriormente y que por lo tanto **ENRESA** no tiene anotada en su contabilidad hasta el mes siguiente, por lo que habría que sumar, a los 175.280,6 millones recaudados de OFICO en el período, los 1.953,2 millones contabilizados por **ENRESA** en enero de 1994, obteniéndose así un importe de 177.233,8 millones. Por tanto, la diferencia con respecto a la Memoria de OFICO de 1993 sería sólo del 1 por mil.

Las comprobaciones efectuadas en los ingresos, una vez transferidos por OFICO, con la documentación soporte, las cuentas del Mayor y los saldos del Balance de Sumas y Saldos, fueron correctas.

Ingresos por pequeños productores

El fundamento legal de estos ingresos se encuentra el artículo 5.3 del Real Decreto 1899/1984, de 1 de agosto, que indica que los contratos que **ENRESA** suscriba con titulares de instalaciones radiactivas se realizarán, en su caso, facturando a los generadores de residuos radiacti-

vos en la utilización de los radioisótopos en la medicina, industria, agricultura e investigación.

La Resolución de la Dirección General de la Energía de fecha 15 de diciembre de 1986 estableció un primer contrato-tipo para regular las relaciones entre **ENRESA** y los pequeños productores pero dicha Dirección General estableció un nuevo contrato-tipo con fecha 12 de mayo de 1993.

Las tarifas iniciales aprobadas por la Dirección General de la Energía eran de aplicación para 1987. En cada año posterior **ENRESA** ha propuesto las actualizaciones de las tarifas a la Dirección General de Energía sin que existiera contestación al respecto; no obstante **ENRESA** las ha aplicado considerando el principio del silencio administrativo positivo. Por excepción, en el Segundo Plan General de Residuos de 13 de enero de 1989, aprobado por Acuerdo del Consejo de Ministros, se incluyeron las tarifas para el ejercicio de 1989, que también se aplicaron en 1990.

El estudio de las tarifas incluye los costes de retirada y acondicionamiento del material, su transporte y el almacenamiento en las instalaciones establecidas.

La comprobación efectuada sobre los contratos suscritos, facturas emitidas y cobros recibidos resultó positiva.

Ingresos por retirada de pararrayos

El Real Decreto 1428/1986, de 13 de junio, fue la primera disposición que establecía que los titulares de los pararrayos radiactivos que no hubieran solicitado la autorización deberían ponerlo en conocimiento de la Dirección General de la Energía y el Consejo de Seguridad Nuclear en el plazo de un año y deberían contratar la gestión de los cabezales como residuos radiactivos con las empresas autorizadas por el Gobierno. Por Real Decreto 903/1987, de 10 de julio, el plazo anterior se amplió a dos años, y se dispuso que los gastos que ocasionara el proceso completo de retirada y gestión de los cabezales serían a cargo de la Administración del Estado, presupuestos de gastos del Ministerio de Industria y Energía.

Por Resolución de 3 de abril de 1990 de la Dirección General de la Energía se otorgó a **ENRESA** la autorización para la retirada y transporte de pararrayos radiactivos.

Por convenio suscrito el 23 de marzo de 1988 entre la Subsecretaría del Ministerio de Industria y Energía y **ENRESA** se definió el alcance de esta actividad que consistía en la retirada, acondicionamiento, transporte y al-

macenamiento temporal y definitivo del material radiactivo y se indicaba que el precio a facturar durante 1988 sería de 57.600 pesetas más el IVA por unidad retirada, igual precio que el de 1987 fijado en el Primer Plan General de Residuos Radiactivos, aprobado por acuerdo del Consejo de Ministros el 17 de octubre de 1987, sin perjuicio de que cuando se aprobara la revisión del Plan se actualizara la tarifa con carácter retroactivo.

El Segundo Plan estableció una tarifa de 70.000 pesetas más el IVA para el año 1989, aplicada también en 1990, y el Tercer Plan una tarifa de 128.448 pesetas más el IVA, aplicada durante los años 1991 y 1992. El coste unitario se calculó actualizando los costes totales al año 1991 con un horizonte hasta el año 2014, con una tasa de descuento del 3,5% y un número de 23.597 unidades a retirar.

El estudio económico realizado para 1993 fue de 110.000 pesetas por unidad retirada, incluyendo entre los conceptos uno referido a déficit entre facturación y gastos incurridos en anteriores retiradas. Estas mejores condiciones económicas se basaban en el resultado satisfactorio conseguido por **ENRESA** por el envío al Reino Unido de 200 cabezales para la recuperación y reciclado del isótopo, de acuerdo con la autorización concedida por la Dirección General de la Energía el 12 de marzo de 1992.

El importe anotado en la cuenta de ingresos en el período 1990-1993 fue de 257,6 millones, mientras que el importe realmente facturado fue de 249,4 millones (sin considerar el IVA). La razón de la diferencia era que se contabilizaron 8,9 millones más en 1993 y se anularon 0,7 millones en 1990, como previsión de ingresos.

El saldo pendiente de cobro a 1993 en la cuenta de «Clientes-pararrayos» era de 227,7 millones mientras que en julio de 1995 la cantidad adeudada era de 1.492,5 millones de un total facturado por 1.544,2 millones desde el año 1988, es decir, el 96,7% del total facturado. El Subsecretario del Departamento en fecha 21 de marzo de 1995 comunicó al Presidente de **ENRESA** que se ha iniciado un expediente de modificación presupuestaria para financiar el pago de la deuda pendiente por retirada de pararrayos.

Las comprobaciones efectuadas sobre facturaciones e ingresos percibidos resultaron correctas.

7.6.2. Otros ingresos de explotación

La evolución en el período 1990-1993 fue la siguiente:

EVOLUCION DE OTROS INGRESOS DE EXPLOTACION (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
- Proyecto CASSIOPEE (Asistencia a los países del Este de Europa)	-	-	-	3,3
- Aportaciones C.E.E. para I + D	66,1	55,3	74,0	73,0
- Bonificaciones en gastos de viajes	4,7	1,7	0,8	4,1
- Reintegros de viajes de la C.E.E.	-	2,5	2,6	3,5
- Revista Estratos y otros	1,9	2,2	1,8	1,9
- Servicios diversos	-	1,8	4,2	-
TOTAL.....	72,7	63,5	83,4	85,8

De estos conceptos el más importante fue el referido a las aportaciones realizadas por la Comunidad Económica Europea (hoy Unión Europea) en los proyectos comunitarios de I+D en los que participa **ENRESA**. Generalmente, son proyectos técnicos en los que participa diversos países de la CEE y que son cofinanciados por ésta en un porcentaje que oscila entre el 40% y el 60% del coste total del presupuesto aprobado. En cada proyecto existe un coordinador entre los países participantes que actúa de interlocutor ante la CEE y canaliza los informes técnicos de ejecución de cada partícipe y consolida los estados de costes reales del proyecto. La periodicidad de los informes técnicos de ejecución es semestral y la de los estados de costes, anual. Estos últimos incluyen tanto costes directos como indirectos e impuestos.

El coordinador recibe la cofinanciación comunitaria y la distribuye entre los distintos países según le corresponda por su participación en el proyecto.

Una vez aprobado el proyecto se procede a la firma del contrato correspondiente y la CEE anticipa entre un

40% y un 50% del presupuesto aprobado; cuando se cubren los gastos con este anticipo, la CEE procede a reembolsar las cantidades necesarias según los estados de costes.

Las comprobaciones efectuadas en las cuentas del Mayor y en la documentación soporte del proyecto seleccionado ("KNUCLIDES") resultaron satisfactorias. Hasta el momento de la fiscalización de un total a reembolsar por la CEE a **ENRESA** por dicho proyecto de 226.000 ECUS **ENRESA** había recibido 133.000 ECUS, quedando pendiente por lo tanto 94.000 ECUS.

7.7. Resultados

7.7.1. Explotación

Los resultados de explotación del período fiscalizado fueron los siguientes:

RESULTADOS DE EXPLOTACION (MPT)											
1990			1991			1992			1993		
Gastos	Ingresos	Resultados	Gastos	Ingresos	Resultados	Gastos	Ingresos	Resultados	Gastos	Ingresos	Resultados
11.028,8	18.082,3	7.053,5	12.702,1	20.701,1	7.999	16.994,8	22.707,7	5.712,9	17.401,4	23.432,4	6.031

Aunque los ingresos de explotación se incrementaron en valores absolutos, sus aumentos porcentuales interanuales señalaban una tendencia decreciente. Por el contrario, los gastos se incrementaron notablemente en 1992 debido a los aumentos producidos en los gastos de estudios y gestión de residuos, reprocesamiento del combustible gastado y dotaciones para I+D.

De los trabajos de fiscalización realizados únicamente cabe señalar que afectaría a la cuenta de resultados la

diferencia hallada en la amortización del edificio alquilado de la calle Apolonio Morales, número 29; pero esta diferencia es escasamente significativa.

7.7.2. Resultados financieros

La evolución en el período de fiscalización fue la siguiente:

EVOLUCION DE LOS RESULTADOS FINANCIEROS (MPT)											
1990			1991			1992			1993		
Gastos	Ingresos	Resultados	Gastos	Ingresos	Resultados	Gastos	Ingresos	Resultados	Gastos	Ingresos	Resultados
51,8	10.939,2	10.887,4	31,0	13.321,2	13.290,2	266,4	14.704,6	14.438,2	194,6	15.776,8	15.582,2

Los resultados financieros medios del período fueron 13.549,5 millones y los obtenidos por valores 13.464,1 millones.

El ratio de estos últimos con respecto a la media de la

cartera de valores en el mismo período (interanual) fue de un 13%.

A continuación se detallan los gastos e ingresos financieros del período fiscalizado.

EVOLUCION DE LOS GASTOS FINANCIEROS (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Intereses	0,1	--	0,2	0,9
Pérdidas en valores negociables	31,6	16,9	184,3	137,8
Diferencias de cambio negativas	1,6	5,2	11,1	16,1
Variación de Provisiones de inversiones financieras.	18,5	8,9	70,8	39,8
TOTAL.....	51,8	31,0	266,4	194,6

La cuenta de «Intereses» recoge los cargos por descubiertos en cuenta corriente y la de «Pérdidas de valores negociables», fundamentalmente, la aplicación anual de los gastos financieros diferidos, originados por las adquisiciones de las cesiones de préstamos a un precio superior al de reembolso. Las «Diferencias de cambio» corresponden, normalmente, a efectivo y no a valores. Las «Provi-

siones financieras» son las aplicadas por diferencia entre el precio de adquisición y de reembolso de los títulos de la cartera de **ENRESA**.

La evolución de los gastos financieros tiene que ver con la adquisición de cesiones de préstamos a partir de final del año 1991 por lo que influye la aplicación de gastos financieros diferidos, fundamentalmente, a partir de 1992.

EVOLUCION DE LOS INGRESOS FINANCIEROS (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Ingresos financieros de valores, préstamos, depósitos y activos monetarios	10.849,1	13.009,7	14.262,2	15.546,9
Otros ingresos financieros	51,1	72,4	87,1	91,7
Beneficios en valores negociables	37,8	231,9	292,6	135,0
Diferencias positivas de cambio	1,2	7,2	62,7	3,2
TOTAL.....	10.939,2	13.321,2	14.704,6	15.776,8

Las comprobaciones efectuadas de los ingresos financieros en las operaciones seleccionadas resultaron correctas.

7.7.3. Resultados extraordinarios

La evolución en el período 1990-1993 fue la siguiente:

EVOLUCION DE LOS RESULTADOS EXTRAORDINARIOS (MPT)											
1990			1991			1992			1993		
Gastos	Ingresos	Resultados	Gastos	Ingresos	Resultados	Gastos	Ingresos	Resultados	Gastos	Ingresos	Resultados
26,4	41,8	15,4	27,8	107,7	79,9	227	100,5	(126,5)	29,3	114,9	85,6

Gastos extraordinarios

EVOLUCION DE LOS GASTOS EXTRAORDINARIOS (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Enajenación del inmovilizado	13,8	3,4	1,0	1,5
Amortización de edificio alquilado	12,6	24,4	25,4	24,9
Diferencias de liquidación en el Impuesto de Sociedades e IRPF	--	--	200,6	--
Otros extraordinarios	--	--	--	2,9
TOTAL.....	26,4	27,8	227,0	29,3

ENRESA lleva a «Gastos extraordinarios» el importe de la amortización del edificio, alquilado al Banco Exterior, de la calle Doctor Fleming, número34, por considerar que no está afecto a las actividades ordinarias típicas de la Empresa. Sin embargo, el Plan General de Contabilidad indica que un gasto extraordinario no sólo ha de caer fuera de las actividades ordinarias sino que, además, no ha de tener carácter periódico.

Las diferencias de liquidación del Impuesto de Sociedades e IRPF se refieren a las actas levantadas por la Inspección de Hacienda en 1992.

Ingresos por venta del inmovilizado y extraordinarios

Los ingresos por venta del inmovilizado material y extraordinarios percibidos durante el período 1990-1993 fueron los siguientes:

EVOLUCION DE LOS INGRESOS POR VENTAS DE INMOVILIZADO Y EXTRAORDINARIOS (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Beneficios en la enajenación del inmovilizado material	0,6	0,1	0,2	--
Ingresos extraordinarios	41,2	90,5	91,2	79,7
Ingresos y beneficios de otros ejercicios por diferencia de liquidación del Impuesto de Sociedades	--	17,1	9,1	35,2
TOTAL.....	41,8	107,7	100,5	114,9

Comentado en el epígrafe siguiente las diferencias de liquidación del Impuesto de Sociedades procede analizar

en éste por su importancia los ingresos extraordinarios. Su detalle fue el siguiente:

EVOLUCION DE LOS INGRESOS EXTRAORDINARIOS (MPT)				
	1990	1991	1992	1993
Devolución de primas de seguros	0,4	1,2	1,9	5,2
Arrendamiento de edificios	38,0	81,0	85,4	71,4
Otros	2,8	8,3	3,9	3,1
TOTAL....	41,2	90,5	91,2	79,7

Los ingresos extraordinarios más significativos son los producidos por el arrendamiento del edificio propie-

dad de **ENRESA** de 1615 metros cuadrados en la calle Doctor Fleming, número34, suscrito con el Banco Exte-

rior de España el 1 de julio de 1990 con una vigencia de 12 años. El precio mensual del arrendamiento era de 6,3 millones mensuales en 1990 revisables al final de cada año conforme al IPC, pero con la particularidad de que cada 3 años de vigencia del contrato el precio anual se

ajustaría al 7% del valor de mercado del edificio en dichas fechas, obtenido por tasación de dos o tres empresas especializadas. De esta manera los precios mensuales del arrendamiento fueron en el período 1990-1993 los siguientes:

De 1 julio de 1990	a	31 de diciembre de	1990	6,3 MPT		
De 1 enero de 1991	a	31 de diciembre de	1991	6,7 MPT	Incremento	6,5%
De 1 enero de 1992	a	31 de diciembre de	1992	7,1 MPT	Incremento	5,5%
De 1 enero de 1993	a	30 de junio de	1993	7,5 MPT	Incremento	5,4%
De 1 julio de 1993	a	31 de diciembre	1993	4,4 MPT	Decremento	41,5 %

Como la media de las tasaciones efectuadas al 30 de junio de 1993 fue de 752,8 millones y la tasación inicial considerada del edificio a efectos del arrendamiento fue de 1.080 millones, se obtuvo un descenso en valoración del 30,3% y del precio del arrendamiento del 41,5% sobre el que se venía percibiendo en el primer semestre de 1993. La disminución de ingresos en el segundo semestre de 1993 fue de 18,6 millones.

Ello es consecuencia de haberse realizado la inversión en un momento alcista de mercado inmobiliario y haber firmado un contrato de arrendamiento que mantiene el mismo porcentaje de rentabilidad sobre el valor de mercado en cada momento lo que, lógicamente implica una menor rentabilidad, calculada sobre el valor inicial, en una época de recesión. En este caso, la rentabilidad del segundo semestre de 1993 sobre el valor inicial de tasación fue del 4,9% lo que claramente demuestra la escasa rentabilidad de esta inversión en dicho año.

7.8. Impuesto de sociedades

En la elaboración de los sucesivos Planes Generales de Residuos se tuvo como hipótesis de partida el criterio de no imposición sobre los rendimientos financieros del Fondo de la segunda fase del ciclo de combustible nuclear a efectos del Impuesto de Sociedades.

La Dirección General de Tributos a consulta realizada por **ENRESA** manifestó el 8 de abril de 1988 que dichos rendimientos debían tributar en el Impuesto sobre Sociedades mientras no existiera una norma expresa que los eximiera. Esta situación ha cambiado con la publicación de la Ley 40/1994, de 30 de diciembre, de Ordenación del Sistema Eléctrico Nacional que en su disposición adicional séptima establece que todas las cantidades recaudadas a través de las tarifas eléctricas como los rendimientos financieros generados se destinarán a dotar una provisión, teniendo dicha dotación la consideración de partida deducible en el Impuesto de Sociedades. Igual tratamiento corresponderá a otras formas de financiación de los costes de gestión de los residuos radiactivos. Todo ello resultará aplicable a partir del ejercicio de 1995 de acuerdo, con la entrada en vigor de la Ley citada.

El total devengado por el Impuesto de Sociedades desde el año 1985 al 1993, ambos inclusive, ascendió a 23.795,4 millones de pesetas, de los que 22.448,4 se imputaron a gastos, 1.408,4 se cargaron directamente a la cuenta del «Fondo» y 61,4 se consideraron como «Ingresos extraordinarios» por diferencias de liquidación.

También se contabilizó un gasto en 1992 por el Impuesto de Sociedades de 188,1 millones de pesetas, motivado por dos actas levantadas por la Inspección de Hacienda en la comprobación de los ejercicios de 1987 al 1990, por diferencia de criterios en la deducción de los gastos financieros. La primera fue firmada de conformidad y la segunda fue recurrida por **ENRESA**. La contabilización se efectuó con cargo a la cuenta de «Gastos extraordinarios» por 188,1 millones y abono por 69,8 millones a la cuenta «Hacienda Pública, acreedor» por el acta firmada de conformidad y por 118,3 millones a la cuenta de «Provisión para impuestos» por la recurrida en disconformidad.

Al 31 de diciembre de 1993 existía un saldo a favor de la Hacienda Pública por el Impuesto de Sociedades, sin perjuicio de la provisión anterior, de 2.655 millones, de acuerdo con el siguiente detalle:

	(millones de pesetas)
— Hacienda Pública, acreedor, Impuesto de Sociedades	3.330,0
— Impuesto sobre beneficios diferidos	2.634,5
— Pago a cuenta del Impuesto de Sociedades	(177,5)
— Retenciones del Impuesto de Sociedades	(2.955,3)
— Devolución del Impuesto de Sociedades	(176,7)
TOTAL	2.655,0

En 1993 el gasto devengado ascendió a 4.809 millones de pesetas.

8. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

8.1. Conclusiones

Del contenido de este Informe se derivan las siguientes conclusiones de carácter relevante:

Primera: Las cuentas anuales aprobadas por **ENRESA** de los ejercicios de 1990 a 1993, ambos inclusive, expresan de forma significativa la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad, así como de los resultados de sus operaciones y de los recursos obtenidos y aplicados.

Sin perjuicio de lo anterior y aunque no afecte al importe neto del activo, la Sociedad no recoge en los Balances de

Situación ni los saldos acumulados de la cuenta de «Investigación y desarrollo» ni los de la cuenta «Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial» correspondientes a las dotaciones realizadas por el concepto de investigación y desarrollo. Únicamente recoge las inversiones y las dotaciones por amortización del último ejercicio, siendo estas últimas por importe equivalente al 100% de las inversiones. La acumulación sólo se produjo en los Balances de Sumas y Saldos pero no en las cuentas anuales.

ENRESA aplicó correctamente los principios contenidos en el vigente Plan General de Contabilidad.

El control interno de sus operaciones se considera, en general, satisfactorio así como el grado de cumplimiento de la normativa interna dictada por la propia Sociedad.

Segunda: Las previsiones de los costes de la gestión de los residuos radiactivos superaron a los costes reales en el Segundo y Tercer Plan General de Residuos Radiactivos, correspondientes al período 1989-1993, salvo los costes del ejercicio de 1992 respecto a las previsiones contenidas en el Tercer Plan. La razón de las desviaciones fue el diferimiento futuro de los costes previstos para el almacenamiento de residuos de alta actividad.

En las recaudaciones de ingresos, procedentes de la Oficina de Compensación de la Energía Eléctrica (OFICO), las diferencias entre las mismas y sus previsiones fueron importantes en 1989 y 1990, aunque se ajustaron en los ejercicios posteriores analizados.

Tercera: El importe total contabilizado por los servicios de ingeniería del Cabril, incluido el control de aprovisionamientos, dirección de obras y colaboración exterior alcanzó casi el 30% de la estimación del coste de la ejecución material de la obra civil e instalaciones del Centro.

El Consejo de Administración de **ENRESA** reconoció una revisión de precios a la empresa AUXINI por 78 millones en la obra de la sede social aunque el contrato suscrito con la misma no lo permitía. Por otro lado, los índices aplicados fueron los aportados por el contratista procedentes de la Cámara Oficial de Contratistas de Cataluña y eran muy superiores a los oficiales, aplicables en la Administración.

Cuarta: **ENRESA** disponía al 31 de diciembre de 1993 de una cartera de valores diversificada, segura y rentable. Diversificada, porque no estaba excesivamente concentrada en determinados instrumentos financieros o determinados emisores o prestatarios. Segura, porque un 66% estaba invertida en el sector público y un 34% en el sector privado; y en este último se concretaba en tres de los subsectores más estables y eficientes como el financiero, el de la energía y electricidad y el de transportes y comunicaciones. Igualmente, era segura porque no existía ninguna inversión en renta variable. La rentabilidad de la cartera en el período de 1990 a 1993 fue siempre superior al 13%. La liquidez resultó adecuada en función de las necesidades de la Sociedad.

El rendimiento que **ENRESA** obtenía en 1993 de sus dos edificios alquilados no superaba el 5% del precio de adquisición inicial de los mismos, los cuales fueron incorporados a su patrimonio en un momento alcista del mercado inmobiliario. Sin embargo, comparativamente, estas inversiones en inmuebles sólo representaban el 1,2% del total de las inversiones financieras de la cartera de valores de **ENRESA**.

Quinta: No puede emitirse opinión definitiva sobre la adecuación de los ingresos recibidos de OFICO por venta de la energía eléctrica a las disposiciones en vigor, al no haber obtenido **ENRESA** la documentación de dicha Oficina

que se le solicitó con el citado fin. Sin perjuicio de ello y de forma indirecta, se puede llegar a una razonabilidad de los ingresos al examinar la Memoria de OFICO de 1993 junto al resto de la documentación existente en **ENRESA**.

8.2. Recomendaciones

A efectos de lograr una mejora de la gestión desarrollada por la Sociedad, se establecen las siguientes recomendaciones:

Primera: Prever en el clausulado de los contratos suscritos con organismos públicos, universidades y centros de investigación, una mayor adecuación entre los derechos de propiedad industrial atribuibles a las partes con el esfuerzo inversor en I+D de cada una de ellas.

Segunda: Establecer un registro interno o inventario de proyectos de I+D con su denominación y datos identificativos, titularidad, situación, valoración, amortización, financiación y demás características que fueran razonables.

Tercera: Procurar una mayor eficacia en el establecimiento de las previsiones y un mayor control sobre los presupuestos adjudicados para la realización de obras y proyectos, que evite en el futuro las desviaciones producidas hasta la fecha. El control no debe ser efectuado sólo por el Departamento de Ingeniería de **ENRESA** sino también por otros niveles superiores.

Cuarta: Las actuaciones realizadas en el ejercicio de las competencias que tienen asignadas el Presidente del Consejo de Administración o el Director General, por un lado, y el Director Financiero, por otro, para contratar las inversiones financieras, debieran ser ratificadas por el Comité de Inversiones, en función de los plazos, importes y volúmenes contratados, según la graduación que tuviera por conveniente la Sociedad. Las actas del Comité de Inversiones deben firmarse, en cualquier caso.

Quinta: Debiera eliminarse la tendencia creciente de la cartera de valores de posicionarse en préstamos y cesiones de préstamos, salvo que se refuercen las garantías de los documentos contractuales, mediante su elevación a escritura pública o por intervención de corredor colegiado.

Sexta:* Las actas del Comité de Dirección debieran recoger, en todo caso, las razones de las adjudicaciones más relevantes de la contratación. Tanto dichas actas como los anexos que incorporan de las adjudicaciones debieran firmarse. Igualmente, deben firmarse los informes-propuestas.

Los expedientes tramitados con cargo a las cuentas de «Servicios exteriores» han de recoger la posibilidad o no de concurrencia, los ofertantes contactados y los presentados, y las razones de las adjudicaciones efectuadas, de forma análoga a como, en general, actúa la Entidad respecto a los expedientes tramitados con cargo a las cuentas del «Inmovilizado material» e «Inmovilizado inmaterial».

Séptima: Deberían profundizarse los contactos con el Ministerio de Industria y Energía para que satisfaga la deuda por retirada de pararrayos, que ascendía en el mes de julio de 1995 a 1.492,5 millones de pesetas.

Madrid, 27 de junio de 1996.

* Recomendación modificada en parte de acuerdo con las alegaciones presentadas por la Sociedad.

ANEXO I**EN R E S A**

BALANCE DE SITUACIÓN APROBADO POR LA SOCIEDAD A 31/12/1993			
ACTIVO	1993 (MPT)	PASIVO	1993 (MPT)
Gastos de investigación y desarrollo	3 392,8	Capital suscrito	600,0
Aplicaciones informáticas en curso	38,6	Reserva legal	61,7
Aplicaciones informáticas	555,0	Pérdidas y ganancias	89,0
Menos: Amortizaciones	(3.603,2)		
TOTAL INMOVILIZACIONES INMATERIALES	383,2	TOTAL FONDOS PROPIOS	760,7
Terrenos y construcciones	6.464,9	Fondo 2ª fase del ciclo del combustible nuclear	149 735,7
Instalaciones técnicas y maquinaria	9.951,6	Provisión para impuestos	118,3
Otras instalaciones, utillaje y mobiliario	3.607,6	Provisión para responsabilidades	244,5
Inmovilizado material en curso	3.515,6		
Otro inmovilizado material	409,4		
Menos: Amortizaciones	(2.138,5)		
TOTAL INMOVILIZACIONES MATERIALES	21.812,6	TOTAL PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS	160.088,5
Cartera de valores	120.212,0	TOTAL ACREEDORES A LARGO PLAZO	12,7
Intereses devengados	11.855,4	Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo	
Otros créditos	1.030,5	Acreedores comerciales	4 419,4
Depósitos y fianzas constituidos a largo plazo	31,0	Otras deudas no comerciales	
Menos: Provisión por depreciación de inversiones financieras permanentes	(253,5)	Administraciones públicas	6 178,2
		Remuneraciones pendientes de pago	4,5
		Otras deudas	340,3
		Fianzas y depósitos recibidos	39,6
TOTAL INMOVILIZACIONES FINANCIERAS	132.675,4		
TOTAL INMOVILIZADO	164.871,2	TOTAL ACREEDORES A CORTO PLAZO	10.981,0
GASTOS A DISTRIBUIR VARIOS EJERCICIOS	390,0		
TOTAL EXISTENCIAS	124,1		
Materias primas y otros aprovisionamientos			
Aportaciones OFICO pendientes de cobro	1.937,3		
Clientes	729,0		
Deudores varios	33,5		
Personal	56,5		
Administraciones públicas	3 313,7		
TOTAL DEUDORES	6.070,0		
TOTAL INVERSIONES FINANCIERAS TEMPORALES	1,1		
Depósitos y fianzas constituidos a corto plazo			
TOTAL TESORERÍA	97,1		
TOTAL AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN:	289,4		
Gastos anticipados			
TOTAL CIRCULANTE	6.681,7		
TOTAL ACTIVO	161.842,9	TOTAL PASIVO	161.842,9

Nota: El contenido del informe afectaría solamente a lo siguiente:

1ª) A las Inmovilizaciones inmateriales en las cuentas de "Gastos de investigación y desarrollo" y "Amortizaciones", cuyos saldos serían 16.034,2 y 16.244,6 millones, respectivamente, con resultado neutro en el Activo total; 2ª) el incremento en la cuenta de "Existencias" y disminución en la de "Deudores varios" de 2,1 millones de la cuenta divisionaria "Anticipos a proveedores", con resultado, igualmente, neutro en el Activo total; y 3ª) a la incidencia de la amortización no practicada del edificio alquilado de la calle Apolonia Morales, nº 29, que sólo en 1993 suma de 1,3 millones y que disminuiría tanto el activo como el pasivo en las cuentas de "Inmovilizaciones materiales" (netas) como en la de "Fondos propios" ("Pérdidas y ganancias") por dicho importe.

ANEXO II

EN RESA

CUENTA DE PERDIDAS Y GANANCIAS APROBADO POR LA SOCIEDAD A 31/12/1993			
GASTOS	1993 (MPT)	INGRESOS	1993 (MPT)
GASTOS DE PERSONAL:	1.534,8	IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS	23.346,8
Sueldos, salarios y asimilados	1.122,3	OTROS INGRESOS DE EXPLOTACION	85,8
Indemnizaciones	60,4		
Seguridad Social empresa	270,2		
Otros gastos sociales	81,9		
DOTACIONES PARA AMORTIZACION DEL INMOVILIZADO	4.741,2		
OTROS GASTOS DE EXPLOTACION:	11.125,4		
Servicios exteriores	1.544,4		
Tributos	58,0		
Otros gastos de gestión:			
Estudios y gestión de residuos	7.145,3		
Compensaciones a los Ayuntamientos	2.377,7		
TOTAL GASTOS DE EXPLOTACION	17.401,4	TOTAL INGRESOS DE EXPLOTACION	23.432,4
I. BENEFICIOS DE EXPLOTACION	8.031,0		
GASTOS FINANCIEROS Y ASIMILADOS:	138,7	INGRESOS OTROS VALORES NEGOCIABLES Y DE CRÉDITOS DEL ACTIVO INMOVILIZADO	15.546,9
Gastos financieros con terceros	0,9	OTROS INTERESES E INGRESOS ASIMILADOS	226,7
Pérdidas de inversiones financieras	137,8	Otros ingresos	91,7
VARIACION DE LA PROVISION DE INVERSIONES FINANCIERAS	39,8	Beneficios en inversiones financieras	135,0
DIFERENCIAS NEGATIVAS DE CAMBIO	16,1	DIFERENCIAS POSITIVAS DE CAMBIO	3,2
TOTAL GASTOS FINANCIEROS	194,6	TOTAL INGRESOS FINANCIEROS	15.776,8
II. RESULTADOS FINANCIEROS POSITIVOS	15.582,2		
III. BENEFICIOS DE LA ACTIVIDAD ORDINARIA	21.613,2		
PERDIDAS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO MATERIAL	1,5	BENEFICIOS EN LA ENAJENACION DEL INMOVILIZADO MATERIAL	—
GASTOS EXTRAORDINARIOS	27,8	INGRESOS EXTRAORDINARIOS	79,7
		INGRESOS Y BENEFICIOS DE OTROS EJERCICIOS	35,2
TOTAL GASTOS EXTRAORDINARIOS	29,3	TOTAL INGRESOS EXTRAORDINARIOS	114,9
IV. RESULTADOS EXTRAORDINARIOS POSITIVOS	85,6		
TOTAL GASTOS ANTES DE IMPUESTOS	17.626,3	TOTAL INGRESOS ANTES DE IMPUESTOS	39.324,1
V. BENEFICIOS ANTES DE IMPUESTOS	21.898,8		
IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	4.809,0		
DOTACION 2ª FASE CICLO DEL COMBUSTIBLE NUCLEAR-GESTION DE RESIDUOS	16.800,8		
VI. RESULTADO DEL EJERCICIO (BENEFICIOS)	89,0		

Nota: El resultado del ejercicio sería 1,3 millones menos si se hubiera practicado la amortización del edificio alquilado en la calle Apolonia Morales nº 2

251/000033 (CD)
771/000031 (S)

En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 97 del Reglamento de la Cámara se ordena la publicación en el BOLETÍN OFICIAL DE LAS CORTES GENERALES, del Informe de fiscalización remitido por el Tribunal de Cuentas sobre el Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres), ejercicios 1990, 1991

y 1992 [núms. expte. 251/000033 (CD) y 771/000031 (S)], aprobado sin modificaciones por la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas al haberse rechazado las Propuestas de Resolución presentadas al mismo.

Palacio del Congreso de los Diputados, 22 de mayo de 1997.—El Presidente del Congreso de los Diputados,
Federico Trillo-Figueroa Martínez-Conde.

INFORME DE FISCALIZACIÓN DEL AYUNTAMIENTO DE PLASENCIA —CÁCERES— (EJERCICIOS 1990, 1991 Y 1992)

EL PLENO DEL TRIBUNAL DE CUENTAS, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 2.a) y 21.3.a) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, a tenor de lo dispuesto en los artículos 9.1, 11.b), 12 y 14.1 de la misma disposición y concordantes de la Ley 7/1988, de 5 de abril, en especial sus artículos 27, 28.1, 31.b) y d), 34, 41 y 44, en relación con los resultados de la fiscalización realizada de la actividad económico-financiera del Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres), referida a los años 1990, 1991 y 1992, ha acordado, en sesión celebrada el día 26 de septiembre de 1996, aprobar el presente informe y su elevación a las Cortes Generales

ÍNDICE

	<i>Páginas</i>
ABREVIATURAS.....	128
PRESENTACIÓN	129
1. INTRODUCCIÓN	130
1.1. Objetivos y alcance de la fiscalización	130
1.2. Características del Municipio y organización del Ayuntamiento.....	130
1.3. Marco legal.....	131
1.4. Limitaciones	131
1.5. Trámite de alegaciones.....	131
2. SISTEMA CONTABLE Y RENDICIÓN DE CUENTAS.....	132
2.1. Sistema contable.....	132
2.2. Rendición de cuentas.....	132
3. CONTROL INTERNO.....	132
3.1. Organización	132
3.2. Contabilidad	132
3.3. Inmovilizado	133
3.4. Ingresos	133
3.5. Gastos.....	133
3.6. Personal.....	133
3.7. Contratación	133
4. PRESUPUESTOS	133
4.1. Elaboración y tramitación	133
4.2. Modificaciones presupuestarias	134
4.3. Ejecución y liquidación de los presupuestos.....	134
4.3.1. Ingresos.....	136
4.3.2. Recaudación.....	140
4.3.3. Gastos.....	142

	<i>Páginas</i>
5. ANÁLISIS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	148
5.1. Inmovilizado	148
5.2. Deudores	148
5.3. Tesorería.....	149
5.4. Préstamos y operaciones de tesorería.....	149
5.5. Acreedores.....	150
6. CONTRATACIÓN	151
6.1. Actuaciones preparatorias	151
6.2. Selección, adjudicación y formalización de los contratos	152
6.3. Ejecución, recepción y terminación	152
7. SERVICIOS MUNICIPALES.....	153
8. ORDENACIÓN TERRITORIAL Y URBANISMO	153
8.1. Actuaciones urbanísticas.....	154
8.2. Control y disciplina urbanísticos.....	154
9. SUPUESTOS QUE PUDIERAN SER CONSTITUTIVOS DE RESPONSABILIDAD CONTABLE....	154
10. CONCLUSIONES	155
10.1. Sobre el sistema de control interno	155
10.2. Sobre el incumplimiento de normas legales.....	155
10.3. Sobre la representatividad de la cuentas	157
11. RECOMENDACIONES	158
11.1. Sobre el sistema de control interno	158
11.2. Sobre la representatividad de las cuentas.....	158
ANEXOS.....	159

ABREVIATURAS

IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
 IAE: Impuesto sobre Actividades Económicas.
 IBI: Impuestos sobre Bienes Inmuebles.
 INEM: Instituto Nacional de Empleo.
 IRYDA: Instituto para la Reforma y el Desarrollo Agrario.
 LCE: Decreto 923/1965, de 8 de abril, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley de Contratos del Estado.
 LHL: Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.
 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 del Régimen Local.
 MP: Mandamiento de pago.
 MUNPAL: Mutualidad Nacional Previsión de la Administración Local.
 PERI: Plan Especial del Recinto Intramuros de la ciudad de Plasencia

PGOU: Plan General de Ordenación Urbana.
 RBEL: Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales.
 RGCE: Decreto 3410/1975, de 25 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Contratación del Estado.
 ROF: Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales.
 SERLITESA: Servicio de Limpiezas Técnicas de Extremadura, S. A.
 SICAL: Instrucción de Contabilidad para la Administración Local, aprobado por la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990.
 TRRL: Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local.
 VIAP: Valores Independientes y Auxiliares del Presupuesto.

PRESENTACIÓN

El procedimiento fiscalizador cuyos resultados se reflejan en este Informe se ha realizado por iniciativa del Pleno del Tribunal de Cuentas y figura en el programa de actuaciones a iniciar en el año 1994.

El ámbito temporal de la fiscalización se extiende a la actividad económico-financiera de los ejercicios 1990 a 1992, ambos inclusive.

El municipio de Plasencia situado en la provincia de Cáceres es, por su extensión (221 km²), el duodécimo de los municipios de la provincia y el segundo por su población, con un número de habitantes en torno a los 36.000.

El presupuesto refundido de gastos experimentó un notable incremento durante el período fiscalizado (el 79%), pasando de 1.650 millones de pesetas en 1990 a 2.953 millones de pesetas en 1992.

El Informe se estructura en 10 apartados, el primero de ellos contiene una introducción en la que figuran los objetivos de la fiscalización, las características del Municipio y la organización del Ayuntamiento, las normas de aplicación en el período fiscalizado, las limitaciones a la fiscalización y el tratamiento dado a las alegaciones recibidas. En los apartados dos al ocho se analizan: el sistema contable y rendición de cuentas; el control interno; los presupuestos; los estados financieros; la contratación; los servicios municipales y la ordenación territorial y urbanismo. Finalmente, los apartados nueve y diez se refieren, respectivamente, a las conclusiones y recomendaciones deducidas de las anomalías e irregularidades que se reflejan en el Informe. Entre estas anomalías e irregularidades deben destacarse las siguientes:

1.^a En relación con el control interno: La falta de un reglamento orgánico de régimen interior, la no formación de expedientes de cada una de las materias propias del Ayuntamiento, la no aplicación de un sistema contable uniforme y continuado y de controles previamente definidos, la inexistencia de una relación nominal de acreedores, la falta de justificación de algunas operaciones de ingresos y gastos, la inexistencia de procedimientos normalizados para la compra, recepción y conservación y baja de los elementos del inmovilizado y la asunción por el Servicio Provincial de Recaudación de competencias propias del Ayuntamiento.

2.^a La Corporación ha incumplido diversas normas legales, en particular en lo concerniente a la rendición de cuentas, puesto que las correspondientes al ejercicio 1992 no se han elaborado conforme a las previsiones de la Instrucción de Contabilidad de 17 de julio de 1990. Además, no se ha elaborado en ninguno de los ejercicios fiscalizados la Cuenta de Administración del Patrimonio, y el Servicio Provincial de Recaudación ha rendido sus cuentas con retraso.

El incumplimiento de normas legales afecta, asimismo, a la elaboración, aprobación y liquidación de los presupuestos, puesto que su aprobación se realizó, para todos los ejercicios fiscalizados, una vez iniciado cada uno de éstos. Además, los expedientes presupuestarios no incluyen la mayor parte de los documentos requeridos legalmente.

Es de destacar, asimismo, que la tasa exigida por la recogida de basura supera el coste de prestación del servicio, hecho contrario a la legislación de aplicación.

Los incumplimientos legales también abarcan a la gestión de personal, al no haber dispuesto el Ayuntamiento hasta el año 1992 de la relación de puestos de trabajo, haber aprobado la Oferta de Empleo Público fuera del plazo establecido al igual que las convocatorias de acceso, no existiendo, además, un registro de personal y siendo los expedientes de cada uno de los funcionarios o personal laboral incompletos.

En cuanto a la contratación administrativa, se han incumplido diversas normas referentes a la preparación, selección, adjudicación, formalización y ejecución de los diversos contratos suscritos durante los tres ejercicios fiscalizados.

3.^a Las cuentas rendidas por el Ayuntamiento no representan su situación económico-financiera al concurrir en las mismas diversas irregularidades y deficiencias que afectan, en particular, a la liquidación del presupuesto y al balance de situación. Entre las que se refieren a la liquidación del presupuesto hay que indicar las siguientes:

a) La no aplicación del principio de devengo, que origina que los derechos y obligaciones reconocidos en cada ejercicio difieran de los efectivamente contraídos.

b) La clasificación de los diversos recursos no es concordante con las especificaciones señaladas en la legislación de aplicación. Además, algunos ingresos de naturaleza presupuestaria se incluyen en las Cuentas de Valores Independientes y Auxiliares del Presupuesto.

c) No se contabilizan la totalidad de los intereses por los saldos de cuentas corrientes.

d) No se incluyen los recibos por tasas en poder del encargado de la plaza de abastos.

e) Las cuentas resuntivas de las relaciones entre el Ayuntamiento y el Servicio Provincial de Recaudación no reflejan adecuadamente los derechos y obligaciones recíprocos.

f) No se incluyen en cuentas determinadas adquisiciones de bienes inventariables, realizadas con cargo al Capítulo 6 del presupuesto.

En cuanto al balance de situación, sus saldos están afectados por las siguientes irregularidades:

a) Las cifras que se contabilizan como inmovilizado material al inicio y cierre del ejercicio 1992 (5.487.831 pesetas y 347.717.831 pesetas, respectivamente) difieren significativamente de los importes reales, cuantificados en el inventario en 11.770.645.578 pesetas.

b) Los deudores del balance de situación no se corresponden con los que figuran en la liquidación del presupuesto.

c) En las cuentas de tesorería no aparece reflejada la totalidad de las disponibilidades líquidas a favor del Ayuntamiento.

d) El importe de la cuenta de acreedores no incluye diversas obligaciones de pago que carecieron, en la fecha de su reconocimiento, de la correspondiente consignación presupuestaria.

1. INTRODUCCIÓN

1.1. Objetivos y alcance de la fiscalización

El Pleno del Tribunal de Cuentas, en sesión de 21 de diciembre de 1993, acordó incluir en su programa de actuaciones la fiscalización de la gestión económico-financiera del Ayuntamiento de Plasencia (en lo sucesivo: Ayuntamiento, Entidad o Corporación) durante los ejercicios 1990, 1991 y 1992.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 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) La verificación de la fiabilidad de los registros y estados contables y si éstos representan la situación y las variaciones económico-patrimoniales del Ayuntamiento.

b) La comprobación de que la gestión de la Corporación se ha realizado de conformidad con la normativa que le es de aplicación.

c) El análisis del grado de implantación, a partir del ejercicio 1992, del sistema de información contable aprobado por la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local (SICAL), anexa a la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990.

1.2. Características del Municipio y organización del Ayuntamiento

El Municipio de Plasencia está situado en la provincia de Cáceres y su término municipal comprende dos núcleos de población (Plasencia y San Gil) y una Entidad Local Menor (Pradochano). Por su extensión (221 km²) ocupa el duodécimo lugar entre los 218 municipios de la provincia y el segundo por su población, cuya evolución en el período fiscalizado ha sido la siguiente:

POBLACIÓN DE DERECHO A 1 DE ENERO		
1990	1991	1992
34.488	36.060	36.361

La densidad de población se sitúa entre 156 y 165 habitantes/km², cifras muy superiores a la media nacional (en torno a los 79 habitantes/km²).

La actividad económica del Municipio está basada fundamentalmente, según la información suministrada por el Ayuntamiento, en el sector servicios, complementada con la agricultura y ganadería y con una industria de bajo nivel de empleo, escasa capitalización y débil productividad.

La Corporación careció, en el período fiscalizado, de un reglamento orgánico sobre la composición y funcionamiento de sus órganos de gestión, previsto en los artículos 4.1.a) y 47.3.a) de la Ley 7/1985, de 2 de abril reguladora de las Bases del Régimen Local (LRBRL), y 4.1.a)

del Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales (ROF), si bien, en concordancia con lo establecido en el artículo 35 del mencionado ROF, tenía constituidos los siguientes órganos necesarios:

a) El Alcalde, puesto ocupado por el mismo titular durante los tres ejercicios fiscalizados.

b) El Pleno, integrado por 21 concejales y cuya composición se modificó el 15 de junio de 1991 como consecuencia de las elecciones locales de 26 de mayo de dicho año.

c) La Comisión de Gobierno, formada por el Alcalde y seis/siete concejales, número máximo conforme a lo dispuesto en el artículo 52.2 del ROF, dependiendo de cada miembro de la Comisión las diferentes Delegaciones de Servicios.

Como órganos complementarios, previstos en el artículo 119 del ROF, han funcionado diversas Comisiones Informativas, que han variado tanto en su número —entre cuatro y nueve— como en su composición —entre siete y ocho miembros—. Entre estas Comisiones destacan, por su relevancia en la actividad económico-financiera, las siguientes:

- Hacienda.
- Urbanismo.
- Personal e Interior.
- Socio-Cultural y Participación Ciudadana.

La Corporación disponía de un organigrama funcional, aprobado por el Pleno de 11 de septiembre de 1989, que distinguía los siguientes Departamentos:

- Secretaría General.
- Intervención.
- Depositaria.
- Arquitectura y Urbanismo.
- Policía Local.

Durante el período fiscalizado no ha dependido del Ayuntamiento ningún tipo de ente, organismo o sociedad mercantil, ni aquél ha tenido participación en institución alguna de ésta o análoga naturaleza.

La Corporación presta todos los servicios enumerados en el artículo 26 de la LRBRL, con excepción del tratamiento de residuos, que es ejercido por la Comunidad Autónoma, y la prevención y extinción de incendios, llevadas a cabo por la Diputación Provincial de Cáceres.

El Ayuntamiento realiza además, con carácter voluntario, optativo o complementario, los servicios correspondientes a la ordenación del tráfico de vehículos y personas en las vías urbanas (Policía Local) y a la educación (mantenimiento de centros de EGB, cursillos de formación, etcétera).

Mediante gestión indirecta se prestan los servicios de retirada de vehículos de las vías públicas y transporte colectivo urbano de viajeros. El servicio de recogida de basuras y limpieza viaria es prestado, asimismo, por gestión indirecta mediante concierto, y el abastecimiento domiciliario de agua potable adopta la forma de concesión.

La plantilla de personal del Ayuntamiento se ha mantenido estable durante los tres ejercicios fiscalizados (215-216 trabajadores), y su nivel de ocupación ha aumentado ligeramente (4,8%), al pasar de 189 puestos en 1990 a 198 en 1992.

Los presupuestos definitivos de gastos han experimentado un notable incremento acumulado (el 79 % durante el período), al alcanzar una cifra de 2.953.150.292 pesetas en 1992 frente a 1.650.467.246 pesetas en 1990.

1.3. Marco legal

La legislación que regula la actividad económico-financiera, presupuestaria y contable del Ayuntamiento en el período fiscalizado se contiene fundamentalmente en las siguientes disposiciones:

— Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local (LRBRL).

— Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local (TRRL).

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

— Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales (ROF).

— Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales (RBEL).

— Real Decreto 500/1990, de 20 de abril (RD 500/1990), 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 (LHL).

— Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de septiembre de 1989, sobre estructura de los presupuestos de las Entidades Locales.

— Instrucción de Contabilidad de las Corporaciones Locales anexa al Reglamento de Haciendas Locales de 4 de agosto de 1952, aplicable hasta el 31 de diciembre de 1991.

— Instrucción de Contabilidad para la Administración Local, aprobada por la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990 (SICAL), que entró en vigor, con carácter obligatorio, el 1 de enero de 1992.

— Decreto 923/1965, de 8 de abril, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley de Contratos del Estado (LCE), y Decreto 3410/1975, de 25 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Contratación del Estado (RGCE).

1.4. Limitaciones

La realización de la fiscalización ha estado condicionada por las siguientes limitaciones:

a) La falta de algunos anexos a los estados anuales, exigidos en la regla 425 del SICAL y detallados en el apartado 2.2. del presente Informe.

b) La Entidad no ha elaborado ni rendido la Cuenta de Administración del Patrimonio de los ejercicios 1990 y 1991, lo que unido a la inexistencia de un inventario fiable y actualizado dificulta conocer el patrimonio municipal.

c) No han sido formalmente rendidas, por sus respectivos responsables, las cuentas del matadero, plaza de abastos e instalaciones deportivas; aquéllos únicamente entregan al tesorero del Ayuntamiento la información para la elaboración de las cuentas semestrales.

d) El Ayuntamiento no ha facilitado el detalle ni la documentación justificativa adecuada de la totalidad de los saldos deudores y acreedores de carácter presupuestario. Además, la relación de acreedores no es nominativa.

e) La carencia de un Estado de la Deuda, unida a la no existencia en la Corporación de los cuadros de amortización de los créditos concertados, que impiden su seguimiento y control.

f) El Ayuntamiento no ha entregado, durante las labores de fiscalización, el documento regulador de las condiciones en que el Servicio Provincial de Recaudación realiza el cobro de algunos tributos municipales. Además, las cuentas rendidas por dicho Servicio no presentan una estructura uniforme en todos los ejercicios fiscalizados.

1.5. Trámite de alegaciones

Para dar cumplimiento al artículo 44 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu), los resultados de las actuaciones practicadas han sido remitidos, el día 4 de junio de 1996, al actual Alcalde del Ayuntamiento de Plasencia y a quien ostentó dicho cargo durante los ejercicios fiscalizados, confiriéndoles en ambos casos un plazo común de quince días para que alegaran y presentaran los documentos y justificantes que estimasen pertinentes.

El Alcalde actual solicitó una ampliación de plazo que le fue concedida, por un período igual al inicialmente otorgado, dentro del cual presentó las alegaciones que se incorporan al Informe en virtud de lo dispuesto en el apartado 4 del mencionado artículo 44 de la LFTCu.

En relación con el contenido de estas alegaciones y su tratamiento, con independencia de las aclaraciones y puntualizaciones que en cada caso figuran en el Informe, es preciso señalar, con carácter general, lo siguiente:

a) Salvo los supuestos que el caso concreto lo requiera, en el Informe no se realizan valoraciones respecto a las alegaciones que confirman las deficiencias o irregularidades o cuando aquéllas incluyen criterios u opiniones sin soporte documental o normativo, o cuando se trata de explicaciones que pretenden justificar las actuaciones del Ayuntamiento.

b) Cuando como consecuencia de las alegaciones se ha modificado, total o parcialmente, el contenido del Informe, se indica expresamente este hecho en nota a pie de página.

El Alcalde del Ayuntamiento de Plasencia durante los ejercicios fiscalizados no ha presentado alegaciones o do-

cumentos ni ha solicitado ampliación del plazo conferido para este trámite.

2. SISTEMA CONTABLE Y RENDICION DE CUENTAS

2.1. Sistema contable

El sistema de contabilidad aplicado por la Corporación durante el período fiscalizado fue el establecido en la Instrucción de Contabilidad de las Corporaciones Locales anexa al Reglamento de Haciendas Locales de 4 de agosto de 1952, aunque dicha aplicación no se realizó de un modo uniforme ni sobre la misma se han establecido controles previamente definidos. Asimismo, el registro de operaciones no se realiza en la fecha de su devengo sino en la de cobro o pago correspondientes.

Respecto al ejercicio de 1992, primero de implantación obligatoria del sistema contable previsto en la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990 (SICAL), los registros y cuentas presentados y analizados han sido elaborados con posterioridad al cierre del ejercicio por una empresa externa que los ajustó formalmente a aquella Orden, aunque partiendo de los libros confeccionados siguiendo el sistema contable derogado, por lo que no puede considerarse que la contabilidad de 1992 se haya realizado cumpliendo las exigencias legales y los principios informadores contenidos en la mencionada Instrucción de Contabilidad de 17 de julio de 1990.

En aplicación de lo dispuesto en la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 31 de mayo de 1991, que regula el procedimiento de apertura de la contabilidad en el sistema aplicable a partir de 1992 (SICAL), la Corporación formalizó un balance de situación a 1 de enero de 1992 en función de los saldos finales de las cuentas del ejercicio 1991 y del acta de arqueo al cierre de aquél, si bien no se ha realizado el estado de conciliación exigido en la norma 3.4 de la citada Orden. Igualmente, dado que el Ayuntamiento no elabora la Cuenta de Administración del Patrimonio, debería haber acompañado la certificación del Interventor, exigida en la norma 3.5 de la mencionada Orden, necesaria para incorporar al balance de situación los importes reflejados en las rúbricas de inmovilizado y de préstamos recibidos.

2.2. Rendición de cuentas

En la elaboración, presentación, aprobación y rendición de las cuentas y documentación complementaria, la Corporación ha incurrido en las siguientes irregularidades:

a) La Cuenta General de 1992 fue presentada el 25 de febrero de 1994 y aprobada por el Pleno del Ayuntamiento el 28 de noviembre del mismo año; ambas fechas son posteriores a la finalización de los plazos fijados en el artículo 193 de la LHL, y a la ampliación que para dicho ejercicio figura en la Disposición transitoria novena de la Ley 39/1992, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1993. Además, la cuenta no

incluye el Estado de la Deuda, documento obligatorio según el artículo 190 de la LHL y la regla 416 del SICAL.

En cuanto a los anexos a los estados anuales enumerados en la regla 425 del SICAL no han sido rendidos los siguientes:

- Estado de los compromisos de ingreso con cargo a presupuestos futuros.
- Estado de gastos con financiación afectada.
- Estado de evolución y situación de los recursos administrados por cuenta de otros Entes Públicos.

b) No han sido rendidas las Cuentas de Administración del Patrimonio de los ejercicios 1990 y 1991.

c) Las Cuentas de Valores Independientes y Auxiliares del Presupuesto (VIAP) no incluyen el informe del Interventor, requerido en el artículo 461 del TRRL.

d) Los responsables de las Unidades municipales en las que se recaudan algunos tributos de ingreso directo (matadero, plaza de abastos e instalaciones deportivas) no rinden formalmente las cuentas de su gestión y únicamente facilitan al tesorero del Ayuntamiento la información para la elaboración de las cuentas semestrales, efectuada por aquél, que no realiza un seguimiento y control de la recaudación ni contrasta los ingresos con la documentación justificativa.

e) La estructura de las cuentas rendidas por el Servicio Provincial de Recaudación difiere de un ejercicio a otro. Además, la correspondiente a 1990 no refleja el resumen de la recaudación por contribuciones especiales.

3. CONTROL INTERNO

El Ayuntamiento no tenía establecidos, en el período fiscalizado, reglamentos específicos de régimen interior, reguladores del funcionamiento e interrelación de sus diferentes unidades, y su organización administrativa y el sistema de control interno presentaban, entre otras, las siguientes deficiencias y debilidades, que en algún caso son contrarias a disposiciones legales:

3.1. Organización

a) La Intervención del Ayuntamiento no ha realizado una fiscalización sistemática previa y posterior que asegure la pertinencia económica y legal de las operaciones.

b) La Corporación no procedió, con carácter general, a la formación de expedientes comprensivos de la documentación que sustente la tramitación y posterior resolución de las materias propias de la gestión municipal.

3.2. Contabilidad

a) Todos los registros de contabilidad, a excepción del Libro de actas de arqueo y del de Caja, están sin firmar, sin sellar y sin la fecha de apertura.

b) La carencia de un adecuado control sobre los derechos reconocidos de ejercicios cerrados ha determinado que en los tres ejercicios fiscalizados no se compruebe, con carácter previo, la pertinencia y justificación de las

bajas aprobadas por Decreto de la Alcaldía a propuesta del Servicio Provincial de Recaudación. Asimismo, no se realizan conciliaciones periódicas entre los datos de la contabilidad municipal con los de dicho Servicio, a pesar de las reiteradas y significativas diferencias observadas y que se detallan en los correspondientes apartados de este Informe.

c) El Ayuntamiento no dispone de una relación nominal de acreedores que sustente los importes pendientes de pago. Además, el saldo de estas cuentas difiere de las deudas efectivas de la Corporación al no incluirse en contabilidad diversas obligaciones sin consignación presupuestaria ni la totalidad de las deudas con proveedores, según se deduce de los resultados de la circularización a algunos de éstos.

d) Algunas operaciones de ingresos y gastos carecen de la necesaria justificación, ésta es insuficiente o presenta diversas irregularidades, incluyéndose las más significativas en los apartados específicos de este Informe.

3.3. Inmovilizado

a) La entidad careció de procedimientos normalizados para la adquisición, recepción, conservación y baja de los bienes, no habiéndose registrado en un Inventario las variaciones de aquéllos.

b) Los datos del Inventario no se desagregan en cuentas específicas ni contienen información suficiente que permitan servirse de aquél para la elaboración del balance de situación a 1 de enero de 1992, inicial del nuevo sistema contable.

c) Las adquisiciones de bienes inventariables a través del Capítulo 6 del presupuesto no se incluyen en una relación que identifique cada elemento o inversión, así como su importe.

3.4. Ingresos

a) El Servicio Provincial de Recaudación, encargado del cobro de algunos tributos municipales, asume una parte de las competencias del Ayuntamiento, en particular fijando la fecha de apertura de cobro. Asimismo, las propuestas de baja de dichos tributos no se tramitan a través de la Tesorería del Ayuntamiento.

b) Se realiza un escaso control sobre la gestión y recaudación de determinadas figuras de ingreso directo, en particular las correspondientes al matadero, plaza de abastos e instalaciones deportivas. Asimismo, se utilizan incorrectamente los procedimientos de apremio al no expedirse las certificaciones de descubierto dentro del plazo establecido legalmente, pudiendo transcurrir, en algunos casos, hasta varios años hasta la iniciación del correspondiente procedimiento de apremio.

c) No se utiliza un procedimiento uniforme en la contabilización de los ingresos presupuestarios, así en algunos casos se incluyen en rúbricas inadecuadas, en otros en cuentas de Valores Independientes y Auxiliares del Presupuesto (VIAP), y en otros en ejercicio distinto al de su efectiva contracción.

d) La situación de cobro de determinados recibos, que pasan de recaudación ejecutiva a voluntaria, no se instrumentaliza a través del correspondiente expediente.

3.5. Gastos

a) El Ayuntamiento no tiene implantado un sistema normalizado de compras y selección de proveedores. Asimismo, el registro contable de aquéllas se realiza, con carácter general, en la fecha del conocimiento de la factura.

b) Se utiliza el sistema de «vales» no sólo para los gastos autorizados en las Bases de ejecución del presupuesto sino también para adquisiciones por importe superior a 100.000 pesetas, e incluso en algunos casos cuando aquéllas rebasan las 500.000 pesetas.

c) La Corporación no dispone de un procedimiento normalizado para la concesión de las subvenciones, su justificación y control. Además, en ningún caso se ha tramitado el correspondiente expediente de concesión de aquéllas.

3.6. Personal

a) Los expedientes individuales de cada uno de los funcionarios o trabajadores no comprenden todos los documentos relativos a las relaciones de aquéllos con la Corporación. Por otra parte, en los referentes a funcionarios no aparecen los datos individuales, número de registro de personal, fotocopia del DNI, fotocopia de los títulos académicos y situación familiar a efectos de retención del IRPF.

b) Los expedientes del personal laboral no se custodian en las oficinas municipales sino en la Gestoría que elabora las nóminas y las liquidaciones de Seguros Sociales.

3.7. Contratación

No se han formado expedientes en los contratos de suministros ni, con carácter general, en los de asistencia técnica.

4. PRESUPUESTOS¹

4.1. Elaboración y tramitación

La estructura de los presupuestos de los ejercicios 1990 y 1991 se ajusta a la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 14 de noviembre de 1979, al amparo de la autorización prevista en la disposición transitoria novena de la LHL. Para el ejercicio 1992, la estructura presupuestaria es la establecida en la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de septiembre de

¹ Las liquidaciones de los presupuestos según la clasificación económica se incluyen en el anexo 1.

1989, que ya fue aplicada en 1991 en la vertiente de ingresos.

La tramitación de los presupuestos de todos los ejercicios fiscalizados no se ha ajustado, en el cumplimiento de los plazos, a lo dispuesto en los artículos 112.4 de la LRBRL y 150.2 de la LHL, al haberse aprobado aquéllos durante el período de su vigencia (en el mes de enero para 1990 y 1991 y en el de mayo para 1992). Además, los expedientes presupuestarios presentan las siguientes deficiencias:

a) En los proyectos de los presupuestos de los tres ejercicios no consta ni la fecha de su elaboración ni el responsable de su formación. Igualmente, aquéllos no incluyen un cuadro comparativo que refleje las variaciones del proyecto de presupuesto respecto al del ejercicio anterior (artículo 149 de la LHL y artículo 18 del RD 500/1990).

b) En los expedientes de los presupuestos de los años 1990 y 1991, de los ocho documentos relacionados en el artículo 445 del TRRL únicamente figuran la memoria explicativa del Alcalde y el informe de la Intervención, y en el de 1991, además, la plantilla de personal.

c) Al expediente del presupuesto de 1992 no se une la liquidación del presupuesto del ejercicio anterior y el avance de la del corriente, documentos exigidos en el artículo 149.1.b) de la LHL.

En cuanto a su evolución, el incremento del presupuesto inicial respecto al del ejercicio anterior, excluidas Resultas y la Agrupación de ejercicios cerrados para 1992, fue del 25% en 1991 y del 57% en 1992. Estas variaciones estuvieron motivadas principalmente, en los gastos, por el aumento de los de inversión, y en los ingresos por el incremento de las transferencias de capital y por la concertación de préstamos.

4.2. Modificaciones presupuestarias²

Las modificaciones del presupuesto de gastos, materializadas en un expediente en 1990, tres en 1991 y dos en 1992, incrementan las previsiones iniciales de dichos ejercicios en un 4%, 7% y 2%, respectivamente, y afectan esencialmente a los capítulos 1, 2, 4 y 6; no obstante,

² El anexo 2 refleja las modificaciones presupuestarias y su financiación.

las obligaciones liquidadas por el Capítulo 1 en los tres ejercicios, por el Capítulo 2 en 1991 y 1992 y por el Capítulo 4 en 1992, son inferiores a los créditos iniciales, hecho que denota que aquellas modificaciones carecieron, al menos en estos últimos capítulos, de la necesaria justificación.

La financiación de estas modificaciones se realizó con el superávit del ejercicio anterior (18%), con la incorporación de remanentes de tesorería (24%), con incremento de ingresos (34%), mediante bajas por anulación (12%) o por transferencias entre partidas (12%).

Respecto a la financiación a través de remanente de tesorería (dos expedientes en 1991 y uno en 1992 por importes de 3.558.091, 27.572.225 y 45.402.623 pesetas, respectivamente), aquél no aparece cuantificado al cierre de cada ejercicio, no se determinan los posibles ingresos afectados ni, en su caso, las minoraciones por los derechos pendientes de cobro de difícil o imposible recaudación; únicamente se justifica la existencia del remanente con una certificación del Interventor para cada expediente, indicativa de su cuantía y sin más información sobre la misma. Este proceder es inadecuado puesto que dicha certificación debería ser una sola para cada año, estar justificada y, además, concretar el importe total del remanente de tesorería al cierre del mismo, con independencia de las modificaciones presupuestarias a las que dé cobertura.

Los expedientes de cada una de las modificaciones presupuestarias cumplen los requisitos legales establecidos con las siguientes excepciones:

— En el primer y tercer expedientes de 1991 no consta su aprobación definitiva ni su publicación; además, la propuesta de modificación del tercero no está firmada por el Alcalde.

— En el segundo expediente del año 1992 no consta la aprobación y publicación definitiva ni está firmado el Decreto del Alcalde en el que justifica la urgencia de su tramitación.

4.3. Ejecución y liquidación de los presupuestos³

Los resultados que figuran en las liquidaciones de los presupuestos de los ejercicios fiscalizados son los siguientes:

³ El anexo 3 incluye la evolución de los derechos y obligaciones liquidados.

(Importes en pesetas)

	1990	1991	1992 ⁴
Derechos liquidados (a)	1.738.900.034	2.242.735.222	2.633.608.381
Obligaciones liquidadas (b)	1.464.484.521	1.808.240.038	2.209.828.554
SUPERÁVIT (a-b)	274.415.513	434.495.184	423.779.827

⁴ En el cálculo del superávit para el ejercicio 1992 el Ayuntamiento ha incluido indebidamente el Capítulo 0 (Agrupación de ejercicios cerrados).

El desglose de las partidas que configuran dicho superávit es el siguiente:

(Importes en pesetas)

	1990	1991	1992
Existencias en Caja a 31 de diciembre	213.020.595	266.223.207	156.203.734
Derechos liquidados pendientes de cobro a 31 de diciembre	460.382.537	716.019.646	933.031.629
SUMAS (a)	673.403.132	982.242.853	1.089.235.363
Obligaciones liquidadas pendientes de pago a 31 de diciembre	398.987.619	547.747.669	665.455.536
SUMAS (b)	398.987.619	547.747.669	665.455.536
SUPERÁVIT (a-b)	274.415.513	434.495.184	423.779.827

La evolución de las magnitudes presupuestarias presenta, como más destacables, las siguientes características:

— El incremento acumulado de los derechos liquidados (51% en 1992 respecto a 1990) corresponde en su mayor parte (un 29%) a la variación de 1991 sobre 1990, debido fundamentalmente a los capítulos 7 (Transferencias de capital) y 9 (Variación de pasivos financieros), en los que no se liquidaron ingresos en 1990.

— El aumento de las obligaciones liquidadas, igual al de los derechos (51% en 1992 respecto a 1990), mantiene una cierta estabilidad en el período (23% en 1991 y 22% en 1992). El mayor incremento se produce en las operaciones de capital, fundamentalmente por las inversiones.

— El grado de ejecución del presupuesto de ingresos (relación entre derechos liquidados y presupuestados) experimenta una tendencia decreciente, pasando del 99% en 1990 al 98% en 1991 y al 79% en 1992, originado, en su mayor parte, por el bajo nivel en la ejecución de las transferencias de capital (Capítulo 7), que en 1992 solamente alcanzó el 15%, frente al 100% en 1991.

— El nivel de cobro de los derechos liquidados ha experimentado, asimismo, una tendencia decreciente (74% en 1990, 68% en 1991 y 65% en 1992). Similar tendencia concurre en los ingresos tributarios, con porcentajes del 72, 67 y 65%, respectivamente.

— El grado de ejecución del presupuesto de gastos (relación entre obligaciones liquidadas y presupuestadas) varía del 89% en los años 1990 y 1991 al 75% en 1992, por el bajo nivel en la ejecución de inversiones (el 34% en 1992). El pago de estas obligaciones ha sido del 73% en 1990 y del 70% en 1991 y 1992.

— Las obligaciones liquidadas pendientes de pago experimentan un aumento del 67%, debido, fundamentalmente, al bajo nivel de pago en las inversiones, que solamente alcanzó entre el 15 y el 29%.

— En resultados de ingresos y en la agrupación de ejercicios cerrados para el ejercicio 1992 (Capítulo 0), cuya previsión definitiva representa entre el 32 y el 29% del presupuesto total en el período fiscalizado, la recaudación líquida ascendió al 55% en 1990, 58% en 1991 y 64% en 1992.

— En Resultados de gastos y en la Agrupación de ejercicios cerrados para el ejercicio 1992 (Capítulo 0), con una previsión comprendida entre el 24 y el 19% del presupuesto definitivo total en los tres ejercicios fiscalizados, los pagos liquidados ascendieron al 67%, 51% y 62%, respectivamente, en los ejercicios 1990, 1991 y 1992.

De la comparación entre la ejecución del presupuesto del ejercicio 1992 del Ayuntamiento de Plasencia con el agregado de la Comunidad Autónoma, así como con el conjunto nacional de los municipios comprendidos entre 5.000 y 50.000 habitantes —estrato al que pertenece aquél— se deduce que el grado de ejecución del presupuesto de ingresos es inferior a la media de los municipios de la Comunidad Autónoma y del conjunto nacional; asimismo, la recaudación líquida es inferior a la de aquéllos. En gastos, el porcentaje de ejecución del Municipio es inferior, al igual que el pago de obligaciones. El cuadro siguiente, en cuyo cálculo no se incluye la Agrupación de ejercicios cerrados, ilustra la situación descrita:

(Datos en porcentajes)

PRESUPUESTO DE INGRESOS	MUNICIPIO	COMUNIDAD AUTÓNOMA	CONJUNTO NACIONAL
- Derechos liquidados	72	85	86
- Recaudación líquida	65	76	77
PRESUPUESTOS DE GASTOS			
- Obligaciones liquidadas	70	79	80
- Pago de obligaciones	72	74	79

4.3.1. *Ingresos*⁵

Los derechos liquidados en cada ejercicio, excluidas Resultas en 1990 y 1991 y la Agrupación de ejercicios cerrados en 1992, presentan la siguiente evolución:

⁵ En el anexo 4 se incluyen los conceptos de cada UDO de los capítulos del presupuesto de ingresos y su evolución en el período.

(Importes en pesetas)

AÑO	DERECHOS LIQUIDADOS	VARIACIÓN S/1990 (%)
1990	1.195.629.424	--
1991	1.604.352.923	34
1992	1.703.576.024	42

El desglose de estos ingresos por capítulos es el siguiente:

(Importes en pesetas)

CAPÍTULOS	1990	1991	1992
OPERACIONES CORRIENTES	1.184.091.199	1.290.536.655	1.431.048.334
1. Impuestos directos	344.718.635	367.341.940	415.425.738
2. Impuestos indirectos	60.853.339	93.640.688	79.173.417
3. Tasas y otros ingresos	337.841.505	373.242.567	434.604.935
4. Transferencias corrientes	371.998.151	384.730.151	441.151.855
5. Ingresos patrimoniales	68.679.569	71.581.309	60.692.389
OPERACIONES DE CAPITAL	2.148.900	200.000.000	89.000.000
6. Enajenación de inversiones reales	2.148.900	--	6.000.000
7. Transferencias de capital	--	200.000.000	83.000.000
OPERACIONES FINANCIERAS	9.389.325	113.816.268	183.527.690
8. Variación de activos financieros	9.389.325	3.816.268	18.527.690
9. Variación de pasivos financieros	--	110.000.000	165.000.000
TOTALES	1.195.629.424	1.604.352.923	1.703.576.024

A efectos de análisis, estos recursos se clasifican en los siguientes grupos:

4.3.1.1. *Operaciones corrientes*A) **Impuestos**

Los derechos liquidados por los capítulos 1 y 2 (Impuestos directos e indirectos) en cada uno de los ejerci-

cios fiscalizados se distribuyen entre los siguientes conceptos impositivos:

(Importes en pesetas)

	1990	1991	1992
Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)	124.906.449	147.332.379	211.184.927
Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)	93.422.266	101.565.471	108.057.084
Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica	83.067.635	87.719.430	94.066.510
Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos	43.322.285	30.724.660	2.117.217
Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras	60.617.579	93.640.688	77.686.467
Otros impuestos indirectos o extinguidos	235.760	--	1.486.950
TOTALES	405.571.974	460.982.628	494.599.155

En el ejercicio 1990 la Entidad adecuó la estructura impositiva al sistema establecido en la LHL. El crecimiento, en valor absoluto, de los ingresos tributarios contrasta con el hecho de que la incidencia de éstos en el presupuesto municipal haya decrecido en el período fiscalizado, representando sobre el presupuesto total, excluidas Resultas, el 34% en 1990 y el 29% en 1991 y 1992.

Las variaciones de algunos de estos tributos se deben a las siguientes circunstancias:

a) El incremento de ingresos por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) —69% en 1992 respecto a 1990— es consecuencia de la revisión, a partir de 1990, del valor catastral, aun cuando el tipo impositivo se redujo en su aplicación.

b) Las variaciones del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras tienen su origen en que dicho tributo fue el único que en el período fiscalizado fue objeto de revisión al alza.

Por otra parte, los derechos liquidados por el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) en cada uno de los ejercicios fiscalizados incluyen incorrectamente el Recargo provincial de dicho impuesto, que en ningún caso deberá formar parte de los ingresos del Ayuntamiento, si bien en el año inmediato siguiente se rectifica, en todos los casos, esta anomalía, pero únicamente por la recaudación en período voluntario.

El nivel de recaudación de los impuestos municipales se situó en el 61, 53 y 48%, respectivamente, para los ejercicios 1990, 1991 y 1992. Esta paulatina minoración en la recaudación contrasta significativamente con el incremento acumulado de los derechos liquidados (22%) en el período fiscalizado.

B) Tasas y otros ingresos

Estos derechos representan sobre el presupuesto total, excluidas Resultas y la Agrupación de ejercicios cerrados, el 28%, 23% y 26%, respectivamente, en 1990, 1991 y 1992, y su composición es la siguiente:

(Importes en pesetas)

	1990	1991	1992
Tasas	191.330.578	199.824.544	214.053.120
Precios públicos por prestación de servicios	46.773.555	49.618.885	50.026.567
Precios públicos por aprovechamiento especial del dominio público	62.283.238	74.455.276	79.363.623
Otros ingresos	37.454.134	49.343.862	91.161.625
TOTALES	337.841.505	373.242.567	434.604.935

La recaudación de estos recursos se situó en el 85% en todo el período fiscalizado. Este elevado porcentaje se debe a que la práctica totalidad de los fondos se contabilizó sin contraído previo, por tratarse de figuras impositivas de ingreso directo.

Las liquidaciones del Capítulo 3 de los presupuestos no reflejan los derechos reales por tasas y otros ingresos puesto que aquéllas están afectadas por las siguientes deficiencias:

— No incluyen algunos ingresos por precios públicos o por prestación de servicios, que figuran en las cuentas de Valores Independientes y Auxiliares del Presupuesto (VIAP) de los ejercicios 1990, 1991 y 1992, por 2.692.710, 5.943.091 y 6.715.700 pesetas, respectivamente.

— En el concepto de «Otros ingresos-Indeterminados» se incluyen indebidamente recursos por participación en los Tributos del Estado por 28.446.159 pesetas en 1990, 38.771.940 pesetas en 1991 y 72.252.790 pesetas en 1992, cuantías que equivalen, respectivamente, al 85%, 99,9% y 98% del total del concepto. Además, estos ingresos han sido devengados en el ejercicio inmediato anterior al de su contabilización, incluso en 1992 se reflejan ingresos —7.835.526 pesetas— que corresponden a 1990.

C) Transferencias corrientes

Incluyen los recursos y por los importes siguientes:

(Importes en pesetas)

	1990	1991	1992
Participación en los tributos del Estado-Fondo Nacional de Cooperación Municipal	346.520.879	355.670.839	386.092.543
Comunidad Autónoma (Fondo Regional de Cooperación Municipal)	25.477.272	29.059.312	29.059.312
Comunidad Autónoma (Varios)	--	--	26.000.000
TOTALES	371.998.151	384.730.151	441.151.855

El nivel de recaudación varía del 94 al 98%, debido a que se contabilizan los ingresos sin contraído previo.

Las cuantías que se reflejan en la liquidación de los presupuestos no se corresponden con los recursos efectivos percibidos, al concurrir las siguientes deficiencias en la contabilización de algunas partidas:

— Los derechos liquidados en 1992 procedentes de la Junta de Extremadura por 16.000.000 de pesetas, en concepto de subvención finalista para el Plan Especial Recinto Amurallado de Plasencia, corresponden a transferencias de capital.

— Otras subvenciones recibidas de instituciones públicas diversas (168.356.193 pesetas en 1990, 183.098.338 en 1991 y 111.100.154 en 1992) han sido incluidas indebidamente en cuentas de VIAP.

— Según se ha indicado anteriormente, diversos ingresos por transferencias corrientes en concepto de Participación en los Tributos del Estado (28.446.159 pesetas en 1990, 38.771.940 pesetas en 1991 y 72.252.790 pesetas en 1992) se incluyen indebidamente en el concepto de «Otros ingresos-Indeterminados» del Capítulo 3.

D) Ingresos patrimoniales

Los derechos liquidados por el Capítulo 5 en los ejercicios fiscalizados han sido los siguientes:

(Importes en pesetas)

1990	1991	1992
68.679.569	71.581.309	60.692.389

La mayor parte de estos ingresos corresponden a intereses de cuentas corrientes (entre el 40 y el 46% del total) y al canon de distribución del agua (entre el 37 y el 47% del total), y el elevado nivel de cobro —no inferior al 98% en el período— se debe a que su contabilización se realiza, en su práctica totalidad, sin contraído previo.

En cuanto a su saldo, los derechos liquidados y cobrados en los tres ejercicios fiscalizados no incluyen diversas partidas (2.273.583, 1.995.770 y 1.776.451 pesetas en 1990, 1991 y 1992, respectivamente), que figuran en las cuentas de VIAP aunque corresponden a ingresos patrimoniales por arrendamiento de bienes y por rendimientos financieros.

En el reflejo contable de los intereses de las cuentas corrientes se incurren, además, en las siguientes deficiencias:

— No existe un criterio uniforme ni se sigue, de un modo estricto, el principio de devengo; así, los intereses del segundo semestre de la cuenta número 30.10092.07.B, abierta en el Banco de Crédito Local, por un importe de 5.457.532 pesetas, se anotan en el ejercicio 1993.

— Los intereses de la Libreta de Ahorro número 2.057.447 de la Caja de Extremadura (64.763 pesetas en 1990, 65.990 en 1991 y 65.451 en 1992) se anotan en los libros de VIAP en los tres ejercicios fiscalizados.

— No se contabilizan los intereses del año 1992 de la cuenta número 30.1009320.A del Banco de Crédito Local, que ascienden a 222.767 pesetas. Igualmente, tampoco se registran en libros los correspondientes a las cuentas no incluidas en el acta de arqueo, señaladas en el epígrafe específico de este Informe.

— Algunos rendimientos se registran por sus valores brutos, en cuyo caso las retenciones efectuadas por la entidad financiera se aplican a los Capítulos 2 o 3 del estado de gastos de la Corporación, en tanto que en otros casos aquéllos aparecen anotados por el líquido percibido.

4.3.1.2. Operaciones de capital

Los derechos liquidados por los conceptos que integran los capítulos 6 y 7 han sido los siguientes:

(Importes en pesetas)

CAPÍTULOS/CONCEPTOS	1990	1991	1992
6. Enajenación de inversiones reales	2.148.900	--	6.000.000
- Venta de parcelas sobrantes	2.148.900	--	--
- Enajenación de solares	--	--	6.000.000
7. Transferencias de capital	--	200.000.000	83.000.000
- Junta de Extremadura-Pavimentación calles	--	100.000.000	--
- Junta de Extremadura-Parque de Isla	--	100.000.000	--
- Junta de Extremadura (Convento de Las Claras)	--	--	51.000.000
- Diputación Provincial de Cáceres-Plan Acción Especial	--	--	32.000.000
TOTALES	2.148.900	200.000.000	89.000.000

La incidencia de las transferencias de capital, principal componente de estas operaciones, varía, respecto a los ingresos totales, del 12% en 1991 al 5% en 1992, siendo su nivel de cobro del 50% en 1991 y nulo en 1992.

En la liquidación del presupuesto no se reflejan las transferencias efectivas recibidas puesto que en las cuentas de VIAP se incluyen indebidamente las siguientes transferencias de capital:

— Una subvención de 25.000.000 de pesetas en 1991, procedente de la Junta de Extremadura para el proyecto «Parque de Isla», regularizándose en 1992 con cargo a Resultados.

— Subvención en 1992 para Rehabilitación del Convento de Las Claras, por 25.500.000 pesetas, aun cuando ésta se reconoce en el presupuesto de ingresos de dicho ejercicio.

— Aportaciones del Estado para obras y servicios extraordinarios y otras subvenciones procedentes de instituciones estatales y de la Comunidad Autónoma, que ascienden a 91.336.001 pesetas en 1990, 109.702.141 pesetas en 1991 y 235.485.903 pesetas en 1992.

4.3.1.3. Operaciones financieras

Los derechos liquidados por los capítulos 8 y 9 en cada uno de los ejercicios fiscalizados han sido los siguientes:

(Importes en pesetas)

CAPÍTULOS/CONCEPTOS	1990	1991	1992
8. Variación de activos financieros	9.389.325	3.816.268	18.527.690
- Reintegros anticipos al personal	549.455	427.675	362.978
- Reintegros MUNPAL	8.839.870	3.388.593	18.164.712
9. Variación de pasivos financieros	--	110.000.000	165.000.000
- Préstamos a largo plazo	--	110.000.000	165.000.000
TOTALES	9.389.325	113.816.268	183.527.690

Los tres préstamos formalizados en el período fiscalizado fueron aprobados y autorizados por el Pleno del Ayuntamiento previo informe de la Intervención, todos ellos han sido concertados con el Banco de Crédito Local y destinados a la financiación de inversiones, siendo su detalle el siguiente:

(Importes en pesetas)

NUMERO	IMPORTE	FECHAS DE	
		FORMALIZACIÓN	VENCIMIENTO
11-20464.0	70.000.000	22-03-1990	31-03-2001
11-23951.0	40.000.000	12-11-1991	01-12-1988
11-24368.0	70.000.000	30-01-1992	30-01-2001

En la formalización de estos préstamos no se aprecian anomalías destacables; en todos ellos se acredita documentalmente el plazo, anualidad, comisiones y restantes condiciones, ajustándose los tipos de interés a los vigentes en el mercado financiero.

La inclusión de estos préstamos en la liquidación de los presupuestos presenta las siguientes anomalías:

a) El préstamo formalizado en 1990 por 70.000.000 de pesetas se incluyó indebidamente en la liquidación del presupuesto de 1989, y su ingreso se contabiliza a través de Resultados en los ejercicios 1990 (66.708.755 pesetas) y 1991 (3.291.245 pesetas).

b) El préstamo suscrito en 1992 por importe de 70.000.000 de pesetas se contabiliza de forma indebida en el año 1991, anotándose su ingreso en 1992 a través de Resultados por 64.000.000 de pesetas, correspondiendo la diferencia (6.000.000 de pesetas) a la anulación parcial de dicha operación.

c) Aun cuando en el ejercicio 1992 no se han formalizado otros préstamos distintos del señalado en el párrafo anterior, en la liquidación del presupuesto de dicho año se reconocen derechos por este concepto por 165.000.000 de pesetas, correspondientes a un préstamo formalizado en 1993 con el Banco de Crédito Local.

La carga financiera presenta la siguiente evolución en el período fiscalizado:

(Importes en pesetas)

AÑO	CARGA FINANCIERA	PORCENTAJE S/RECURSOS
1990	42.647.821	3,6
1991	48.463.641	3,8
1992	62.366.018	4,4

La carga financiera no supera en ningún ejercicio el 25% previsto como límite máximo para no requerir autorización del Ministerio de Economía y Hacienda, exigida en el párrafo 3.º del mencionado artículo 54 de la LHL; no obstante, en el cálculo de dicha carga financiera no se han incluido las anualidades que el Ayuntamiento debería haber satisfecho por las operaciones suscritas con la Caja de Ahorros de Plasencia, cuyas características se detallan en el apartado de este Informe referente al análisis de los estados financieros, si bien en este último caso la carga financiera tampoco superaría el mencionado límite.

4.3.1.4. Resultados de ingresos ⁶

La evolución del Capítulo 0 del presupuesto de ingresos, comprensivo de los derechos pendientes de cobro de ejercicios anteriores y de las existencias en caja al comienzo del ejercicio, es la siguiente:

(Importes en pesetas)

AÑO	PREVISION DEFINITIVA	DERECHOS LIQUIDADOS	
		IMPORTE	% SOBRE TOTAL
1990	553.972.811	543.270.610	31
1991	673.403.132	638.382.299	28
1992	982.777.864	930.032.357	35

Los derechos pendientes de cobro al cierre del período fiscalizado (933.031.629 pesetas a 31-12-1992) se han incrementado un 110% respecto al inicio de aquél, constituyendo los ingresos de origen tributario la mayor parte de estos derechos (84, 98 y 74%, respectivamente, para los ejercicios 1990, 1991 y 1992), siendo su antigüedad de más de dos años en el 50% del saldo, lo que denota una deficiente gestión recaudatoria.

La recaudación de los derechos pendientes de cobro de ejercicios anteriores —44% en 1990, 38% en 1991 y 50% en 1992— es sensiblemente inferior a la de los derechos liquidados del ejercicio corriente —82, 72 y 65%, respectivamente, para aquellos ejercicios—. Igualmente, el porcentaje de recaudación disminuye progresivamente

en función de la antigüedad de los derechos de ejercicios anteriores, lo que pone de manifiesto una ineficaz utilización de los procedimientos de apremio.

Los derechos liquidados pendientes de cobro de ejercicios anteriores han sido objeto de rectificaciones mediante altas y bajas que, en conjunto, han minorado su saldo por los siguiente importes:

AÑO	PESETAS
1990	10.702.201
1991	35.020.833
1992	52.745.507

Las rectificaciones por bajas son inferiores en 15.315.932 pesetas en 1990, 5.994.458 en 1991 y 11.843.881 en 1992 respecto a las bajas aprobadas por el Pleno del Ayuntamiento a propuesta del Servicio Provincial de Recaudación. Estas diferencias se deben a que algunas de dichas bajas afectan a conceptos presupuestarios para los que el Ayuntamiento no había reconocido los correspondientes derechos, lo que pone de manifiesto la no conciliación entre la contabilidad municipal y la del Servicio Provincial de Recaudación.

4.3.1.5. Mandamientos de ingreso

En cuanto a la acreditación documental de los ingresos municipales, se ha analizado una muestra de 150 mandamientos por un importe de 226.039.212 pesetas, que equivalen, respectivamente, al 2,4% de los 6.266 registrados en el Diario de Intervención durante el período y al 2,8% del montante total de dichos mandamientos (8.052.051.002 pesetas). Las irregularidades más significativas son las siguientes:

a) El 65% de los mandamientos —en número de noventa y ocho y por un importe de 52.120.092 pesetas— no incluye ningún justificante, hecho que, aunque no es exigido legalmente pero requerido por la práctica contable, limita sensiblemente su análisis.

b) Catorce mandamientos se aplican a partida presupuestaria inadecuada o se incluyen incorrectamente en las cuentas de VIAP.

c) Trece mandamientos se anotan en un ejercicio económico distinto del de su devengo.

4.3.2. Recaudación ⁷

Se ha desarrollado por los procedimientos de gestión indirecta mediante Agente Recaudador y directamente a través de la Tesorería Municipal.

⁶ La ejecución presupuestaria de los derechos de ejercicios cerrados se refleja en el anexo 5.

⁷ El anexo 6 incluye las cuentas de recaudación.

4.3.2.1. *Gestión indirecta mediante Agente Recaudador*⁸

El Servicio Provincial de Recaudación realiza las funciones de:

— Recaudación, tanto en período voluntario como ejecutivo, de los tributos por padrón, a excepción de la tasa de recogida de basura, cuyo cobro se realiza por la empresa concesionaria de la explotación del servicio de abastecimiento de agua, según se establece en el pliego de condiciones regulador de la prestación.

Estas funciones recaudatorias han sido realizadas sin que conste la existencia de un convenio o acuerdo de delegación del Ayuntamiento en el que se establezca tal extremo y en el que se fijen las condiciones que han de regir en la prestación del servicio. Por otra parte, la recaudación de los tributos de carácter real por el Servicio Provincial de Recaudación es contraria al acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de 11 de febrero de 1988, en el que, en virtud de la habilitación contenida en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1988, se resuelve que el propio Ayuntamiento asuma la recaudación, tanto en período voluntario como en ejecutivo, de dichos tributos, gestionados hasta esa fecha por la Delegación Provincial de Hacienda.

— Recaudación, en período ejecutivo, del resto de los tributos de ingreso directo, gestionados en período voluntario por el propio Ayuntamiento.

En las relaciones entre el Ayuntamiento y los órganos intervinientes en la recaudación se constata lo siguiente:

a) El Servicio Provincial de Recaudación y el tesorero del Ayuntamiento no realizan el recuento de valores pendientes de cobro al cierre del período de cobranza.

b) La gestión recaudatoria de la tasa por recogida de basura presenta las siguientes deficiencias:

— Según el pliego de condiciones económico-administrativas para la explotación del servicio de abastecimiento de agua, la empresa concesionaria de éste realiza la recaudación de la tasa por recogida de basura sin contraprestación económica. Esta recaudación abarca únicamente al período voluntario, sin que nunca se haya aplicado la vía de apremio, a pesar de estar prevista en el mencionado pliego de condiciones.

— No consta que esta empresa haya constituido fianza en garantía de su gestión.

4.3.2.2. *Gestión directa a través de la Tesorería Municipal*

Abarca los tributos de ingreso directo y se realiza tanto en las dependencias de la Tesorería del Ayuntamiento como en las de otros centros municipales (matadero, plaza de abastos e instalaciones deportivas). Respecto a estos tres últimos, los responsables de cada una de estas unidades no rinden formalmente las cuentas de su gestión y únicamente facilitan al tesorero del Ayuntamiento la información para la elaboración de las cuentas semestrales, efectuada por aquél, que no realiza un seguimiento y control de la recaudación ni contrasta los ingresos con la documentación justificativa. A este respecto debe destacarse que los recibos en poder del encargado de la plaza de abastos pendientes de cobro a 31 de diciembre de 1992 ascendían a 2.218.335 pesetas, cantidad no registrada en la contabilidad municipal.

Por otra parte, la Corporación no expide certificaciones de descubierto para todas las figuras impositivas dentro del plazo establecido, pudiendo transcurrir incluso varios años hasta la iniciación del correspondiente procedimiento de apremio. La trascendencia de esta deficiencia se pone de manifiesto en que a 31 de diciembre de 1992 el pendiente de cobro que obra en la Tesorería por liquidaciones practicadas con anterioridad al ejercicio era de 100.693.969 pesetas.

Por lo que respecta a las cuentas de recaudación, hay que señalar lo siguiente:

a) Las cuentas de recaudación de la tasa por recogida de basura han sido rendidas semestralmente en enero y julio y aprobadas por la Comisión de Gobierno en los tres ejercicios, siendo los valores gestionados en el período los siguientes:

(Importes en pesetas)

	1990	1991	1992
Cargos Brutos (a)	183.410.404	211.897.345	234.560.711
Bajas (b)	---	243.528	---
Cargos Líquidos (a-b)	183.410.404	211.653.817	234.560.711
Recaudación	128.380.363	144.337.728	157.806.556
Porcentaje de recaudación s/cargos líquidos	70	68	67

⁸ El convenio de recaudación entre el Ayuntamiento de Plasencia y la Diputación Provincial de Cáceres, mencionado en las páginas 8 y 9 del escrito de alegaciones, es de 15 de diciembre de 1995, fecha muy posterior a los ejercicios fiscalizados, por lo que en ningún caso puede resultar de aplicación en aquéllos.

En el examen de estas cuentas se destaca lo siguiente:

— De los valores gestionados en el período, los cargos brutos de cada ejercicio fueron del 78% en 1990, 74% en 1991 y 71% en 1992, correspondiendo el resto a cargos pendientes de ejercicios anteriores.

— En los informes de la Comisión Liquidadora se pone de manifiesto el perjuicio de valores existente, que a 31 de diciembre de 1992 asciende a 25.896.799 pesetas por valores anteriores a 1990, año en que se extingue dicho concepto, de las que el Agente Recaudador debería ingresar 7.097.507 pesetas, importe que no consta como recibido en las arcas municipales.

b) Las cuentas del Servicio Provincial de Recaudación han sido rendidas anualmente con retraso; así las de los años 1990 y 1991 se presentaron en los meses de febrero y diciembre de 1992, respectivamente, y la de 1992 en abril del año 1994, esta última se encuentra sin aprobar por la Corporación al estar pendiente de rectificación. Asimismo, las cuentas rendidas difieren en cuanto a su estructura de un ejercicio a otro, lo que dificulta su control y seguimiento. Además, la cuenta del año 1990 no incluye el resumen de la gestión recaudatoria por Contribuciones Especiales.

Los valores gestionados en el período fueron los siguientes:

(Importes en pesetas)

	1990	1991	1992
Cargos Brutos (a)	526.099.705	621.588.914	747.419.645
Bajas (b)	38.443.103	64.682.940	120.439.753
Cargos Líquidos (a-b)	487.656.602	556.905.974	626.979.892
Recaudación	249.055.070	298.789.155	375.876.352
Porcentaje de recaudación s/cargos líquidos	51	54	60

En el examen de las cuentas se pone de manifiesto lo siguiente:

— De los valores gestionados en el período, los cargos brutos de cada ejercicio fueron del 63% en 1990, 61% en 1991 y 64% en 1992, correspondiendo el resto a cargos pendientes de ejercicios anteriores.

— En los tres ejercicios varía la situación de cobro de determinados recibos por importe de 23.722 pesetas en 1990, 491.728 en 1991 y 897.547 en 1992, que pasan de ejecutiva a voluntaria, sin que conste la tramitación del correspondiente expediente de baja y la emisión y cargo de los nuevos recibos.

— Las cuentas rendidas por el Servicio Provincial de Recaudación presentan durante todo el período un exceso de recibos pendientes respecto a los registros de la Tesorería Municipal por importe de 68.596 pesetas.

— Las bajas de la cuenta de Recaudación del año 1992 (120.439.753 pesetas) superan en 31.146.151 pesetas a las aprobadas y contabilizadas por la Corporación para ese ejercicio (89.293.602 pesetas), debido, entre otras causas, a que el Servicio Provincial de Recaudación incluye bajas no aprobadas por 40.367.137 pesetas, mientras que no refleja otras aprobadas por valor de 10.196.321 pesetas.

— El importe pendiente de cobro reflejado a 1 de enero en la cuenta del año 1992 es superior en 9.756.301 pesetas al registrado en la cuenta a 31 de diciembre de 1991.

— La cuenta del año 1992 recoge cargos por un importe superior en 597.153 pesetas a los registrados en la contabilidad municipal.

— La Comisión Liquidadora incluye en sus informes el importe del perjuicio de valores existente, que a 31 de diciembre de 1991 (la cuenta del año 1992 no está aprobada) ascendía a 52.147.539 pesetas, de las que 4.638.357 pesetas correspondía ingresar al Servicio Provincial de Recaudación, aunque no consta que se haya efectuado dicho ingreso, ni que en ningún momento se hubiese requerido el mismo.⁹

4.3.3. Gastos

La evolución de las obligaciones liquidadas en el período fiscalizado, excluidas Resultas en 1990 y 1991 y la Agrupación de ejercicios cerrados en 1992, es la siguiente:

⁹ Párrafo modificado en virtud de las alegaciones del Ayuntamiento.

(Importes en Pesetas)

CAPÍTULOS	1990	1991	1992
OPERACIONES CORRIENTES	964.837.390	1.101.053.081	1.338.279.202
1. Retribuciones de personal	526.110.966	615.913.781	729.267.390
2. Compras de bienes corrientes y servicios	359.494.333	401.940.977	527.129.170
3. Intereses	25.182.091	26.258.743	37.180.382
4. Transferencias corrientes	54.050.000	56.939.580	44.702.260
OPERACIONES DE CAPITAL	204.488.900	434.299.044	321.850.000
6. Inversiones reales	204.488.900	434.299.044	321.850.000
7. Transferencias de capital	- -	- -	- -
OPERACIONES FINANCIERAS	18.016.028	22.514.898	25.673.636
8. Variación de activos financieros	550.298	310.000	488.000
9. Variación de pasivos financieros	17.465.730	22.204.898	25.185.636
TOTALES	1.187.342.318	1.557.867.023	1.685.802.838

4.3.3.1. Operaciones corrientes

A) Personal

Este capítulo es el que ha generado mayor volumen de gasto y representa entre el 40 y 44% de las obligaciones liquidadas, con un aumento en el período del 39%, debido fundamentalmente a las siguientes causas:

a) En el Convenio Colectivo suscrito el 9 de noviembre de 1990, con aplicación retroactiva desde el 1 de enero de dicho año, se definen las categorías del personal laboral y su correlación, a efectos retributivos, con el personal funcionario, debiendo equipararse las retribuciones de ambos a partir del 1 de enero de 1992. Esta circuns-

tancia ha supuesto un incremento de retribuciones para el personal laboral en torno al 50% durante los tres ejercicios fiscalizados.

b) Aun cuando la plantilla de personal laboral aprobada anualmente por la Corporación ha permanecido prácticamente invariable a lo largo del período, en los tres ejercicios han percibido retribuciones con cargo al Capítulo 1 un número de trabajadores muy superior al previsto en plantilla (171 trabajadores en 1990, 187 en 1991 y 233 en 1992, frente a 99, 102 y 105, respectivamente).

La plantilla de personal del Ayuntamiento en los ejercicios fiscalizados presenta la siguiente estructura y evolución:

	1990		1991		1992	
	PLANTILLA	PUESTOS OCUPADOS	PLANTILLA	PUESTOS OCUPADOS	PLANTILLA	PUESTOS OCUPADOS
Personal Funcionario	116	89	112	98	107	99
Personal Laboral	99	99	102	99	105	98
Personal Eventual	1	1	1	1	3	1
TOTALES	216	189	215	198	215	198

En la gestión de personal la Entidad ha incurrido en las siguientes deficiencias e irregularidades:

— La Corporación no ha dispuesto hasta el año 1992 de la Relación de Puestos de Trabajo exigida en el

artículo 16 de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de medidas urgentes para la reforma de la Función Pública. Además, aquella no recoge las características esenciales de cada puesto ni los requisitos exigidos para su desempeño.

— La Oferta de Empleo Público del año 1991 fue aprobada fuera del plazo establecido en el artículo 128 del TRRL. Asimismo, las Ofertas de los tres ejercicios fiscalizados se han publicado en el «Boletín Oficial del Estado» fuera del plazo señalado en dicho artículo. Por otra parte, las ofertas de los ejercicios 1990 y 1991 únicamente comprenden plazas para personal funcionario y no incluyen todas las dotadas presupuestariamente y que se encuentran vacantes.

— Las convocatorias de acceso para las plazas que se incluyen en las respectivas Ofertas de Empleo Público durante el período fiscalizado se han realizado fuera del plazo establecido en el artículo 18 de la mencionada Ley 30/1984, al haberse publicado en los meses de abril y julio en el año 1990 y en el de diciembre en 1992, en tanto que la convocatoria de 1991 no llegó a producirse. A su vez, de las 24 plazas de funcionarios objeto de provisión en la oferta de 1990, únicamente se realizaron convocatorias de acceso para 12 de ellas.

— No se ha elaborado el Registro de Personal que exige el artículo 13 de la Ley 30/1984.

— Los expedientes del personal no incluyen todos los documentos administrativos inherentes a las relaciones de la Corporación con los funcionarios o trabajadores. Asimismo, en los correspondientes al personal funcionario no constan los datos individuales, número de registro de personal, fotocopia del DNI, fotocopia de los títulos académicos y situación familiar a efectos de retención del IRPF. En cuanto a los del personal laboral, están indebidamente situados en la gestoría que confecciona las nóminas y las liquidaciones de Seguros Sociales, cuando aquéllos deberían custodiarse en las oficinas municipales.

En la elaboración de nóminas y operaciones asociadas a retribuciones de personal se han incurrido en las siguientes deficiencias e irregularidades, obtenidas de la revisión de los pagos de tres mensualidades (abril de 1990, abril de 1991 y diciembre de 1992):

a) Las retribuciones del año 1991 de los funcionarios y del personal laboral, estos últimos equiparados mediante convenio en cuanto a los conceptos retributivos de los funcionarios, no se ajustan en ninguno de dichos conceptos (sueldo, trienios y complemento de destino) a la Ley de Presupuestos Generales del Estado para ese ejercicio.

b) Además de los trabajadores cuyas retribuciones se han satisfecho con cargo al Capítulo 1, señalados anteriormente, en los tres ejercicios el Ayuntamiento ha contratado a otro personal cuyas retribuciones se han financiado con recursos inherentes a los convenios suscritos con el Instituto Nacional de Empleo (INEM), Ministerio de Educación y Ciencia y Junta de Extremadura. Este personal, cuyo número era de 95 en abril de 1990, 78 en abril de 1991 y 62 en diciembre de 1992, ha percibido sus retribuciones con cargo a la cuenta de VIAP, y en otros casos a través del presupuesto, partida «161.15.-Remuneraciones de personal laboral: Servicios Generales». Los ingresos que financiaron estos gastos fueron contabilizados en dichas cuentas de VIAP, aunque en ocasiones parte de ellos se reintegraron a partidas de gastos del presupuesto; así, en la aplicación 111.115 «Retri-

buciones Básicas Administración General» del ejercicio 1991 se contabilizan como reintegros importes procedentes del curso de jardinería y fontanería por 1.049.625 pesetas y 846.322 pesetas, al encontrarse la partida con un crédito disponible negativo de 1.610.830 pesetas, situación similar a la que se produjo en dicho ejercicio en la aplicación 161.115 «Retribuciones del Personal Laboral: Servicios Generales», que presentaba un crédito disponible negativo de 1.411.108 pesetas, que se compensa mediante un reintegro de 1.440.776 pesetas procedente de los recursos recibidos de los «Cursos de Albañilería del ejercicio anterior: 1990», abonados asimismo en cuentas de VIAP.

c) Las remuneraciones del personal eventual —Secretaría del Alcalde— (que ascienden a 140.000 pesetas al mes en 1990, 148.764 pesetas en 1991 y 314.488 pesetas en 1992, en este último incluida la paga extraordinaria), se contabilizan indebidamente en la partida presupuestaria del personal laboral. Asimismo, cinco trabajadores en régimen de derecho laboral percibieron las retribuciones de 1990 (428.283 pesetas mensuales) y 1991 (560.162 pesetas mensuales) con cargo a las partidas de gastos del personal funcionario, si bien su ayuda familiar se incluyó entre las remuneraciones del personal laboral.

d) Los anticipos de remuneraciones concedidos al personal laboral y sus correspondientes reintegros se contabilizaron en el Capítulo 1 en lugar de realizarse a través del Capítulo 8 (Variación de activos financieros).

e) En las nóminas de 17 trabajadores en 1990 y 10 trabajadores en 1991 de la Escuela Taller no se ha retenido la cuota del trabajador a la Seguridad Social. Asimismo, las retribuciones mensuales abonadas al Alcalde no han sido objeto de las correspondientes cotizaciones a la Seguridad Social.

f) La aplicación presupuestaria 198 «Cuotas de la MUNPAL» (concepto 160 en la nueva estructura presupuestaria) no incluye las obligaciones a liquidar a la Mutualidad Nacional de Previsión de la Administración Local (MUNPAL) en concepto de cuotas a cargo de la Corporación, sino los importes abonados por clases pasivas a cuenta de dicha Mutualidad, realizados en virtud del convenio suscrito entre ambas Instituciones.

g) En los tres ejercicios fiscalizados han sido abonadas retribuciones mensuales a una antigua empleada, en concepto de pensión vitalicia, con cargo a la partida presupuestaria de remuneraciones del personal laboral por 299.733 pesetas en 1990, 375.030 en 1991 y 396.662 en 1992, sin que se acredite la pertinencia de estas retribuciones, que, además, carecen de la necesaria cobertura legal. Esta pensión vitalicia fue concedida por la Comisión Municipal Permanente de 1 de abril de 1990, ante la solicitud presentada por la interesada con ocasión de su jubilación y tras constatarse que el Ayuntamiento no cotizó a la Seguridad Social por dicha trabajadora. Este proceder contraviene lo dispuesto en el artículo 12 del Decreto 2065/1974, de 30 de mayo, Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.¹⁰

¹⁰ Párrafo modificado en virtud de las alegaciones del Ayuntamiento.

h) Durante los tres ejercicios fiscalizados, los pagos por los servicios de la gestoría que elabora las nóminas del personal laboral y liquida los Seguros Sociales se cargan indebidamente en la partida 181.115 «Seguros Sociales: Personal Laboral Servicios Generales» (874.764 pesetas en 1990, 2.200.000 en 1991 y 2.532.000 en 1992); estos gastos deberían haberse realizado con cargo al Capítulo 2 (Compras de bienes corrientes y Servicios). Además, no se mantiene un criterio homogéneo en estos pagos, puesto que la mensualidad de marzo de 1991 (200.000 pesetas) se incluye en la partida 161.115 «Remuneraciones del personal laboral».

i) La Corporación tiene concedida compatibilidad para el ejercicio de otra actividad al arquitecto y a un aparejador municipales, aun cuando ambos perciben complemento específico, por lo que se incumple el artículo 16 de la Ley 53/1984, que no permite esta percepción. Además, se vulnera el artículo 34 de la Ley 31/1991, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1992, por cuanto los importes devengados en concepto de complemento específico superan en los dos casos el 30% de su retribución básica, límite máximo que permite la compatibilidad.

En el registro contable y justificación de los pagos a la Hacienda Pública y a la Seguridad Social se incurren, entre otras, en las siguientes deficiencias:

— Varios conceptos de diversa naturaleza (retenciones a cuenta del IRPF, cuotas del trabajador a la Seguridad Social y retenciones judiciales) se engloban en una rúbrica conjunta de la Cuenta de VIAP, lo que dificulta su seguimiento y control.

— Los pagos a la Seguridad Social por las cuotas del mes de diciembre de todos los ejercicios fiscalizados se realizan con cargo al presupuesto del ejercicio siguiente; sin embargo, en el mes de enero del año 1990 no figura contabilizado el pago de cuotas.

— Con cargo a la partida presupuestaria 181.115 «Seguros Sociales: PL Servicios Generales» han sido indebidamente imputados pagos en 1990 por 61.000 pesetas por una sanción impuesta por la Delegación Provincial de Trabajo, y 300.001 y 152.000 pesetas en 1991 por sanciones impuestas por dicha Delegación por infracciones al Estatuto de los Trabajadores o a otras disposiciones legales.

— La Carta de Pago del ingreso por las retenciones a cuenta del IRPF del cuarto trimestre de 1991 no aparece firmada por ningún funcionario municipal ni sellada por la entidad financiera, aunque su importe figura como abonado con cargo a la rúbrica 4.^a del Libro de VIAP, si bien en el extracto de cuenta corriente no aparece registrado, al menos aisladamente, dicho pago.

B) Compras de bienes corrientes y servicios

Las obligaciones liquidadas por el Capítulo 2 representan entre el 26 y el 31% del presupuesto del período fiscalizado, suponiendo el contrato de limpieza viaria y recogida de basuras entre el 35 y el 40% de estas obligaciones. Su ejecución se sitúa entre el 94% y el 98%, sien-

do sus pagos sensiblemente inferiores (entre el 67 y el 78%).

En la aplicación a presupuesto de las operaciones de este Capítulo se ha seguido el principio de caja y al final de cada ejercicio se liquidan obligaciones pendientes de pago de las que no es posible determinar a qué gasto real corresponden por carecer de soporte documental suficiente.

Las cuantías de la liquidación del presupuesto de este Capítulo se encuentran indebidamente incrementadas por el reconocimiento de intereses, subvenciones para medio ambiente, barrios, ferias y exposiciones, e inversiones, que deberían haberse aplicado a los capítulos 3, 4 y 6, respectivamente.

C. Transferencias corrientes¹¹

El importe total de las subvenciones concedidas por la Corporación en el trienio fiscalizado asciende a 155.691.840 pesetas, que equivalen al 4% del total de las obligaciones liquidadas en el período. Su nivel de ejecución ha sido muy elevado (no inferior al 93%), si bien el pago es sensiblemente menor (entre el 44 y el 72%).

La Corporación no dispone de un procedimiento normalizado de otorgamiento de subvenciones en el que se establezcan los criterios de concesión y seguimiento de las mismas y el órgano otorgante, que en el período fiscalizado ha sido el Pleno, la Comisión de Gobierno y el Alcalde.

Asimismo, el Ayuntamiento no ha incoado, en ningún caso, el correspondiente expediente, por lo que no ha podido verificarse, en particular, si en cada caso se han cumplido las Bases de ejecución del presupuesto del ejercicio 1992, que exigen que los perceptores de subvenciones deben acreditar en su solicitud estar al corriente de sus obligaciones fiscales con la Corporación y justificar posteriormente, dentro del ejercicio anual en el que la subvención fue concedida, la aplicación de los fondos recibidos.

Las cuantías consignadas en la liquidación del capítulo 4 del presupuesto de gastos no representan las subvenciones efectivas otorgadas por la Corporación al estar afectadas aquéllas por las siguientes deficiencias contables:

— En los años 1990 y 1991 se han anotado indebidamente como transferencias o subvenciones algunos pagos por obligaciones derivadas del funcionamiento de servicios propios de la Corporación, como es el premio de cobranza al Servicio Provincial de Recaudación de la Diputación Provincial de Cáceres. El importe de estas obligaciones se sitúa en torno al 30% de las transferencias liquidadas en esos ejercicios.

— El Ayuntamiento considera como compras de bienes corrientes y servicios del Capítulo 2 diversas subvenciones en materia de medio ambiente, barrios, ferias y exposiciones.

¹¹ El anexo 7 resume, por ejercicios, las transferencias y subvenciones concedidas por el Ayuntamiento.

4.3.3.2. *Operaciones de capital*A) **Inversiones reales**

El Capítulo 6 ocupa el tercer lugar por el volumen de gasto en los años 1990 y 1992, representando, respectivamente, el 17 y 19%, y el segundo en el año 1991, con el 28%. En el análisis de estas inversiones se constata lo siguiente:

a) Estos gastos presentan unas cuantías pendientes de pago muy elevadas al cierre de cada ejercicio (entre el 71 y el 85% de las obligaciones liquidadas), que se regularizan al ejercicio siguiente.

b) El 54% de las obligaciones liquidadas en el año 1990 y pendientes de pago a 31 de diciembre se anula en Resultados en 1991, lo que pone de manifiesto que se incluyen en contabilidad cifras globales que no se corresponden con obligaciones previamente contraídas.

c) Las obligaciones liquidadas en el año 1992 únicamente ascienden al 34% de los importes presupuestados, lo que indica una inadecuada previsión o ejecución presupuestaria.

d) En todos los ejercicios se han realizado inversiones no incluidas en el Capítulo 6 del presupuesto y que se contabilizan a través del Capítulo 2, como compras de materiales y otros gastos relativos a obras de inversión, o extrapresupuestariamente en los libros y cuentas de VIAP, a través de las rúbricas 8.^a y 14.^a; en esta última figuran, en todo el período, pagos de certificaciones de obras por un total de 247.065.366 pesetas, financiadas con recursos procedentes de otras Administraciones Públicas (Diputación Provincial de Cáceres y Junta de Extremadura), que debieron aplicarse a presupuesto.

4.3.3.3. *Resultas de gastos*¹²

La evolución del Capítulo 0 del presupuesto de gastos en el período fiscalizado es la siguiente:

(Importes en pesetas)

AÑO	PREVISION DEFINITIVA	OBLIGACIONES LIQUIDADAS	
		IMPORTE	% SOBRE TOTAL
1990	391.847.246	277.142.203	19
1991	398.987.619	250.373.015	14
1992	547.747.669	524.025.716	24

Las obligaciones pendientes de pago al cierre del período fiscalizado (665.455.536 pesetas) se han incrementado un 70% respecto al inicio de aquél, y en su composición se observa lo siguiente:

a) La clasificación económica de Resultados no se ajusta a la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda

¹² El anexo 8 desarrolla la ejecución presupuestaria de las obligaciones de ejercicios cerrados.

de 14 de noviembre de 1979, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las Corporaciones Locales; así, los conceptos registrados no indican el ejercicio del que proceden los saldos pendientes de pago ni si éstos se corresponden con operaciones corrientes o de capital.

b) La antigüedad de los saldos a 31 de diciembre de 1992 procede, en un 10%, de ejercicios anteriores a 1990, en un 20% de los ejercicios 1990 y 1991, y un 70% se genera en el propio ejercicio 1992.

c) El nivel de pago de las obligaciones pendientes pasa del 67% en 1990 al 51% en 1991 y al 62% en 1992, siendo en todos los casos inferior a los pagos líquidos de las obligaciones del ejercicio corriente, que se sitúan, para todo el período, en cuantías superiores al 70%.

d) En todos los ejercicios se han producido rectificaciones por anulaciones en Resultados de gastos, motivadas por exceso de contraído o por retención de créditos sin existencia de compromiso de gasto. Estas rectificaciones disminuyen el importe pendiente de pago por las siguientes cuantías:

(Importes en pesetas)

AÑOS	IMPORTE	% S/TOTAL CAPITULO 0
1990	114.705.043	29
1991	148.614.604	37
1992	23.721.953	4

De estas rectificaciones no consta la formación de expedientes de bajas en Resultados ni relaciones de los créditos objeto de anulación.

e) La relación de acreedores no es nominativa e incluye, además de las obligaciones exigibles, los compromisos de gastos adquiridos, lo que cuestiona la fiabilidad de las Resultados.

4.3.3.4. *Mandamientos de pago*4.3.3.4.1. Mandamientos de pago en firme¹³

Se ha analizado una muestra de 300 mandamientos de pago sobre los 9.576 registrados durante el trienio en el Libro Diario de Intervención de Pagos, lo que representa el 3% del colectivo. El montante de los mandamientos seleccionados asciende a 1.094.847.778 pesetas, que equivalen al 14% del total de los pagos efectuados en el período (7.818.590.914 pesetas).

Las deficiencias sustantivas y formales más significativas son las siguientes:

a) En la contabilización de la práctica totalidad de los mandamientos se sigue el principio de caja.

¹³ El anexo 9 incluye la relación de mandamientos de pago en firme analizados y las deficiencias de los mismos.

b) En ciento setenta y seis mandamientos (el 59% de la muestra), por importe de 435.002.791 pesetas —que equivalen al 40% del total—, no consta la expresa aprobación del gasto.

c) En los expedientes de sesenta y dos mandamientos (21% de la muestra), por importe de 179.166.657 pesetas, no se unen justificantes suficientes, y en veintiséis de ellos —que ascienden a 69.226.733 pesetas— no se acompaña ningún justificante.

d) El importe del mandamiento no coincide con el de la transferencia bancaria en los siguientes casos:¹⁴

— MP 236/1990 «Suministro de materiales obras municipales»: el mandamiento asciende a 539.931 pesetas, cifra inferior en 264.002 pesetas a la de la transferencia (803.933 pesetas).

— MP 541/1990 «Materiales suministrados construcción nichos»: importe del mandamiento, 981.126 pesetas, cifra inferior en 91.999 pesetas a la de la transferencia (1.073.125 pesetas).

— MP 374/1991 «Maquinaria adquirida para el Ayuntamiento»: importe del mandamiento, 540.123 pesetas; importe líquido a percibir, descontado el timbre, 531.988 pesetas; importe de la transferencia, 565.290 pesetas.

— MP 1773/1992 «Material suministrado Oficina Información Juvenil»: el mandamiento importa 100.010 pesetas, el importe líquido a percibir, descontado el timbre, 98.595 pesetas, en tanto que la transferencia asciende a 109.105 pesetas.

— MP 1593/1992 «A cuenta construcción mesas acero inoxidable cámaras frigoríficas»: importe del mandamiento, 984.504 pesetas; importe líquido a percibir, descontado el timbre, 969.829 pesetas, importe de la factura, 1.254.300 pesetas, importe de la transferencia, 1.235.675 pesetas.

e) La documentación de setenta y tres mandamientos (24% de la muestra) presenta diversas irregularidades, entre las que se destacan las siguientes:

— No acreditación de la recepción del material o realización del servicio, que afecta a 36 mandamientos por importe de 73.363.204 pesetas, equivalentes al 7% del montante total de la muestra.

— No consta en factura la identificación del perceptor en 30 mandamientos, por importe de 121.558.181 pesetas, que representan el 11% de la muestra.

— Se han cometido errores de cálculo en 7 mandamientos, por importe de 6.322.748 pesetas.

f) Noventa mandamientos (30% de la muestra), por importe de 232.721.014 pesetas (el 21% de la muestra), se aplican a partida presupuestaria inadecuada; entre ellos los que se han incluido en las cuentas de VIAP y deberían haberse registrado en la contabilidad presupuestaria.

g) Treinta y cinco mandamientos (12% de la muestra), por importe de 13.735.833 pesetas, se contabilizan en ejercicio económico distinto al de su realización.

h) En los mandamientos números 562/1992 (2.000.000 de pesetas) y 760/1992 (8.678.960 pesetas) consta como aprobada la operación en el ejercicio 1992 y se pagan con cargo a Resultados de 1991, año en el que ya se había contraído el gasto.

4.3.3.4.2. Mandamientos de pago a justificar¹⁵

La justificación de estos mandamientos viene regulada en las Bases de ejecución de los presupuestos de los años 1990 y 1991, en las que se establece que «las cuentas justificadas serán remitidas a la Comisión de Hacienda para su examen, censura y elevación a la aprobación de la Comisión Municipal Permanente, previo informe del Interventor». En ninguno de los mandamientos examinados consta el cumplimiento de este trámite.

Se ha analizado una muestra de 15 mandamientos de pago sobre los 252 registrados durante el trienio en el registro de Mandamientos de Pago a Justificar, lo que representa el 6% del colectivo. El montante de los mandamientos seleccionados asciende a 63.671.355 pesetas, que equivalen al 50% del total de los pagos efectuados en el período (126.708.620 pesetas). En su examen se han observado las siguientes anomalías:

a) En el registro de mandamientos de pago a justificar elaborado por la Corporación no figuran incluidos todos los mandamientos de esta naturaleza.

b) En tres mandamientos no consta la aprobación del gasto.

c) En los expedientes de doce mandamientos no se unen justificantes suficientes, y en uno de ellos no figura ningún documento.

d) Los mandamientos números 1000, 1232 y 1360 del año 1992, que corresponden a un mismo concepto (Gastos a justificar Ferias 1992. Actuaciones Torre Lucía), se acreditan conjuntamente y por un importe inferior al librado en 1.790.914 pesetas. Asimismo, en el mandamiento 1397/92 el importe no justificado adecuadamente asciende a 1.000.000 de pesetas.

e) El mandamiento 1629/1991 por importe de 560.000 pesetas, que corresponde a «Actuación de Antología de la Zarzuela», figura cobrado por el Concejal de Cultura y como único justificante un contrato en el que no se indica expresamente que el mismo constituya instrumento de pago, sin que se adjunte la factura o el recibí correspondientes.

f) En siete mandamientos no consta la fecha de su justificación y en uno existe un error numérico.

g) Cuatro mandamientos se aplican a partida presupuestaria inadecuada.

h) Diversos mandamientos presentan como justificantes del gasto los ingresos de recaudación por taquilla-

¹⁴ No se justifica con documentos la alegación del Ayuntamiento en la que se indica que esta falta de coincidencia se debe a que con una sola transferencia se abonan conjuntamente, a un mismo interesado, diversos mandamientos de pago.

¹⁵ El anexo 10 incluye la relación de mandamientos de pago a justificar y las deficiencias de los mismos.

je, sin que en ninguno se adjunte la carta de pago que acredite tal ingreso.

5. ANÁLISIS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS¹⁶

5.1. Inmovilizado

La Corporación no dispone del Libro de Inventarios y Balance actualizado, exigido en el artículo 17 del Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales (RBEL), siendo el Inventario vigente en el período fiscalizado el elaborado en 1962 y modificado por sucesivas rectificaciones anuales, de las que solamente una ha sido aprobada por el Pleno en sesión de 15 de abril de 1967, que cuantifica el valor de los elementos en 6.181.761 pesetas, cifra que se eleva a 23.098.394 pesetas en la actualización del Inventario realizada en 1973, desde cuya fecha no se ha rectificado dicho Inventario.

El Pleno de la Corporación, en sesión de 20 marzo de 1991, adjudicó a una empresa externa los trabajos de redacción del Inventario de bienes inmuebles, simultáneos a la elaboración por personal del Ayuntamiento del de bienes muebles, ninguno de ellos aprobado por el Pleno del Ayuntamiento al cierre de la fiscalización. Ambos Inventarios reflejan elementos por un valor conjunto de 11.770.645.578 pesetas, cifra muy superior a la del Inventario vigente aun cuando la misma no incluye determinados bienes muebles propiedad del Ayuntamiento desde fechas anteriores a 1991 ni la mayor parte de las adquisiciones efectuadas con posterioridad (solamente se incorporan los elementos de transporte). Además, el valor del inmovilizado financiero propiedad del Ayuntamiento no ha sido revisado y actualizado a efectos de su inclusión en el Inventario municipal.

Estas carencias en el Inventario, así como la no elaboración de la Cuenta de Administración del Patrimonio en ninguno de los ejercicios, dificultan, cuando no imposibilitan, el seguimiento de la evolución del patrimonio municipal; no obstante, del análisis de las partidas del inmovilizado, realizado en función de los datos contenidos en los balances de situación a 1-1-1992 y 31-12-1992, elaborados por el Ayuntamiento y aprobados por el Pleno en su sesión de 28 de noviembre de 1994, se deduce lo siguiente:

a) El inmovilizado a 1-1-1992 asciende a 5.487.831 pesetas, cifra que resulta de la que figura como inicial en el Libro de Inventario de Bienes y Derechos — 6.133.001 pesetas— de la que se deducen 540.670 pesetas, sin que se justifique esta operación, y 100.000 pesetas de elementos cedidos al uso general; además, en la cuenta de «Terrenos y bienes naturales» existe una diferencia, si bien de escasa cuantía (4.500 pesetas). En cualquier caso y por las razones señaladas anteriormente, aquella cifra no representa los bienes propiedad de la Corporación.

b) El Inventario de 1962, que sirve de fuente para cuantificar el saldo de las cuentas del inmovilizado y patrimonio del balance de situación, engloba a todos los elementos en un solo grupo —Bienes propios—, por lo que los datos de la clasificación del balance, que diferencian el Patrimonio del Inmovilizado, son puramente estimativos, al no existir información que permita dicha distinción.

c) El inmovilizado se incrementa en el ejercicio 1992 en 342.230.000 pesetas, como resultado de la incorporación de la totalidad de las obligaciones reconocidas en el Capítulo 6 del presupuesto de gastos de dicho ejercicio, que ascienden a 321.850.000 pesetas, y de la inclusión del valor de un terreno procedente de una permuta efectuada en el ejercicio. El balance de apertura no incluía el terreno municipal objeto de permuta, valorado por los técnicos del Ayuntamiento en 21.880.000 pesetas. El terreno que se adquiere en la permuta se incluye en el balance a 31-12-1992 por 20.380.000 pesetas, que se incorporan asimismo a la cuenta de patrimonio por el valor del terreno que se permuta; la diferencia a favor del Ayuntamiento (1.500.000 pesetas) se incluye en el Capítulo 6 del presupuesto de ingresos y ha sido abonada en la tesorería municipal.

d) Con respecto a las adquisiciones a través del Capítulo 6 del presupuesto de gastos que se incorporan al inmovilizado material (100.850.000 pesetas) y a inversiones en infraestructuras y bienes destinados al uso general (221.000.000 de pesetas), hay que señalar lo siguiente:

— No existe una relación detallada que identifique el elemento o la inversión afectados con su importe correspondiente.

— Entre las obligaciones reconocidas del Capítulo 6 figuran gastos por, al menos, 610.000 pesetas, que no se corresponden con los de inversión en inmovilizado. Al mismo tiempo, como se señala en el análisis de la liquidación del presupuesto, un elevado volumen de inversiones se registra extrapresupuestariamente en las cuentas de VIAP, por lo que carecen del necesario reflejo en el balance de situación.

— El importe de las adquisiciones coincide con el de las obligaciones reconocidas en el Capítulo 6, pero no se corresponde con la cuantía de las inversiones reales efectivamente ejecutadas ni tampoco con el de las adjudicaciones efectivas, al haber experimentado minoraciones en las cifras de adjudicación —en torno al 11% (25.000.000 de pesetas)— que no disminuyen las obligaciones reconocidas.

5.2. Deudores

El saldo de esta cuenta a 1 de enero de 1992 (716.554.657 pesetas), inicial del sistema contable implantado en dicho ejercicio, es superior en 535.011 pesetas al importe de los derechos pendientes de cobro que se reflejan en la liquidación del presupuesto de ingresos de 1991 (716.019.646 pesetas). Esta diferencia es debida a que en algunos conceptos del Capítulo 0 de la mencionada liquidación aparecen importes pendien-

¹⁶ Los balances de situación a 1-1-1992 y 31-12-1992 se incluyen en el anexo 11. La cuenta de resultados de 1992 figura en el anexo 12.

tes de cobro negativos producidos al contabilizar bajas y aplicar ingresos de tributos gestionados por el Servicio Provincial de Recaudación por cuantías superiores a los derechos reconocidos, lo que denota una falta de conciliación entre los registros de contabilidad del Ayuntamiento y los del Servicio Provincial de Recaudación. Estas deficiencias deberían haberse rectificado a través de las depuraciones previstas en la norma 2.5 de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 31 de mayo de 1991, trámite no realizado por el Ayuntamiento.

En cuanto a los datos a 31 de diciembre de 1992, el saldo de la cuenta de deudores por derechos reconocidos en el balance a dicha fecha (933.074.590 pesetas) refleja una diferencia, si bien de escasa cuantía (42.961 pesetas), con respecto a la Agrupación de ejercicios cerrados a aquella fecha (933.031.629 pesetas), debido a que en el balance no aparece incorporado el exceso de cobros sobre los derechos reconocidos.

5.3. Tesorería

Los saldos de caja y de las 11 cuentas corrientes abiertas en ocho entidades financieras ascienden a 31 de diciembre de 1992, según el acta de arqueo¹⁷, a una cuantía conjunta de 451.719.427 pesetas, cifra concorde con la del balance de situación a dicha fecha, si bien aquélla no representa la totalidad de disponibilidades líquidas de tesorería del Ayuntamiento, puesto que de las respuestas a la circularización efectuada se constata que no figura en el acta de arqueo ni en el balance de situación la cuenta corriente número 07.021247.5 de la Caja de Extremadura, abierta en 1984, y que al cierre de 1990, 1991 y 1992 presentaba saldos acreedores de 133.053, 163.835 y 201.623 pesetas, respectivamente.¹⁸

Por otra parte, el estado de tesorería formado por el Ayuntamiento para el ejercicio 1992 no refleja la totalidad de las operaciones realizadas debido a que:

a) En su primera parte —Resumen General de Tesorería— los cobros se contabilizan por sus importes líquidos, por lo que aquél no incluye las devoluciones de ingresos por operaciones de ejercicios cerrados del presupuesto, que ascienden a 14.084.017 pesetas, por lo que los pagos por dichas devoluciones figuran, asimismo, minorados por la misma cuantía.

b) En la segunda parte —Estado de situación de existencias de Tesorería— los importes de los cobros y pagos se obtienen por diferencia entre las existencias finales e iniciales y no coinciden con los que se reflejan en la primera parte, al incluir el saldo neto de cobros por caja —509.924 pesetas—; además, en este segundo documento no se incluye la totalidad de los cobros y pagos, apreciándose una diferencia de este estado con el Libro de Intervención y el acta de arqueo de 13.574.093 pesetas.

5.4. Préstamos y operaciones de tesorería¹⁹

La evolución de los pasivos por créditos se analiza mediante los datos reflejados en los balances de situación a 1 de enero y 31 de diciembre de 1992 y en las liquidaciones de los presupuestos de los tres ejercicios fiscalizados, así como a través de la información suministrada por las entidades financieras, teniendo en cuenta que el Ayuntamiento no ha elaborado la Cuenta de Administración del Patrimonio. Las deficiencias que se observan son las siguientes:

a) Los préstamos incluidos en el balance de situación a 1 de enero de 1992 importan 222.264.161 pesetas, saldo que resulta infravalorado en 135.216.393 pesetas debido, de una parte, a que el préstamo número 11.20464.0 del Banco de Crédito Local figura en aquél por 37.130.514 pesetas, cuando la deuda viva asciende a 67.130.514 pesetas, y, por otra, a que el balance no incluye el préstamo número 731023.1, concertado con el Instituto para la Reforma y el Desarrollo Agrario (IRYDA) y cuya deuda a esa fecha asciende a 410.938 pesetas, ni un préstamo con la Caja de Extremadura, con saldo acreedor de 104.805.455 pesetas.

b) El saldo que figura en el balance de situación a 31 de diciembre de 1992 (362.078.525 pesetas) se halla afectado por las mismas deficiencias que el registrado a 1 de enero de 1992, al haber sido obtenido aquél por diferencia entre el importe inicial menos las amortizaciones, incrementando indebidamente, además, esta diferencia en 165.000.000 de pesetas, que corresponden a una operación formalizada e ingresada en la tesorería municipal en el ejercicio siguiente. Por el contrario, dicho saldo no refleja una deuda de 64.000.000 de pesetas por el préstamo número 11.24.368.0, concertado con el Banco de Crédito Local el 30 de enero de 1992 y vencimiento 30 de enero del año 2001.

En las amortizaciones de préstamos de los tres ejercicios fiscalizados se incluyen indebidamente los intereses del préstamo otorgado por el IRYDA, señalado anteriormente.

Asimismo, en el Capítulo 0 de los tres ejercicios se consigna como pendiente de pago en concepto de «Amortización Caja de Ahorros 1974» la cantidad de 993.114 pesetas, de las que no consta justificación alguna.

Por otra parte, en el período fiscalizado el Ayuntamiento mantuvo una deuda con la Caja de Ahorros de Plasencia (en la actualidad Caja de Extremadura), que sirvió para atender necesidades puntuales de tesorería en relación con los pagos de certificaciones de obras de primer establecimiento y de los pagos aplazados por la compra por el Ayuntamiento de inmuebles propiedad de la Caja de Ahorros de Plasencia, realizada entre los años 1961 a 1975. La falta de pago de estas operaciones, por insuficiente liquidez del Ayuntamiento, ha originado que el importe del endeudamiento, cuantificado por la entidad financiera en junio de 1979 en 59.858.224 pesetas y

¹⁷ El anexo 13 incluye los datos de las actas de arqueo de los ejercicios 1990 a 1992.

¹⁸ Párrafo modificado en virtud de las alegaciones del Ayuntamiento.

¹⁹ En el anexo 14 se relacionan los préstamos concertados, vigentes a 31 de diciembre de 1992.

en febrero de 1983 en 82.035.872 pesetas, ascendiese en mayo de 1984 a 104.805.455 pesetas, cifra que se corresponde con la que figura en la comunicación de la entidad financiera en respuesta a la circularización realizada.

Para la cancelación de esta deuda, el Pleno del Ayuntamiento, en sesión de 28 de mayo de 1984, acordó la formalización de un préstamo con la Caja de Extremadura por importe igual a las deudas acumuladas a dicha fecha, operación que fue denegada por la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales del Ministerio de Economía y Hacienda, al considerar aquella que la finalidad de la citada operación no estaba prevista de forma expresa en los fines señalados en el artículo 157 del Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre. Al no verse culminada esta fórmula, el Ayuntamiento propone a la entidad financiera la condonación de dicha deuda por la entrega de la propiedad de terrenos municipales valorados en 104.031.000 pesetas, propuesta que tampoco se materializó.

No obstante lo anterior y al objeto de cancelar la citada deuda, el Ayuntamiento adjudicó a la Caja de Extremadura, previo concurso, la cesión de uso para actividades culturales, por un período de treinta años, del «Auditorio Municipal de Santa Ana», corriendo a cargo del concesionario el acondicionamiento del mismo. La oferta de la entidad financiera beneficiaria de la adjudicación ofrece, además de las condiciones establecidas en el Pliego, una mejora de 169.000.000 de pesetas, a satisfacer mediante compensación por la suma total de los créditos existentes a favor de la entidad financiera frente al Ayuntamiento por el mismo importe. Este acuerdo se elevó a escritura pública el 26 de abril de 1994, a pesar de los recursos interpuestos por un Concejál del Ayuntamiento y del informe de la Secretaría General de la Corporación en el que se indicaba que «dadas las especiales condiciones de precariedad que concurren en el otorgamiento de la concesión, procede declarar el concurso desierto, a fin de asegurar las garantías de la propia concesión y evitar riegos innecesarios legales».

5.5. Acreedores

Según se ha indicado en el análisis de la ejecución del presupuesto, la relación de acreedores a 31 de diciembre no es nominativa e incluye, además de las obligaciones exigibles, los compromisos de gastos adquiridos. Además, la fiabilidad del saldo de acreedores está condicionada por la existencia de las siguientes obligaciones de pago sin consignación presupuestaria, soportadas con las correspondientes facturas y no contabilizadas:

— SERYSUM, S. L.: 11.070.976 pesetas, correspondientes al ejercicio 1992, aun cuando las facturas se han registrado de entrada en la Intervención municipal en los meses de septiembre y octubre de 1993.

— Explotaciones y Servicios del Agua, S. A.: 1.323.518 pesetas, que corresponden a facturas registradas de entrada en la Intervención y en las que figura el visto bueno del Concejál Delegado, que proceden de los ejercicios 1986 a 1988, ambos inclusive. Asimismo, existen otras facturas que no cumplen los requisitos señala-

dos anteriormente, por importe de 3.182.273 pesetas, correspondientes a los ejercicios 1985 a 1993, ambos inclusive.

— Diecinueve facturas del año 1992 por importe de 10.452.217 pesetas de las que únicamente doce, por un valor de 5.768.167 pesetas, figuran registradas de entrada en Intervención.

Asimismo, en la circularización realizada a proveedores y acreedores, de los que solamente han dado respuesta el 46%, únicamente en un caso coinciden los saldos del Ayuntamiento con el proveedor. Las diferencias más significativas son las siguientes:

— La empresa Explotaciones y Servicios del Agua, S. A., comunica que las deudas del Ayuntamiento ascienden a 11.312.353 pesetas, de las que 6.846.862 pesetas corresponden al ejercicio 1992, mientras que la Corporación únicamente registra una deuda del año 1992 y por valor de 1.430.810 pesetas.

— En el caso de la empresa Servicio de Limpiezas Técnicas de Extremadura, S. A. (SERLITESA), concesionaria de la recogida de basuras y de la limpieza viaria, existen las siguientes diferencias:

* La empresa notifica una deuda de 66.248.434 pesetas, importe que corresponde, de una parte, al canon del mes de diciembre del año 1992 (12.554.319 pesetas), y, por otra, a las revisiones de precios de los años 1990 (17.386.645 pesetas), 1991 (25.259.340 pesetas) y 1992 (11.048.130 pesetas). No obstante, las revisiones de los ejercicios 1991 y 1992 fueron aprobadas por la Corporación en el mes de julio de 1993, por lo que dichos importes no deberían figurar contabilizados en los registros municipales a 31 de diciembre de 1992.

* La Corporación a su vez registra como importe pendiente de pago a la empresa 88.182.306 pesetas, imputable a los siguientes ejercicios: 37.745.675 pesetas a 1992, 14.864.108 pesetas a 1991, 546.005 pesetas a 1987 y 35.026.518 pesetas a 1986.

— Excavaciones y Desmontes Placentinos, S. A., señala como deuda pendiente una factura del año 1992 por importe de 494.375 pesetas, extremo que no ha sido posible verificar debido a que la Corporación contabiliza estos gastos conjuntamente con otros.

— La empresa José Luis Ibáñez Pastor notifica que la deuda del Ayuntamiento asciende a 46.354.215 pesetas, que, al igual que en el caso anterior, no ha sido posible contrastar al registrar la Corporación en la misma aplicación el pago de certificaciones por otras obras. No obstante, el importe conjunto pendiente de pago que aparece en dicha aplicación asciende a 39.066.943 pesetas, cantidad inferior a la reclamada por la empresa, lo que denota la inexactitud de esta última cifra.

— La empresa Talleres Bargas, S. A., comunica que la deuda del Ayuntamiento asciende a 3.219.581 pesetas, que igualmente no pudo comprobarse por inexistencia de relación nominal de acreedores. Sin embargo, entre las obligaciones sin contabilizar figura una factura de esta empresa por 3.640.672 pesetas. Por otra parte, la Corporación ha efectuado un pago de 1.100.000 pesetas a esta

empresa a través de VIAP, no identificado con ninguna factura, aun cuando la propia empresa comunica que éste ha sido abonado.

6. CONTRATACION

El resumen numérico de los contratos formalizados en cada uno de los ejercicios fiscalizados se detalla en los cuadros siguientes:

a) Número de contratos suscritos.

TIPO	1990	1991	1992
Obras	6	8	16
Asistencia Técnica	-	1	1
Patrimoniales	1	2	3
TOTALES	7	11	20

b) Importes contratados.

(Importes en pesetas)

TIPO	1990	1991	1992
Obras	139.145.000	326.204.162	261.315.084
Asistencia Técnica	---	2.556.400	15.899.375
Patrimoniales	6.000.000	58.555.000	87.880.000
TOTALES	145.145.000	387.315.562	365.094.459

c) Procedimiento de adjudicación.

TIPO	1990				1991				1992			
	SUB	CON	CD	AD	SUB	CON	CD	AD	SUB	CON	CD	AD
Obras	2	--	2	2	2	3	2	1	--	3	12	1
A. Técnica	--	--	--	--	--	--	1	--	--	--	1	--
Patrimon.	--	--	1	--	1	--	1	--	--	--	3	--
TOTALES	2	--	3	2	3	3	4	1	--	3	16	1

El 79% de los contratos celebrados por el Ayuntamiento en el período fiscalizado corresponde a obras y en el 53% de éstos se ha recurrido a la adjudicación directa.

En el análisis de una muestra de 15 expedientes de contratación²⁰, que representan el 39% del total, y cuyo importe (630.069.261 pesetas) equivale al 70% de las adjudicaciones, se han observado las siguientes deficiencias e irregularidades en las diferentes fases de su desarrollo:

6.1. Actuaciones preparatorias

6.1.1. Contratos de obras

a) En los expedientes de «Restauración Convento de Las Claras» y «Pavimentación Avda. de Extremadura»

no se justifica la aprobación expresa del proyecto, exigida en los artículos 81 y 84 del RGCE.

b) En ningún expediente figura el acta de replanteo previo de la obra ni la Certificación técnica de viabilidad del proyecto, exigidas en los artículos 81, 83 y 84 del RGCE.

c) En los expedientes de los contratos del «Parque Natural de La Isla; primera y segunda fase», no consta que se haya elaborado y aprobado el pliego de condiciones económico-administrativas exigido en los artículos 82 y 84 del RGCE. Además, estos expedientes están basados en un proyecto único cuyo fraccionamiento no consta justificado ni aprobado.

d) En las obras de «Pavimentación en la calle Castilla» y «Pavimentación de la Avda. de Extremadura», ambas del Plan Especial Plasencia-1992, el expediente incluye un pliego de condiciones generales, pero no los pliegos de cláusulas económico-administrativas particulares en los que se indiquen los extremos enumerados en el artículo 82 del RGCE.

e) En ninguno de los expedientes se incluyen los informes preceptivos de la Asesoría Jurídica y de la Intervención, exigidos en el artículo 83 del RGCE. Igualmente, ninguno de dichos expedientes se acompaña de la certificación del Interventor sobre la existencia de crédito, requerida en el artículo 84 del RGCE.

f) No se acredita la disponibilidad de las aportaciones externas a la financiación de la obra en los expedientes de pavimentación en la calle castilla, pavimentación en la Avda. de Extremadura y restauración en el Convento de Las Claras.

g) En las obras «Parque Natural de La Isla, primera y segunda fase», el plazo máximo de ejecución finalizó el 31 de diciembre de 1991, debiendo reintegrar el Ayuntamiento, en caso de no cumplir dicho plazo, los importes recibidos para su financiación. Las obras concluyeron en el mes de septiembre de 1992 y, aunque consta la solicitud de prórroga, no figura, sin embargo, si ésta fue concedida, ni existe evidencia del reintegro de las cantidades percibidas de la Comunidad Autónoma de Extremadura, cifradas en 75.000.000 de pesetas.

6.1.2. Contratos de asistencia técnica

a) En ningún caso se justifica la necesidad de la contratación para la realización de los trabajos objeto de la misma.

b) En el expediente de «Redacción del Plan Especial del Recinto Intramuros de la Ciudad de Plasencia (PÉRI)» consta un ofrecimiento de la Dirección General del Patrimonio Cultural de la Junta de Extremadura de colaboración en la elaboración del mismo, si bien no se acredita su participación. En dicho expediente no figura ni el informe jurídico ni la certificación del Interventor sobre la existencia de crédito. Se comprueba, además, que la falta de financiación fue la causa de la demora en la adjudicación. Asimismo, el procedimiento de licitación se inició en el 4.º trimestre de 1989, procediéndose a la adjudicación definitiva en fecha muy posterior (11 de mayo de 1992).

c) En el expediente de «Confección del Inventario Municipal de Bienes» no consta la elaboración y aproba-

²⁰ En los anexos 15 y 16 se detalla, respectivamente, el volumen de la contratación en el período y la muestra seleccionada.

ción del pliego de cláusulas administrativas particulares. Igualmente, no acompaña ningún documento que indique el objeto y alcance del contrato.

6.1.3. *Contratos patrimoniales*

En el expediente relativo a la permuta de terrenos, si bien queda justificada su adquisición, no se acredita la necesidad de recurrir a este procedimiento para su logro, según establece el artículo 112.2 del RBEL.

6.2. **Selección, adjudicación y formalización de los contratos**

6.2.1. *Contratos de obra*

a) En el expediente de las obras de «Semaforización de Viales en la Ciudad», incluidas en el Plan de Obras y Servicios del año 1990, financiadas al 100% por la Diputación Provincial de Cáceres, existe una significativa contradicción al figurar por una parte acuerdo del Ayuntamiento de ejecución de las obras por administración, por importe de 30.000.000 de pesetas, que fue comunicado a la Diputación Provincial para la obtención de la subvención, y, por otra parte, acuerdo de adjudicación a una empresa por 27.168.689 pesetas. Ambos importes superan las cifras del presupuesto de ejecución material (21.955.504 pesetas) y del de contrata (26.785.715 pesetas) del proyecto técnico aprobado.

Del examen del expediente y dado que en su tramitación no se han cumplido los requisitos exigidos en los artículos 187 a 195 del RGCE, y que, además, se han abonado gastos generales y beneficio industrial, se deduce que se ha obtenido una subvención por importe superior a la adjudicación de las obras.

b) En los expedientes del «Parque Natural de La Isla, primera y segunda fase» no consta el acta de apertura de pliegos, la certificación de proposiciones recibidas y los informes técnicos a las ofertas presentadas.

c) En ningún expediente se ha podido verificar el cumplimiento, por parte de los adjudicatarios, de las condiciones expuestas en los pliegos de condiciones, al no figurar en aquéllos la totalidad de la documentación exigida.

d) El acuerdo de adjudicación definitiva, aunque no se incluye en todos los expedientes, ha podido ser comprobado para todas las obras, a excepción de la de «Reparación de pavimento y señalización de diferentes vías de Plasencia», de la que no existe la confirmación de la adjudicación provisional realizada en el acto de apertura de pliegos. Por otra parte, en ningún expediente consta la publicación de la adjudicación.

e) No se adjunta el documento de formalización del contrato en los expedientes «Semaforización de Viales en la Ciudad» y «Parque Natural de La Isla, primera y segunda fase».

f) En ningún expediente se documenta el depósito de la fianza definitiva, aunque se comprueba que se ha hecho efectiva en todas las adjudicaciones obligadas a ello.

6.2.2. *Contratos de asistencia técnica*

a) La adjudicación de la «Confección del Inventario Municipal de Bienes» se ha realizado por contratación

directa, sin que conste efectuada la consulta a otras empresas. Igualmente, el expediente no incluye la formalización del contrato ni la constitución de la fianza.

b) En el expediente de Redacción del Plan Especial del Recinto Intramuros de la Ciudad de Plasencia (PERI) no consta el anuncio de licitación. La propuesta de adjudicación del contrato, mediante concurso, se realizó el 15 de febrero de 1990, por un importe de 12.991.624 pesetas. No obstante, debido a la falta de financiación para su ejecución, el Pleno de la Corporación de 11 de mayo de 1992 aprueba una proposición de la Alcaldía, previamente informada por el Secretario y por el Interventor, por la que se declara desierto el concurso convocado en su día y se contrata directamente con la misma empresa la realización de los trabajos, por un importe de 15.899.375 pesetas, cifra superior a la propuesta de adjudicación del concurso.

6.2.3. *Contratos patrimoniales*

En el expediente de «Adquisición de terrenos para la construcción de un matadero comarcal» no está suficientemente justificado el procedimiento de adjudicación, que fue por contratación directa en lugar de concurso, como es preceptivo.

6.3. **Ejecución, recepción y terminación**

6.3.1. *Contratos de obras*

a) No se adjunta acta de comprobación del replanteo en los expedientes «Reparación de pavimento y señalización de diferentes viales de Plasencia», «Parque Natural de La Isla, primera y segunda fase» y «Restauración Convento de Las Claras».

b) Únicamente en dos expedientes, «Parque Natural de La Isla, primera y segunda fase» y «Pavimentación en la Avda. de Extremadura», se ha cumplido el plazo establecido en el contrato para la ejecución de la obra. En el resto de los expedientes no se justifica el incumplimiento, sin que conste que se hayan adoptado las medidas previstas en los artículos 137 a 141 del RGCE.

c) Seis expedientes presentan modificaciones al proyecto sin que se justifique que sean consecuencia de necesidades nuevas o de causas técnicas imprevistas al tiempo de elaborar los proyectos. Asimismo, no consta la aprobación de las citadas modificaciones ni su formalización contractual, sin que se hayan exigido las responsabilidades señaladas en los artículos 154 y 155 del RGCE. Por otra parte, en cuatro de estos expedientes «Rehabilitación Viviendas Sociales, primera fase», «Rehabilitación Viviendas Sociales, segunda fase», «Restauración Convento de Las Claras» y «Pavimentación en la Avda. de Extremadura», la certificación final presenta la realización de obras no previstas en la contrata y cuyo coste de ejecución material representa entre el 11 y el 28% del presupuesto de la obra. Igualmente, los cuatro expedientes presentan supresiones y/o sustituciones de unidades de obras por otras, incluidas o no en la contrata; en dos de ellos, las modificaciones suponen una alteración sustancial del proyecto inicial, circunstancias que debían haber originado la resolución del contrato, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 157.2 del RGCE; así, en la «Restauración Convento de Las Claras», la susti-

tución de unidades de obra afecta a una cifra superior al 50% del presupuesto, y en la «Pavimentación en la Avda. de Extremadura» los materiales empleados en la ejecución de las obras contratadas no se corresponden con los fijados en el presupuesto del proyecto, según se deduce de la comparación entre los precios certificados.

d) No consta el acta de recepción provisional en los expedientes «Reparación de diferentes viales en Plasencia» y «Parque Natural de La Isla, primera fase».

e) En los contratos de «Rehabilitación de Viviendas Sociales, primera y segunda fase», las actas de recepción provisional de las obras son del mes de mayo del año 1992, cuando la última certificación de obra corresponde al mes de noviembre de dicho año.

f) Únicamente incluyen el acta de recepción definitiva los tres expedientes de las obras de «Reparación de pavimento y señalización de diferentes viales de Plasencia», «Rehabilitación de Viviendas Sociales, primera fase» y «Pavimentación en la Avda. de Extremadura».

g) En diversos expedientes hay que destacar las siguientes deficiencias:

— Pavimentación en la calle Castilla: los tipos aplicados para el cálculo de los gastos generales (12%) y del beneficio industrial (5%) son inferiores en un punto a los establecidos en el artículo 68 del RGCE.

— Restauración Convento de Las Claras: se incluyen en el presupuesto de licitación conceptos improcedentes (honorarios de proyecto y dirección facultativa), que ascienden a 2.912.715 pesetas, vulnerando lo dispuesto en el artículo 68 del RGCE.

— «Rehabilitación de Viviendas Sociales, primera y segunda fase» y «Restauración Convento de Las Claras»: se han detectado irregularidades en las certificaciones de obras emitidas por supresión o minoración en certificaciones posteriores de unidades de obra certificadas con anterioridad.

— Parque Natural de La Isla, primera fase: La certificación número 6, por importe de 3.465.296 pesetas, presenta un exceso en su cuantía de 363.191 pesetas, debido a que en ese período se ha producido una variación del tipo impositivo del IVA y el importe de esta certificación no se ha calculado en función del precio cierto del contrato, de acuerdo con lo señalado en la Circular de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda de 22 de enero de 1992.

6.3.2. Contratos de asistencia técnica

En el expediente de «Confección del Inventario Municipal de Bienes» no se incluye ningún documento que permita analizar la ejecución del contrato.

7. SERVICIOS MUNICIPALES

Analizados los aspectos más relevantes de la gestión de algunos de los servicios municipales se constata lo siguiente:

a) No se ha elaborado el estudio de costes, exigido en el artículo 214 del TRRL y el artículo 25 de la LHL, para el establecimiento de las tasas en la prestación de los servicios ni para las revisiones anuales de las correspondientes Ordenanzas fiscales.

b) El importe del padrón municipal del servicio de recogida de basuras es similar en su cuantía al canon de explotación del servicio abonado a la empresa concesionaria. Dado que el 42% del importe del canon es imputable al coste de limpieza viaria, por la que no se puede exigir tasa alguna según establece el artículo 21 de la LHL, la Corporación presta el servicio de recogida de basura con un fuer-te superávit porque la tasa exigida es muy superior al coste.

c) No consta la elaboración de memorias anuales de gestión de los servicios, ni por parte de los contratistas ni por los Servicios Técnicos del Ayuntamiento.

d) En concordancia con la legislación del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), la Ordenanza reguladora del Servicio de Matadero exige la aplicación de aquél en el importe del servicio prestado, no constando el ingreso de dicho impuesto en ninguno de los ejercicios fiscalizados.

8. ORDENACIÓN TERRITORIAL Y URBANISMO

El Plan General de Ordenación Urbana (PGOU) vigente en el Municipio en el período fiscalizado data del año 1984 y fue realizado conforme al Real Decreto 1346/1976, de 9 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana. Este PGOU fue aprobado por la Comisión Provincial de Urbanismo de Cáceres el 17 de enero de 1984 y publicado el 24 de febrero del mismo año. El PGOU clasifica el suelo con el siguiente detalle:

	HECTÁREAS	%
Suelo urbano	540	2
Suelo urbanizable programado	150	1
Suelo urbanizable no programado	53	-
Suma	743	3
Suelo no urbanizable ²¹	21.357	97
TOTAL	22.100	100

La superficie del suelo urbano y urbanizable programado se distribuye, según zonas y usos globales, de la forma siguiente (en hectáreas):

	SUELO URBANO	SUELO URBANIZABLE PROGRAMADO
Zona residencial	133	63
Zona residencial terciaria	45	8
Zona industrial	142	15
Zona terciaria	82	26
Sistema ferroviario	4	--
Espacios libres	56	5
Sistema viario 1º y 2º orden	78	78
TOTALES	540	195²²

²¹ La superficie del suelo no urbanizable se ha obtenido por diferencia, debido a que el PGOU no hace mención expresa del mismo.

²² En el detalle que figura en el PGOU aparecen 45 hectáreas más de las reflejadas en el cuadro-resumen de clasificación del suelo.

La superficie del suelo urbanizable no programado, contemplada en el PGOU con un cierto nivel de concreción, asciende a 53 hectáreas, de las que un 51% se destinarían a residencial extensivo y un 20% a equipamientos no comunitarios.

Para la ordenación del suelo no urbanizable se prevé la elaboración de dos planes especiales —Plan Especial del Medio Físico del entorno Placentino y Plan Especial del Medio Físico Municipal—, de los que no consta su realización.

La inversión en infraestructuras previstas en el Plan comprende un período de 8 años. En cuanto a su coste de realización, no es coincidente en los distintos documentos que se incluyen en el Plan, ya que en el detalle de los costes de realización del planeamiento previsto se cifra en 2.250 millones de pesetas; en el resumen de costes que figura en el Informe económico-financiero se cuantifica en 1.855 millones de pesetas; y en el balance económico-financiero en 1.195 millones de pesetas. De la inversión prevista, entre el 33 y el 35% sería financiado por la Corporación.

No ha sido posible verificar, por falta de antecedentes, el grado de cumplimiento del Plan.

8.1. Actuaciones urbanísticas

Las actuaciones realizadas en desarrollo del PGOU han sido las siguientes:

a) Planes Parciales: se inicia un Plan Especial y Parcial en 1992 que se aprueba definitivamente en 1993.

b) Modificaciones: en el año 1992 se produce una modificación del Plan en suelo urbanizable programado, aprobada definitivamente por la Comisión de Urbanismo de la Junta de Extremadura en 1993. En suelo urbano se han iniciado diversas modificaciones puntuales al Plan, instadas tanto a solicitud del promotor como a iniciativa del Ayuntamiento.

c) Estudios de detalle: únicamente consta la existencia de cuatro, todos ellos aprobados definitivamente.

8.2. Control y disciplina urbanísticos

El control de la edificación y el cumplimiento de la normativa urbanística se realiza básicamente a través de la concesión de licencias de obras y de la inspección urbanística, ejercitadas, respectivamente, por los Servicios Técnicos de Arquitectura y por la Policía Municipal.

8.2.1. Licencias de obras

La Corporación dispone de un Libro-registro de licencias comprensivo del proceso desde la solicitud hasta la concesión. De la revisión de una muestra de 18 expedientes cabe destacar lo siguiente:

a) En cinco de ellos no consta liquidada la preceptiva tasa (Construcción de un Hospital del INSALUD

—45/1992—; Construcción de viviendas de promoción pública —6/1991 y 39/1992—; construcción de naves industriales —102/1992—, y en el número 37/1990 no figura el concepto).

b) En la mayoría de ellas la autoliquidación se realiza sobre una base imponible inferior al presupuesto de la obra, sin que se justifique este hecho ni se establezcan por la Corporación los oportunos controles.

c) El tiempo transcurrido desde la presentación de la solicitud hasta su concesión varía sensiblemente en los distintos expedientes, desde 4 días hasta 4 meses, siendo el plazo medio de un mes.

d) No ha podido cuantificarse el plazo de incorporación de la obra nueva al padrón de la Contribución Territorial Urbana-Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), al no disponerse de la fecha de terminación de aquella.

8.2.2. Inspección urbanística

La Corporación lleva un registro de infracciones urbanísticas en el que se recogen tanto las que han dado lugar a la apertura de un expediente sancionador como las que no han originado propuesta de sanción. Examinada una muestra de expedientes de infracciones urbanísticas se observa que:

a) Todos ellos han sido iniciados a instancia de la Policía Municipal; con posterioridad, se personan e informan los Servicios Técnicos (Arquitecto Municipal) y se dicta el Decreto-Resolución de la Alcaldía suscrito por el Secretario. Excepcionalmente, consta en el expediente el informe específico del Secretario.

b) El plazo que transcurre normalmente entre el parte-denuncia de la Policía Municipal y la Resolución del Alcalde es inferior a 20 días, procediéndose a la suspensión de las obras y requerimiento de solicitud de la correspondiente licencia. Simultáneamente, se dispone la apertura del expediente sancionador, nombrándose al Inspector y Secretario del mismo.

9. SUPUESTOS QUE PUDIERAN SER CONSTITUTIVOS DE RESPONSABILIDAD CONTABLE

En la fiscalización del Ayuntamiento de Plasencia se aprecian diversas irregularidades que, a tenor de lo señalado en la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas (LOTCu), y Ley 7/1988, de 5 de abril, de su funcionamiento (LFTCu), pudieran dar lugar a la exigencia de responsabilidades contables. Estos hechos son, en síntesis, los siguientes:

1.º La no constancia del ingreso en las arcas municipales de 7.097.507 pesetas, que debería haber realizado el Agente Recaudador por la tasa de recogida de basura, según se refleja en el epígrafe 4.3.2.2.

2.º La no constancia del ingreso en las arcas municipales por el Servicio Provincial de Recaudación de 4.638.357 pesetas, por tributos recaudados por dicho Servicio, circunstancia detallada en el epígrafe 4.3.2.2.

3.º El abono de retribuciones a una antigua empleada, en concepto de pensión vitalicia, sin que se justifique la pertinencia de estas retribuciones y su cobertura legal, según se indica en el epígrafe 4.3.3.1.

4.º La insuficiencia en la justificación de los expedientes de sesenta y dos mandamientos de pago, por importe de 179.166.657 pesetas, y la carencia de cualquier tipo de justificante en veintiséis mandamientos de pago por importe de 69.226.733 pesetas, irregularidades ambas reflejadas en el epígrafe 4.3.3.4.1. Similar irregularidad se observa en el epígrafe 4.3.3.4.2, referente a mandamientos de pago a justificar, incluidos en los apartados c), d) y e).

5.º El abono mediante transferencias bancarias por importes superiores a los mandamientos de pago a que aquéllas se refieren, señalado en el epígrafe 4.3.3.4.1.

6.º La autoliquidación de la licencia de obra sobre una base imponible inferior al coste de la misma, según se indica en el epígrafe 8.2.1.

En consecuencia, al no haberse justificado adecuadamente en el trámite de alegaciones, previsto en el artículo 44 de la LFTCu, las irregularidades y deficiencias documentales señaladas en los apartados anteriores, se dará traslado a la Sección de Enjuiciamiento de este Tribunal, a los efectos de que inicie, en su caso, el correspondiente procedimiento de exigencia de responsabilidad contable para los supuestos 1 al 5, y se procederá a la apertura de pieza separada en el caso del apartado 6 anterior.

10. CONCLUSIONES

10.1. Sobre el sistema de control interno

La inexistencia de un reglamento específico de régimen interior regulador de los procedimientos y de las interrelación entre las diversas unidades del Ayuntamiento y la no realización de una fiscalización sistemática previa y posterior determinan que el sistema de control interno presente diversas deficiencias y debilidades, destacándose en particular las siguientes:

1.^a Con carácter general, los servicios administrativos del Ayuntamiento no han formado expedientes sobre las materias propias de su actividad.

2.^a El Ayuntamiento careció de un sistema contable uniforme y continuado y de controles previamente definidos, circunstancias ambas que influyen en la representatividad de las cuentas anuales.

3.^a La Corporación no elabora una relación nominal de acreedores.

4.^a El Ayuntamiento no realiza controles suficientes sobre algunos de los tributos de ingreso directo.

5.^a Los derechos reconocidos se contabilizan, con carácter general, sin contraído previo, en tanto que las obligaciones se reconocen al proceder a su pago en lugar de realizar dicho reconocimiento en la fecha de su devengo.

6.^a Algunas operaciones de ingresos y gastos no están justificadas, esta justificación es insuficiente o presenta irregularidades.

7.^a El Ayuntamiento careció de procedimientos normalizados para la compra, recepción, conservación y baja de los bienes de inmovilizado, cuyas variaciones no aparecen registradas, en su mayor parte, en el Inventario municipal, en el que, por otra parte, sus elementos no se clasifican o desagregan en cuentas específicas que sirvan de fuente para la elaboración del balance de situación.

8.^a En la gestión de algunos ingresos se incurren en las siguientes deficiencias:

a) Algunas de las competencias del Ayuntamiento sobre la gestión de diversos tributos son asumidas por el Servicio Provincial de Recaudación.

b) El Ayuntamiento realiza un escaso control sobre las tasas del matadero, plaza de abastos e instalaciones deportivas.

c) No se aplican procedimientos uniformes al contabilizar los ingresos presupuestarios, utilizando, en algunos casos, rúbricas inadecuadas o registrando las operaciones en un ejercicio distinto al de su realización, y en otros supuestos se incluyen dichos ingresos en cuentas de Valores Independientes y Auxiliares del Presupuesto.

d) Las certificaciones de descubierto se expiden fuera del plazo establecido, transcurriendo en algunos casos varios años hasta que se inicia el procedimiento de apremio.

9.^a En cuanto a los gastos y pagos de operaciones presupuestarias se constata que:

a) No se ha implantado un sistema normalizado de compras y selección de proveedores ni para la concesión de subvenciones, su justificación y control.

b) Se utiliza el sistema de vales para adquisiciones no autorizadas en las Bases de ejecución de los presupuestos, aplicando en algunos casos este procedimiento para compras por importe elevado (hasta 500.000 pesetas).

10.^a Los expedientes de cada uno de los funcionarios o trabajadores del Ayuntamiento no contienen todos los documentos que reflejen las relaciones entre aquéllos y la Corporación. Además, los correspondientes al personal laboral no se custodian en las dependencias municipales.

11.^a La Corporación no dispone de un registro de contratos en el que se anoten, con sus elementos esenciales, los diferentes contratos celebrados, sus modificaciones, prórrogas y el cumplimiento o, en su caso, su resolución.

10.2. Sobre el incumplimiento de normas legales

1.^a Si bien el Ayuntamiento presentó las cuentas del ejercicio 1992 ajustadas formalmente al sistema contable previsto en la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990, de implantación obligatoria a partir del 1 de enero de 1992, aquéllas se han elaborado partiendo de la información suministrada por el sistema utilizado por el Ayuntamiento —el establecido en la Instrucción de contabilidad anexa al Reglamento de Haciendas Locales de 4 de agosto de 1952—, por lo que

en ningún caso puede considerarse que la contabilidad de 1992 cumple las exigencias recogidas en la mencionada Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990. Por otra parte, el Ayuntamiento no ha elaborado el estado de conciliación entre el sistema derogado —el previsto en la mencionada Instrucción de 4 de agosto de 1952— y el de implantación obligatoria a partir del 1 de enero de 1992.

2.^a La Corporación no ha elaborado en ninguno de los ejercicios fiscalizados la Cuenta de Administración del Patrimonio ni ha rendido para el ejercicio 1992 el estado de la deuda, el estado de compromisos de ingresos con cargo a presupuestos futuros, el estado de gastos con financiación afectada y el estado de evolución y situación de los recursos administrados por cuenta de otros Entes Públicos. Asimismo, el Ayuntamiento no dispone del Inventario actualizado, exigido en el Reglamento de Bienes y Servicios de las Entidades Locales.

Por otra parte, las cuentas anuales del Servicio Provincial de Recaudación han sido rendidas con retraso. Además, su estructura varía de un ejercicio a otro.

3.^a El Ayuntamiento ha incumplido diversas normas que afectan especialmente a la elaboración, aprobación, liquidación y ejecución del presupuesto, destacándose las siguientes:

a) La aprobación de los presupuestos se ha realizado, con carácter general, una vez iniciado el ejercicio de su vigencia.

b) Los expedientes de los presupuestos no incluyen la mayor parte de los documentos requeridos en las disposiciones de aplicación, en particular, la liquidación del presupuesto del ejercicio anterior y el avance del ejercicio corriente.

c) En las modificaciones presupuestarias que se financian mediante remanentes de tesorería, éste no aparece cuantificado al cierre de cada ejercicio, no se determinan los posibles ingresos afectados ni, en su caso, las minoraciones por los derechos pendientes de cobro de difícil o imposible recaudación. Asimismo, en algunos expedientes de modificaciones de crédito no consta su aprobación definitiva, su publicación o la firma del Decreto del Alcalde.

d) La clasificación económica de las Resultas de gastos no se ajusta a la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 14 de noviembre de 1979, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las Corporaciones Locales, puesto que los conceptos de aquéllas no indican el ejercicio de procedencia de los saldos pendientes de pago ni si éstos se corresponden con operaciones corrientes o de capital.

4.^a La tasa exigida por la recogida de basuras ha sido superior al coste de prestación del servicio, por lo que se vulneran los artículos 24.1 de la LHL y 19.1 de la Ley de Tasas y Precios Públicos.

5.^a En la gestión de personal el Ayuntamiento ha incurrido en diversas deficiencias e irregularidades, siendo las más destacables las siguientes:

a) No se ha dispuesto, hasta el año 1992, de la Relación de Puestos de Trabajo, exigida en la Ley 30/1984,

de 2 de agosto, de medidas urgentes para la reforma de la Función Pública. Además, la Relación correspondiente a 1992 no refleja las características de cada puesto ni los requisitos para su desempeño.

b) La aprobación de la Oferta de Empleo Público de 1991 se aprobó fuera del plazo establecido legalmente y su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» se produjo, al igual que en los restantes ejercicios fiscalizados, fuera del plazo legal. Similar incumplimiento se ha producido en cuanto a los plazos para las respectivas convocatorias de acceso.

c) No existe el Registro de Personal exigido en el artículo 13 de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de medidas urgentes para la reforma de la Función Pública.

d) Los expedientes de personal no incluyen todos los documentos referentes a las relaciones de la Corporación con cada uno de sus funcionarios o trabajadores. Además, los del personal laboral no se custodian en las dependencias municipales.

e) Las retribuciones del ejercicio 1991 no se ajustan en ninguno de sus conceptos a lo señalado en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para dicho ejercicio.

f) El Ayuntamiento ha abonado en los tres ejercicios una pensión vitalicia a una antigua empleada municipal, sin cobertura legal para dicho devengo.

g) Se ha concedido compatibilidad al Arquitecto y a un Aparejador municipales aún cuando éstos perciben un complemento específico que supera el límite máximo que permite la compatibilidad.

6.^a En diversos mandamientos de ingreso y pago —en firme y a justificar— no se unen justificantes o éstos son insuficientes, no se acredita la realización del servicio o recepción del material, no se identifica el perceptor de los fondos, y se aplican a partida presupuestaria inadecuada o a un ejercicio económico distinto al de su realización.

7.^a En la tramitación de los expedientes de contratación administrativa se han incumplido las normas aplicables en cuanto a la preparación, selección, adjudicación, formalización y ejecución de los diferentes contratos, en particular:

a) En cuanto a las actuaciones preparatorias, se constata la inexistencia de aprobación del proyecto, del acta de replanteo previo, del pliego de condiciones económico-administrativas, de los informes de la Asesoría Jurídica y de la Intervención, la certificación de éste último sobre la existencia de crédito, la acreditación de la disponibilidad de las aportaciones externas para la financiación de obras y la falta de justificación sobre la necesidad de contratación.

b) Respecto a la selección, adjudicación y formalización de los contratos, en algunos casos no consta el acta de apertura de plicas, la certificación de proposiciones recibidas o los informes técnicos a las ofertas presentadas, no se acredita el sometimiento de los adjudicatarios a las condiciones expuestas en los pliegos correspondientes, no consta el documento de formalización del contrato, no se acredita la constitución de la fianza definitiva, no se ha consultado a más empresas que la adjudicataria en la

contratación directa, y no se acredita el anuncio de licitación o no se justifica el procedimiento de adjudicación.

c) En cuanto a la ejecución, recepción y terminación de las obras, en algunos casos no se incluye en el expediente acta de comprobación del replanteo, se han incumplido, sin justificación alguna, los plazos de ejecución establecidos, se han modificado los proyectos sin justificación, las certificaciones finales incluyen obras no previstas en el contrato, y no consta el acta de recepción provisional o definitiva.

8.^a No se ha elaborado el estudio de costes exigido legalmente para la fijación de tasas por prestación de servicios municipales ni para las revisiones anuales de las ordenanzas fiscales. Asimismo, no consta la elaboración de memorias anuales de gestión de dichos servicios, tanto por los Servicios Técnicos del Ayuntamiento como por los contratistas.

10.3. Sobre la representatividad de las cuentas

La fiabilidad y representatividad de las cuentas anuales está condicionada por las siguientes deficiencias e irregularidades:

10.3.1. En relación con la liquidación del presupuesto

1.^a Los derechos liquidados por el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) incluyen incorrectamente, en todos los ejercicios fiscalizados, el Recargo provincial de dicho impuesto, que corresponde en su integridad a la Diputación Provincial de Cáceres, aunque el Ayuntamiento regulariza esta situación en el año inmediato siguiente, pero solamente por los valores recaudados en período voluntario.

2.^a La Corporación no contabiliza entre sus ingresos presupuestarios la totalidad de los intereses a su favor por los saldos de cuentas corrientes, mientras que en otros casos éstos se incluyen en las Cuentas de Valores Independientes y Auxiliares del Presupuesto.

3.^a En la mayoría de las liquidaciones por licencias de obra, la cuota tributaria se obtiene de la aplicación del tipo impositivo a una base imponible inferior al presupuesto de la obra, con el consiguiente perjuicio a los intereses económicos del Ayuntamiento.

4.^a En las cuentas del Ayuntamiento no se incluyen los recibos por tasas en poder del encargado de la plaza de abastos, que a 31 de diciembre de 1992 ascendían a 2.218.335 pesetas.

5.^a Las cuentas que reflejan las relaciones entre el Ayuntamiento y el Servicio Provincial de Recaudación presentan las siguientes deficiencias:

a) Las bajas de la cuenta de Recaudación rendida por dicho Servicio para el año 1992 superan en 31.146.151 pesetas a las aprobadas y contabilizadas por el Ayuntamiento.

b) El importe pendiente de cobro a 1 de enero de 1992 supera en 9.756.301 pesetas al que aparece en la cuenta cerrada a 31 de diciembre de 1991.

c) La cuenta de 1992 del Servicio Provincial de Recaudación incluye cargos que superan en 597.153 pesetas a los que se reflejan en la contabilidad del Ayuntamiento.

6.^a Algunos ingresos en concepto de tasas figuran extrapresupuestariamente en las cuentas de Valores Independientes y Auxiliares del Presupuesto. Por el contrario, dentro de aquéllas se incluyen recursos que corresponden a transferencias corrientes y de capital y a ingresos patrimoniales por arrendamiento de bienes y por rendimientos financieros. Asimismo, dentro de dichas cuentas figuran diversas transferencias y subvenciones que por su naturaleza deberían incluirse en ingresos de los Capítulos 4 y 7 del Presupuesto.

7.^a En la liquidación del presupuesto de 1992 se reconocen indebidamente derechos del Capítulo 9 (Variación de pasivos financieros) por 165.000.000 de pesetas, que corresponden a un préstamo formalizado en el ejercicio siguiente. Por el contrario, un préstamo suscrito en 1990 por 70.000.000 de pesetas se incluye en la liquidación del presupuesto de 1989.

8.^a Las rectificaciones por bajas en Resultados de ingresos son inferiores en 15.315.932 pesetas en 1990, 5.994.458 pesetas en 1991 y 11.843.881 pesetas en 1992 respecto a las bajas aprobadas por el Pleno del Ayuntamiento a propuesta del Servicio Provincial de Recaudación, obedeciendo dicha diferencia a que algunas de estas bajas corresponden a conceptos presupuestarios para los que el Ayuntamiento no había reconocido los derechos correspondientes.

9.^a La liquidación del Capítulo 2 del presupuesto de gastos (Compras de bienes corrientes y servicios) incluye incorrectamente gastos de naturaleza diversa sin relación alguna con el concepto en el que se incluyen (subvenciones para medio ambiente, barrios, ferias y exposiciones e inversiones).

10.^a Las obligaciones reconocidas como transferencias corrientes otorgadas por la Corporación (Capítulo 4) reflejan operaciones propias del funcionamiento de los servicios municipales, que equivalen al 30% del montante de dichas transferencias.

11.^a La Corporación no incluye entre las inversiones reales (Capítulo 6) determinadas adquisiciones de bienes inventariables; en otros casos, gastos de inversiones, y en particular certificaciones de obras, aparecen anotados a través de Valores Independientes y Auxiliares del Presupuesto, especialmente cuando dichas inversiones se financian con recursos procedentes de otras Administraciones públicas.

10.3.2. En relación con el balance de situación

1.^a El saldo de las diversas partidas que conforman la cuenta de inmovilizado al inicio y final del ejercicio 1992 —5.487.831 y 347.717.831 pesetas, respectivamente— difiere significativamente de las 11.770.645.578 pesetas en las que se valora dicho inmovilizado en el ejercicio 1991 tras la elaboración del Inventario, aun cuando este último no ha sido aprobado por el Pleno del Ayuntamiento. Asimismo, las cifras que aparecen en dichos balances no son concordantes con las que aparecen en el

único Inventario disponible en la Corporación, cuya última rectificación data de 1973, en el que se cuantifican dichos bienes en 23.098.394 pesetas.

2.^a El saldo de la cuenta de deudores, tanto a 1 de enero de 1992 como a 31 de diciembre de dicho ejercicio, difiere de los saldos que aparecen en la liquidación del presupuesto de los ejercicios 1991 y 1992, debido a que la Corporación no ha procedido a la depuración de saldos prevista en la norma 2.5 de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 31 de mayo de 1991.

3.^a Aun cuando el saldo de tesorería en balance concuerda con los datos de las actas de arqueos a 1 de enero y 31 de diciembre de 1992, ambas cifras no incluyen el saldo de una cuenta abierta por el Ayuntamiento y cuya existencia se ha constatado en la circularización a entidades financieras.

4.^a Los préstamos que aparecen en el balance de situación a 1 de enero de 1992 están infravalorados en 135.216.393 pesetas, debido a la incorrecta contabilización de la deuda viva de una operación suscrita con el Banco de Crédito Local y a que en dicho importe no figura un préstamo del Instituto para la Reforma y Desarrollo Agrario ni otro de la Caja de Extremadura. Asimismo, el saldo a 31 de diciembre de 1992, además de las deficiencias que se arrastran de lo señalado anteriormente, no incluye un préstamo concertado en 1992 por 64.000.000 de pesetas, e incluye indebidamente otro concertado en 1993 por 165.000.000 de pesetas.

5.^a El saldo de acreedores, cuyo análisis está condicionado por la falta de una relación nominal, no incluye diversas obligaciones de pago que carecían de la correspondiente consignación presupuestaria. Asimismo, la deuda con diversas empresas que han respondido a la circularización realizada no concuerda con la registrada en la contabilidad municipal.

11. RECOMENDACIONES

11.1. Sobre el sistema de control interno

1.^a Para el cumplimiento de sus fines, la Corporación deberá dotarse de procedimientos adecuados que le permitan asegurar el control de las operaciones que realiza, posibilitar la interrelación entre los diferentes servicios y crear el sistema de archivo de documentación y formación de expedientes.

2.^a El Ayuntamiento deberá establecer procedimientos normalizados para la concesión de subvenciones, señalando los requisitos que deberán reunir los perceptores, el órgano que interviene en su concesión así como el control y la justificación exigible a los beneficiarios.

3.^a Las Ofertas de Empleo Público deberán aprobarse y publicarse en plazo y según los criterios señalados en la legislación que le es de aplicación. En la elaboración de la nómina se deberá tener en cuenta la normativa en vigor en cuanto se refiere a conceptos retributivos a abonar y deducciones a aplicar.

4.^a Se deberán establecer planes para la adquisición, control y baja de los bienes de inmovilizado.

11.2. Sobre la representatividad de las cuentas

1.^a La Corporación deberá proceder a la implantación, en los términos previstos en la legislación de aplicación, del Sistema de Información Contable de la Administración Local, de manera que permita una adecuada presentación de la información económica.

2.^a La Corporación deberá llevar todos los libros de contabilidad exigidos, debidamente diligenciados, firmados y sellados.

3.^a La formación de los presupuestos y su liquidación deberá contener toda la documentación y prescripciones legales. Asimismo, las anulaciones de la Agrupación de ejercicios cerrados deberán tramitarse a través de expediente administrativo.

4.^a El sistema de registro de las operaciones deberá adecuarse a los siguientes principios:

a) De devengo, anotando aquéllas en el momento de su contracción.

b) De especificidad y uniformidad, incluyendo los movimientos contables en las cuentas y en los epígrafes que correspondan a su denominación y características.

c) Deberán registrarse la totalidad de los bienes, derechos y obligaciones de los que sea titular la Corporación.

5.^a Se deberá realizar un inventario de los bienes de titularidad municipal adecuadamente detallado y valorado, que especifique los de uso general y los cedidos a terceros. Dicho inventario servirá de base para la determinación de los saldos de las cuentas de inmovilizado.

6.^a Para conocer y cuantificar de forma exacta sus derechos y obligaciones económicos, la Corporación deberá proceder a la formación y depuración de la Agrupación de ejercicios cerrados de ingresos y gastos, evaluar la posibilidad de cobro o pago en función de la antigüedad y prescripción y elaborar la correspondiente relación nominal de deudores y acreedores.

7.^a Se deberán registrar la totalidad de saldos acreedores de los préstamos concertados en entidades financieras de los que es titular la Corporación.

8.^a Para una más eficaz gestión recaudatoria, la Corporación deberá:

a) Utilizar las vías de apremio para todos los supuestos previstos legalmente.

b) Exigir la rendición de las cuentas a los órganos encargados de la gestión.

c) Establecer mecanismos de control interno para las relaciones entre el Ayuntamiento y los órganos encargados de la recaudación.

9.^a En la contratación administrativa la Corporación debe proceder a:

a) Constituir un Registro de contratos en el que se anoten los elementos esenciales de los contratos celebrados.

b) Formalizar un expediente para cada una de las contrataciones que se prevean realizar.

c) Cumplir todos los trámites sobre preparación, adjudicación y ejecución previstos en la legislación de aplicación a los contratos.

10.^a La Corporación debería reducir el importe de la tasa exigida por el servicio de recogida de basuras, al exceder su cuantía el coste de prestación, y ello de conformidad con lo establecido en los artículos 24.1

de la LHL y 19.1 de la Ley de Tasas y Precios Públicos.

Madrid, 26 de septiembre de 1996.

A N E X O S^(*)

RELACIÓN DE ANEXOS

1.	ANEXO 1-A	LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS DE 1990.
2.	ANEXO 1-B	LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS DE 1990.
3.	ANEXO 1-C	LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS DE 1991.
4.	ANEXO 1-D	LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS DE 1991.
5.	ANEXO 1-E	LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS DE 1992.
6.	ANEXO 1-F	LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS DE 1992.
7.	ANEXO 2	MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS.
8.	ANEXO 3	EVOLUCIÓN PRESUPUESTARIA.
9.	ANEXO 4	INGRESOS LIQUIDADOS DEL PERÍODO.
10.	ANEXO 5	EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE LOS DERECHOS DE EJERCICIOS CERRADOS.
11.	ANEXO 6	CUENTAS DE RECAUDACION.
12.	ANEXO 7	TRANSFERENCIAS CONCEDIDAS POR EL AYUNTAMIENTO.
13.	ANEXO 8	EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE OBLIGACIONES DE EJERCICIOS CERRADOS.
14.	ANEXO 9	DEFICIENCIAS DE MANDAMIENTOS DE PAGO EN FIRME.
15.	ANEXO 9-A	MUESTRA DE MANDAMIENTOS DE PAGO-1990
16.	ANEXO 9-B	MUESTRA DE MANDAMIENTOS DE PAGO-1991
17.	ANEXO 9-C	MUESTRA DE MANDAMIENTOS DE PAGO-1992
18.	ANEXO 10	MUESTRA DE MANDAMIENTOS DE PAGO A JUSTIFICAR
19.	ANEXO 11-A	BALANCE DE SITUACIÓN A 1-1-1992.
20.	ANEXO 11-B	BALANCE DE SITUACIÓN A 31-12-1992.
21.	ANEXO 12-A	CUENTA DE RESULTADOS CORRIENTES DEL EJERCICIO 1992.
22.	ANEXO 12-B	CUENTA DE RESULTADOS DEL EJERCICIO 1992.
23.	ANEXO 13-A	ACTA DE ARQUEO A 31-12-90.
24.	ANEXO 13-B	ACTA DE ARQUEO A 31-12-91.
25.	ANEXO 13-C	ACTA DE ARQUEO A 31-12-92.
26.	ANEXO 14	EVOLUCIÓN DE PASIVOS POR CRÉDITOS DE TERCEROS.
27.	ANEXO 15-A	CONTRATOS DEL PERÍODO.
28.	ANEXO 15-B	IMPORTES CONTRATADOS SEGÚN SISTEMA DE ADJUDICACIÓN
29.	ANEXO 16	CONTRATOS EXAMINADOS.

(*) Los importes de los anexos se reflejan en pesetas.

ANEXO 1-A	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
LIQUIDACION DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS DE 1990	

	PREVISION INICIAL (1)	MODIFICACIONES (2)	PREVISION DEFINITIVA (3) = (1) + (-)(2)	DERECHOS LIQUIDADOS (4)	% EPI	% GEI	RECAUDACION LIQUIDA (5)	% NRI	PENDIENTE DE COBRO (6) = (4) - (5)
Cap. 0 Resultados	553.972.811		553.972.811	543.270.610	31	98	297.932.495	55	245.338.115
OPERACIONES CORRIENTES(1/5)									
Cap. 1 Imp. directos	323.100.000		323.100.000	344.718.635	20	107	191.252.327	55	153.466.308
Cap. 2 Imp. indirectos	39.900.000		39.900.000	60.853.339	3	153	56.706.562	93	4.146.777
Cap. 3 Tasas y otros	308.211.100		308.211.100	337.841.505	19	110	286.780.898	85	51.060.607
Cap. 4 Transferencias	341.400.000		341.400.000	371.998.151	21	109	365.628.833	98	6.369.318
Cap. 5 Ingr. patrim.	57.900.000		57.900.000	68.679.569	4	119	68.678.157	100	1.412
OPERACIONES DE CAPITAL(6/7)									
Cap. 6 Enaj. invers. reales	100.000		100.000	2.148.900	0	2149	2.148.900	100	0
Cap. 7 Transferencias			0	0	0	0	0	0	0
OPERACIONES FINANCIERAS(8/9)									
Cap. 8 Variac. activos financ.	19.000.000		19.000.000	9.389.325	1	49	9.389.325	100	0
Cap. 9 Variac. pasivos financ.	110.388.900		110.388.900		0	0			0
TOTAL INGRESOS(0/9)	1.753.972.811	0	1.753.972.811	1.738.900.034	100	99	1.278.517.497	74	460.382.537

EPI = Porcentaje de cada capítulo sobre el total de ingresos

GEI = Grado de ejecución o relación de los derechos liquidados sobre los presupuestados

NRI = Grado de recaudación respecto a los derechos liquidados

ANEXO 1-B	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
LIQUIDACION DEL PRESUPUESTO DE GASTOS DE 1.990	

	PREVISION INICIAL (1)	MODIFICACIONES (2)	PREVISION DEFINITIVA (3) = (1) + /-(2)	OBLIGACIONES LIQUIDADAS (4)	% EPG	% GEG	PAGOS LIQUIDOS (5)	% NPG	PENDIENTE DE PAGO (6) = (4)-(5)
Cap.0 Resultados	391.847.246		391.847.246	277.142.203	19	71	184.953.843	67	92.188.360
OPERACIONES CORRIENTES(1/4)									
Cap.1 Retribuc.personal	559.638.009	14.000.000	573.638.009	526.110.966	36	92	510.181.545	97	15.929.421
Cap.2 Compra bienes y serv.	346.591.491	30.720.000	377.311.491	359.494.333	25	95	263.882.788	73	95.611.545
Cap.3 Intereses	28.000.000		28.000.000	25.182.091	2	90	25.182.091	100	0
Cap.4 Transferencias	50.050.000	4.000.000	54.050.000	54.050.000	4	100	23.871.321	44	30.178.679
OPERACIONES DE CAPITAL(6/7)									
Cap.6 Inversiones reales	194.588.900	9.900.000	204.488.900	204.488.900	14	100	39.409.286	19	165.079.614
Cap.7 Transferencias			0		0		0		0
OPERACIONES FINANCIERAS(8/9)									
Cap.8 Variac.activos financ.	1.600.000		1.600.000	550.298	0	34	550.298	100	0
Cap.9 Variac.pasivos financ.	19.531.600		19.531.600	17.465.730	1	89	17.465.730	100	0
TOTAL GASTOS(0/9)	1.591.847.246	58.620.000	1.650.467.246	1.464.484.521	100	89	1.065.496.902	73	398.987.619

SITUACION ECONOMICA	SUPERAVIT INICIAL	MODIFICACIONES	SUPERAVIT FINAL	SUPERAVIT DEFINITIVO		MOVIMIENTO DE FONDOS		DEUDORES/ ACREDORES	
Ingresos	1.753.972.811	0	1.753.972.811	1.738.900.034	100	99	1.278.517.497	74	460.382.537
Gastos	1.591.847.246	58.620.000	1.650.467.246	1.464.484.521	100	89	1.065.496.902	73	398.987.619
TOTAL	162.125.565	-58.620.000	103.505.565	274.415.513			213.020.595		61.394.918

EPG = Porcentaje de cada capítulo sobre el total de gastos

GEG = Grado de ejecución de las obligaciones liquidadas sobre las presupuestadas

NPG = Porcentaje de pagos respecto a las obligaciones liquidadas

ANEXO 1-C	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
LIQUIDACION DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS DE 1.991	

	PREVISION INICIAL (1)	MODIFICACIONES (2)	PREVISION DEFINITIVA (3) = (1) + (2)	DERECHOS LIQUIDADOS (4)	% EPI	% GEI	RECAUDACION LIQUIDA (5)	% NRI	PENDIENTE DE COBRO (6) = (4) - (5)
Cap.0 Resultados	673.403.132		673.403.132	638.382.299	28	95	372.629.207	58	265.763.092
OPERACIONES CORRIENTES(1/5)									
Cap.1 Imp. directos	353.700.000		353.700.000	367.341.940	16	104	182.709.930	50	184.632.010
Cap.2 Imp.indirectos	37.200.000		37.200.000	93.640.688	4	252	62.950.768	67	30.689.920
Cap.3 Tasas y otros	340.607.000		340.607.000	373.242.567	17	110	317.276.915	85	55.965.652
Cap.4 Transferencias	387.993.000		387.993.000	384.730.151	17	99	377.465.323	98	7.264.828
Cap.5 Ingr. patrim.	64.800.000		64.800.000	71.581.309	3	110	69.867.165	98	1.714.144
OPERACIONES DE CAPITAL(6/7)									
Cap.6 Enaj.invers.reales	100.000		100.000	0	0		0		0
Cap.7 Transferencias	200.000.000		200.000.000	200.000.000	9	100	100.000.000	50	100.000.000
OPERACIONES FINANCIERAS(8/9)									
Cap.8 Variac.activos financ.	19.500.000		19.500.000	3.816.268	0	20	3.816.268	100	0
Cap.9 Variac.pasivos financ.	96.100.000	110.000.000	206.100.000	110.000.000	5	53	40.000.000	36	70.000.000
TOTAL INGRESOS(10/9)	2.173.403.132	110.000.000	2.283.403.132	2.242.735.222	100	98	1.526.715.576	68	716.019.646

EPI = Porcentaje de cada capítulo sobre el total de ingresos

GEI = Grado de ejecución o relación de los derechos liquidados sobre los presupuestados

NRI = Grado de recaudación respecto a los derechos liquidados

ANEXO 1-D	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
LIQUIDACION DEL PRESUPUESTO DE GASTOS DE 1.991	

	PREVISION INICIAL (1)	MODIFICACIONES (2)	PREVISION DEFINITIVA (3) = (1) + (-)(2)	OBLIGACIONES LIQUIDADAS (4)	% EPG	% GEG	PAGOS LIQUIDOS (5)	% NPG	PENDIENTE DE PAGO (6) = (4)-(5)
Cap.0 Resultados	398.987.619		398.987.619	250.373.015	14	63	127.275.222	51	123.097.793
OPERACIONES CORRIENTES(1/4)									
Cap.1 Retribuc.personal	623.161.000	14.572.225	637.733.225	615.913.781	34	97	615.913.781	100	0
Cap.2 Compra bienes y serv.	403.638.229	5.058.091	408.696.320	401.940.977	22	98	311.909.311	78	90.031.666
Cap.3 Intereses	32.000.000	-2.000.000	30.000.000	26.258.743	1	88	26.258.743	100	0
Cap.4 Transferencias	55.721.000	2.500.000	58.221.000	56.939.580	3	98	31.700.430	56	25.239.150
OPERACIONES DE CAPITAL(6/7)									
Cap.6 Inversiones reales	359.800.000	121.000.000	480.800.000	434.299.044	24	90	124.919.984	29	309.379.060
Cap.7 Transferencias			0		0		0		0
OPERACIONES FINANCIERAS(8/9)									
Cap.8 Varlac. activos financ.	1.500.000		1.500.000	310.000	0	21	310.000	100	0
Cap.9 Varlac. pasivos financ.	24.179.771		24.179.771	22.204.898	1	92	22.204.898	100	0
TOTAL GASTOS(0/9)	1.898.987.619	141.130.316	2.040.117.935	1.808.240.038	100	89	1.260.492.369	70	547.747.669

SITUACION ECONOMICA	SUPERAVIT INICIAL	MODIFICACIONES	SUPERAVIT FINAL	SUPERAVIT DEFINITIVO	MOVIMIENTO DE FONDOS	DEUDORES/ ACREDORES
Ingresos	2.173.403.132	110.000.000	2.283.403.132	2.242.735.222		716.019.646
Gastos	1.898.987.619	141.130.316	2.040.117.935	1.808.240.038		547.747.669
TOTAL	274.415.513	-31.130.316	243.285.197	434.495.184	266.223.207	168.271.977

EPG = Porcentaje de cada capítulo sobre el total de gastos

GEG = Grado de ejecución de las obligaciones liquidadas sobre las presupuestadas

NPG = Porcentaje de pagos respecto a las obligaciones liquidadas

ANEXO 1-E	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
LIQUIDACION DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS DE 1992	

	PREVISION INICIAL (1)	MODIFICACIONES (2)	PREVISION DEFINITIVA (3) = (1) + (-)(2)	DERECHOS LIQUIDADOS (4)	% EPI	% GEI	RECAUDACION LIQUIDA (5)	% NRI	PENDIENTE DE COBRO (6) = (4) - (5)
Cap.0 Resultas	982.777.864		982.777.864	930.032.357	35	95	595.803.774	64	334.228.583
OPERACIONES CORRIENTES(1/5)									
Cap.1 Imp. directos	435.350.000		435.350.000	415.425.738	16	95	179.894.086	43	235.531.652
Cap.2 Imp.indirectos	55.200.000		55.200.000	79.173.417	3	143	56.885.669	72	22.287.748
Cap.3 Tasas y otros	462.007.000		462.007.000	434.604.935	17	94	369.334.727	85	65.270.208
Cap.4 Transferencias	457.443.000		457.443.000	441.151.855	17	96	415.151.855	94	26.000.000
Cap.5 Ingr. patrim.	73.800.000		73.800.000	60.692.389	2	82	58.978.951	97	1.713.438
OPERACIONES DE CAPITAL(6/7)									
Cap.6 Enaj.invers.reales	6.100.000		6.100.000	6.000.000	0	98	6.000.000	100	0
Cap.7 Transferencias	551.000.000		551.000.000	83.000.000	3	15	0	0	83.000.000
OPERACIONES FINANCIERAS(8/9)									
Cap.8 Variac. activos financ.	19.000.000		19.000.000	18.527.690	1	98	18.527.690	100	0
Cap.9 Variac. pasivos financ.	300.100.000		300.100.000	165.000.000	6	55	0	0	165.000.000
TOTAL INGRESOS(0/9)	3.342.777.864	0	3.342.777.864	2.633.608.381	100	79	1.700.576.752	65	933.031.629

EPI = Porcentaje de cada capítulo sobre el total de ingresos

GEI = Grado de ejecución o relación de los derechos liquidados sobre los presupuestados

NRI = Grado de recaudación respecto a los derechos liquidados

ANEXO 1-F	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
LIQUIDACION DEL PRESUPUESTO DE GASTOS DE 1.992	

	PREVISION INICIAL (1)	MODIFICACIONES (2)	PREVISION DEFINITIVA (3) = (1) + /-(2)	OBLIGACIONES LIQUIDADAS (4)	% EPG	% GEG	PAGOS LIQUIDOS (5)	% NPG	PENDIENTE DE PAGO (6) = (4)-(5)
Cap.0 Resultados	547.747.669		547.747.669	524.025.716	24	96	327.155.612	62	196.870.104
OPERACIONES CORRIENTES(1/4)									
Cap.1 Retribuc.personal	765.698.656	15.800.000	781.498.656	729.267.390	33	93	724.592.454	99	4.674.936
Cap.2 Compra bienes y serv.	538.238.618	24.302.623	562.541.241	527.129.170	24	94	350.615.919	67	176.513.251
Cap.3 Intereses	46.500.000		46.500.000	37.180.382	2	80	37.180.382	100	0
Cap.4 Transferencias	47.902.260	300.000	48.202.260	44.702.260	2	93	32.310.624	72	12.391.636
OPERACIONES DE CAPITAL(6/7)									
Cap.6 Inversiones reales	933.000.000	5.000.000	938.000.000	321.850.000	15	34	46.844.391	15	275.006.609
Cap.7 Transferencias			0		0		0		0
OPERACIONES FINANCIERAS(8/9)									
Cap.8 Variac.activos financ.	1.500.000		1.500.000	488.000	0	33	488.000	100	0
Cap.9 Variac.pasivos financ.	27.160.466		27.160.466	25.185.636	1	93	25.185.636	100	0
TOTAL GASTOS(10/9)	2.907.747.669	45.402.623	2.953.150.292	2.209.828.554	100	75	1.544.373.018	70	665.455.536

SITUACION ECONOMICA	SUPERAVIT INICIAL	MODIFICACIONES	SUPERAVIT FINAL	SUPERAVIT DEFINITIVO	MOVIMIENTO DE FONDOS	DEUDORES/ ACREDORES
Ingresos	3.342.777.864	0	3.342.777.864	2.633.608.381	1.700.576.752	933.031.629
Gastos	2.907.747.669	45.402.623	2.953.150.292	2.209.828.554	1.544.373.018	665.455.536
TOTAL	435.030.195	-45.402.623	389.627.572	423.779.827	156.203.734	267.576.093

EPG = Porcentaje de cada capítulo sobre el total de gastos

GEG = Grado de ejecución de las obligaciones liquidadas sobre las presupuestadas

NPG = Porcentaje de pagos respecto a las obligaciones liquidadas

ANEXO 2	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS	

MODIFICACIONES DE CREDITO				FINANCIACION					
AÑOS	HABILITACION	SUPLEMENTO	TOTAL	SUPERAVIT AÑO ANTERIOR	INCORPORAC. REMANENTE TESORERIA	BAJAS POR ANULACION	TRANSFERENCIAS	INCREMENTO INGRESOS	TOTAL
1.990									
1.	9.400.000	49.220.000	58.620.000	58.620.000					58.620.000
1.991									
1.	7.000.000		7.000.000		3.558.091	3.441.909			7.000.000
2.	40.000.000	15.500.000	55.500.000			15.500.000		40.000.000	55.500.000
3.	75.000.000	41.000.000	116.000.000		27.572.225	18.427.775		70.000.000	116.000.000
1.992									
1.		40.000.000	40.000.000				40.000.000		40.000.000
2.		45.402.623	45.402.623		45.402.623				45.402.623

ANEXO 3						
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)						
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992						
EVOLUCION PRESUPUESTARIA						

A) DERECHOS LIQUIDADOS

CAPITULOS DE INGRESOS	DERECHOS LIQUIDADOS			VARIACION 1991/1990	VARIACION 1992/1991	VARIACION 1992/1990
	1990	1991	1992	%	%	%
0	543.270.610	638.382.299	930.032.357	18	46	71
1	344.718.635	367.341.940	415.425.738	7	13	21
2	60.853.339	93.640.688	79.173.417	54	-15	30
3	337.841.505	373.242.567	434.604.935	10	16	29
4	371.998.151	384.730.151	441.151.855	3	15	19
5	68.679.569	71.581.309	60.692.389	4	-15	-12
6	2.148.900		6.000.000			179
7		200.000.000	83.000.000		-59	
8	9.389.325	3.816.268	18.527.690	-59	385	97
9		110.000.000	165.000.000		50	
TOTAL	1.738.900.034	2.242.735.222	2.633.608.381	29	17	51

B) OBLIGACIONES LIQUIDADAS

CAPITULOS DE GASTOS	OBLIGACIONES LIQUIDADAS			VARIACION 1991/1990	VARIACION 1992/1991	VARIACION 1992/1990
	1990	1991	1992	%	%	%
0	277.142.203	250.373.015	524.025.716	-10	109	89
1	526.110.966	615.913.781	729.267.390	17	18	39
2	359.494.333	401.940.977	527.129.170	12	31	47
3	25.182.091	26.258.743	37.180.382	4	42	48
4	54.050.000	56.939.580	44.702.260	5	-21	-17
6	204.488.900	434.299.044	321.850.000	112	-26	57
7						
8	550.298	310.000	488.000	-44	57	-11
9	17.465.730	22.204.898	25.185.636	27	13	44
TOTAL	1.464.484.521	1.808.240.038	2.209.828.554	23	22	51

ANEXO 4	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
INGRESOS LIQUIDADOS EN EL PERIODO	

TIPO DE INGRESO	DERECHOS LIQUIDADOS							
	1.990	%	1.991	%	INC.	1.992	%	INC.
IBI naturaleza Rústica	4.861.456	0,41	6.548.765	0,41	134,71	6.770.828	0,40	103,39
IBI naturaleza Urbana	120.044.993	10,04	140.783.614	8,78	117,28	204.414.099	12,00	145,20
Imppto. s/Vehículos	83.067.635	6,95	87.719.430	5,47	105,60	94.066.510	5,52	107,24
Imppto. s/Incr.Valor Trrnos.	43.322.285	3,62	30.724.660	1,92	70,92	2.117.217	0,12	6,89
Lic.Fiscal Industrial (IAE)	84.714.150	7,09	91.771.543	5,72	108,33	108.057.084	6,34	117,75
Lic.Fiscal Profesional	8.708.116	0,73	9.793.928	0,61	112,47		0,00	0,00
Impuestos Directos	344.718.635	28,83	367.341.940	22,90	106,56	415.425.738	24,39	113,09
Imppto. s/Construcciones	60.617.579	5,07	93.640.688	5,84	154,48	77.686.467	4,56	82,96
Cotos de caza y pesca	235.760	0,02		0,00	0,00	1.486.950	0,09	
Impuestos Indirectos	60.853.339	5,09	93.640.688	5,84	153,88	79.173.417	4,65	84,55
Impresos y otros	1.050	0,00		0,00	0,00		0,00	
Chatarra y otros		0,00		0,00	0,00	173.720	0,01	
Timbre municipal	7.265.009	0,61	9.239.095	0,58	127,17	8.042.137	0,47	87,04
Placas, patentes	140.400	0,01	169.350	0,01	120,62	38.700	0,00	22,85
Cementerio municipal	13.965.129	1,17	13.787.379	0,86	98,73	13.912.715	0,82	100,91
Licencias de apertura	5.690.923	0,48	8.226.957	0,51	144,56	8.511.706	0,50	103,46
Licencias urbanísticas	10.240.189	0,86	1.921.565	0,12	18,76	1.302.582	0,08	67,79
Recogida de basuras	121.606.748	10,17	132.191.458	8,24	108,70	140.527.122	8,25	106,31
Alcantarillado	32.311.130	2,70	34.288.740	2,14	106,12	41.544.438	2,44	121,16
Vigilancia establecmto.	1.710.750	0,14	1.699.800	0,11	99,36	1.757.000	0,10	103,37
Matadero municipal	19.880.747	1,66	20.860.446	1,30	104,93	22.010.542	1,29	105,51
Plaza de Abastos	13.110.458	1,10	13.759.204	0,86	104,95	13.501.420	0,79	98,13
Piscina municipal	12.071.600	1,01	13.299.435	0,83	110,17	12.757.605	0,75	95,93
Mesas y Sillas	2.346.540	0,20	2.897.600	0,18	123,48	3.523.350	0,21	121,60
Quioscos, cristalerías	1.100.000	0,09	1.120.800	0,07	101,89	1.210.300	0,07	107,99
Puestos y Barracas	4.558.965	0,38	7.640.246	0,48	167,59	5.816.105	0,34	76,12
Postes y Palomillas	21.865.809	1,83	28.829.515	1,80	131,85	32.279.128	1,89	111,97
Ocupación del subsuelo	4.500	0,00	4.500	0,00	100,00	4.500	0,00	100,00
Ocupac.terrenos Ferias	20.070.750	1,68	19.603.000	1,22	97,67	20.281.200	1,19	103,46
Ocupac.terrenos anuncios	4.105.505	0,34	4.624.950	0,29	112,65	4.314.045	0,25	93,28
Ocupación Vía Pública	855.695	0,07	1.325.150	0,08	154,86	2.849.140	0,17	215,01
Entrada de vehículos	7.294.672	0,61	8.326.513	0,52	114,15	9.004.353	0,53	108,14
Toldos y Marquesinas	80.802	0,01	83.002	0,01	102,72	81.502	0,00	98,19
Reintegro Pagos Indeb.	13.844	0,00		0,00	0,00		0,00	
Multas municipales	2.024.451	0,17	8.232.590	0,51	406,66	2.056.529	0,12	24,98
Multas de tráfico		0,00		0,00	0,00	4.021.200	0,24	
Recargo de apremio	1.598.563	0,13	2.134.865	0,13	133,55	4.120.442	0,24	193,01
Evacuatorio	110.000	0,01	100.000	0,01	90,91	110.000	0,01	110,00
Indeterminados	33.630.095	2,81	38.823.240	2,42	115,44	73.889.759	4,34	190,32
Imprevistos	17.500	0,00		0,00	0,00		0,00	
Reintegro Gastos C.Elect.		0,00	25.290	0,00		115.000	0,01	454,73
Reintegro anuncios partic.	66.976	0,01	27.877	0,00	41,62	39.530	0,00	141,80
Reintegro obras partic.	102.705	0,01		0,00	0,00	1.677.479	0,10	
Festejos Taurinos		0,00		0,00		5.131.686	0,30	
Tasas y Otros Ingresos	337.841.505	28,26	373.242.567	23,26	110,48	434.604.935	25,51	116,44

ANEXO 4
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992
INGRESOS LIQUIDADOS EN EL PERIODO

TIPO DE INGRESO	DERECHOS LIQUIDADOS							
	1.990	%	1.991	%	INC.	1.992	%	INC.
Participac. Tributos Estado	346.520.879	28,98	355.670.839	22,17	102,64	386.092.543	22,66	108,55
Jta.Extremadura:Sv.Sociales		0,00		0,00		10.000.000	0,59	
Fdo.Reg.Cooperación Mpal.	25.477.272	2,13	29.059.312	1,81	114,06	29.059.312	1,71	100,00
Jta.Extremadura: PERI		0,00		0,00		16.000.000	0,94	
Transferencias Corrientes	371.998.151	31,11	384.730.151	23,98	103,42	441.151.855	25,90	114,67
Intereses de títulos	7.320	0,00	7.320	0,00	100,00	7.320	0,00	100,00
Intereses bancarios	30.010.051	2,51	32.619.253	2,03	108,69	24.293.262	1,43	74,48
Alquiler vvdas./Pza.Toros	1.689.404	0,14	1.689.404	0,11	100,00	439.404	0,03	26,01
Arriendo fincas rústicas	9.435.200	0,79	10.552.522	0,66	111,84	7.509.000	0,44	71,16
Canon concesión de agua	27.537.594	2,30	26.712.810	1,67	97,00	28.443.403	1,67	106,48
Ingresos Patrimoniales	68.679.569	5,74	71.581.309	4,46	104,23	60.692.389	3,56	84,79
Venta parcelas sobrantes	2.148.900	0,18		0,00	0,00		0,00	
Enajenación de solares		0,00		0,00		6.000.000	0,35	
Enaj.Inversiones Reales	2.148.900	0,18	0	0,00	0,00	6.000.000	0,35	
Jta.Extremadura: Pav.calles		0,00	100.000.000	6,23			0,00	0,00
Jta.Extremadura: Pque.Isla		0,00	100.000.000	6,23			0,00	0,00
Jta.Extremadura: Cvto.Claras		0,00		0,00		51.000.000	2,99	
Dp.Prov.: Pl.Acc.Especial		0,00		0,00		32.000.000	1,88	
Transferencias de Capital	0	0,00	200.000.000	12,47		83.000.000	4,87	41,50
Reintegros MUNPAL	8.839.870	0,74	3.388.593	0,21	38,33	18.164.712	1,07	536,05
Reintegros anticipos pers.	549.455	0,05	427.675	0,03	77,84	362.978	0,02	84,87
Var.Activos Financieros	9.389.325	0,79	3.816.268	0,24	40,64	18.527.690	1,09	485,49
Préstamos a largo		0,00	110.000.000	6,86		165.000.000	9,69	150,00
Var.Pasivos Financieros	0	0,00	110.000.000	6,86		165.000.000	9,69	150,00
Total Ejercicio Corriente	1.195.629.424	100,00	1.604.352.923	100,00	134,18	1.703.576.024	100,00	106,18
Total Ejercicios Cerrados	543.270.610		638.382.299		117,51	930.032.357		145,69
TOTAL	1.738.900.034		2.242.735.222		128,97	2.633.608.381		117,43

ANEXO 5									
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)									
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992									
EJECUCION PRESUPUESTARIA DE LOS DERECHOS DE EJERCICIOS CERRADOS									

A. Ejecución presupuestaria de los derechos de ejercicios cerrados

1990	PRPTO. DEFINITIVO	% TTAL	PRPTO. LIQUIDADO	% GEP	RECAUDACION LIQUIDA	% NR	PDTE. DE COBRO	% TTAL	ESTADO EJECUCION
01	108.943.876	19,67	108.943.876	100,00	108.943.876	100,00	0	0,00	0
021.01	104.780.216	18,91	91.146.878	86,99	48.381.076	53,08	42.765.802	17,43	13.633.338
021.02	30.302.965	5,47	30.236.120	99,78	16.533.426	54,68	13.702.694	5,59	66.845
021.03	54.457.526	9,83	71.192.218	130,73	45.535.581	63,96	25.656.637	10,46	-16.734.692
021.05	2.417	0,00	2.417	100,00	2.417	100,00	0	0,00	0
021	189.543.124	34,22	192.577.633	101,60	110.452.500	57,35	82.125.133	33,47	-3.034.509
022.01	78.502.409	14,17	74.347.858	94,71	3.082.911	4,15	71.264.947	29,05	4.154.551
022.02	35.110.338	6,34	34.560.797	98,43	2.500.567	7,24	32.060.230	13,07	549.541
022.03	71.873.064	12,97	62.840.446	87,43	6.243.886	9,94	56.596.560	23,07	9.032.618
022	185.485.811	33,48	171.749.101	92,59	11.827.364	6,89	159.921.737	65,18	13.736.710
02	375.028.935	67,70	364.326.734	97,15	122.279.864	33,56	242.046.870	98,66	10.702.201
031.04	70.000.000	12,64	70.000.000	100,00	66.708.755	95,30	3.291.245	1,34	0
032	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
03	70.000.000	12,64	70.000.000	100,00	66.708.755	95,30	3.291.245	1,34	0
0	553.972.811	31,58	543.270.610	98,07	297.932.495	54,84	245.338.115	53,29	10.702.201
Ejº Cte.	1.200.000.000	68,42	1.195.629.424	99,64	980.585.002	82,01	215.044.422	46,71	4.370.576
Total	1.753.972.811	100,00	1.738.900.034	99,14	1.278.517.497	73,52	460.382.537	100,00	15.072.777

1991	PRPTO. DEFINITIVO	% TTAL	PRPTO. LIQUIDADO	% GEP	RECAUDACION LIQUIDA	% NR	PDTE. DE COBRO	% TTAL	ESTADO EJECUCION
01	213.020.595	31,63	213.020.595	100,00	213.020.595	100,00	0	0,00	0
021.01	153.466.308	22,79	137.129.637	89,35	78.890.232	57,53	58.239.405	21,91	16.336.671
021.02	4.146.777	0,62	493.990	11,91	166.783	33,76	327.207	0,12	3.652.787
021.03	51.060.607	7,58	74.208.586	145,33	51.048.627	68,79	23.159.959	8,71	-23.147.979
021.04	6.369.318	0,00	6.369.318	100,00	6.369.318	100,00	0	0,00	0
021.05	1.412	0,00	1.412	100,00	1.412	100,00	0	0,00	0
021	215.044.422	31,93	218.202.943	101,47	136.476.372	62,55	81.726.571	30,75	-3.158.521
022.01	114.030.749	16,93	104.869.259	91,97	6.965.720	6,64	97.903.539	36,84	9.161.490
022.02	45.762.924	6,80	27.724.532	60,58	2.370.023	8,55	25.354.509	9,54	18.038.392
022.03	82.253.197	12,21	71.273.725	86,65	10.505.252	14,74	60.768.473	22,87	10.979.472
022	242.046.870	35,94	203.867.516	84,23	19.840.995	9,73	184.026.521	69,25	38.179.354
02	457.091.292	67,88	422.070.459	92,34	156.317.367	37,04	265.753.092	100,00	35.020.833
031	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
032.04	3.291.245	0,49	3.291.245	100,00	3.291.245	100,00	0	0,00	0
03	3.291.245	0,49	3.291.245	100,00	3.291.245	100,00	0	0,00	0
0	673.403.132	29,49	638.382.299	94,80	372.629.207	58,37	265.753.092	37,12	35.020.833
Ejº Cte.	1.610.000.000	70,51	1.604.352.923	99,65	1.154.086.369	71,93	450.266.554	62,88	5.647.077
Total	2.283.403.132	100,00	2.242.735.222	98,22	1.526.715.576	68,07	716.019.646	100,00	40.667.910

ANEXO 5									
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)									
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992									
EJECUCION PRESUPUESTARIA DE LOS DERECHOS DE EJERCICIOS CERRADOS									

A. Ejecución presupuestaria de los derechos de ejercicios cerrados

1992	PRPTO. DEFINITIVO	% TTAL	PRPTO. LIQUIDADO	% GEP	RECAUDACION LIQUIDA	% NR	PDTE. DE COBRO	% TTAL	ESTADO EJECUCION
01	266.223.207	27,09	266.223.207	100,00	266.223.207	100,00	0	0,00	0
021.01	184.632.010	18,79	156.635.865	84,84	93.170.403	59,48	63.465.462	18,99	27.996.145
021.02	30.689.920	3,12	30.689.920	100,00	650.381	2,12	30.039.539	8,99	0
021.03	55.965.652	5,69	80.789.382	144,36	56.315.600	69,71	24.473.782	7,32	-24.823.730
021.04	7.264.828	0,74	7.264.828	100,00	7.264.828	100,00	0	0,00	0
021.05	1.714.144	0,17	1.714.144	100,00	1.714.144	100,00	0	0,00	0
021	280.266.554	28,52	277.094.139	98,87	159.115.356	57,42	117.978.783	35,30	3.172.415
022.01	156.412.148	15,92	130.290.882	83,30	14.362.085	11,02	115.928.797	34,69	26.121.266
022.02	25.681.716	2,61	17.827.536	69,42	3.654.218	20,50	14.173.318	4,24	7.854.180
022.03	84.194.239	8,57	74.596.593	88,60	13.448.908	18,03	61.147.685	18,30	9.597.646
022	266.288.103	27,10	222.715.011	83,64	31.465.211	14,13	191.249.800	57,22	43.573.092
02	546.554.657	55,61	499.809.150	91,45	190.580.567	38,13	309.228.583	92,52	46.745.507
031.02	100.000.000	10,18	100.000.000	100,00	75.000.000	75,00	25.000.000	7,48	0
031.04	70.000.000	7,12	64.000.000	91,43	64.000.000	100,00	0	0,00	6.000.000
032		0,00					0	0,00	0
03	170.000.000	17,30	164.000.000	96,47	139.000.000	84,76	25.000.000	7,48	6.000.000
0	982.777.864	29,40	930.032.357	94,63	595.803.774	64,06	334.228.583	35,82	52.745.507
Ejº Cte.	2.360.000.000	70,60	1.703.576.024	72,19	1.104.772.978	64,85	598.803.046	64,18	656.423.976
Total	3.342.777.864	100,00	2.633.608.381	78,79	1.700.576.752	64,57	933.031.629	100,00	709.169.483

B. Antigüedad del pendiente de cobro

Año	Ante. 1990	%	1.990	%	1.991	%	1.992	%	Total
1990	245.338.115	53,29	215.044.422	46,71		0,00		0,00	460.382.537
1991	184.026.521	25,70	81.726.571	11,41	450.266.554	62,88		0,00	716.019.646
1992	134.716.276	14,44	56.533.524	6,06	142.978.783	15,32	598.803.046	64,18	933.031.629

ANEXO 6						
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)						
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992						
CUENTAS DE RECAUDACION						

A.Valores - Recibo				1.990	%	1.991	%	1.992	%
Cargo	Saldos pendientes de cuenta anterior			212.295.904	31,38	267.127.743	33,45	312.836.337	32,94
	Ejercicio	Voluntaria	Corriente	442.077.155		502.760.644		607.294.530	
			Anteriores	21.589.178		25.192.791		27.615.047	
			Total	463.666.333		527.953.435		634.909.577	
		Ejecutiva	Corriente	95.372		3.191.430		1.323.897	
			Anteriores	469.312		265.757		529.296	
			Total	564.684		3.457.187		1.853.193	
	Total cargos ejercicio			464.231.017	68,62	531.410.622	66,55	636.762.770	67,06
	Total Cargo Bruto			676.526.921	100,00	798.538.365	100,00	949.599.107	100,00
	Bajas Ejercicio	Corriente	10.191.404		12.717.255		55.845.492		
Anteriores		27.134.144		43.822.060		63.519.502			
Total		37.325.548		56.539.315		119.364.994			
Total Cargo Liquido			639.201.373	94,48	741.999.050	92,92	830.234.113	87,43	
Data	Recaudación	Voluntaria	Corriente	340.321.918		379.966.656		446.951.925	
			Anteriores	25.887.469		38.489.194		42.905.613	
			Total	366.209.387		418.455.850		489.857.538	
		Ejecutiva	Corriente	118.593		3.591.178		403.897	
			Anteriores	9.889.758		16.871.986		38.088.990	
			Total	10.008.351		20.463.164		38.492.887	
	Total Ejercicio			376.217.738	58,86	438.919.014	59,15	528.350.425	63,64
	Total pendiente de cobro			262.983.635	41,14	303.080.036	40,85	301.883.688	36,36
Total Data			639.201.373	100,00	741.999.050	100,00	830.234.113	100,00	

B. Certificaciones de Descuberto				1.990	%	1.991	%	1.992	%
Cargo	Saldos pendientes de cuenta anterior			21.818.245	66,15	30.647.938	87,70	22.352.872	69,18
	Ejercicio	Ejecutiva	Corriente			80.000			
			Anteriores	11.164.943		4.219.956		9.960.520	
		Total	11.164.943		4.299.956		9.960.520		
	Total cargos ejercicio		11.164.943	33,85	4.299.956	12,30	9.960.520	30,82	
	Total Cargo Bruto			32.983.188	100,00	34.947.894	100,00	32.313.392	100,00
	Bajas Ejercicio		Corriente						
Anteriores			1.117.555		8.387.153		1.074.759		
Total		1.117.555		8.387.153		1.074.759			
Total Cargo Líquido			31.865.633	96,61	26.560.741	76,00	31.238.633	96,67	
Data	Recaudación	Voluntaria	Corriente			38.000			
			Anteriores			712.765			
			Total	0		750.765		0	
		Ejecutiva	Corriente						
			Anteriores	1.217.695		3.457.104		5.264.628	
	Total	1.217.695		3.457.104		5.264.626			
Total Ejercicio		1.217.695	3,82	4.207.869	15,84	5.264.626	16,85		
Total pendiente de cobro			30.647.938	96,18	22.352.872	84,16	25.974.007	83,15	
Total Data			31.865.633	100,00	26.560.741	100,00	31.238.633	100,00	

(*) Consolidado del Servicio Provincial y el Agente Externo

ANEXO 6					
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)					
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992					
CUENTAS DE RECAUDACION					

C. Liquidaciones Directas				1.990	%	1.991	%	1.992	%
Cargo	Saldos pendientes de cuenta anterior				#####		#####		0,00
	Ejercicio	Voluntaria	Corriente					67.857	
			Anteriores						
		Ejecutiva	Corriente						
			Anteriores						
	Total cargos ejercicio			0	#####	0	#####	67.857	100,00
	Total Cargo Bruto			0	#####	0	#####	67.857	100,00
	Bajas Ejercicio	Corriente							
Anteriores									
Data	Recaudación	Voluntaria	Corriente					67.857	
			Anteriores						
		Ejecutiva	Corriente						
			Anteriores						
	Total Ejercicio			0	#####	0	#####	67.857	100,00
	Total pendiente de cobro			0	#####	0	#####	0	0,00
	Total Data			0	#####	0	#####	67.857	100,00

D. Cuenta - Resumen				1.990	%	1.991	%	1.992	%
Cargo	Saldos pendientes de cuenta anterior			234.114.149	33,00	297.775.681	35,73	335.189.209	34,13
	Ejercicio	Voluntaria	Corriente	442.077.155		502.760.644		607.362.387	
			Anteriores	21.589.178		25.192.791		27.615.047	
			Total	463.666.333		527.953.435		634.977.434	
		Ejecutiva	Corriente	95.372		3.271.430		1.323.897	
			Anteriores	11.634.255		4.485.713		10.489.816	
			Total	11.729.627		7.757.143		11.813.713	
	Total cargos ejercicio			475.395.960	67,00	535.710.578	64,27	646.791.147	65,87
	Total Cargo Bruto			709.510.109	100,00	833.486.259	100,00	981.980.356	100,00
	Bajas Ejercicio	Corriente	10.191.404		12.717.255		55.845.492		
Anteriores		28.251.699		52.209.213		64.594.261			
Total		38.443.103		64.926.468		120.439.753			
Total Cargo Liquido			671.067.006	94,58	768.559.791	92,21	861.540.603	87,74	
Data	Recaudación	Voluntaria	Corriente	340.321.918		380.004.656		447.019.782	
			Anteriores	25.887.469		39.201.959		42.905.613	
			Total	366.209.387		419.206.615		489.925.395	
		Ejecutiva	Corriente	118.593		3.591.178		403.897	
			Anteriores	11.107.453		20.329.090		43.353.616	
			Total	11.226.046		23.920.268		43.757.513	
	Total Ejercicio			377.435.433	56,24	443.126.883	57,66	533.682.908	61,95
	Total pendiente de cobro			293.631.573	43,76	325.432.908	42,34	327.857.695	38,05
Total Data			671.067.006	100,00	768.559.791	100,00	861.540.603	100,00	

(*) Consolidado del Servicio Provincial y el Agente Externo

ANEXO 7	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
TRANSFERENCIAS CONCEDIDAS POR EL AYUNTAMIENTO	

A. Transferencias corrientes (Obligaciones liquidadas)

CONCEPTO	1.990	%	1.991	%	1.992	%
Cánon Confederación H. del Tajo.....	700.000	1,30	700.000	1,23	700.000	1,57
Premios Cobranza Diputación.....	18.000.000	33,30	17.000.000	29,86	0	0,00
Transf. a Entidad Local Menor de Pradochano.....	2.850.000	5,27	3.021.000	5,30	3.202.260	7,16
Subvenciones Organos del Gobierno.....	5.000.000	9,25	6.000.000	10,54	6.000.000	13,42
Subvenciones Deportivas.....	12.500.000	23,12	14.500.000	25,47	16.500.000	36,91
Subvenciones Culturales.....	7.000.000	12,95	7.000.000	12,29	8.000.000	17,90
Subvenciones Juventud.....	4.000.000	7,40	6.000.000	10,54	3.000.000	6,71
Cuotas Distrito Forestal.....	1.500.000	2,78	1.500.000	2,63	1.500.000	3,35
Transf. Mancomunidades de Municipios.....	1.000.000	1,85	194.580	0,34	1.000.000	2,24
Atenciones Benéficas y Socorros.....	1.000.000	1,85	1.000.000	1,76	1.300.000	2,91
Premios, becas y pensiones estudios.....	500.000	0,93	24.000	0,04	0	0,00
Transf. Acción Social a Entidades Locales.....	0	0,00	0	0,00	3.500.000	7,83
Total.....	54.050.000	100,00	56.939.580	100,00	44.702.260	100,00

B. Transferencias de Capital (Obligaciones liquidadas)

CONCEPTO	1.990	%	1.991	%	1.992	%
Total.....	0	0,00	0	0,00	0	0,00

TRANSF. CORRIENTES + TRANSF. CAPITAL.....

54.050.000

56.939.580

44.702.260

ANEXO 8									
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)									
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992									
EJECUCION PRESUPUESTARIA DE LAS OBLIGACIONES DE EJERCICIOS CERRADOS									

A. Ejecución presupuestaria de las obligaciones de ejercicios cerrados

1990	PRPTO. DEFINITIVO	% TOTAL	PRPTO. LIQUIDADO	% GEP	PAGADO	% NP	PDTE. DE PAGO	% TOTAL	ESTADO EJECUCION
011	298.016.988	76,05	220.227.643	73,90	175.798.173	79,83	44.429.470	48,19	77.789.345
021	93.830.258	23,95	56.914.560	60,66	9.155.670	16,09	47.758.890	51,81	36.915.698
0	391.847.246	23,74	277.142.203	70,73	184.953.843	66,74	92.188.360	23,11	114.705.043
Ejº Cte.	1.258.620.000	76,26	1.187.342.318	94,34	880.543.059	74,16	306.799.259	76,89	71.277.682
Total	1.650.467.246	100,00	1.464.484.521	88,73	1.065.496.902	72,76	398.987.619	100,00	185.982.725

1991	PRPTO. DEFINITIVO	% TOTAL	PRPTO. LIQUIDADO	% GEP	PAGADO	% NP	PDTE. DE PAGO	% TOTAL	ESTADO EJECUCION
011	306.799.259	76,89	159.056.898	51,84	113.385.588	71,29	45.671.310	37,10	147.742.361
021	92.188.360	23,11	91.316.117	99,05	13.889.634	15,21	77.426.483	62,90	872.243
0	398.987.619	19,56	250.373.015	62,75	127.275.222	50,83	123.097.793	22,47	148.614.604
Ejº Cte.	1.641.130.316	80,44	1.557.867.023	94,93	1.133.217.147	72,74	424.649.876	77,53	83.263.293
Total	2.040.117.935	100,00	1.808.240.038	88,63	1.260.492.369	69,71	547.747.669	100,00	231.877.897

1992	PRPTO. DEFINITIVO	% TOTAL	PRPTO. LIQUIDADO	% GEP	PAGADO	% NP	PDTE. DE PAGO	% TOTAL	ESTADO EJECUCION
011	424.649.876	77,53	405.163.549	95,41	282.274.307	69,67	122.889.242	62,42	19.486.327
021	123.097.793	22,47	118.862.167	96,56	44.881.305	37,76	73.980.862	37,58	4.235.626
0	547.747.669	18,55	524.025.716	95,67	327.155.612	62,43	196.870.104	29,58	23.721.953
Ejº Cte.	2.405.402.623	81,45	1.685.802.838	70,08	1.217.217.406	72,20	468.585.432	70,42	719.599.785
Total	2.953.150.292	100,00	2.209.828.554	74,83	1.544.373.018	69,89	665.455.536	100,00	743.321.738

B. Antigüedad del pendiente de pago

Año	Ants.1990	%	1.990	%	1.991	%	1.992	%	Total
1990	92.188.360	23,11	306.799.259	76,89					398.987.619
1991	77.425.483	14,14	45.671.310	8,34	424.650.876	77,53			547.747.669
1992	65.310.231	9,81	8.670.631	1,30	122.889.242	18,47	468.585.432	70,42	665.455.536

011 Pendiente de pago del último ejercicio de operaciones corrientes y de capital.

021 Pendiente de pago de ejercicios anteriores de operaciones corrientes y de capital.

ANEXO 9
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992
DEFICIENCIAS DE MANDAMIENTOS DE PAGO EN FIRME

- 1.- No consta la aprobación del gasto.
- 2.- No se acompañan justificantes suficientes.
- 3.- No acompañan ningún justificante.
- 4.- No se acredita la recepción del material o realización del servicio.
- 5.- No consta en la factura la identificación del perceptor.
- 6.- Error de cálculo.
- 7.- Se aplica a partida presupuestaria inadecuada.
- 8.- Se contabilizan en ejercicio económico distinto al de su realización.

ANEXO 9-A	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERÍODO FISCALIZADO: 1990-1992	
MUESTRA DE MANDAMIENTOS DE PAGO-1990	

NUMERO		IMPORTE	DEFICIENCIAS							
CAJA	MDTO.		1	2	3	4	5	6	7	8
2	4*	30.000								
4	30	1.800	1	1	1		1			
6	27	4.204								
8	16	5.500.000								
10	15	14.666				1				1
12	14	6.800	1	1	1					
14	6	30.000							1	
16	4	15.000	1	1	1		1			
18	1	25.000								
20	2*	100.000	1				1			
22	27*	1.000.000	1	1	1		1			
24	24	2.337	1	1						
26	36	4.000								
28	18	18.000								
30	12	18.062								1
32	22	30.000								
34	2	60.000	1							
36	45	3.000								1
38	5*	31.400				1	1			1
40	15*	9.000	1						1	1
42	44*	3.000							1	1
44	17*	678.770	1						1	1
46	19*	112.032	1			1			1	1
48	21*	196.000	1						1	1
50	44	14.855						1	1	1
198	100	666.712	1						1	1
265	159	9.223.744	1							
343	276	493.274	1						1	1
455	236	539.931	1	1						
589	386	4.894.655								
666	429	273.000	1						1	
693	464	4.942.006	1							
695	575	57.857.026								
846	541	981.126	1	1						
871	655	6.434.632	1	1			1			
915	624	361.028	1	1	1					
1030	683	200.000	1	1						
1144	704	1.159.228						1		
1219	728	1.000.000								
1222	729	24.118.894		1						
1294	812	996.942					1			
1448	917	13.013.098	1				1			
1484	1059	1.211.325	1							
1487	915	6.000.000								
1494	885	9.951.406								
1515	1069	4.247.394	1							
1520	1304	930.000	1				1			
1537	971	2.048.480		1					1	
1657	947	1.456.974	1							
1.678	1.093	4.492.175		1					1	1
TOTAL		165.400.976	26	13	5	2	10	2	12	13

NUMERO		IMPORTE	DEFICIENCIAS							
CAJA	MDTO.		1	2	3	4	5	6	7	8
1.634	1.101	1.714.500								
1755	1092	16.427.437								
1.802	1.172	3.000.000								
1.863	1.465	560.400	1							1
1.868	1.525	21.301.900								1
1.884	1.194	2.000.000								1
1.925	1.187	283.000	1							1
2.071	1.302	739.200	1							
2.172	1.353	425.130	1	1						
2.277	1.527	537.768	1	1						1
2.279	1.532	638.830	1							
2.384	1.594	1.529.920	1							
2.455	1.398	32.002	1							
2.472	1.609	1.081.864	1							
2.526	1.655	1.171.200								
2.599	1.681	2.208.050	1							
2.694	2.262	44.439.708								
2.721	2.115	28.698.100								1
2.728	1.687	3.463.092		1	1					
2.859	1.898	10.622.484	1							
2.860	1.899	4.196.220		1	1					
2.919	1.918	367.600	1	1				1	1	
2.974	1.902	20.442.467	1							
3.023	1.841	352.725	1							
3.044	1.955	1.164.315	1	1						
3.063	2419*	956.815								1
3.065	2417*	7.396	1							
3.067	2444*	38.696	1							
3.069	2523*	274.800	1			1			1	
3.071	2518*	18.930.242	1							
3.073	2522*	1.528.874	1							
3.075	1.971	14.400	1							
3.077	1.969	228.182	1							
3.079	2450*	1.120								
3.081	2454*	1.120								
3.083	2458*	1.120								
3.085	2462*	1.120								
3.087	2466*	1.120								
3.089	2470*	1.120								
3.091	2474*	1.120								
3.093	2478*	1.120								
3.095	2482*	1.120								
3.097	2486*	1.120								
3.099	2490*	1.120								
3.101	2494*	1.120								
3.103	2498*	1.120								
3.105	2502*	1.120								
3.107	2506*	1.120								
3.109	2510*	1.120								
3.111	2514*	1.120								
TOTAL		189.396.357	23	6	2	1	0	1	10	0

* Número correspondiente a Mandamientos de Valores Independientes del Presupuesto (VIAP)

ANEXO 9-B

CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)

PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992

MUESTRA DE MANDAMIENTOS DE PAGO-1991

NUMERO		IMPORTE	DEFICIENCIAS							
CAJA	MDTO.		1	2	3	4	5	6	7	8
2	2313*	47.658	1			1			1	1
4	4*	152.025	1	1		1			1	
6	2301*	60.000	1			1			1	1
8	6*	40.684	1			1			1	1
10	2318*	37.802	1			1			1	1
12	2309*	117.110	1						1	1
14	2324*	8.100	1						1	1
16	17	25.000							1	
18	15	97.500								
20	20	2.314.000		1		1				
22	3	582	1							
24	10	3.000	1	1	1		1			
26	11	4.975	1			1	1			
28	13	100.000		1	1					
30	1*	100.000	1				1			
32	22	51.520	1							
34	8	16.100						1		
36	6	50.000					1		1	
38	14	895.000								
40	12	16.500								
42	2401*	60.000	1					1		
44	2479*	880				1			1	
46	2453*	880							1	
48	2457*	880				1			1	
50	2461*	880				1			1	
117	66	2.002.269	1			1				
198	94	493.360				1		1		
306	187	417.576						1		
469	289	1.771.200		1					1	
601	374	540.123	1	1					1	
842	635	1.319.000						1		
1074	736	118.080	1	1		1	1	1		
1286	967	664.100						1		
1296	866*	9.047.463	1			1		1		
1344	950	106.452	1	1						
1493	1017	10.622.484	1			1				
1497	1054	4.736.784								
1503	1069	5.803.434	1			1				
1639	1071	6.851.600								
1643	1152	6.544.448	1							
1716	1107*	2.229.250	1							
1723	1080*	556.864	1						1	
1726	1105*	3.943.375					1	1	1	
1743	1108*	3.850.000		1					1	
1836	1190	390.785								
1887	1269*	47.724.685	1							
1893	1251	2.500.000		1						
1896	1267*	3.385.000	1							
1927	1272	5.000.000		1	1					
1.931	1.260	632.570	1			1			1	
TOTAL		125.451.978	26	11	3	13	9	3	19	13

NUMERO		IMPORTE	DEFICIENCIAS							
CAJA	MDTO.		1	2	3	4	5	6	7	8
1.972	1.254	483.840								1
2046	1300	399.750								
2.079	1389*	8.119.860	1							1
2.095	1.391	300.000		1	1					
2.107	1.392	10.622.484	1				1			
2.226	1.669	5.851.048	1	1	1					
2.272	1.682	893.424	1				1			
2.275	1.482	290.106	1							
2.287	1.702	22.201.107								
2.288	1.701	17.457.703								
2.397	1.714	300.375								1
2.467	1.444	1.404.284	1				1			1
2.653	1.712	1.869.030								
2.661	1.795	509.062								
2.777	1.823	2.484.315	1							
2.779	1.827	1.663.749					1			
2.870	1.873	2.517.233	1	1						
2.951	2.059	40.000								
2.991	2.068	200.000	1							1
2.998	2.070	4.196.220								1
3.091	1879*	341.270	1	1						1
3.203	1896*	244.160	1	1						
3.211	1.986	1.774.080								
3.124	2094*	2.335.500	1							
3.137	2.159	312.800	1				1			
3.225	2140*	1.440.776	1							
3.227	2120*	3.630	1				1			1
3.229	2123*	60.480	1				1			1
3.231	2103*	26.264	1				1			1
3.233	2105*	9.454	1				1			1
3.235	2106*	10.176	1				1			1
3.237	2127*	7.500	1				1			1
3.239	2143*	12.161	1							1
3.241	2145*	904.321	1							
3.243	2146*	1.255.227	1							
3.245	2115*	48.885	1							1
3.247	2098*	41.569	1				1			1
3.249	2099*	171.201	1				1			1
3.251	2118*	211.649	1				1			1
3.253	2104*	51.632	1				1			1
3.255	2100*	54.080	1							1
3.257	2101*	26.880	1				1			1
3.259	2109*	14.111	1							1
3.261	1877*	20.160	1							1
3.263	2153*	1.120								
3.265	2157*	1.120								
3.267	2161*	1.120								
3.269	2166*	10.830.225	1							
3.271	2.166	15.058	1	1	1					1
3.273	2182*	704.057	1							
TOTAL		102.734.256	35	6	3	16	3	0	23	2

* Número correspondiente a Mandamientos de Valores Independientes del Presupuesto (VIAP)

ANEXO 9-C	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
MUESTRA DE MANDAMIENTOS DE PAGO-1992	

NUMERO	CAJA	MDTO.	IMPORTE	DEFICIENCIAS							
				1	2	3	4	5	6	7	8
2	20*	14.799	1	1	1						
4	2113*	20.150	1							1	
6	13*	15.000	1							1	
8	2162*	880					1				
10	2156*	880									
12	2152*	880									
14	12*	222.222	1							1	
16	11*	87.500	1							1	
18	2160*	880									
20	30*	575.177	1								
22	3	50.000	1	1							
24	38	10.000							1		
26	40	7.500	1			1			1	1	
28	8	7.000	1								
30	15	3.740	1								
32	26	10.622.484	1			1					
34	13	28.938	1								
36	22	8.850	1	1	1						
38	7	375	1				1		1		
40	1	40.000.000									
42	4	34.300	1	1	1						
44	27	241.944	1	1	1						
46	1539	171.223	1								
48	19	10.318	1							1	
50	17*	10.000	1	1	1						
125	99	1.964.460	1	1							
275	183	12.554.319									
340	417	13.042.195	1	1	1		1				
407	236	995.000									
426	450	15.410.218					1				
427	477	64.000.000					1				
582	486	2.280.398	1								
678	513	13.461.435	1	1	1						
679	514	10.749.615	1	1	1						
706	517	6.000.000									
726	527	4.373.862							1		
848	562	2.000.000		1							
894	592	300.000		1							
979	684	200.000	1	1	1				1		
1026	679	11.715.486		1							
1174	760	8.678.960									
1272	874	2.863.635	1			1					
1338	1108	1.385.000		1							
1362	889	2.186.679					1				
1374	1001	25.000.000		1							
1383	1112	292.286	1						1		
1535	910	59.000	1								
1544	1046	50.054	1								
1565	1182	175.000	1						1		
1.622	1.047	524.347	1						1		
TOTAL			252.406.989	31	16	9	2	7	0	8	6

NUMERO	CAJA	MDTO.	IMPORTE	DEFICIENCIAS							
				1	2	3	4	5	6	7	8
1.787	1.264	940.000									
1822	1296	2.288.472	1	1							
1.909	1.352	1.151.640	1								
1.913	1.356	1.532.629	1								
2.026	1.353	2.539.556	1	1							1
2.139	1.422	2.302.000								1	
2.142	1.350	1.984.845	1								
2.163	1.365	226.000	1			1				1	
2.217	1344*	49.612.357								1	
2.218	1345*	63.350.411								1	
2.234	1.517	995.000									
2.387	1.593	984.504	1	1						1	
2.489	1.592	1.090.450	1								
2.514	1.673	12.554.319	1			1					
2.782	1.828	724.500	1								
2.923	1.997	5.795.505		1							
2.944	1.990	414.000								1	
2.989	2.000	634.896	1								
3.053	2.136	6.170.290									
3.089	2.121	3.029.954								1	
3.102	2.131	1.270.000									
3.113	2.078	1.395.000	1								
3.133	2.154	9.310.206	1								
3.141	1869*	226.250	1						1		
3.143	1881*	159.000	1								
3.145	1882*	7.681	1	1	1						
3.147	1878*	745.532	1							1	
3.148	1877*	248.476	1							1	
3.149	801*bi	11.907	1							1	
3.151	1855*	50.000	1	1			1			1	
3.153	1875*	144.906	1							1	
3.155	1891*	286.965	1							1	
3.157	1889*	13.741	1							1	
3.159	1862*	18.000								1	
3.160	1876*	4.874.859	1							1	
3.161	1773*	100.010	1	1						1	
3.163	1770*	22.064	1							1	
3.165	1873*	365.226	1								
3.167	1898*	1.130									
3.169	1902*	1.130									
3.171	1906*	1.150									
3.173	1910*	1.150									
3.175	2.157	1.209.296	1								
3.177	1926*	97.120	1								
3.179	1928*	19.951.805	1								
3.181	1938*	10.218.490	1	1	1						
3.183	1940*	46.939.339	1								
3.185	1942*	2.541.083	1								
3.187	1946*	122.364	1	1	1						
3.189	1930*	802.014	1	1	1						
TOTAL			259.457.222	35	10	4	2	1	1	18	1

* Número correspondiente a Mandamientos de Valores Independientes del Presupuesto (VIAP)

ANEXO 10	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
MUESTRA DE MANDAMIENTOS DE PAGO A JUSTIFICAR	

NUMERO		AÑO	IMPORTE	DEFICIENCIAS						
CAJA	MDTO.			1	2	3	4	5	6	7
56	47	1990	1.675.000			1				
754	456	"	200.000	1			1			
1283	841	"	13.000.000		1					1
*1543	1313	"	200.000	1	1		1	1		
1790	1168	"	1.500.000		1					1
123	83	1991	40.000	1	1		1			
998	708	"	1.800.000							
1431	1029	"	15.000.000		1					
1939	1294	"	1.200.000		1		1			
2215	1629	"	560.000		1		1			
1122	794	1992	600.000		1		1			
1375	1000	"	18.000.000		1				1	1
1774	1232	"	596.355		1				1	1
1903	1360	"	7.000.000		1				1	1
1960	1397	"	2.300.000		1		1		1	
TOTAL			63.671.355	3	12	1	7	1	4	5

* Número correspondiente a Mandamientos de Valores Independientes y Auxiliares del Presupuesto (VIAP)

DEFICIENCIAS DE MANDAMIENTOS DE PAGO A JUSTIFICAR

- 1.- No consta la aprobación del gasto.
- 2.- No se acompañan justificantes suficientes.
- 3.- No acompaña ningún justificante.
- 4.- No consta la fecha de la justificación.
- 5.- Errores de cálculo.
- 6.- Se aplica a partida presupuestaria inadecuada.
- 7.- Se incluye como justificante del gasto la recaudación por taquillaje.

ANEXO 12-A	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
CUENTA DE RESULTADOS CORRIENTES DEL EJERCICIO 1992	

ACTIVO			HABER		
CUENTAS	DESCRIPCION	IMPORTE	CUENTAS	DESCRIPCION	IMPORTE
3	Existencias Iniciales		3	Existencias Iniciales	
39	Provision por Depreciación de Existencias		39	Provisión por Depreciación de Existencias	
60	Compras	727.832.519	70	Ventas	264.079.687
61	Gastos de Personal		71	Renta de la Propiedad y de la Empresa	151.741.133
62	Gastos Financieros	41.662.960	72	Tributos ligados a la Producción e Importación	396.928.478
63	Tributos	3.000.000	73	Impuestos Corrientes sobre la Renta y el Patrimonio	94.068.510
64	Trabajos, Suministros y Servicios Exteriores	517.112.863	75	Subvenciones de Explotación	
65	Prestaciones Sociales	3.968.600	76	Transferencias Corrientes	441.151.855
66	Subvenciones de Explotación		77	Impuestos sobre el Capital	2.117.217
67	Transferencias de Corrientes	44.702.260	78	Otros Ingresos	99.128.166
68	Transferencias de Capital		79	Provisiones Aplicadas a su Finalidad	
69	Transferencias de Capital				1.449.213.046
800	Resultados Corrientes del Ejercicio (Saldo acreador)	110.933.844	800	Resultados Corrientes del Ejercicio (Saldo deudor)	0
TOTAL		1.449.213.046	TOTAL		1.449.213.046

ANEXO 12-B	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
CUENTA DE RESULTADOS DEL EJERCICIO 1992	

ACTIVO			HABER		
CUENTAS	DESCRIPCION	IMPORTE	CUENTAS	DESCRIPCION	IMPORTE
800	Resultados Corrientes del Ejercicio (Saldo Deudor)		800	Resultados Corrientes del Ejercicio (Saldo Acreedor)	110.933.844
82	Resultados Extraordinarios (Saldo Deudor)		82	Resultados Extraordinarios (Saldo Acreedor)	4.500.000
83	Resultado de la Cartera de Valores (Saldo Deudor)		83	Resultados de la Cartera de Valores (Saldo Acreedor)	
84	Modificación de Derechos y Obligaciones de Presupuestos Cerrados (Saldo Deudor)	28.980.593	84	Modificación de Derechos y Obligaciones de Presupuestos Cerrados (Saldo Acreedor)	
89	Beneficio Neto Total	86.453.251			
TOTAL		115.433.844	TOTAL		115.433.844

ANEXO 13-A
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992
ACTA DE ARQUEO A 31-12-90

A) Movimiento de Fondos (Datos en pesetas)

	EXISTENCIA 30/11/90	INGRESOS	PAGOS	EXISTENCIA 30/12/90
Metálico de PTO. ORDINARIO	275.560.037	91.069.870	153.609.312	213.020.595
Metálico de V.I.A.P.	174.905.689	27.152.122	62.999.870	139.057.941
Suma METALICO	450.465.726	118.221.992	216.609.182	352.078.536
Valores de V.I.A.P.	4.969.778	31.178.312	31.378.312	4.769.778
TOTAL	455.435.504	149.400.304	247.987.494	356.848.314

B) Situación de las Existencias (Datos en pesetas)

	METALICO	VALORES	TOTAL
1. CAJA CORPORACION	181.988	4.485.778	4.667.766
2. BANCOS	351.896.548	284.000	352.180.548
TOTAL	352.078.536	4.769.778	356.848.314

ANEXO 13-B
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992
ACTA DE ARQUEO A 31-12-91

A) Movimientos de Fondos (Datos en pesetas)

	EXISTENCIA 30/11/91	INGRESOS	PAGOS	EXISTENCIA 31/12/91
Metálico de PTO. ORDINARIO	164.714.995	264.545.718	163.037.506	266.223.207
Metálico de V.I.A.P.	187.413.193	58.553.689	45.780.761	200.186.121
Suma METALICO	352.128.188	323.099.407	208.818.267	466.409.328
Valores de V.I.A.P.	5.481.000	15.257.015	15.147.015	5.591.000
TOTAL	357.609.188	338.356.422	223.965.282	472.000.328

B) Situación de las Existencias (Datos en pesetas)

	METALICO	VALORES	TOTAL
1. CAJA CORPORACION	248.827	5.307.000	5.555.827
2. BANCOS	466.160.501	284.000	466.444.501
TOTAL	466.409.328	5.591.000	472.000.328

ANEXO 13-C
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992
ACTA DE ARQUEO A 31-12-92

A) Movimientos de Fondos (Datos en pesetas)

	EXISTENCIA 30/11/92	INGRESOS	PAGOS	EXISTENCIA 31/12/92
Metálico de PTO. ORDINARIO	158.429.989	196.444.233	198.670.488	156.203.734
Metálico de V.I.A.P.	189.239.879	150.136.161	43.860.347	295.515.693
Suma METALICO	347.669.868	346.580.394	242.530.835	451.719.427
Valores de V.I.A.P.	5.316.300	92.387.818	97.704.118	6.103.900
TOTAL	352.986.168	438.968.212	340.234.953	457.823.327

B) Situación de las Existencias (Datos en pesetas)

	METALICO	VALORES	TOTAL
1. CAJA CORPORACION	758.751	5.819.900	6.578.651
2. BANCOS	450.960.676	284.000	451.244.676
TOTAL	451.719.427	6.103.900	457.823.327

ANEXO 14	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
EVOLUCION DE PASIVOS POR CREDITOS DE TERCEROS	

ENTIDAD FINANCIERA NUMERO PRESTAMO	FECHA DE FORMALI- ZACION	IMPORTE	CREDITO DISPUESTO: AUMENTOS				CREDITO AMORTIZADO: DISMINUCIONES				VARIACIONES DEL PERIODO		DEUDA VIVA 31/12/92
			31/12/89	1990	1991	1992	31/12/89	1990	1991	1992	AUMENTOS	DISMINU- CIONES	
B.C.L. 11-013780	21/10/50	2.400.000	2.400.000	-	-	-	1.176.746	65.284	68.123	71.040	-	204.447	1.018.807
B.C.L. 11-029750	26/09/67	14.418.148	14.418.148	-	-	-	7.940.474	624.740	657.540	692.049	-	1.974.329	4.503.345
B.C.L. 11-035050	31/12/69	35.581.851	30.580.689	-	-	-	9.811.286	1.286.078	1.353.597	1.424.562	-	4.064.337	16.705.066
B.C.L. 11-041770	12/04/72	11.001.987	10.496.820	-	-	-	8.280.512	849.211	902.283	464.814	-	2.216.308	0
B.C.L. 11-109170	21/12/82	50.000.000	50.000.000	-	-	-	23.443.799	5.605.570	6.244.605	6.956.491	-	18.806.666	7.749.535
B.C.L. 11-146580	11/06/86	63.239.189	53.706.147	-	-	-	1.817.386	3.852.858	4.315.201	4.833.026	-	13.001.085	38.887.876
B.C.L. 11-164580	24/09/87	78.062.630	78.062.630	-	-	-	5.524.988	5.041.670	5.668.936	6.374.246	-	17.084.852	55.452.790
B.C.L. 11-204640	22/03/90	70.000.000	-	66.708.755	3.291.245	-	-	-	2.869.486	4.244.084	70.000.000	7.113.570	62.866.430
B.C.L. 11-239510	12/11/91	40.000.000	-	40.000.000	-	-	-	-	-	-	40.000.000	-	40.000.000
B.C.L. 11-243680	30/01/92	70.000.000	-	-	-	64.000.000	-	-	-	-	64.000.000	-	64.000.000
B.C.L. 9-0251974	12/02/93	165.000.000(1)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	165.000.000
IRYDA 731023.1	1/2/85	1.027.336	1.027.336	-	-	-	410.932	125.084 (2)	125.127 (2)	125.224 (2)	-	375.435	308.205
Direc.Gral.Arquitect.	(*)	(*)	(*)	-	-	-	(*)	15.235	-	-	-	15.235	(*)
TOTAL			240.691.776	66.708.755	43.291.245	64.000.000	58.406.123	17.465.730	22.204.898	25.185.836	174.000.000	64.841.029	456.511.854

NOTAS: (*) = No hay información

(1) = Préstamo formalizado en el año 1993 y contabilizado en el año 1992

(2) = Importe de la anualidad que incluye los intereses y la amortización

ANEXO 15-A											
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)											
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992											
CONTRATOS DEL PERIODO											

AÑO	TIPO DE CONTRATO	CONTRATOS CELEBRADOS						MUESTRA ANALIZADA						%
		Nº	ADJUDICACION				IMPORTE	Nº	ADJUDICACION				IMPORTE	
			S	C	CD	A			S	C	CD	A		
1990	Obras	6	2		2	2	139.145.000	1				1	30.000.000	22
	Suministros													
	Servicios													
	Patrimonial	1			1		6.000.000							
	Total	7	2		3	2	145.145.000	1	0	0		1	30.000.000	21
1991	Obras	8	2	3	2	1	326.204.162	4	1	3			277.434.249	85
	Suministros													
	Asist.Técnica	1			1		2.556.400	1			1		2.556.400	100
	Patrimonial	2	1		1		58.555.000	2	1		1		58.555.000	100
	Total	11	3	3	4	1	387.315.562	7	2	3	2		338.545.649	87
1992	Obras	16		3	12	1	261.315.084	4		2	2		159.744.237	81
	Suministros													
	Asist.Técnica	1			1		15.899.375	1			1		15.899.375	
	Patrimonial	3			3		87.880.000	2			2		85.880.000	98
	Total	20	0	3	16	1	365.094.459	7	0	2	5		261.523.612	72
Total	Obras	30	4	6	16	4	726.664.246	9	1	5	2	1	467.178.486	64
	Suministros													
	Servicios	2	0	0	2	0	18.455.775	2	0	0	2	0	18.455.775	100
	Patrimonial (Adq.)	6	1	0	5	0	152.435.000	4	1	0	3	0	144.435.000	95
	Total	38	5	6	23	4	897.555.021	15	2	5	7	1	630.069.261	70

S = Subasta; C = Concurso; CD = Contratación Directa; A = Administración

No se incluyen datos relativos a la contratación de suministros, dado que la Corporación no instruye los correspondientes expedientes

ANEXO 15-B**CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)****PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992****IMPORTES CONTRATADOS SEGUN SISTEMA DE ADJUDICACION****A. Ejercicio 1990**

TIPO DE CONTRATO	SUBASTA		CONCURSO		CONTRACION DIRECTA		ADMINISTRACION		TOTAL	
	Nº	IMPORTE	Nº	IMPORTE	Nº	IMPORTE	Nº	IMPORTE	Nº	IMPORTE
Obras	2	62.145.000			2	30.000.000	2	47.000.000	6	139.145.000
Suministros										
Servicios										
Patrimonial					1	6.000.000			1	6.000.000
Total	2	62.145.000	0	0	3	36.000.000	2	47.000.000	7	145.145.000

B. Ejercicio 1991

TIPO DE CONTRATO	SUBASTA		CONCURSO		CONTRACION DIRECTA		ADMINISTRACION		TOTAL	
	Nº	IMPORTE	Nº	IMPORTE	Nº	IMPORTE	Nº	IMPORTE	Nº	IMPORTE
Obras	2	92.390.000	3	198.934.249	2	14.879.913	1	20.000.000	8	326.204.162
Suministros					1	2.556.400			1	2.556.400
Asist. Técnica										
Patrimonial	1	8.555.000			1	50.000.000			2	58.555.000
Total	3	100.945.000	3	198.934.249	4	67.436.313	1	20.000.000	11	387.315.562

C. Ejercicio 1992

TIPO DE CONTRATO	SUBASTA		CONCURSO		CONTRACION DIRECTA		ADMINISTRACION		TOTAL	
	Nº	IMPORTE	Nº	IMPORTE	Nº	IMPORTE	Nº	IMPORTE	Nº	IMPORTE
Obras			3	74.885.802	12	182.417.101	1	4.012.181	16	261.315.084
Suministros					1	15.899.375			1	15.899.375
Asist. Técnica					3	87.880.000			3	87.880.000
Patrimonial										
Total	0		3		16		1		20	365.094.459

No se incluyen datos relativos a la contratación de suministros, dado que la Corporación no instruye los correspondientes expedientes

ANEXO 16	
CORPORACION: Ayuntamiento de Plasencia (Cáceres)	
PERIODO FISCALIZADO: 1990-1992	
CONTRATOS EXAMINADOS	

CONTRATOS DE OBRAS	IMPORTE
1. Semaforización de Viales en la Ciudad (Plan de Inversiones 1990) - 1990 -	30.000.000
2. Reparación de pavimento y señalización de diferentes viales de Plasencia (Convenio COPUMA 1991) - 1991 -	78.500.000
3. Rehabilitación Viviendas Sociales 1ª Fase, en el Barrio de La Data (Convenio COPUMA 1991) - 1991 -	79.329.000
4. Rehabilitación Viviendas Sociales 2ª Fase, en el Barrio de La Data (Convenio COPUMA 1991) - 1991 -	79.980.000
5. Parque Natural de La Isla 1ª Fase (Convenio COPUMA 1991) - 1991-	39.625.249
6. Parque Natural de La Isla 2ª Fase -1992-	25.076.037
7. Restauración en el Convento de las Claras -1992-	47.623.086
8. Pavimentación en la calle Castilla (Plan Especial Plasencia-92) -1992-	39.500.000
9. Pavimentación en la Avda.de Extremadura (Plan Especial Plasencia-92) -1992-	47.545.114
TOTAL	467.178.486

CONTRATOS DE ASISTENCIA TECNICA	IMPORTE
1. Trabajos de confección del Inventario Municipal de Bienes -1991-	2.556.400
2. Trabajos de redacción del Plan Especial del Recinto Intramuros de la ciudad de Plasencia (P.E.R.I.) -1992-	15.899.375
TOTAL	18.455.775

CONTRATOS PATRIMONIALES	IMPORTE
1. Subasta de aprovechamientos de pastos del Monte Valcorchero -1991-	8.555.000
2. Adquisición del edificio de la antigua Fábrica de Harinas -1991-	50.000.000
3. Adquisición de terrenos para la construcción de un Matadero Comarcal -1992-	64.000.000
4. Permuta de solar y casa en c/Eulogio Gonzalez, 35 -1992-	21.880.000
TOTAL	144.435.000