2012

CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA

# ANÁLISIS DE LA TESORERÍA DE LOS MUNICIPIOS DE MÁS DE 50.000 HABITANTES QUE NO SEAN CAPITALES DE PROVINCIA (Alcalá de Guadaíra, Chiclana de La Frontera, El Ejido, Marbella, Mijas y Roquetas de Mar)

**2010 y 2011**



# ANÁLISIS DE LA TESORERÍA DE LOS MUNICIPIOS DE MÁS DE 50.000 HABITANTES QUE NO SEAN CAPITALES DE PROVINCIA (Alcalá de Guadaíra, Chiclana de La Frontera, El Ejido, Marbella, Mijas y Roquetas de Mar)

**Ejercicios 2010 y 2011**

**(SL 03.1/2012)**

**SEVILLA, FEBRERO 2014**

# ANÁLISIS DE LA TESORERÍA DE LOS MUNICIPIOS DE MÁS DE 50.000 HABITANTES QUE NO SEAN CAPITALES DE PROVINCIA (Alcalá de Guadaíra, Chiclana de La Frontera, El Ejido, Marbella, Mijas y Roquetas de Mar)

**2010 y 2011**

El Pleno de la Cámara de Cuentas de Andalucía, en su sesión celebrada el día 26 de febrero de 2014, con la asistencia de todos sus miembros, ha acordado aprobar por unanimidad el Informe de fiscalización sobre el análisis de la tesorería de los municipios de más de 50.000 habitantes que no sean capitales de provincia, correspondiente a los ejercicios 2010 y 2011.

## ÍNDICE

**1. INTRODUCCIÓN** ..... 1

**1.1. Concepto, organización y funcionamiento de la tesorería** ..... 1

**1.2. El control de los fondos públicos** ..... 2

**1.3. Los procedimientos de pagos a justificar y anticipos de caja fija** ..... 3

**2. OBJETIVOS** ..... 4

**3. ALCANCE Y METODOLOGÍA** ..... 5

**4. LIMITACIONES AL ALCANCE** ..... 7

**5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES** ..... 8

**5.1. El Plan de disposición de fondos** ..... 8

**5.2. La caja operativa** ..... 8

**5.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras** ..... 9

**5.4. Los pagos a justificar** ..... 12

**5.5. Los anticipos de caja fija** ..... 13

**5.6. Los teatros municipales** ..... 14

**6. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN** ..... 15

**6.1. Ayuntamiento de Alcalá de Guadaira (Sevilla)** ..... 15

**6.1.1. El plan de disposición de fondos** ..... 15

**6.1.2. La caja operativa** ..... 15

**6.1.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras** ..... 15

**6.1.4. Los pagos a justificar** ..... 17

**6.1.5. Los anticipos de caja fija** ..... 18

**6.1.6. El teatro municipal** ..... 21

**6.2. Ayuntamiento de Chiclana de la Frontera (Cádiz)** ..... 22
**6.2.1. El plan de disposición de fondos** ..... 22
**6.2.2. La caja operativa** ..... 22
**6.2.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras** ..... 26
**6.2.4. Los pagos a justificar** ..... 27
**6.2.5. Los anticipos de caja fija** ..... 31
**6.2.6. El teatro municipal** ..... 32

**6.3. Ayuntamiento de El Ejido (Almería)** ..... 34
**6.3.1. El plan de disposición de fondos** ..... 34
**6.3.2. La caja operativa** ..... 34
**6.3.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras** ..... 36
**6.3.4. Los pagos a justificar** ..... 38
**6.3.5. Los anticipos de caja fija** ..... 38
**6.3.6. El teatro municipal** ..... 38

**6.4. Ayuntamiento de Marbella (Málaga)** ..... 40
**6.4.1. El plan de disposición de fondos** ..... 40
**6.4.2. La caja operativa** ..... 40
**6.4.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras** ..... 42
**6.4.4. Los pagos a justificar** ..... 43
**6.4.5. Los anticipos de caja fija** ..... 44
**6.4.6. El teatro municipal** ..... 44

**6.5. Ayuntamiento de Mijas (Málaga)** ..... 45
**6.5.1. El plan de disposición de fondos** ..... 45
**6.5.2. La caja operativa** ..... 45
**6.5.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras** ..... 46
**6.5.4. Los pagos a justificar** ..... 46
**6.5.5. Los anticipos de caja fija** ..... 47
**6.5.6. El teatro municipal** ..... 47

**6.6. Ayuntamiento de Roquetas de Mar (Almería)** ..... 49
**6.6.1. El plan de disposición de fondos** ..... 49
**6.6.2. La caja operativa** ..... 49
**6.6.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras** ..... 50
**6.6.4. Los pagos a justificar** ..... 52
**6.6.5. Los anticipos de caja fija** ..... 52
**6.6.6. El teatro municipal y la plaza de toros** ..... 52

**7. ALEGACIONES PRESENTADAS Y SU TRATAMIENTO EN LOS SUPUESTOS QUE NO HAYAN SIDO ADMITIDAS O SE ADMITAN PARCIALMENTE** ..... 55

## ABREVIATURAS

| | |
|---|---|
| **CCA** | Cámara de Cuentas de Andalucía |
| **CCLL** | Corporaciones Locales |
| **D.A.** | Disposición Adicional |
| **€** | euros |
| **ET** | Estado de Tesorería |
| **IMNCL** | Instrucción del Modelo normal de Contabilidad Local, aprobada por la Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre |
| **LGS** | Ley 3/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones |
| **PDF** | Plan de Disposición de Fondos |
| **PGCP** | Plan General de Contabilidad Pública, adaptado a la Administración local, anexo a la Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre |
| **TRLRHL** | Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales |

# 1. INTRODUCCIÓN

## 1.1. Concepto, organización y funcionamiento de la tesorería

1 La tesorería es un concepto que admite una doble acepción. En un sentido subjetivo, hace referencia al órgano o servicio administrativo que tiene encomendado la realización de las funciones previstas en la normativa que en cada caso resulte de aplicación[1].

2 Desde un punto de vista objetivo, la tesorería de las corporaciones locales (CCLL) alude a la totalidad de sus recursos financieros, cualquiera que sea su naturaleza u origen. Según el artículo 194 TRLRHL "*constituyen la tesorería de las entidades locales todos los recursos financieros, sean dinero, valores o créditos, de la entidad local, tanto por operaciones presupuestarias como extrapresupuestarias*".

3 La D.A. 2 de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, establece que la tesorería es una función pública necesaria en todas las CCLL, cuya responsabilidad administrativa está reservada a funcionarios con habilitación de carácter estatal.

4 Considerando el ámbito subjetivo del informe, para el desempeño de esa función pública deberá existir un puesto de trabajo denominado tesorería, reservado a funcionarios pertenecientes a la subescala de Intervención-Tesorería[2].

5 Lo anterior supone que la dirección sobre las funciones de la tesorería, cuyo contenido se detalla en el artículo 196.1 TRLRHL, sólo puede estar atribuida al funcionario de habilitación estatal que ocupe el puesto que a tal fin quede expresamente contemplado en la correspondiente relación de puestos de trabajo de la corporación. Y ello sin perjuicio de que dicha plaza, excepcionalmente, pueda ser ocupada de forma provisional por un habilitado de distinta subescala o categoría, por funcionario de la propia entidad o incluso por funcionario interino, siempre que en todos estos casos la persona designada cuente con titulación suficiente[3].

6 Para la adecuada gestión de sus disponibilidades dinerarias, las CCLL pueden utilizar tanto cajas de efectivo como cuentas abiertas en entidades financieras. Concretamente, el artículo 197 TRLRHL permite que la tesorería sea gestionada a través de las siguientes alternativas:

---

[1] Para el ámbito local, el artículo 196.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) establece que "*son funciones encomendadas a la tesorería de las entidades locales:*
*a.- Recaudar los derechos y pagar las obligaciones.*
*b.- Servir al principio de unidad de caja, mediante la centralización de todos los fondos y valores generados por operaciones presupuestarias y extrapresupuestarias.*
*c.- Distribuir en el tiempo las disponibilidades dinerarias para la puntual satisfacción de las obligaciones.*
*d.- Responder de los avales contraídos.*
*e.- Realizar las demás que se deriven o relacionen con las anteriormente numeradas".*

[2] Conforme dispone el artículo 2.f) del Real Decreto 1732/1994, de 29 de julio, sobre provisión de puestos de trabajo reservados a funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional, debe existir este puesto en las CCLL con secretarías de clase primera. De acuerdo con el artículo 2.a) del referido Real Decreto, tienen este carácter las secretarias de los municipios de más de 20.000 habitantes, entre los que se encuentran todos los sujetos a esta fiscalización.

[3] Artículos 30.2, 33 y 34 del Real Decreto 1732/1994, para nombramientos provisionales, accidentales y funcionarios interinos, respectivamente.

- Cajas de efectivo.
- Cuentas operativas de ingresos y gastos.
- Cuentas restringidas de recaudación.
- Cuentas restringidas de pagos.
- Cuentas financieras de colocación de excedentes de tesorería.

**7** Esta normativa ofrece un amplio margen de maniobra en el empleo de cuentas bancarias para configurar cada modelo de gestión de la tesorería. Las CCLL podrán recurrir libremente a la utilización de cuentas operativas, de cuentas restringidas -ya sean de recaudación o de pagos-, y de cuentas financieras para la colocación de sus excedentes, en función de su peculiar organización administrativa, su solvencia financiera, sus características territoriales, o de cualquier otro motivo que consideren oportuno.

**8** Sin embargo, dicha regulación somete el empleo de las cajas de efectivo al cumplimiento de determinadas condiciones. Según dispone el artículo 197.2 TRLRHL, la apertura de dichas cajas podrá autorizarse para colocar "*los fondos de las operaciones diarias*", y las mismas "*estarán sujetas a las limitaciones que reglamentariamente se establezcan*". Por lo tanto, la posibilidad de operar a través de cajas de efectivo está condicionada a su previa autorización y a la aprobación de un régimen normativo específico, bien sea a través de una disposición reglamentaria establecida al efecto, bien a través de las bases de ejecución de la entidad local. Además, este artículo veda la posibilidad de colocar en caja excedentes de tesorería superiores a las necesidades diarias que tenga la corporación.

## 1.2. El control de los fondos públicos

**9** Concebido en un sentido amplio, el control de los fondos públicos es una actividad que incumbe tanto al interventor como al tesorero de la corporación. Desde el punto de vista de la intervención, el artículo 195 TRLRHL dispone con carácter general que "*las disponibilidades de la tesorería y sus variaciones quedan sujetas a intervención y al régimen de la contabilidad pública*". Dicho control se desarrolla de ordinario a través de los procedimientos de intervención formal de la ordenación del pago y de su intervención material[4].

**10** La tesorería ostenta un papel más activo en el control de los fondos públicos, dado que a dicho servicio le corresponde *"el manejo y custodia de los fondos, valores y efectos de la Entidad local"*[5]. En este sentido, el tesorero ha de velar tanto por la adecuada distribución en el tiempo de los recursos financieros, de forma que las previsiones de la recaudación permitan afrontar el cumplimiento de las obligaciones a su vencimiento, como por la integridad de los fondos que maneja.

**11** Un instrumento que el ordenamiento jurídico pone a disposición del tesorero para garantizar una correcta distribución temporal de los recursos financieros es el plan de disposición de fondos (PDF), que ha de establecer la prioridad en el pago de las distintas obligaciones de la

[4] Artículos 214.2.b) del TRLRHL y 4.1.b) del Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, por el que se regula el régimen jurídico de los funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional.
[5] Artículo 5.1.a) del Real Decreto 1174/1987.

entidad local, respetando en todo caso la preferencia de pago de los gastos de personal y de las obligaciones contraídas en ejercicios anteriores[6].

**12** El control sobre la integridad de los fondos públicos se lleva a cabo mediante la verificación de que el saldo contable de las existencias de tesorería es coincidente con el saldo real a una fecha determinada. En este ámbito, la instrucción del modelo normal de contabilidad local (IMNCL) únicamente establece la obligación de adjuntar a las cuentas anuales la siguiente documentación[7]:

- Las actas de arqueo de las existencias en caja referidas a fin de ejercicio.

- Las notas o certificaciones de cada entidad bancaria de los saldos existentes en las mismas a favor de la entidad local o del organismo autónomo, referidos a fin de ejercicio y agrupados por nombre o razón social de la entidad bancaria. En caso de discrepancia entre los saldos contables y los bancarios, se aportará el oportuno estado conciliatorio, autorizado por el interventor u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad.

**13** Esta regulación supone que la elaboración de las actas de arqueo sólo es exigible a fin de ejercicio, y que han de estar referidas a la tesorería que se mantenga en las cajas de efectivo[8]. Respecto de las existencias colocadas en cuentas abiertas en entidades de crédito, únicamente habrá que aportar a aquella fecha la oportuna certificación bancaria y, en su caso, el estado conciliatorio que justifique las diferencias detectadas entre el saldo certificado y el contable.

**14** Por otro lado, ya no existe la obligación legal de realizar arqueos o comprobaciones a lo largo del ejercicio, como sí preveía determinada normativa contable ya derogada[9]; no obstante, elementales razones de cautela aconsejan practicar arqueos durante el año, al objeto de detectar y corregir las discordancias que puedan producirse entre el saldo real y el contable de las distintas cuentas de tesorería.

## 1.3. Los procedimientos de pagos a justificar y anticipos de caja fija

**15** Desde el punto de vista de la tesorería, los procedimientos de pagos a justificar (PAJ) y anticipos de caja fija (ACF) se presentan como sistemas de descentralización de fondos, puestos a disposición de los habilitados autorizados para su gestión y aplicación.

---

[6] Artículo 187 TRLRHL, según la normativa vigente para los ejercicios 2010 y 2011. Tras la entrada en vigor de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Estabilidad Financiera, goza de prioridad absoluta frente a cualquier otro gasto el pago de los intereses y capital de la deuda pública de las Administraciones Públicas (artículo 14).

[7] Regla 98.3 de la IMNCL.

[8] No obstante, el artículo 36.2 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, dispone que "*los secretarios e interventores tomarán las medidas precisas para que el día de la constitución de las nuevas Corporaciones Locales se efectúe un arqueo y estén preparados y actualizados los justificantes de las existencias en metálico o valores propios de la corporación, depositados en la caja municipal o entidades bancarias, así como la documentación relativa al inventario del patrimonio de la corporación y de sus organismos autónomos*".

[9] La Instrucción de Contabilidad anexa al Reglamento de Haciendas Locales de 4 de agosto de 1952 establecía la necesidad de realizar arqueos mensuales.

16 Por su propia configuración, el control sobre el destino último de estos recursos se lleva a cabo una vez que se ha realizado el gasto, mediante el examen de la cuenta justificativa cuya rendición es obligada para su perceptor.

17 Dicha rendición conlleva la correlativa obligación de la intervención de verificar que los gastos han sido justificados en plazo, y que han sido correctamente aplicados en atención a su naturaleza e importe.

18 Son PAJ las órdenes de pago cuyos documentos no se pueden acompañar en el momento de su expedición; los fondos librados a justificar para satisfacer atenciones corrientes de carácter periódico o repetitivo, tales como dietas, gastos de locomoción, material de oficina no inventariable, conservación y similares tendrán la consideración de ACF. Las cantidades percibidas en concepto de PAJ han de justificarse en el plazo de tres meses, y los ACF deberán ser justificados a lo largo del ejercicio en que se constituyó. Y ello sin perjuicio de la regulación que al efecto se contenga en las bases de ejecución[10].

19 Dado su carácter de fondos públicos, tanto los PAJ como los ACF han de estar controlados por el tesorero de la corporación, y, en virtud del principio de unidad de caja, centralizados en la tesorería. Por ello, estos recursos deben colocarse en cuentas abiertas en entidades de crédito a nombre del ayuntamiento, sin perjuicio de que su disposición corresponda a los habilitados, en lugar de a los tres claveros de la corporación.

20 No obstante, dado que la tesorería está integrada, no sólo por dinero, sino también por avales y créditos, no sería rechazable la posibilidad de colocar ACF y PAJ a través de caja o mediante la entrega de cheques o efectivo a los propios habilitados, los cuales han de responder de su destino. En tales casos, la función de control que debe realizar el tesorero no resulta alterada, ya que se ejerce sobre el crédito dado al perceptor, en lugar de sobre el saldo existente en una cuenta corriente.

## 2. OBJETIVOS

21 Esta fiscalización tiene como principal objetivo verificar la correcta gestión y el adecuado control y registro contable de los movimientos de tesorería que se realizan a través de las cajas de las corporaciones locales.

22 Tal objetivo se concreta en opinar sobre:

- Si es razonable que las corporaciones fiscalizadas mantengan abiertas cajas como sistema de gestión de sus recursos financieros.

- La fiabilidad del sistema de control interno implantado sobre las cajas corporativas: se comprobará su régimen de custodia, acceso y manejo; la existencia de registros auxiliares, si en los mismos se refleja la totalidad de los movimientos de caja y la periodicidad con la que se realizan las correspondientes anotaciones en dicho registro; la coherencia de la información

[10] Artículo 190 TRLRHL y 69 a 74 del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos.

que ofrecen los distintos estados contables; y, finalmente, la frecuencia del traspaso de los fondos líquidos a las cuentas bancarias de la corporación.

- Si es razonable el saldo medio de caja, en atención a la cuantía de las necesidades que se satisfacen a través de la misma.

- La correcta realización de las operaciones de cierre del ejercicio, los arqueos realizados y el adecuado tratamiento otorgado a las diferencias detectadas.

- El adecuado registro en contabilidad de las existencias finales de caja.

23 Complementariamente, respecto a los fondos líquidos colocados en entidades financieras, los objetivos que se persiguen se limitan a opinar sobre:

- la coherencia entre los distintos estados contables y presupuestarios rendidos, que se refieran a tales recursos financieros.

- si la entidad auditada controla adecuadamente estos fondos, mediante la realización de las oportunas conciliaciones bancarias, la identificación de las diferencias existentes entre el saldo real y el contable, y el tratamiento que les ha otorgado.

24 También se analizarán los procedimientos de PAJ y ACF.

## 3. ALCANCE Y METODOLOGÍA

25 El alcance temporal del informe se extiende a los ejercicios 2010 y 2011.

26 Según los datos que ofrece el Instituto de Estadística de Andalucía referidos a los ejercicios 2010 y 2011, hay 21 municipios que no son capital de provincia y tienen una población superior a 50.000 habitantes.

27 Para determinar el ámbito subjetivo del informe, se ha optado por excluir a aquellas entidades que estén siendo o hayan sido recientemente fiscalizadas por la Cámara de Cuentas de Andalucía (CCA). Así, sin perjuicio de que puedan ser analizadas en un trabajo posterior, no se auditarán las seis siguientes: San Fernando (SL 08/2008), Linares (SL 06/2010), Vélez Málaga (SL 08/2010), Fuengirola (SL 03/2011), La Línea de la Concepción (SL 09/2011) y Utrera (SL 11/2012).

28 Por lo tanto, se fiscalizarán las 15 corporaciones restantes. De conformidad con la planificación aprobada por el consejero responsable del informe y comunicada al Pleno de la CCA en sesión celebrada el día 28 de mayo de 2013, el trabajo se abordará en tres informes independientes, de los que éste constituye el primero y en el que se analiza la tesorería de los ayuntamientos de Alcalá de Guadaira, Chiclana de la Frontera, El Ejido, Marbella, Mijas y Roquetas de Mar.

**29** La actuación se ha estructurado a partir de la información obtenida, bien en una primera entrevista celebrada en la sede de algunos entes auditados, bien de la contestación a un cuestionario remitido por escrito, en los restantes casos. Sobre la base de esta información previa, se han ido realizando peticiones de documentación, considerando el particular sistema de organización y gestión implantado en cada entidad.

**30** Cuando se ha considerado necesario, la CCA ha realizado una circularización bancaria para la confirmación de los saldos existentes en banco. Para ello, se ha requerido a los ayuntamientos que nos remitan debidamente cumplimentadas las cartas de solicitud de información.

**31** En la ejecución de la auditoría, se ha estimado conveniente individualizar el análisis de la tesorería correspondiente a los teatros municipales, dadas las singularidades que presenta su gestión. Por esta razón, el informe contempla un apartado específico para cada corporación donde se trata esta cuestión.

**32** Entre la documentación analizada, destaca por su relevancia para el control de la tesorería el denominado estado de tesorería (ET)[11] y el balance se situación de la entidades auditadas. El ET debe ofrecer la información financiera de forma individualizada por cada una de las cajas y cuentas bancarias de las CCLL, que suelen quedar identificadas por un código numérico conocido como "ordinal". Las referencias que en el informe se hagan a "ordinales" aluden a la información obtenida del ET.

**33** Por el contrario, el balance de situación presenta la información a partir de la ofrecida por las cuentas previstas en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (PGCP), aprobado por la IMNCL. Esta norma reconoce autonomía a las CCLL para decidir el nivel de desagregación que consideren más adecuado a sus necesidades[12], por lo que no necesariamente ha de utilizarse una cuenta contable por cada cuenta de caja y banco abierta por la corporación local. Las referencias que en el informe se hagan a "cuentas contables" se refieren a la información obtenida de la contabilidad de las CCLL.

**34** La selección de los movimientos contables de tesorería analizados se ha efectuado por muestreo subjetivo. La diversidad y volumen de operaciones de distinta naturaleza que se han registrado a través de estas cuentas han hecho aconsejable recurrir a este método de muestreo.

**35** Esta fiscalización se ha desarrollado de acuerdo con los principios y normas de auditoría aplicables al sector público. Asimismo, se han realizado las pruebas y utilizado los procedimientos de auditoría necesarios para soportar las conclusiones obtenidas. El trabajo de campo se inició en el mes de julio de 2012 y ha finalizado el 28 de junio de 2013[13].

[11] Se entiende por ET la información a la que se refiere el apartado 12 de la memoria; este documento forma parte de las Cuentas Anuales de la entidad, y está regulado en la Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre. El referido apartado 12 exige que en la memoria se detalle el saldo inicial, los cobros, los pagos y el saldo final de cada una de las cajas y cuentas bancarias de la entidad local, totalizando por cada una de las cuentas contables del subgrupo 57 <<Tesorería>>.

[12] Regla 5 de la INMCL.

[13] No obstante, el día 23 de septiembre de 2013 se giró visita al ayuntamiento de Chiclana de la Frontera, al objeto de realizar un arqueo sobre la caja de la corporación.

36 La adecuada comprensión de este informe requiere que se tenga en cuenta el contexto global del mismo. Cualquier conclusión obtenida sobre un párrafo o epígrafe considerado de forma aislada pudiera carecer de sentido.

## 4. LIMITACIONES AL ALCANCE

37 El ayuntamiento de Alcalá de Guadaira no ha aportado documentación relativa a la aprobación de las cuentas justificativas de los PAJ registradas en contabilidad **(§ 104).**

38 Las corporaciones de Chiclana de la Frontera, de Mijas y Roquetas de Mar contabilizaron por caja operaciones de diversa naturaleza, tales como compensaciones, fraccionamientos o aplicaciones definitivas de recaudación, que no deben registrarse en contabilidad a través de dicha cuenta. Esta circunstancia no permite concluir sobre si el saldo medio de efectivo disponible en caja en estas entidades era adecuado o no, en atención a las necesidades diarias de la corporación **(§§ 137, 282 y 309).**

39 El ayuntamiento de El Ejido no ha aportado las actas de arqueo a 31 de diciembre de los ejercicios 2010 y 2011. En consecuencia, no se puede opinar sobre la corrección y composición de los saldos de caja a dichas fechas **(§ 204).**

40 El ayuntamiento de Marbella no ha aportado la documentación soporte de las operaciones de compensación registradas en la cuenta contable de caja, ni sobre los PAJ del ejercicio 2010, lo que ha impedido valorar si estas operaciones se han ajustado a la normativa aplicable **(§§ 250 y 264).**

41 Esta corporación no tenía registradas en 2010 cinco cuentas bancarias, si bien sus importes a fin de ejercicio eran inmateriales; en la misma situación se encontraban ocho cuentas en 2011, que ofrecían un saldo final de 2.663,80 €. Según afirman, no es posible identificarlas en contabilidad a partir de las certificaciones bancarias porque los procesos de fusión de las entidades financieras han provocado el cambio de su numeración; en consecuencia, estas cuentas sí figurarían en contabilidad, pero bajo unos números de cuenta diferentes. Sin embargo, no se ha aportado documentación justificativa que soporte tal afirmación, por lo que no es posible opinar sobre tales extremos **(§§ 253 y 255)**.

42 Asimismo, tampoco ha acreditado la titularidad de cinco cuentas restringidas de PAJ que figuraban en el ET de 2010, por lo que no se ha podido comprobar la corrección de sus saldos **(§ 265).**

43 Esta entidad no ha devuelto debidamente cumplimentadas las cartas de circularización bancaria que les fueron remitidas, sino que directamente ha procedido a su envío a las distintas entidades de crédito; en consecuencia, no se ha podido reiterar la petición de información **(§ 259).**

44 Las limitaciones de información sobre la titularidad de un gran número de cuentas bancarias que figuran en el ET del ayuntamiento de Marbella han impedido opinar sobre la situación de su tesorería **(§ 261).**

45 Además, esta corporación ha aportado una vez concluido el trabajo de campo la documentación solicitada, relativa a la gestión del teatro municipal. Por aportarse fuera de plazo, dicha documentación no ha sido objeto de análisis **(§§ 274 y 275).**

46 No se ha analizado una de las cuentas de caja que el ayuntamiento de Mijas recogía en la contabilidad de los ejercicios 2010 y 2011, dado el sustancial retraso incurrido en el envío de la información solicitada y el elevado volumen de registros que aquélla contenía **(§ 279).**

47 Esta corporación ha tramitado como PAJ gastos que tienen la naturaleza jurídica de subvenciones, por importe de 20.903,41 € en 2010 y 20.736,39 en 2011. No se ha aportado la normativa que las regula ni los expedientes que justifican su concesión. Por tanto, no se ha podido valorar si la tramitación seguida se ha ajustado a lo dispuesto en la Ley General de Subvenciones (LGS)[14] y en su normativa de desarrollo **(§ 292).**

# 5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

## 5.1. El plan de disposición de fondos

48 Ni el ayuntamiento de El Ejido ni el de Marbella tenían aprobado un PDF para los ejercicios 2010 y 2011, lo que supone un incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 187 TRLRHL. Si bien el ayuntamiento de Alcalá de Guadaira no lo aprobó formalmente, sí dispuso de un documento que establecía la prioridad de los pagos, confeccionado con ocasión de la aprobación en 2010 de un plan de saneamiento para corregir el remanente de tesorería negativo **(§§ 202 y 240).**

## 5.2. La caja operativa

49 En los ejercicios analizados, ni el ayuntamiento de Alcalá de Guadaira ni el de Marbella han empleado la caja operativa como forma de gestión de su tesorería **(§§ 89 y 246).**

50 El saldo medio de caja del ayuntamiento de El Ejido fue de 12.454,64 € en 2010 y de 2.866,76 € en 2011. Se considera adecuado el sistema de caja implantado y también su saldo medio de efectivo, en atención a las necesidades de la tesorería y las finalidades que se satisfacen a través de aquella **(§§ 220 y 221).**

51 Los ayuntamientos de Chiclana de la Frontera, Marbella, Mijas y Roquetas de Mar han contabilizado por caja movimientos virtuales de fondos, que son operaciones que no deben registrarse en contabilidad a través de dicha cuenta **(§ 38)**. *Se recomienda que las CCLL utilicen la cuenta de caja únicamente para registrar movimientos reales de efectivo. Para aquellos movimientos de fondos virtuales, tales como las compensaciones, se recomienda que utilicen la cuenta de formalización; y para registrar la aplicación definitiva de los ingresos ya contabilizados en las cuentas de tesorería, que empleen la de movimientos internos de tesorería. Esta media permitirá conocer la gestión de la tesorería realizada a través de la caja corporativa* **(§§ 137, 246, 282 y 309).**

[14] Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

52 Se han detectado incoherencias entre la información suministrada por los ET, las actas de arqueo y la contabilidad. El ET de Chiclana de la Frontera y las actas de arqueo de Mijas recogían ordinales de caja que no se han utilizado para la gestión de la tesorería. *Se recomienda que depuren su información contable, de forma que únicamente mantengan activos aquellos ordinales que empleen de forma efectiva* **(§§ 135 y 278).**

53 La contabilidad del ayuntamiento de Chiclana de la Frontera no registraba los movimientos de cobros y pagos realizados a través de una caja ubicada en el servicio de recaudación, y no consta la existencia de registros auxiliares para su seguimiento y control; tampoco consta que se hayan realizado conciliaciones ni actas de arqueo sobre la misma **(§ 145).**

54 Los arqueos de caja realizados por este ayuntamiento no ofrecen suficientes garantías de fiabilidad. *Se recomienda que aquellos se lleven a cabo en presencia de más de una persona o autoridad, que los encargados de su realización sean designados por el tesorero de la corporación y que sean personas distintas de los responsables de la gestión diaria de la caja. Asimismo, se recomienda que se levante acta de los arqueos efectuados, al menos el correspondiente al 31 de diciembre de cada año, en el que conste claramente la identidad y firma de las personas encargadas de su realización y de las que han estado presentes en el mismo* **(§ 150).**

55 El ayuntamiento de El Ejido ha contabilizado por caja el producto de la recaudación obtenida en concepto de multas y tasa de retirada de vehículos. Esta recaudación se ha realizado por la policía local, lo que supone una invasión de las competencias y funciones atribuidas por ley a la tesorería municipal **(§ 219).**

56 Sin perjuicio de las observaciones realizadas y de las limitaciones al alcance descritas, los movimientos de tesorería registrados por caja que han sido analizados en los ayuntamientos fiscalizados estaban suficientemente documentados y se habían contabilizado correctamente.

57 Se han realizado arqueos sobre la caja de los ayuntamientos de Chiclana de la Frontera, El Ejido y Roquetas de Mar, los días 23 de septiembre, 25 y 27 de junio de 2013, respectivamente. Salvo en el caso de Chiclana de la Frontera, donde se ha detectado una diferencia de 381,85 €, en las restantes corporaciones el resultado fue coincidente con el saldo contable registrado **(§§ 152, 221 y 313).**

58 No obstante, del arqueo realizado en Chiclana de la Frontera se ha puesto de manifiesto que la corporación abonó anticipos de nóminas sin seguir tramitación presupuestaria alguna, ni registrarlos en contabilidad. Esta actuación pudiera dar lugar a la exigencia de responsabilidades administrativas y contables **(§§ 153 y 154).**

## 5.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras

59 Los ayuntamientos de Alcalá de Guadaira, Chiclana de la Frontera y Marbella no han acreditado la titularidad y saldo de todas las cuentas que relacionan sus ET. Destaca la situación de Marbella, cuyo ET del ejercicio 2011 relaciona un total de 70 cuentas en esta situación **(cuadro nº 1) (§§ 93, 156 y 254).**

**(SL 03.1/2012)** ***Análisis de la Tesorería de los municipios de más de 50.000 habitantes que no sean capitales de provincia***

**(€)**

| Ayuntamiento | Ejercicio 2010 | | Ejercicio 2011 | |
|---|---|---|---|---|
| | Número | Saldo contable | Número | Saldo contable |
| Alcalá de Guadaira | - | - | 3 | 0,00 |
| Chiclana de la Frontera | 6 | 0,00 | 6 | 0,00 |
| Marbella | 10 | 0,00 | 70 | 431,75 |

**Cuadro nº 1: Cuentas bancarias cuya titularidad y saldo no han quedado acreditados**

**60** Como consecuencia de los procesos de fusión y reestructuración del sector financiero, se ha modificado la numeración de diversas cuentas bancarias. *Se recomienda que las entidades fiscalizadas actualicen en sus estados contables tal codificación, al objeto de facilitar su identificación y control* **(§§ 92 y 226).**

**61** En los estados contables de Alcalá de Guadaira, Chiclana de la Frontera, Marbella y Roquetas de Mar no se han recogido cuentas bancarias que son utilizadas por las entidades de crédito en su organización interna, pero que están relacionadas con la gestión recaudatoria que desarrollan en su calidad de entidades colaboradoras.

En la medida en que tales cuentas son de titularidad municipal, y en las mismas se ingresan fondos que tienen la consideración de públicos, deben figurar en la contabilidad de estos ayuntamientos. Las cuentas detectadas que se encuentran en esta situación se relacionan en el cuadro nº 2. *Se recomienda, al menos, que las CCLL reflejen en los estados contables de fin de ejercicio los saldos existentes, al objeto de ofrecer una imagen fiel sobre la situación de su tesorería* **(§§ 95, 96, 160, 161, 162, 256, 257, 317 y 318).**

**(€)**

| Ayuntamiento | Ejercicio 2010 | | Ejercicio 2011 | |
|---|---|---|---|---|
| | Nº | Saldo Final | Nº | Saldo Final |
| Alcalá de Guadaira | 1 | 1.033,50 | - | - |
| Chiclana de la Frontera | 11 | 16.374,86 | 14 | 390.251,61 |
| Marbella | 1 | 3.124,82 | 1 | 4.290,20 |
| Roquetas de Mar | 11 | 15.652,26 | 11 | 12.740,00 |

**Cuadro nº 2: Cuentas bancarias 2010-2011 no registradas en los estados contables de las EELL**

**62** No obstante, la ausencia de registro no ha supuesto un riesgo para la integridad de los fondos allí colocados, dado el procedimiento instaurado de traspaso automático desde dichas cuentas a las controladas por las CCLL **(§§ 97, 163 y 257).**

**63** El ayuntamiento de El Ejido recogía como existencias finales en bancos el importe no dispuesto de las pólizas de crédito contratadas, cuando estas operaciones únicamente han de registrarse por el importe dispuesto. Las cuantías así registradas ascendían a -21.960,00 € en 2010 y -134.071,37 € en 2011, por lo que estos importes han de incrementar el saldo contable de la tesorería de la entidad local **(§§ 224 y 225).**

64 El ayuntamiento de Chiclana de la Frontera ha clasificado en su ET de 2010 y 2011 dos ordinales de banco como cuentas de naturaleza operativa, cuando en realidad únicamente eran de carácter contable, utilizadas para registrar en formalización cobros y pagos en los que intervenían cuentas bancarias que estaban identificadas.

*Se recomienda evitar el uso de ordinales de tesorería en formalización cuando sean conocidos el origen y destino de las operaciones realizadas. Si se optase por mantener este sistema de registro, estos ordinales deben asociarse a la cuenta de formalización, para no distorsionar el significado de los movimientos y saldo la cuenta contable de bancos* **(§§ 157 y 158).**

65 El ayuntamiento de Marbella concilió en 2010 y 2011 diferencias por operaciones que databan de los ejercicios del 2007 y 2008. *Se recomienda que se rectifiquen los saldos contables para reflejar tales movimientos* **(§ 258).**

66 En el ET de 2010 del ayuntamiento de Mijas figuraban once cuentas bancarias que permanecían abiertas, pero que no se utilizaban por la corporación para la gestión de su tesorería; el ET de 2011 relacionaba nueve en idéntica situación y, en cambio, recogía una adicional que ya estaba cancelada. *Se recomienda a la corporación que proceda a la cancelación de aquellas cuentas que no sean necesarias para su gestión financiera, y que proceda a depurar los documentos y estados manejados por la tesorería, de forma que todos ellos recojan fielmente la situación de los recursos colocados en las entidades bancarias* **(§ 287).**[15]

67 *Se recomienda al ayuntamiento de Roquetas de Mar que segregue las cuentas contables a un nivel suficiente que permita identificar los saldos de las cuentas bancarias* **(§ 315).**

68 Considerando los ajustes propuestos en este informe, la comparativa del saldo que las CCLL auditadas mantenían en las entidades de crédito a final de los ejercicios analizados pone de manifiesto un descenso muy acusado de sus fondos líquidos, que cayó para el conjunto de estas corporaciones un 56,78% **(cuadro nº 3).**

**(€)**

| Ayuntamiento | Saldo Final 2010 | Saldo Final 2011 | % de disminución |
|---|---|---|---|
| Alcalá de Guadaira | 20.043.926,99 | 7.183.036,75 | 64,16% |
| Chiclana de la Frontera | 8.733.263,32 | 3.845.003,05 | 55,97% |
| El Ejido | 4.700.766,71 | 1.876.120,59 | 60,09% |
| Marbella[16] | 11.378.386,91 | 2.952.000,85 | 74,06% |
| Mijas | 13.737.880,24 | 7.602.904,76 | 44,66% |
| Roquetas de Mar | 14.058.089,49 | 7.941.895,77 | 43,51% |
| **Total** | **72.652.313,66** | **31.400.961,77** | **56,78%** |

**Cuadro nº 3: Disminución 2010-2011 de los recursos financieros situados en cuentas bancarias**

[15] Punto modificado por alegación presentada.
[16] Dado que existen limitaciones al alcance que impiden opinar sobre la tesorería del ayuntamiento de Marbella **(§ 44),** los datos consignados en el cuadro nº 3 son los que refleja su contabilidad.

## 5.4. Los pagos a justificar

**69** El ayuntamiento de El Ejido no ha utilizado el procedimiento de PAJ durante el ejercicio 2010 **(§ 228).** El de Marbella no lo ha usado durante el ejercicio 2011; a pesar de ello, entre los ordinales de su ET recogía hasta 13 cuentas restringidas de PAJ, con saldo cero y sin movimientos, a las que no se acompañaba la correspondiente certificación bancaria. *Se recomienda a esta entidad que proceda a la depuración de sus estados contables para que reflejen fielmente las cuentas utilizadas en la gestión de su tesorería* **(§ 266).**

**70** Se han advertido supuestos en los que el nivel de detalle de la contabilidad es insuficiente para facilitar su adecuada comprensión; en esta situación se encuentran los ayuntamientos de Alcalá de Guadaira y Marbella, éste último respecto al ejercicio 2010. *Se recomienda a estas CCLL que desagreguen su información contable de forma que permita conocer la gestión realizada en relación con los PAJ, discriminando en función de los perceptores de fondos* **(§§ 100 y 263).**

**71** Se han detectado saldos de apertura de PAJ del ejercicio 2010, que no habían sido objeto de justificación. El ayuntamiento de Alcalá de Guadaira ha tramitado en 2013 la aprobación de determinadas cuentas justificativas por importe de 2.206,28 € **(§ 105)**, y el de Chiclana de la Frontera recogía como pendiente de aplicar y justificar el saldo de apertura de 2010, por importe de 741.132,52 €. Esta corporación no ha ofrecido explicación de su origen y composición; en 2012 se aprobaron siete decretos de alcaldía, por lo que se iniciaron otros tantos procedimientos de reintegro, por importe de 5.006,95 €, de los que 2.706,13 € correspondían a PAJ concedidos en ejercicios anteriores a 2010. No consta ninguna otra actuación en orden a exigir la justificación o el reintegro de las cantidades entregadas a los perceptores de los fondos a justificar, por el importe restante del saldo de apertura de 2010 de la cuenta <<5740>>, que asciende a 738.426,39 €. Esta situación pudiera dar lugar a la exigencia de responsabilidades administrativas y contables **(§§ 169 y 170).**[17]

**72** Asimismo, existen supuestos en los que los PAJ concedidos durante los ejercicios fiscalizados no han sido objeto de justificación a final del ejercicio. En el ayuntamiento de Chiclana de la Frontera, según resulta de la información contable suministrada, no se han justificado en la cantidad de 166.281.39 € en 2010, y 316.958,51 € en 2011. De la cuantía no justificada en 2011, la corporación inició procedimiento de reintegro por 249.333,02 €; se desconoce si se ha iniciado trámite alguno en relación al importe total no justificado en 2010 y al restante de 2011, pendiente de justificación **(§§ 183 a 185).**

**73** En el ayuntamiento de Mijas no se habían justificado en plazo PAJ por importe de 63.573,01 € en 2010 y 1.756,42 € en 2011. Estas cantidades fueron objeto de justificación posterior **(§ 294).**

**74** En Alcalá de Guadaira se han tramitado incorrectamente por el procedimiento de PAJ gastos por importe de 19.630,00 €, porque el servicio había sido prestado con anterioridad a su pago. En consecuencia, hubiera procedido emplear el procedimiento ordinario de ejecución presupuestaria **(§ 107).**[18]

[17] Punto modificado por alegación presentada.
[18] Punto modificado por alegación presentada.

**75** Las corporaciones de Chiclana de la Frontera y Mijas han utilizado el procedimiento de PAJ para supuestos no previstos en la normativa que los regula. De esta forma, han tramitado gastos que tienen la naturaleza jurídica de subvenciones, al menos por los importes relacionados en el cuadro nº 4 **(§§ 172, 173 y 292).**[19]

**(€)**

| Ayuntamiento | 2010 | 2011 |
|---|---|---|
| Chiclana de la Frontera | 663.893,44 | 1.514.188,23 |
| Mijas | 20.903,41 | 20.736,39 |

**Cuadro nº 4: Subvenciones tramitadas por el procedimiento de PAJ**

**76** Además, en el caso de Chiclana de la Frontera, estas subvenciones se han ejecutado mediante convenios rubricados con las entidades beneficiarias, prescindiendo total y absolutamente del procedimiento administrativo regulado en la LGS y demás normativa de desarrollo. **(§§ 175, 176 y 180).**

**77** En el ayuntamiento de Mijas se han otorgado sucesivos PAJ a los mismos perceptores y por los mismos conceptos, sin que se hayan justificado el concedido con anterioridad, lo que supone un incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 190.2 TRLRHL. En esta situación se encuentra PAJ por, al menos, 110.000,00 € en 2010, y 40.000,00 € en 2011 **(§ 290).**

## 5.5. Los anticipos de caja fija

**78** El ayuntamiento de Roquetas de Mar no ha utilizado el procedimiento de ACF durante los ejercicios fiscalizados **(§ 322).**

**79** Las corporaciones de Alcalá de Guadaira y Chiclana de la Frontera han gestionado ACF a través de cajas municipales de carácter restringido. *Siendo admisible esta posibilidad, se recomienda que en estos procedimientos los fondos se sitúen en cuentas abiertas en entidades de crédito de titularidad corporativa, donde figuren como autorizados los habilitados*. De esta forma se puede llevar a cabo un efectivo control de dichos fondos por parte del titular de la tesorería, en consonancia con su naturaleza de fondos públicos **(§§ 112 y 187).**

**80** El ayuntamiento de Alcalá de Guadaira ha incumplido la normativa reguladora de los ACF, por un lado, al realizar disposiciones de fondos directamente a favor de los proveedores o prestadores de servicios, en lugar de ponerlos a disposición de los habilitados **(§ 113).** Por otro, al tramitar por este sistema unas líneas de ayudas denominadas "Ayudas de Emergencia Social" y "Ayudas Económicas Familiares", que tienen la naturaleza jurídica de subvención; además de resultar inadecuado dicho procedimiento presupuestario, la gestión realizada no se ha ajustado a las previsiones establecidas en la LGS y su normativa de desarrollo **(§§ 116 a 122).** [20]

**81** Tanto el ayuntamiento de Alcalá de Guadaira como el de Marbella mantenían en su contabilidad importes de ACF no aplicados, procedentes de ejercicios anteriores. En el caso de Alcalá, se mantenía un saldo invariable de ACF por 28.964,14 €, cuyo registro se remontaba al

[19] Punto modificado por alegación presentada.
[20] Punto modificado por alegación presentada.

ejercicio 2006; no se han identificado las operaciones que soportan tal registro, ni los perceptores de los fondos. En Marbella aparecía registrado un saldo de 20.002,10 € al menos desde el ejercicio 2009, concedido al departamento de extranjeros. En ninguno de los dos casos consta que se hayan rendido y justificado tales operaciones ni que se haya iniciado procedimiento alguno de reintegro. Esta situación pudiera dar lugar a la exigencia de responsabilidades administrativas y contables **(§§ 115 y 270).**

**82** Chiclana de la Frontera relacionaba en su ET ordinales de ACF que no utilizaba. Por su parte, el ayuntamiento de Marbella registraba en su contabilidad más cuentas de ACF que ordinales tenía en su ET. *En ambos casos se recomienda que se depuren los estados contables para facilitar la gestión y el control administrativos* **(§§ 186 y 269).**

## 5.6. Los teatros municipales

**83** Todas las corporaciones fiscalizadas gestionan de forma directa la actividad de los teatros municipales, bajo fórmulas muy similares: contratación de actuaciones, cesión de taquilla, con o sin aportación económica municipal, y celebración de espectáculos de carácter gratuito. Sin embargo, la organización interna establecida por cada ayuntamiento para desarrollar esta gestión es heterogénea **(§§ 126, 127, 188, 194, 198, 232, 297 y 325).**

**84** Salvo en el ayuntamiento de El Ejido, la descripción que las corporaciones hacen de la organización de este servicio ofrece debilidades de control interno que pueden haber afectado a la integridad de los fondos públicos manejados. Si bien se considera que el ayuntamiento de Alcalá de Guadaíra contempla una segregación de funciones mínima pero suficiente, la información financiera facilitada pone de manifiesto diferencias entre los importes recaudados y los ingresados **(§§ 131 y 132).**

**85** Las diferencias entre las recaudaciones obtenidas y los importes ingresados en las arcas municipales de detallen en el cuadro nº 5.[21]

**(€)**

| Ayuntamiento | 2010 | | | 2011 | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | Recaudado | Ingresado | Diferencia | Recaudado | Ingresado | Diferencia |
| Alcalá G. | 16.532,00 | 4.895,00 | 11.637,00 | 10.331,00 | 7.356,26 | 2.974,74 |
| Chiclana Fra.[22] | 58.073,90 | 51.549,30 | 6.524,60 | 79.018,80 | 69.421,00 | 9.597,80 |
| Mijas | 15.088,15 | 11.564,16 | 3.523,99 | 22.232,27 | 19.921,69 | 2.310,58 |
| Roquetas[23] | 1.161.275,66 | 710.245,86 | 451.029,80 | 1.220.856,10 | 626.488,80 | 594.367,30 |

**Cuadro nº 5: Teatros municipales. Diferencias entre las recaudaciones e ingresos en las arcas municipales**

[21] Punto modificado por alegación presentada.
[22] Se ha analizado la gestión económica del teatro municipal del ayuntamiento de Chiclana de la Frontera correspondiente a los ejercicios 2008-2012, por considerarla una actividad de riesgo alto **(§§ 188 y 189).**
[23] En los datos de Roquetas de Mar se incluye la gestión de la plaza de toros.

**86** Los datos ofrecidos por las corporaciones de Chiclana de la Frontera y Mijas sobre la gestión de sus teatros no son coherentes, lo que impide que se pueda conocer con certeza el número de espectáculos celebrados **(§§ 190, 191 y 301).**

**87** En el ayuntamiento de Chiclana de la Frontera, el personal municipal que tiene asignada la gestión del teatro liquida directamente con las compañías contratadas, con cargo a la recaudación obtenida de los espectáculos celebrados; esta práctica se realiza al margen del procedimiento presupuestario previsto legalmente y supone una invasión de las competencias y funciones de la tesorería. De dicha actuación pudieran derivarse responsabilidades administrativas y contables **(§§ 196 y 197).**

# 6. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN

## 6.1. Ayuntamiento de Alcalá de Guadaira (Sevilla)

### 6.1.1. El plan de disposición de fondos

**88** No consta que el ayuntamiento de Alcalá de Guadaira tuviera aprobado PDF para los ejercicios 2010 y 2011. No obstante, a propósito de la aprobación en 2010 de un plan de saneamiento para corregir el remanente de tesorería negativo, se incluyó como anexo un plan de disposición que regulaba la expedición de órdenes de pago contra la tesorería municipal de las obligaciones reconocidas.

### 6.1.2. La caja operativa

**89** Durante los ejercicios 2010 y 2011, la corporación no utilizó en la gestión de su tesorería la caja operativa. Así resulta de la información dimanante de sus estados contables, y del certificado emitido por el secretario general del ayuntamiento, con el visto bueno del Alcalde-Presidente, de fecha 29 de octubre de 2012.

### 6.1.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras

**90** A 31 de diciembre de los ejercicios 2010 y 2011, el ayuntamiento presentaba en su ET la información detallada en el cuadro nº 6, relativa a las cuentas operativas, restringidas y financieras abiertas en entidades de crédito.

**(€)**

| Tipo de cuenta | Ejercicio 2010 | | Ejercicio 2011 | |
|---|---|---|---|---|
| | Número | Saldo | Número | Saldo |
| Cuentas operativas | 20 | 16.634.267,26 | 17 | 4.596.665,62 |
| Cuentas restringidas de recaudación | 4 | 659.438,27 | 5 | 520.061,25 |
| Cuentas restringidas de pagos | 2 | 849.187,96 | 2 | 166.309,88 |
| Cuentas financieras | 5 | 1.900.000,00 | 1 | 1.900.000,00 |
| **Total** | **31** | **20.042.893,49** | **25** | **7.183.036,75** |

**Cuadro nº 6: Alcalá de Guadaira. Cuentas de bancos reflejadas en el ET**

**91** Cada ordinal bancario estaba asociado de forma individualizada a su correspondiente cuenta contable. A pesar de que este máximo nivel de desagregación facilita la comprensión de la información financiera, no ha sido posible, según manifiesta la corporación, obtener de la aplicación informática el balance de sumas y saldos con este grado de desarrollo, extremo que ha dificultado la realización de comprobaciones.

**92** El ET del año 2010 recogía una cuenta operativa inexistente, con saldo cero y sin movimientos. Además, no se acompañaba la oportuna certificación bancaria de otra cuenta operativa que, como la anterior, no tuvo movimientos durante el ejercicio y presentaba saldo cero. A requerimiento de la CCA, la corporación ha justificado su saldo aportando certificación de fecha 21 de junio de 2013; como consecuencia de los procesos de fusión y reestructuración bancarias, la numeración de esta cuenta ha variado sin que en los estados contables se haya modificado esta información. Esta situación dificulta la realización de comprobaciones, por lo que se recomienda que se proceda a su actualización **(§ 60).**

**93** No se ha acreditado la titularidad y el saldo de tres cuentas operativas relacionadas en el ET de 2011. No obstante, dichas cuentas presentaban saldo cero y no tuvieron movimientos durante el ejercicio.

**94** En 2010 se ha detectado la existencia de dos cuentas corrientes que no figuran en el ET del ejercicio. Una de ellas era una cuenta operativa abierta a finales de año, si bien el saldo que presentaba a 31 de diciembre era cero.

**95** La segunda era una cuenta restringida que ofrecía un saldo de 1.033,50 €, a fin de ejercicio. Tal cuenta era de carácter interno de la entidad de crédito, y estaba relacionada con la gestión de cobro que ésta realizaba en atención a su condición de entidad colaboradora.

**96** Sin embargo, la apertura de dicha cuenta fue autorizada en virtud del convenio de colaboración firmado al efecto el 14 de julio de 2004, y la propia entidad de crédito certificó que figuraba bajo titularidad municipal. En la medida en que en la misma se mantenían saldos que pertenecían a la corporación, había de ser objeto de control por parte del ayuntamiento, debió incluirse en su ET y registrarse en contabilidad **(§ 61).**

**97** No obstante, en ningún caso su falta de registro y seguimiento ha supuesto un déficit de control ni un riesgo efectivo para la integridad de los fondos allí colocados, dado el procedimiento instaurado de traspaso automático desde estas cuentas a las recaudatorias controladas por la tesorería.

**98** De las restantes cuentas, el saldo que ofrecía la contabilidad y el ET de los ejercicios 2010 y 2011 estaba debidamente soportado con la correspondiente certificación bancaria. Únicamente fue necesario conciliar una cuenta en 2010 y otra en 2011, por importes de escasa cuantía; no obstante, mientras que la conciliación del ejercicio 2010 era suficientemente explicativa del origen de las diferencias, la realizada en 2011 no identificó ni los conceptos ni las fechas de las mismas[24].

[24] Posteriormente, la corporación ha facilitado en el trámite de prealegaciones una nueva conciliación donde explica las diferencias detectadas.

99 Considerando lo anterior, en 2010 la corporación ha sido titular de un total de 32 cuentas que ofrecían un saldo conjunto de 20.043.926,99 €, según el detalle recogido en el cuadro nº 7. Y en 2011, ha mantenido 22 cuentas corrientes, que presentaban el saldo global que reflejaba la contabilidad municipal **(cuadro nº 8)**.

(€)

| | Datos ET 2010 | | Correcciones | | Datos 2010 CCA | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Tipo de cuenta** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** |
| Operativas | 20 | 16.634.267,26 | - | - | 20 | 16.634.267,26 |
| Restringidas de recaudación | 4 | 659.438,27 | 1 | 1.033,50 | 5 | 660.471,77 |
| Restringidas de pagos | 2 | 849.187,96 | - | - | 2 | 849.187,96 |
| Financieras | 5 | 1.900.000,00 | - | - | 5 | 1.900.000,00 |
| **Total** | **31** | **20.042.893,49** | **1** | **1.033,50** | **32** | **20.043.926,99** |

**Cuadro nº 7: Alcalá de Guadaíra. Cuentas de bancos verificadas por la CCA. Ejercicio 2010**

(€)

| | Datos ET 2011 | | Correcciones | | Datos 2011 CCA | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Tipo de cuenta** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** |
| Operativas | 17 | 4.596.665,62 | (3) | (0,00) | 14 | 4.596.665,62 |
| Restringidas de recaudación | 5 | 520.061,25 | - | - | 5 | 520.061,25 |
| Restringidas de pagos | 2 | 166.309,88 | - | - | 2 | 166.309,88 |
| Financieras | 1 | 1.900.000,00 | - | - | 1 | 1.900.000,00 |
| **Total** | **25** | **7.183.036,75** | **(3)** | **(0,00)** | **22** | **7.183.036,75** |

**Cuadro nº 8: Alcalá de Guadaíra. Cuentas de bancos verificadas por la CCA. Ejercicio 2011**

### 6.1.4. Los pagos a justificar

100 Durante los ejercicios fiscalizados, la corporación utilizó en su contabilidad una única cuenta de tesorería de PAJ para registrar todas las operaciones que se tramitaron mediante este procedimiento, cualquiera que hubiera sido su perceptor o habilitado. También eran únicas las cuentas empleadas para llevar el seguimiento contable de las concesiones de tales libramientos, su pago, las disposiciones realizadas por los habilitados y los reintegros. Esta forma de gestión ha dificultado el seguimiento de los PAJ, dado que la información contable no discriminaba por perceptor **(§ 70).**

101 Según resulta de su contabilidad, la corporación ha gestionado por este procedimiento 115.863,84 € en 2010, y 150.465,48 € en 2011. El saldo final del ejercicio 2010, correspondiente a PAJ no aplicados, ascendió a 15.377,59 €; en 2011, dicho importe fue de 15.294,47 €.

102 El saldo de apertura de 2010 de la cuenta de tesorería de PAJ era 17.214,60 €, y reflejaba el importe pendiente de aplicación por parte de los habilitados receptores de los fondos. Dicho saldo registraba libramientos otorgados desde 2006; su composición se detalla en el cuadro nº 9.

(€)

| Año constitución PAJ | Importe pendiente de aplicar |
|---|---|
| 2006 | 3.280,34 |
| 2007 | 1.286,04 |
| 2008 | 974,54 |
| 2009 | 11.673,68 |
| **Total** | **17.214,60** |

**Cuadro nº 9: Alcalá de Guadaíra. Saldo inicial 2010 cuenta <<5740>>**

**103** De este importe, en el propio ejercicio 2010 se habían registrado en contabilidad pagos a terceros por importe de 11.982,78 €; y en el ejercicio 2011, por 2.671,70 €. Por lo tanto, según la información contable del ayuntamiento, a 31 de diciembre de 2011 quedaban pendientes de aplicar PAJ por importe de 2.560,12 €, constituidos con anterioridad al 1 de enero de 2010.

**104** No se ha acreditado que las justificaciones contabilizadas en aplicación del saldo de apertura de 2010 hayan sido objeto de rendición y aprobación.

**105** Para acreditar la efectiva aplicación de este saldo inicial, a petición de la CCA la corporación ha aportado adicionalmente facturas de gasto no contabilizadas en los ejercicios fiscalizados por importe de 2.206,28 €. Durante el ejercicio 2013 se ha tramitado la aprobación de las correspondientes cuentas justificativas.

**106** Lo descrito en epígrafes anteriores **(§§ 102 a 105)** pone de manifiesto que la corporación no se ha ajustado a la normativa que resulta de aplicación en la tramitación de los PAJ, en relación con el saldo de apertura del ejercicio 2010.

**107** Se ha fiscalizado el 29,27% de los PAJ constituidos en 2010, y el 52,59% de los de 2011. De las operaciones analizadas en 2010, se empleó incorrectamente este procedimiento en tres de ellas cuyo importe conjunto fue de 19.630,00 €, porque el servicio había sido prestado con anterioridad a su pago; por tanto, hubiera procedido tramitar el gasto conforme al procedimiento ordinario de ejecución presupuestaria. Las operaciones contabilizadas en 2011, por el contrario, si estaban adecuadamente tramitadas por este sistema.[25]

### 6.1.5 Los anticipos de caja fija

**108** El ET del ejercicio 2010 recogía un total de 26 ordinales de ACF gestionados a través de caja, identificados por perceptor, cuya información quedó registrada en cuatro cuentas contables; también contemplaba un ordinal de bancos de ACF, vinculado a su correspondiente cuenta contable.

**109** La corporación mantuvo este nivel de desagregación contable en 2011, si bien en este ejercicio incorporó una nueva cuenta de ACF, para registrar separadamente un saldo histórico pendiente de justificación por importe de 28.964,14 € **(§§ 114 y 115).**

[25] Punto modificado por alegación presentada.

**110** El grado de detalle de la información contable de los ACF es suficiente para facilitar su compresión.

**111** Una de las cajas restringidas de ACF recogidas en los ET de 2010 y 2011 era en realidad una cuenta restringida de bancos, por lo que se debe proceder a su reclasificación contable.

**112** Respecto de los ACF que se han tramitado a través de cajas restringidas, la corporación manifiesta que los fondos se han puesto a disposición del habilitado bien mediante talón nominativo o transferencia bancaria a una cuenta de su titularidad, bien mediante transferencia directa a una cuenta del proveedor o prestador del servicio **(§ 79).**

**113** La transferencia de fondos directa desde la tesorería a los proveedores o prestadores de los servicios incumple la normativa reguladora de los ACF, al soslayar la posición que ocupa el habilitado perceptor de los mismos, que es la persona obligada a aplicar y a rendir la cuenta justificativa, responsabilizándose de su correcto destino.

**114** Durante el periodo fiscalizado, la contabilidad del ayuntamiento reflejaba, entre otros, ACF por un importe de 28.964,14 €, que permaneció invariable al menos desde la apertura del ejercicio 2010. Según manifiesta el ayuntamiento, el registro de la operación se remonta al ejercicio 2006, con ocasión de la aplicación por vez primera de la nueva IMNCL, lo que supuso un trasvase de saldos desde la antigua aplicación contable a la nueva. A partir de ese momento, el referido saldo se ha ido traspasando ejercicio a ejercicio.

**115** El ayuntamiento no ha aportado justificación suficiente sobre las operaciones que soportan tal registro, ni sobre la identidad de las personas que percibieron los anticipos. No consta que se haya reclamado dicha justificación, ni que se haya iniciado procedimiento alguno para exigir el reintegro de dicha cantidad. Esta situación pudiera dar lugar a la exigencia de responsabilidades administrativas y contables.

**116** Durante los ejercicios fiscalizados, el ayuntamiento ha estado gestionando a través de sus servicios sociales unas líneas de ayudas denominadas "Ayudas de Emergencia Social" (AES) y "Ayudas Económicas Familiares" (AEF) mediante el procedimiento de ACF, al amparo de lo establecido en la Base de Ejecución nº 27 del Presupuesto del ejercicio 2010[26].

**117** Según resulta de la contabilidad, durante el ejercicio 2010 se pagaron ayudas de esta naturaleza por importe de 213.914,07 €; y en 2011, por 192.497,68 €.

**118** Este tipo de prestaciones vienen definidas en el Decreto 11/1992, de la Junta de Andalucía[27], al que el ayuntamiento se remite[28]. Las AES son prestaciones económicas individualizadas para paliar contingencias extraordinarias, y las AEF constituyen prestaciones (económicas) temporales de carácter preventivo que se conceden a familias para la atención de necesidades

[26] Dicha normativa se aplicó igualmente en el ejercicio 2011, al haberse prorrogado los presupuestos de 2010.
[27] Decreto 11/1992, de 28 de enero, sobre naturaleza y prestaciones de los servicios sociales comunitarios (BOJA nº 17, de 25/02/1992).
[28] Informe del jefe de servicio de acción social del ayuntamiento de Alcalá de Guadaira, de 20 de junio de 2013, emitido a solicitud de la CCA.

básicas de menores a su cargo. Por tanto, la gestión que realiza la corporación al conceder y pagar las ayudas tiene naturaleza subvencional.

**119** El Decreto 11/1992 se limita a atribuir la competencia para otorgar estas ayudas a los servicios sociales comunitarios, pero no regula el procedimiento de concesión de la subvención. Tal normativa se contiene en la Orden de 13 de abril de 1998, de la Consejería de Asuntos Sociales de la Junta de Andalucía[29], que especifica que se trata de una actividad financiada por la Junta de Andalucía con cargo a sus presupuestos, y que dicha dotación representa una subvención a favor de las CCLL beneficiarias.

**120** No consta la existencia de ninguna normativa aprobada por el ayuntamiento de Alcalá de Guadaira, reguladora del procedimiento de concesión de las EAS y AEF, en aquellos aspectos que exige la Orden de 13 de abril de 1998. Tampoco consta la firma del convenio exigido por esta disposición; no se ha acreditado el origen autonómico de la financiación del programa, ni tampoco la existencia de justificación sobre su ejecución, en los términos impuestos por dicha Orden.

**121** De hecho, de las propias manifestaciones del ente fiscalizado[30], resulta que el ayuntamiento está en proceso de elaboración de una orden reguladora de la concesión de ayudas económicas municipales de emergencia social. También afirma que en el presupuesto municipal existe una partida presupuestaria destinada a sufragar los gastos derivados de la concesión de estas ayudas.

**122** De lo anterior resulta que la corporación no ha ejecutado el programa de ayudas de la Junta de Andalucía regulado en el Decreto 11/1992 y la Orden de 13 de abril de 1998, sino un programa propio que tiene la naturaleza jurídica de subvención. Sin embargo, la gestión llevada a cabo y la normativa contenida en las bases de ejecución que le dan sustento no se han ajustado a las prescripciones establecidas en la LGS y su normativa de desarrollo.

**123** Asimismo, las cantidades efectivamente dispuestas en ejecución de dicho programa no tienen la naturaleza de ACF; son disposiciones definitivas realizadas a favor de terceros, que han debido tramitarse por el procedimiento ordinario de ejecución presupuestaria, que incluye la fiscalización previa de cada una de sus fases.

**124** De la documentación facilitada por el ayuntamiento resulta que se han aprobado cuentas justificativas relativas a las AES y AEF por importe de 229.375,42 € en 2010 y por 192.292,13 € en 2011. Asimismo, se acordó la reposición de fondos por dichos importes (**cuadros nº 10 y 11**).[31]

[29] Orden de 13 de abril de 1998, por la que se regulan las ayudas económicas familiares y su gestión mediante la cooperación entre la Junta de Andalucía y las corporaciones locales de su territorio (BOJA nº 49, de 02/05/1998).
[30] Informe referido ut supra, nota 21.
[31] Punto modificado por alegación presentada.

(€)

| Concepto | Pago de ayudas contabilizadas | Reposición de fondos | | Diferencias |
|---|---|---|---|---|
| | | Contabilizadas | Documentación aportada | |
| Saldo apertura | 15.460,45 | - | - | - |
| Ejercicio | 213.914,07 | 229.361,31 | 229.375,42 | -14,11 |
| **Total** | **229.374,52** | **229.361,31** | **229.375,42** | **-14,11** |

**Cuadro nº 10: Alcalá de Guadaíra. Justificaciones ayudas AES y AEF 2010**

(€)

| Concepto | Pago de ayudas contabilizadas | Reposición de fondos | | Diferencias |
|---|---|---|---|---|
| | | Contabilizadas | Documentación aportada | |
| Saldo apertura | -15,89 | - | - | - |
| Ejercicio | 192.513,57 | 192.449,73 | 192.292,13 | 157,60 |
| **Total** | **192.497,68** | **192.449,73** | **192.292,13** | **157,60** |

**Cuadro nº 11: Alcalá de Guadaíra. Justificaciones ayudas AES y AEF 2011**

### 6.1.6. El teatro municipal

**125** El ayuntamiento gestiona a través de su delegación de cultura el teatro municipal Gutiérrez de Alba.

**126** Según se explica en un informe de la directora técnica de cultura de 20 de junio de 2013, la programación del teatro es aprobada mensualmente por el concejal competente, con base en una propuesta de carácter técnico. La contratación de los espectáculos se realiza por la entidad o concejalía que organiza la actuación, las entradas se ponen a la venta en la propia delegación de cultura y, desde una hora antes a su celebración, en la taquilla del teatro. El ayuntamiento percibe como ingresos la recaudación obtenida, y asume los costes derivados de la organización del evento.

**127** Otra fórmula utilizada por la corporación es la cesión de taquilla. Según esta alternativa, los espectáculos son organizados por un tercero a quien se le cede el importe íntegro de la recaudación, si bien el organizador asume los costes derivados del evento, entre los que se incluyen los correspondientes al personal de taquilla y portería. Una variante de esta modalidad consiste en que el ayuntamiento, además de ceder la taquilla, abone una cantidad fija que contribuya a sufragar los costes del espectáculo. Finalmente, también se han celebrado otros de entrada libre y gratuita.

**128** La cesión de la taquilla supone en realidad una cesión gratuita de inmuebles a favor de terceros, consistente en el uso no retribuido del teatro. Sin embargo no se ha aportado ni expediente ni documentación alguna sobre los acuerdos adoptados en este sentido.

**129** La elección de una forma u otra de gestión depende en gran medida de las solicitudes presentadas por los interesados, aunque se desconoce si existen en la delegación de cultura criterios previamente definidos que permitan valorar tales peticiones.

**130** Según el referido informe, los ingresos y gastos derivados de la gestión del teatro siguen el procedimiento presupuestario establecido por la normativa vigente. Respecto de los ingresos obtenidos en espectáculos organizados por la propia corporación, es la delegación de cultura quien controla la recaudación de la venta que se realiza en sus dependencias; la venta en taquilla es rendida por el taquillero, quien remite a la delegación el importe recaudado y el sobrante de entradas, todo ello documentado sobre un estadillo elaborado al efecto. Toda la recaudación se ingresa en una cuenta de bancos de titularidad municipal.

**131** El procedimiento descrito contempla una segregación de funciones mínima pero suficiente para controlar los ingresos y gastos derivados del teatro. Por otro lado, el volumen económico de esta actividad no es significativo, según se pone de manifiesto en el cuadro nº 12.

**(€)**

| Ejercicio | Organización propia | Cesión Taquilla | Entrada libre | Recaudación | Costes |
|---|---|---|---|---|---|
| **2010** | 17 | 9 | 9 | 16.532,00 | 35.771,00 |
| **2011** | 11 | 14 | 4 | 10.331,00 | 16.742,65 |

**Cuadro nº 12: Alcalá de Guadaíra. Volumen económico de la gestión del teatro**

**132** Ha quedado acreditado que se han ingresado en la cuenta bancaria el 69,70% de la recaudación de 2010 y el 32,49% de la de 2011 **(cuadro nº 13).**[32]

**(€)**

| Concepto | 2010 | | | 2011 | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | Recaudado | Ingresado | Porcentaje | Recaudado | Ingresado | Porcentaje |
| Al ayuntamiento | 11.276,00 | 11.522,24 | | 4.549,00 | 3.356,44 | |
| A compañías | 5.256,00 | | | 5.782,00 | | |
| **Total** | **16.532,00** | **11.522,24** | **69,70%** | **10.331,00** | **3.356,44** | **32,49%** |

**Cuadro nº 13: Alcalá de Guadaíra. Ingresos del teatro materializados en cuenta bancaria**

## 6.2. Ayuntamiento de Chiclana de la Frontera (Cádiz)

### 6.2.1. El plan de disposición de fondos

**133** El ayuntamiento de Chiclana de la Frontera tenía aprobado conforme a la normativa vigente el correspondiente PDF.

### 6.2.2. La caja operativa

**134** Para la gestión de su caja operativa, la corporación disponía en el ET de los ejercicios 2010 y 2011 de un total de siete ordinales de caja, que reflejaban un saldo contable total a 31 de diciembre de 129.573,86 € y 6.226,14 €, respectivamente.

[32] Punto modificado por alegación presentada.

**135** No obstante, durante el ejercicio 2010, ni el ordinal 4 ni el 7 tuvieron movimiento alguno; en el ejercicio 2011, los ordinales que no se utilizaron fueron el 5 y el 7. Todos los que tuvieron movimientos reflejaron su información en la cuenta contable (5700), <<caja>> **(§ 52).**

**136** Se ha comprobado el 84,48% del importe total de los movimientos contabilizados en la caja de la corporación en 2010, y del 86,30% de la cuantía registrada en 2011.

**137** La cuenta de caja se ha utilizado para contabilizar no sólo movimientos en efectivo, sino también operaciones de compensación y fraccionamiento de deudas, así como el registro de la aplicación definitiva de la recaudación realizada. Por ello, no ha sido posible conocer el volumen de efectivo manejado por la corporación, ni opinar sobre si el saldo medio disponible ha sido adecuado en función de sus necesidades de tesorería **(§ 38).**

**138** Las operaciones de compensación constituyen movimientos virtuales de fondos, dado que las mismas suponen la extinción de débitos y créditos recíprocos, sin movimiento real de tesorería. Dado su nulo efecto en los fondos líquidos de la entidad, el registro de las compensaciones a través de caja exige que queden reflejados en dicha cuenta tanto el cobro como el pago virtuales, para no alterar el saldo registrado como tesorería disponible en la caja corporativa.

**139** Según dispone el artículo 55 del Reglamento General de Recaudación "*las deudas de naturaleza pública a favor de la Hacienda pública, tanto en periodo voluntario como en ejecutivo, podrán extinguirse total o parcialmente por compensación con los créditos reconocidos por aquella a favor del deudor en virtud de un acto administrativo*". Y el artículo 1.195 del Código Civil establece los requisitos materiales que han de cumplirse en la compensación de deudas[33].

**140** En el ejercicio 2011, la corporación registró por caja una operación de compensación con su sociedad municipal, Chiclana Natural S.A., por importe de 6.872.212,80 €[34]. Tanto el cobro como los pagos virtuales, que traen causa en los derechos y obligaciones que se extinguieron por compensación, se han reflejado a través de dicha cuenta; por tanto, el importe de los fondos líquidos no ha quedado distorsionado por el registro de esta operación.

**141** Mediante estas compensaciones, quedaron extinguidos derechos a favor del ayuntamiento en concepto de tasa por recogida de basura con obligaciones que mantenía frente a la sociedad. Estas obligaciones respondían a tres conceptos: en primer lugar, transferencias a favor de la sociedad municipal, destinadas a financiar las actuaciones que en materia de medio ambiente aquella tenía encomendadas; en segundo lugar, facturación por la prestación de servicios realizada por la sociedad a la corporación, en concepto de consumo de agua en colegios o

[33] Según el artículo 1.195 del Código Civil, han de concurrir los siguientes requisitos:
- Que cada uno de los obligados lo esté principalmente, y sea a la vez acreedor principal del otro.
- Que ambas deudas consistan en una cantidad de dinero, o, siendo fungibles las cosas debidas, sean de la misma especie y también de la misma calidad, si ésta se hubiese designado.
- Que las dos deudas estén vencidas, y sean líquidas y exigibles.
- Que sobre ninguna de ellas haya retención o contienda promovida por terceras personas y notificada oportunamente al deudor.

[34] También en el ejercicio 2010 el ayuntamiento compensó con Chiclana Natural S.A. derechos por importe de 12.795.466,46, reconocidos en concepto liquidaciones de la tasa de basura y de dividendos procedentes de dicha sociedad. Las obligaciones compensadas eran de igual naturaleza que las referidas en 2011.
Esta operación no ha sido objeto de análisis por quedar al margen de la tesorería, ya que, a diferencia de lo que ha ocurrido en 2011, no se ha contabilizado en la cuenta de la caja operativa. Se desconoce cómo ha registrado la corporación tal compensación.

edificios oficiales. Y finalmente, una retribución del 2% en concepto de premio de cobranza, por la encomienda que el ayuntamiento tiene realizada en favor de la sociedad municipal para que asuma la gestión de cobro de la tasa por recogida de basura. Se han detectado además obligaciones compensadas a cargo del ayuntamiento por el alquiler de vallas y también por el gasto derivado de un proyecto de obras concreto.

**142** De la documentación aportada, resulta que la sociedad municipal no transfería al ayuntamiento el importe de la recaudación obtenida en concepto de tasa por recogida de basura; dicha recaudación quedaba afectada a la compensación de deudas ya comentada. Se desconocen cuáles eran los acuerdos alcanzados en tal sentido, y no consta la existencia del acto expreso y formal correspondiente **(§ 139).**

**143** Según la información ofrecida por la corporación, a 31 de diciembre de 2010 la deuda que el ayuntamiento mantenía con su sociedad era de 14.806.793,90 €; al cierre del ejercicio 2011 este importe fue de 12.875.107,75 €.

**144** La sociedad ha repercutido IVA al ayuntamiento por las cuantías percibidas destinadas a financiar las actuaciones en materia de medio ambiente y el premio por cobranza de la tasa por recogida de basura. En aplicación de la doctrina del órgano técnico-jurídico de la Dirección General de Tributos, y en atención a la concreta relación existente entre la sociedad y el ayuntamiento, estas operaciones internas pudieran no estar sujetas al impuesto[35].

**145** El 19/03/2010 la tesorería puso a disposición del órgano de recaudación 3.000,00 € para atender las necesidades de cambio que provocaba el cobro de derechos en efectivo; dicha cantidad fue repuesta el 06/06/2011. A pesar de que aquella operación no constituyó una disposición dineraria a favor de un tercero, el ayuntamiento registró en la contabilidad del ejercicio 2010 una salida desde la caja por aquel importe, y en la del año 2011 su correspondiente entrada. Los movimientos de esta caja de recaudación no se registraban en la contabilidad municipal y no consta la existencia de registros auxiliares; por tal motivo, se desconoce el volumen de efectivo gestionado a través de la misma.

**146** La corporación no ha aportado el arqueo a 31 de diciembre de 2010 correspondiente al ordinal 2 del ET, que presentaba un saldo contable de 124.968,71 €. En su lugar, ha facilitado un informe emitido por el recaudador, fechado el 12 de diciembre de 2012, en el que se hace constar que las existencias a fin del ejercicio 2010 ascendían a 124.964,96 €. No se ha ofrecido justificación alguna de la diferencia detectada, si bien se ha comprobado que el saldo correcto es el que figura en contabilidad.

**147** Según el ET y la contabilidad de la entidad local, el saldo contable de la caja a 31 de diciembre de 2010 era 129.573,86 €, de los que 124.968,71 € se registraron a través del ordinal 2 del ET. Esta cuantía era efectivo existente en caja a fin de ejercicio, que se ingresó en cuentas bancarias en los primeros días del ejercicio siguiente.

[35] Doctrina plasmada, entre otras, en las consultas vinculantes V0795-2010, V612-2010, V0347-2010 y V0346-2010 de la Dirección General de Tributos.

**148** Por el contrario, no ha quedado acreditado el saldo restante anotado en la cuenta contable de caja de tal ejercicio, por importe de 4.605,15 €. Según el acta de arqueo de 31 de diciembre de 2010, el ordinal 1 del ET presentaba un saldo de 2.319,48 € en dinero efectivo y 2.660,14 € en vales de caja; la diferencia, un exceso de 374,47 € sobre el saldo contable, no se había traspasado a contabilidad como diferencias de arqueo.

**149** A 31 de diciembre de 2011, el saldo contable de la caja era de 6.226,14 €. Según el acta de arqueo a dicha fecha, el metálico efectivo era 4.793,62 € y los vales de caja, 1.807,00 €; en este ejercicio, la diferencia positiva sobre el saldo contable ascendía a 374,48 €, sin que la corporación haya procedido a su regularización contable.

**150** En los arqueos facilitados no quedan identificadas las personas o autoridades que los elaboran; aparecen rubricados únicamente con firmas ilegibles y no hay certeza de su fecha de elaboración; el modelo de acta está expresado en pesetas, si bien la información que contienen se refiere a importes en euros; en determinados ordinales de caja surgen diferencias inmateriales, en relación con el saldo contable, que no están conciliadas; las actas aportadas no incluyen los arqueos de la del servicio de recaudación. Por tales razones, se considera que los arqueos aportados no reúnen los requisitos mínimos de fiabilidad **(§ 54).**

**151** El 23 de septiembre de 2013 se realizó un arqueo sobre la caja de la corporación. El saldo contable a la fecha ascendía a 5.795,99 €; no obstante, de dicho importe, 1.000,06 € traían causa en el registro de una operación de compensación pendiente de cancelar, por lo que el efectivo disponible contabilizado ascendía a 4.795,93 € **(cuadro nº 14).**

**(€)**

| Concepto | Importe |
|---|---|
| Saldo contable de caja | 5.795,99 |
| Operaciones de compensación | (1.000,06) |
| **Saldo contable de efectivo en caja** | **4.795,93** |

**Cuadro nº 14: Chiclana de la Frontera. Detalle del saldo registrado en caja a 23/09/2013**

**152** El arqueo efectuado arrojó un saldo en caja de 5.177,78 €, de los que 2.450,00 € estaban documentados en vales por anticipos de nóminas al personal; según manifiesta la corporación, a la fecha del arqueo ya no se ponía a disposición del órgano de recaudación efectivo de caja para sus necesidades de cambio. La diferencia detectada entre el saldo real disponible en caja y el contable fue de 381,85 € **(cuadro nº 15).**

**(€)**

| Concepto | Arqueo de las existencias en caja | Saldo contable | Diferencia |
|---|---|---|---|
| Anticipo de nóminas (vales) | 2.450,00 | | |
| Dinerario efectivo | 2.727,78 | | |
| **Saldo de caja** | **5.177,78** | **4.795,93** | **381,85** |

**Cuadro nº 15: Chiclana de la Frontera. Resultado de arqueo de caja de 23/09/2013**

**153** Las concesiones de los anticipos de nómina pagados a través de caja no siguieron tramitación presupuestaria alguna, ni fueron objeto de contabilización. No consta la existencia de un registro donde se realice su anotación, que sirva como medio de control de los importes concedidos. Los vales aparecían elaborados manualmente y sin numerar, y, adicionalmente, existían documentos tachados por una cuantía de 900,00 € porque, según la corporación, tal cantidad estaba ya aplicada a la nómina o había sido objeto de devolución. En consecuencia, no se puede tener certeza del importe así dispuesto para anticipos al personal.

**154** Esta forma de conceder y pagar anticipos de nómina contraviene la normativa presupuestaria que resulta de aplicación, al no sujetarse a fiscalización previa ni acompañarse los documentos exigidos en las bases de ejecución; esta actuación pudiera dar lugar a la exigencia de responsabilidades contables y administrativas.

### 6.2.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras

**155** Según el ET, a 31 de diciembre de los ejercicios 2010 y 2011, las existencias de tesorería del ayuntamiento de Chiclana de la Frontera situadas en cuentas operativas, restringidas y financieras eran de 8.716.888,46 € y 3.454.751,44 €, respectivamente **(cuadro nº 16).**

(€)

| Tipo de cuenta | Ejercicio 2010 | | Ejercicio 2011 | |
|---|---|---|---|---|
| | Número | Saldo | Número | Saldo |
| Cuentas operativas | 59 | 8.672.800,35 | 56 | 3.447.339,49 |
| Cuentas restringidas | - | - | - | - |
| Cuentas financieras | 5 | 44.088,11 | 6 | 7.411,95 |
| **Total** | **64** | **8.716.888,46** | **62** | **3.454.751,44** |

**Cuadro nº 16: Chiclana de la Frontera. Cuentas de bancos reflejadas en el ET**

**156** Sin embargo, no consta que el ayuntamiento sea titular de seis cuentas operativas en dichos ejercicios, ya que se recogen en el ET sin acompañar la oportuna certificación bancaria y sin ofrecer información financiera alguna. Estas cuentas presentaban saldo cero al cierre de los ejercicios 2010 y 2011.

**157** En estos años, la corporación incluyó en su ET los ordinales 249 y 250 como cuentas de banco de naturaleza operativa. Sin embargo, tales ordinales no se corresponden con cuentas bancarias reales, sino que únicamente lo son de naturaleza contable, que se utilizan para registrar cobros y pagos en formalización.

**158** Se considera que no es necesario su uso, ya que el ayuntamiento tiene identificadas, desde el momento en que se realizan las operaciones, tanto las cuentas bancarias donde se colocan los cobros como aquellas desde las que se realizan los pagos **(§ 64).**

**159** Respecto de las restantes cuentas que figuran en el ET, ha quedado justificado el saldo contable a fin de los ejercicios 2010 y 2011, mediante la aportación del correspondiente certificado bancario; o bien se ha realizado correctamente, en caso necesario, la oportuna conciliación.

**160** La corporación no recoge ni en su ET ni en la contabilidad, determinadas cuentas bancarias, al entender que son cuentas internas de las entidades de crédito, relacionadas con la gestión de cobro que éstas realizan en atención a su condición de entidades colaboradoras.

**161** Estas cuentas figuran a nombre de la corporación y mantienen saldos cuya titularidad es municipal, tal y como resulta de las certificaciones bancarias aportadas, por lo que han de formar parte de su ET y de su contabilidad **(§ 61).**

**162** A 31 de diciembre de 2010, se han detectado un total de 11 cuentas corrientes en esta situación, por un importe global de 16.374,86 €; a 31 de diciembre de 2011 existían 14 cuentas de este tipo, que presentaban un saldo conjunto de 390.251,61 €.

**163** Como ya se ha puesto de manifiesto **(§ 97),** en ningún caso esta falta de registro supone un déficit de control ni un riesgo efectivo para la integridad de los fondos colocados en estas cuentas.

**164** Considerando lo anterior, en 2010 la corporación ha sido titular de un total de 67 cuentas, que presentan un saldo de 8.733.263,32 €; y de 68 cuentas con un saldo de 3.845.003,05 €, en 2011 **(cuadros nº 17 y 18).**

**(€)**

| | Datos ET 2010 | | Correcciones | | Datos 2010 CCA | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Tipo de cuenta** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** |
| Cuentas operativas | 59 | 8.672.800,35 | (8) | - | 51 | 8.672.800,35 |
| Cuentas restringidas | - | - | 11 | 16.374,86 | 11 | 16.374,86 |
| Cuentas financieras | 5 | 44.088,11 | - | - | 5 | 44.088,11 |
| **Total** | **64** | **8.716.888,46** | **3** | **16.374,86** | **67** | **8.733.263,32** |

**Cuadro nº 17: Chiclana de la Frontera. Cuentas de bancos verificadas por la CCA. Ejercicio 2010**

**(€)**

| | Datos ET 2011 | | Correcciones | | Datos 2011 CCA | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Tipo de cuenta** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** |
| Cuentas operativas | 56 | 3.447.339,49 | (8) | 0,00 | 48 | 3.447.339,49 |
| Cuentas restringidas | - | - | 14 | 390.251,61 | 14 | 390.251,61 |
| Cuentas financieras | 6 | 7.411,95 | - | - | 6 | 7.411,95 |
| **Total** | **62** | **3.454.751,44** | **6** | **390.251,61** | **68** | **3.845.003,05** |

**Cuadro nº 18: Chiclana de la Frontera. Cuentas de bancos verificadas por la CCA. Ejercicio 2011**

### 6.2.4. Los pagos a justificar

**165** Según el ET del ayuntamiento, los fondos gestionados en concepto de PAJ se han registrado en dos ordinales, uno de ellos asociado a la cuenta contable <<5750>>, de bancos, pagos a justificar, y el otro a la cuenta <<5740>>, denominada caja restringida de pagos a justificar.

**166** No obstante, la realidad es que en la disposición de los fondos a favor de los habilitados mediante este procedimiento no se utilizaron cuentas de bancos, sino que se hizo mediante la entrega de cheques. Por ello, ambos ordinales debieron asociarse a la cuenta << 5740>>.

**167** En 2010, se ha analizado 82,33% de las entradas registradas a través de cuentas de PAJ y el 67,97% de las salidas. Del ejercicio 2011, se ha analizado el 59,32% de las entradas y el 90,95% de las salidas.

**168** Dado que en la tramitación de los PAJ no se han utilizado cuentas bancarias, el saldo contable que ofrecían los ordinales comentados representaban las cantidades puestas a disposición de los habilitados, pendientes de justificación. Sus saldos se detallan en el cuadro nº 19.

**(€)**

| | 2010 | | | 2011 | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | **(5740)** | **(5750)** | **Total** | **(5740)** | **(5750)** | **Total** |
| Saldo inicial | 741.132,52 | 9.374,81 | 750.507,33 | 912.503,85 | 61.215,79 | 973.719,64 |
| Saldo Final | 912.503,85 | 61.215,79 | 973.719,64 | 1.227.201,22 | 8.960,69 | 1.236.161,91 |

**Cuadro nº 19: Chiclana de la Frontera. Saldo de las cuentas << 5740>> y << 5750>> de PAJ**

**169** La corporación no ha ofrecido justificación suficiente sobre el saldo inicial de la cuenta <<5740>> del ejercicio 2010, por importe de 741.132,52 €. Según un informe de la intervención de 12 de marzo de 2013, emitido al efecto, dicho saldo debiera corresponder con las cantidades pendientes de justificación entregadas a los habilitados perceptores de los fondos recibidos a justificar; asimismo, se manifiesta que no existen registros de los pagos realizados a los terceros por el habilitado, desde la caja que gestiona.

**170** En el ejercicio 2012, mediante decretos números 4886, 4887, 4888 y 4889, de 3 de diciembre; números 5186 y 5187, de 13 de diciembre; y decreto número 5250, de 19 de diciembre, la corporación inició sendos procedimientos de reintegro por importe total de 5.006,95 €, de los que 2.706,13 € corresponden a PAJ concedidos en ejercicios anteriores a 2010; se desconoce el estado actual de estos procedimientos. No consta ninguna otra actuación en orden a exigir la justificación o el reintegro de las cantidades entregadas a los perceptores de los fondos a justificar, por el importe restante del saldo de apertura de 2010 de la cuenta <<5740>>, que asciende a 738.426,39 €. Esta situación pudiera dar lugar a la exigencia de responsabilidades administrativas y contables.[36]

**171** En el ejercicio 2010 se han contabilizado como PAJ entregas de dinero para la ejecución del denominado Plan de Empleo Social (PLES), aprobado mediante Decreto de Alcaldía nº 7532, de 30 de diciembre de 2009.

**172** Según la información presupuestaria aportada, en ejecución del PLES se ha pagado la cantidad de 729.471,81 € durante el ejercicio 2010, de los que 682.023,13 € correspondían al PLES del ejercicio corriente y los restantes 47.448,68 € al del ejercicio anterior, ejecutado con cargo a los créditos del presupuesto de 2010. El detalle es el que figura en los cuadros 20 y 21.

[36] Punto modificado por alegación presentada.

(€)

| Entidad perceptora | Naturaleza | AD | Pago |
|---|---|---|---|
| Chiclana Natural | Sociedad municipal | 82.299,48 | 82.299,48 |
| Asociación Minusválidos Virgen del Carmen | Privada | 522.150,09 | 517.300,52 |
| EMSISA | Sociedad municipal | 82.423,13 | 82.423,13 |
| **Total** | **3** | **686.872,70** | **682.023,13** |

**Cuadro nº 20: Chiclana de la Frontera. Ejecución PLES 2010 imputado al Presupuesto de 2010**

(€)

| Entidad perceptora | Naturaleza | AD | Pago |
|---|---|---|---|
| Chiclana Natural | Sociedad municipal | 43.634,61 | 43.634,61 |
| EMSISA | Sociedad municipal | 3.814,07 | 3.814,07 |
| **Total** | **2** | **47.448,68** | **47.448,68** |

**Cuadro nº 21: Chiclana de la Frontera. Ejecución PLES 2009 imputado al Presupuesto de 2010**

**173** La corporación únicamente registró en la cuenta de <<5740>>, de PAJ, ejecuciones del PLES tramitadas y pagadas con cargo al presupuesto de 2010 por importe de 663.893,44 €. Los restantes pagos, por cuantía de 65.578,37 €, se registraron contablemente a través de cuentas operativas.[37]

**174** El PLES es un programa de carácter social, destinado a financiar contrataciones laborales formalizadas por las entidades perceptoras de los fondos, previamente determinadas por la corporación; a tal fin, estas entidades han suscrito con el Ayuntamiento el oportuno convenio.

**175** El plan correspondiente al ejercicio 2010 se ha ejecutado mediante acuerdos rubricados con, al menos, dos sociedades municipales y una entidad privada **(cuadro nº 20).**

**176** Esta actuación tiene naturaleza subvencional. Al ejecutarse mediante convenio, se ha prescindido total y absolutamente del procedimiento administrativo establecido en la LGS y demás normativa de desarrollo.

**177** Estas consideraciones han sido puestas de manifiesto en un informe de la intervención de 11 de enero de 2010; concretamente, en dicho informe se destaca el carácter subvencional de estos gastos, que quedan sujetos, por tanto, a las disposiciones de la LGS y su reglamento. Sobre esta premisa se afirma que no consta proceso alguno de concurrencia pública para acceder a la subvención, la forma en que se ha de rendir la cuenta justificativa de la subvención, o si la misma es prepagable o postpagable. En definitiva, en dicho informe se manifiesta que no se puede acreditar el cumplimiento de los principios generales marcados en el artículo 8 de la LGS.

[37] Punto modificado por alegación presentada.

**178** Sin embargo, y a pesar de las conclusiones obtenidas en el informe de 11 de enero de 2010, no consta que la intervención haya formulado reparo suspensivo de la tramitación del expediente de gasto analizado, conforme disponen los artículos 215 y 216.2.c) TRLRHL. Dicha omisión pudiera generar responsabilidades administrativas y contables.

**179** El ayuntamiento reeditó un nuevo PLES para el ejercicio 2011, cuya ejecución supuso un desembolso de, al menos, 1.514.188,23 €, según el detalle del cuadro adjunto.

**(€)**

| Entidad | Naturaleza | AD | Pago |
|---|---|---|---|
| Chiclana Natural | Sociedad municipal | 118.575,00 | 38.688,00 |
| Asociación Minusválidos Virgen del Carmen | Privada | 1.479.736,77 | 1.475.500,23 |
| **Total** | **2** | **1.598.311,77** | **1.514.188,23** |

**Cuadro nº 22: Chiclana de la Frontera. Ejecución PLES 2011**

**180** Al gestionarse el programa de 2011 de igual forma que el de 2010, se reproducen las consideraciones ya realizadas respecto de éste. La intervención reiteró las objeciones manifestadas con ocasión del PLES 2010, en un informe de 11 de enero de 2011. Como ocurriera entonces, no consta que la intervención haya formulado reparo a la tramitación del gasto analizado.

**181** Por otro lado, las cantidades efectivamente dispuestas en ejecución del PLES no tienen la naturaleza de PAJ; son disposiciones definitivas realizadas a favor de terceros, por lo que no han de formar parte de la tesorería de la entidad local. Y ello sin perjuicio de la obligación de los perceptores de justificar su aplicación; esta obligación podría dar lugar, en caso de incumplimiento, a la incoación de los correspondientes procedimientos de reintegro, según establece la normativa reguladora de las subvenciones.

**182** La corporación da de baja los fondos contabilizados como a justificar una vez aprobada la justificación de las cantidades recibidas. Del PLES ejecutado con cargo al presupuesto de 2010, en este ejercicio se han registrado justificaciones por importe de 333.733,21 €; las justificaciones del PLES del ejercicio 2011 registradas en dicho año han ascendido a 889.112,96 €. En consecuencia, los fondos líquidos que presenta la entidad en sus estados contables han de verse disminuidos en, al menos, 330.160,23 € para 2010 y 625.075,27 € en 2011 **(cuadro nº 23).**[38]

**(€)**

| | Con cargo al Presupuesto 2010 | Con cargo al Presupuesto 2011 |
|---|---|---|
| PLES registrado en cuenta -(5740)- | 663.893,44 | 1.514.188,23 |
| PLES justificado -cuenta (5580)- | 333.733,21 | 889.112,96 |
| **Diferencias** | **330.160,23** | **625.075,27** |

**Cuadro nº 23: Chiclana de la Frontera. Fondos líquidos registrados en contabilidad que no forman parte de la Tesorería de la Corporación**

[38] Punto modificado por alegación presentada.

**183** Asimismo, respecto de los fondos entregados que no han sido objeto de justificación, debería haberse iniciado procedimiento de reintegro. No consta que se haya iniciado actuación alguna en orden a la recuperación de los fondos pendientes de justificar entregados en el ejercicio 2010.

**184** Respecto de las cantidades entregadas en 2011, el 7 de noviembre de dicho año la intervención emitió informe según el cual la cantidad pendiente de justificación era de 249.333,02 €. La corporación inició un procedimiento de reintegro por dicho importe; asimismo, ante el indicio de que se podría haber falseado la documentación soporte de la cuenta justificativa de la subvención por importe de 84.300,64 €, acordó iniciar procedimiento sancionador conforme a lo establecido en la LGS, pasar el tanto de culpa a la jurisdicción competente y dar cuenta de los hechos al Ministerio Fiscal. Se desconoce el estado actual de la tramitación de estas actuaciones.

**185** Dado que de la información contable se deduce que la cuantía pendiente de justificación para este ejercicio es de 625.075,27 €, se constata la existencia de una discordancia por importe de 375.742,25 €, entre las justificaciones validadas por la intervención y las registradas contablemente a 7 de noviembre de 2011. La corporación ha aportado documentación presupuestaria correspondiente al ejercicio 2013, que acredita el registro contable de nuevas justificaciones por importe de 246.794,39 €, por lo que los fondos contabilizados pendientes de justificación disminuyen hasta los 128.947,86 €. No consta que se hayan iniciado procedimientos de reintegros adicionales **(cuadro nº 24).**[39]

**(€)**

| Concepto | Importe |
|---|---|
| Justificaciones PLES 2011 pendientes según CCA | 625.075,27 |
| Justificaciones PLES 2011 pendientes según ayuntamiento | 249.333,02 |
| **Diferencias a 7 de noviembre de 2011** | **375.742,25** |
| Justificaciones registradas contablemente en el ejercicio 2013 | 246.794,39 |
| **Diferencias** | **128.947,86** |

**Cuadro nº 24: Chiclana de la Frontera. Diferencias en los importes justificados PLES 2011**

### 6.2.5. Los anticipos de caja fija

**186** El ET de 2010 presentaba nueve ordinales de ACF, de los que cuatro no tuvieron movimientos y presentaban saldo cero. En 2011, se registraron diez ordinales, si bien cinco de ellos no se utilizaron. En ambos ejercicios, el saldo final de ACF fue de 47,09 € **(§ 82).**

**187** El ayuntamiento registró la información relativa a los ACF en una única cuenta contable de bancos, de carácter restringido. No obstante, la disposición de los fondos a favor de los habilitados se realizaba mediante entrega de cheques, por lo que debería haberse contabilizado en la oportuna cuenta de caja restringida **(§ 79).**

[39] Punto modificado por alegación presentada.

### 6.2.6. El teatro municipal

**188** El ayuntamiento de Chiclana de la Frontera asume la gestión del teatro municipal. El personal de la corporación asignado emite las entradas, las vende, se encarga de su recaudación, liquida con las compañías determinados espectáculos y procede al ingreso de lo recaudado en las correspondientes cuentas bancarias. En la realización de estas actividades no hay participación de ningún otro servicio de la corporación municipal.

**189** Dadas las debilidades de los sistemas de gestión y de control interno instaurados sobre la actividad desarrollada en el teatro municipal, se ha optado por revisar el periodo 2008-2012 por estimarla como un área de alto riesgo.

**190** De la documentación correspondiente a los ingresos procedentes del teatro, se deduce que se han organizado espectáculos que no constan en la relación de eventos facilitada por la corporación. Concretamente, para el periodo 2008-2012, al menos se celebraron 28 espectáculos que no figuran en dicha relación; la recaudación que se ingresó en cuentas bancarias de la corporación correspondiente a aquellos ascendió a 36.344,40 €. Asimismo, el director del teatro ha certificado que se suspendieron 5 espectáculos adicionales, que tampoco figuran en la relación aportada.

**191** Por lo tanto, no hay certeza del número de actuaciones que se han celebrado en el teatro municipal.

**192** Sin considerar los 28 espectáculos que no figuran en la relación facilitada, se ha comprobado que existen ingresos en bancos por un importe superior a la recaudación obtenida en determinados eventos, en la cuantía de 5.252,90 €. En otros casos, tales ingresos han sido inferiores al producto recaudado; concretamente, los ingresos pendientes de localizar ascendieron a 23.957,40 €. La gestión económica del teatro se resume en el cuadro nº 25.

**(€)**

| Año | Recaudación de Espectáculos | | | Ingresos en banco | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | Recaudado | Costes | Neto | Neto | Pendiente | Excesos | Total ingresado |
| **2008** | 54.564,00 | 10.936,00 | 43.628,00 | 43.624,00 | 4,00 | - | 43.624,00 |
| **2009** | 67.498,50 | 8.111,00 | 59.387,50 | 59.387,50 | - | 1.797,50 | 61.185,00 |
| **2010** | 71.664,90 | 13.591,00 | 58.073,90 | 51.549,30 | 6.524,60 | 2.790,60 | 54.339,90 |
| **2011** | 98.367,00 | 19.348,20 | 79.018,80 | 69.421,00 | 9.597,80 | 144,00 | 69.565,00 |
| **2012** | 102.662,12 | 23.944,40 | 78.717,72 | 70.886,72 | 7.831,00 | 520,80 | 71.407,52 |
| **Total** | **394.756,52** | **75.930,60** | **318.825,92** | **294.868,52** | **23.957,40** | **5.252,90** | **300.121,42** |

**Cuadro nº 25: Chiclana de la Frontera. Datos económicos de la gestión del teatro**

**193** Se ha constatado que entre la fecha de taquillaje y la de su ingreso en banco puede transcurrir un lapso de tiempo de varios meses. De hecho, el 7 de septiembre de 2011 se produjo un robo, del que se presentó denuncia oficial, en el que se sustrajo el producto obtenido de espectáculos celebrados en los meses de mayo, julio y agosto de dicho año.

**194** En determinados espectáculos, la recaudación constituye la retribución de la compañía artística, de forma que, en estos casos, el ayuntamiento no obtiene ingreso alguno. Es el personal del teatro quien recauda y liquida a las compañías. Esta práctica supone una cesión gratuita de inmuebles a favor de terceros, y sin embargo no se ha aportado ni expediente ni documentación alguna sobre los acuerdos adoptados en este sentido.

**195** Para el periodo 2008-2012, se han gestionado de esta forma el 4,72% de los espectáculos celebrados, con una recaudación de 14.575,20 €. No obstante, el importe facturado no coincide con dicha cuantía, de forma que se han advertido diferencias mínimas entre lo recaudado y lo facturado por las compañías **(cuadro nº 26).** Estas diferencias, que por sus importes son inmateriales, ponen de manifiesto la debilidad del sistema de control interno implementado por la corporación respecto de la gestión del teatro municipal.

**(€)**

| Ejercicio | Nº de espectáculos | Importe Recaudado | Importe Facturado |
|---|---|---|---|
| 2008 | 1 | 3.228,00 | 3.228,00 |
| 2009 | 0 | - | - |
| 2010 | 3 | 1.361,00 | 1.361,00 |
| 2011 | 4 | 5.180,20 | 5.072,20 |
| 2012 | 9 | 4.806,00 | 4.386,00 |
| **Total** | **17** | **14.575,20** | **14.047,20** |

**Cuadro nº 26: Chiclana de la Frontera. Teatro. Cuantías recaudadas y facturadas por las compañías**

**196** La realización de pagos a las compañías por parte del personal asignado al teatro y con cargo a la recaudación de los espectáculos supone una invasión de las competencias y funciones de la tesorería, reconocidas en el artículo 196.1 TRLRHL **(§ 5).**

**197** Asimismo, estos pagos se han realizado al margen del procedimiento presupuestario legalmente establecido, dado que no consta la fiscalización previa, en sus distintas fases, del gasto que representa el coste de los espectáculos, ni de su pago. De dicha actuación pudieran derivarse responsabilidades administrativas y contables.

**198** El teatro también se cede gratuitamente para la celebración de espectáculos, mediante la entrega de las entradas a las compañías. Tampoco en estos casos se ha aportado expediente o documentación alguna que acredite la adopción de los acuerdos de cesión.

**199** Para el periodo 2008-2012, este tipo de cesión gratuita -mediante entrega de entradas- se ha verificado en el 12,78% de los espectáculos celebrados, y ha generado una recaudación de 61.297,40 €.

**200** Se desconocen los criterios generales por los que se rige el ayuntamiento para acordar la cesión gratuita del teatro en favor de los usuarios seleccionados. Tampoco se conoce cómo liquidan los costes de aquellos otros espectáculos que no se retribuyen con cargo a la recaudación obtenida.

**201** Por lo anterior, se estima que los procedimientos de gestión y control implementados para la llevanza del teatro son insuficientes, y no permiten conocer con mínimas garantías ni el número exacto de espectáculos organizados y celebrados, los suspendidos, el importe de la recaudación obtenida, ni sus costes, dado que no existe control alguno efectuado por personal ajeno al que asume su gestión.

## 6.3. Ayuntamiento de El Ejido (Almería)

### 6.3.1. El plan de disposición de fondos

**202** Según resulta del certificado emitido al efecto el 10 de abril de 2013, el ayuntamiento no tenía aprobado PDF para los ejercicios fiscalizados, lo que supone un incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 187 TRLRHL.

### 6.3.2. La caja operativa

**203** En 2010 y 2011, el ayuntamiento mantenía en su ET un único ordinal de caja operativa, cuya información se reflejaba en la cuenta <<570>>, caja operativa del PGCP.

**204** A 31 de diciembre de estos años, su saldo contable era 4.061,98 € y 688,38 € respectivamente. La corporación no ha facilitado las actas de arqueo a 31 de diciembre de ninguno de los ejercicios analizados.

**205** Se ha analizado el 85,03% de las entradas contabilizadas por la caja de corporación y el 94,96% de las salidas, correspondientes al ejercicio 2010. En 2011, se ha comprobado el 79,93% de las entradas y el 78,92% de las salidas.

**206** El saldo inicial de la caja de 2010 era 162.392,33 €. De este importe, 151.018,90 € correspondían al registro de un pagaré con vencimiento el 29/12/2009, entregado a la corporación en garantía del pago de una obligación de 200.000,00 €, dimanante de la firma de un convenio urbanístico del sector ANCOR-16-SD.

**207** Sin embargo, este pagaré se emitió por 200.000,00 €, comprensivo de la totalidad de la obligación asumida. Dado que con anterioridad a su vencimiento, el deudor abonó en metálico la cantidad de 48.981,10 €, el efecto se registró en la contabilidad de 2009 por el importe pendiente de pago, 151.018,90 €, y ello sin que se hubiera procedido a su retirada y a la emisión de uno nuevo por dicho importe.

**208** Además de lo anterior, y considerando las nulas posibilidades de que el pagaré fuera atendido, la corporación decidió no presentarlo al cobro.

**209** De esta forma, de los 162.392,33 € que constituían el saldo de apertura de la caja operativa del ejercicio 2010, 151.018,90 € estaban soportados sobre un pagaré de 200.000,00 €, ya vencido y no presentado al cobro.

**210** El pagaré es una promesa pura y simple de pagar una cantidad determinada[40]. Por lo tanto, el importe a cobrar mediante pagarés sólo debe registrarse como tesorería en el momento en que éstos sean satisfechos, y su cuantía quede ingresada en banco.

**211** No obstante, el 31 de diciembre de 2010 se procedió a su rectificación contable, utilizando como contrapartida para su anulación una cuenta de acreedores no presupuestarios. Se desconoce si esta cuenta fue la empleada para contabilizar el ingreso en caja del efecto.

**212** Durante el ejercicio 2010 la corporación registró en la cuenta de la caja corporativa pagarés que le fueron entregados tanto en concepto de cobro de deudas, como de constitución de garantías de determinadas obligaciones, por al menos 171.146,71 €.

**213** En la medida en que el pagaré constituye, según lo dicho, una promesa de pago **(§ 210),** el Reglamento de General de Recaudación no lo admite como medio de pago[41]. Por lo tanto, su recepción sólo producirá los efectos propios del cobro de deudas cuando sea atendido a la presentación. Antes de este momento, su registro contable en caja es improcedente porque mientras no se materialice el ingreso no constituye un recurso líquido de la entidad, sino, en todo caso, un derecho pendiente de cobro.

**214** No obstante, se ha verificado que el registro contable de los efectos en la caja de la corporación se realizó con un lapso temporal de sólo unos días respecto a la fecha de su cobro efectivo, momento en que se realizó el correspondiente movimiento interno de tesorería.

**215** El pagaré tampoco es un instrumento admisible para la constitución de garantías sobre obligaciones pendientes, pues de su buen fin responde únicamente el propio deudor, que ya es responsable del cumplimiento de sus obligaciones con carácter personal y universal[42]. Al representar el pagaré una mera promesa de pago, si tal declaración procede del propio deudor, no añade más garantías a su responsabilidad personal para el cobro de las deudas. En definitiva, esta práctica equivale a una falta de aportación de garantías adicionales en los términos exigidos por la normativa que resulte de aplicación.

**216** No obstante, las fianzas analizadas constituidas mediante pagaré se sustituyeron por la aportación de aval bancario. Se han fiscalizado dos operaciones de esta naturaleza, por importe de 101.085,95 €.

**217** La corporación contabilizó en la fecha de cobro, el 13 de enero de 2010, el reconocimiento de un derecho por la prestación de un servicio realizado en el ejercicio 2008, y facturado el 22 de abril de 2009, por importe de 70.064,76 €. Esta práctica contraviene el principio de devengo

[40] Artículo 1 de la Ley 19/1985, de 16 de julio, cambiaria y del cheque.

[41] El artículo 34 del Real Decreto 939/2005, de 29 julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación contempla como medios de pago de las deudas y sanciones tributarias, además del efectivo en moneda de curso legal, el cheque, la tarjeta de crédito, la transferencia y la domiciliación bancarias, además de cualesquiera otros autorizados por el Ministerio de Economía y Hacienda.
Para las deudas no tributarias, los medios de pago serán los que prevea su normativa específica, y a falta de regla especial, los medios citados anteriormente, salvo la tarjeta de crédito, la transferencia y la domiciliación bancaria, que requerirán regulación expresa.

[42] Artículo 1.911 del Código Civil.

contemplado en el PGCP[43], y es contraria a la normativa reguladora del deber de expedir y entregar facturas[44].

**218** Además de los movimientos descritos para contabilizar los efectos mercantiles en 2010, la cuenta de caja ha sido empleada para registrar movimientos de entradas y salidas de cheques y efectivo de escasa cuantía. Las entradas de efectivo procedían esencialmente de la recaudación de multas y sanciones, del cobro de la tasa de retirada de grúa, de derechos de examen y similares; las salidas tenían como destino el ingreso en bancos y la constitución o reposición de anticipos de caja fija.

**219** Concretamente, durante el ejercicio 2010 se han contabilizado por caja 42.781,81 € procedentes de la imposición de multas y de la tasa de retirada de vehículos; en 2011, los ingresos registrados en caja por estos conceptos alcanzaron 53.117,00 €. La recaudación de este tipo de recursos se ha realizado por la policía local. Esta actuación supone un incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 196.1 TRLRHL y la D.A, 2ª EBEP, porque dicho servicio no tiene encomendada la función de recaudar, que está reservada a la tesorería **(§ 5).**

**220** Los registros en caja que responden a movimientos de efectivo y cheques están debidamente soportados y contabilizados. El saldo medio del efectivo mantenido en caja durante el ejercicio 2010 fue de 12.454,64 €, y en 2011 de 2.866,76 €.

**221** Se considera adecuado el sistema de caja implantado y el saldo medio de efectivo que se mantiene en la misma, en atención a las necesidades de la tesorería. El 25 de junio de 2013 se realizó un arqueo sobre las existencias de caja, resultando coincidente el saldo real y el contable.

### 6.3.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras

**222** A 31 de diciembre de los ejercicios 2010 y 2011, el ET del ayuntamiento ofrecía la información detallada en el **cuadro nº 27**, en relación a las cuentas operativas, restringidas y financieras.

**(€)**

| Tipo de cuenta | Ejercicio 2010 | | Ejercicio 2011 | |
|---|---|---|---|---|
| | Número | Saldo | Número | Saldo |
| Cuentas operativas | 31 | 4.675.148,42 | 34 | 1.360.889,26 |
| Cuentas restringidas de recaudación | 1 | 3.658,28 | 1 | 381.120,16 |
| Cuentas financieras | 1 | - | 1 | 39,80 |
| **Total** | **33** | **4.678.806,70** | **36** | **1.742.049,22** |

**Cuadro nº 27: El Ejido. Cuentas de bancos reflejadas en el ET**

[43] Según el principio de devengo, "*la imputación temporal de gastos e ingresos debe hacerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, y no en el momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de aquellos*".

[44] Conforme dispone el artículo 9 del Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, y se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, norma vigente para los ejercicios fiscalizados, "*las facturas o documentos sustitutivos deberán ser expedidos en el momento de realizarse la operación. No obstante, cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que actúe como tal, deberán expedirse dentro del plazo de un mes contado a partir del citado momento*".

**223** Cada una de estas cuentas tiene, de forma individualizada, su correspondiente en la contabilidad oficial del ayuntamiento. Este máximo nivel de desagregación contable permite obtener información sobre la tesorería de forma cómoda y sencilla.

**224** En el ejercicio 2010 la corporación registró como cuentas operativas cuatro pólizas de crédito, que presentaban a 31 de diciembre un saldo conjunto de -21.960,00 €. En 2011, se registraron de igual forma tres pólizas cuyo saldo conjunto era de -134.071,37 € **(cuadros nº 28 y 29).**

**(€)**

| Póliza de crédito | Límite de disposición | Dispuesto | Saldo contable |
|---|---|---|---|
| La General-6102 | 5.000.000,00 | 4.994.502,87 | 5.497,13 |
| Unicaja-6168 | 5.000.000,00 | 4.999.439,54 | 560,46 |
| B. Santander-7133 | 3.000.000,00 | 3.032.240,70 | -29.681,46 |
| B. Santander-1807 | 2.700.000,00 | 2.698.336,13 | 1.663,87 |
| **Total** | **15.700.000,00** | **15.724.519,24** | **-21.960,00** |

**Cuadro nº 28: El Ejido. Pólizas de crédito que figuran en el ET 2010**

**(€)**

| Póliza de crédito | Límite de disposición | Dispuesto | Saldo contable |
|---|---|---|---|
| La General-6102 | 5.000.000,00 | 5.081.418,03 | -81.418,03 |
| Unicaja-6168 | 4.640.000,00 | 4.633.378,63 | 6.621,37,00 |
| B. Santander-6302 | 5.400.000,00 | 5.459.274,71 | -59.274,71 |
| **Total** | **15.040.000,00** | **15.174.071,37** | **-134.071,37** |

**Cuadro nº 29: El Ejido. Pólizas de crédito que figuran en el ET 2011**

**225** Como se observa en los cuadros nº 28 y 29, la corporación ha contabilizado como un activo que forma parte de su tesorería la cuantía que constituye el límite de disposición de las pólizas de crédito, de forma que los importes no dispuestos a fin de ejercicio se reflejan como existencias finales. En realidad, dichas operaciones constituyen un pasivo para la entidad por la cuantía dispuesta.

**226** El saldo que presentan las restantes cuentas a 31 de diciembre de los años comprobados está debidamente soportado con la correspondiente certificación bancaria, o bien tienen realizadas correctamente la oportuna conciliación. No obstante, como consecuencia de los procesos de reestructuración y fusión bancarias, la numeración de una de las cuentas recogidas en el ET de 2011 ha variado, sin que se haya modificado esta información en los estados contables; al objeto de facilitar su identificación y control, se recomienda que se proceda a su actualización **(§ 60).**

**227** En consecuencia, durante 2010 el ayuntamiento gestionó 29 cuentas bancarias que presentaban a fin de ejercicio un saldo de 4.700.766,71; y en 2011, utilizó 33 cuentas de banco con un saldo final de 1.876.120,59 € **(cuadros nº 30 y 31).**

(€)

| | Datos ET 2010 | | Correcciones | | Datos 2010 CCA | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Tipo de cuenta** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** |
| Cuentas operativas | 31 | 4.675.148,42 | (4) | 21.960,01 | 27 | 4.697.108,43 |
| Cuentas restringidas | 1 | 3.658,28 | - | - | 1 | 3.658,28 |
| Cuentas financieras | 1 | - | - | - | 1 | - |
| **Total** | **33** | **4.678.806,70** | **(4)** | **21.960,01** | **29** | **4.700.766,71** |

**Cuadro nº 30: El Ejido. Cuentas de bancos verificadas por la CCA. Ejercicio 2010**

(€)

| | Datos ET 2011 | | Correcciones | | Datos 2011 CCA | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Tipo de cuenta** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** |
| Cuentas operativas | 34 | 1.360.889,26 | (3) | 134.071,37 | 31 | 1.494.960,63 |
| Cuentas restringidas | 1 | 381.120,16 | - | - | 1 | 381.120,16 |
| Cuentas financieras | 1 | 39,80 | - | - | 1 | 39,80 |
| **Total** | **36** | **1.742.049,22** | **(3)** | **134.071,37** | **33** | **1.876.120,59** |

**Cuadro nº 31: El Ejido. Cuentas de bancos verificadas por la CCA. Ejercicio 2011**

### 6.3.4. Los pagos a justificar

**228** Durante el ejercicio 2010 la corporación no ha utilizado el procedimiento de PAJ. En el ejercicio 2011, se han concedidos pagos de esta naturaleza por importe de 60.524,43 €, que tuvieron por finalidad atender los gastos derivados de la organización de fiestas municipales.

**229** Según resulta de la contabilidad, no se ha justificado en el plazo previsto por el artículo 190 TRLRHL un PAJ por importe de 59.550,00 €.

### 6.3.5. Los anticipos de caja fija

**230** Se han tramitado ACF por importe de 8.419,93 € en 2010, y 13.034,41 en 2011. No se han advertido incidencias.

### 6.3.6. El teatro municipal

**231** El ayuntamiento de El Ejido asume la gestión del teatro municipal a través de la concejalía de cultura. Tras una evaluación técnica y económica de las actuaciones a desarrollar, la aprobación del programa corresponde a la Junta de Gobierno Local. El expediente que se remite para su aprobación incorpora como documentación esencial la propuesta del concejal delegado, la acreditación de existencia de consignación presupuestaria, el informe de la unidad de contratación y el contrato artístico.

**232** La organización de los espectáculos admite diversas modalidades. Puede efectuarse una contratación a caché, de forma que la recaudación obtenida pertenece íntegramente al ayuntamiento; o bien pueden celebrarse actuaciones en las que la retribución del promotor

está constituida por el taquillaje. Una modalidad de la organización sobre taquilla es aquella en la que, además, existe una aportación municipal.

**233** Como ocurriera en los ayuntamientos de Alcalá de Guadaira y de Chiclana de la Frontera, los espectáculos a taquilla constituyen un supuesto de cesión gratuita de bienes **(§§ 128 y 194).** No consta la existencia de expediente o documentación alguna sobre los acuerdos adoptados en este sentido.

**234** La gestión de la venta se realiza íntegramente a través de una plataforma virtual, gestionada por una entidad bancaria, que se documenta en el oportuno contrato de prestación de este servicio. A través de dicha plataforma se pueden adquirir las entradas por internet, por vía telefónica o en taquilla. Las hojas de taquilla comprensivas de la información sobre la venta realizada son aprobadas mediante Decreto del concejal competente.

**235** En determinados espectáculos en los que el taquillaje constituye la retribución del promotor, el contrato de prestación servicios para utilizar la plataforma virtual se firmó entre éste y la entidad de crédito. En estos casos, la recaudación no se ingresó en cuentas del ayuntamiento.

**236** Esta fórmula de gestión de la taquilla ofrece un alto grado de seguridad sobre el producto de la recaudación obtenida, dado que existe una nítida separación de funciones entre el gestor de la venta -la entidad bancaria, a través de su plataforma- y el titular del servicio -el ayuntamiento-. Por otro lado, la venta telefónica y la realizada a través de internet garantizan que la recaudación ingrese directamente en cuentas bancarias; la venta en taquilla es fácilmente objeto de comprobación a partir de la información de venta que ofrece la aplicación telemática empleada.

**237** La programación del ejercicio 2010 contemplaba 34 espectáculos, de los que uno fue anulado y otro no generó recaudación al ser un espectáculo por invitación. La recaudación total de la programación del año ascendió a 130.434,00 €, y los costes asociados fueron 58.060,00 € **(cuadro nº 32).**

**(€)**

| Modalidad | Nº de espectáculos | Recaudación | Costes |
|---|---|---|---|
| Taquilla para el promotor | 25 | 122.165,00 | 56.880,00 |
| Taquilla para el ayuntamiento | 7 | 8.269,00 | - |
| Invitaciones/anulaciones | 2 | - | 1.180,00 |
| **Total** | **34** | **130.434,00** | **58.060,00** |

**Cuadro nº 32: El Ejido. Espectáculos celebrados en 2010**

**238** En el año 2011, los espectáculos celebrados fueron 30[45], uno de los cuales lo fue por invitación. La recaudación total obtenida alcanzó los 239.282,00 €, y sus costes fueron 29.400 **(cuadro nº 33).**

[45] En atención a las fechas de celebración, en realidad se organizaron 29 espectáculos. Se ha considerado un concierto celebrado el 20/01/2012 porque la recaudación se obtuvo en el ejercicio 2011.

(€)

| Modalidad | Nº de espectáculos | Recaudación | Costes |
|---|---|---|---|
| Taquilla para el promotor | 25 | 235.928,00 | 28.220,00 |
| Taquilla para el ayuntamiento | 4 | 3.354,00 | - |
| Invitaciones/anulaciones | 1 | - | 1.180,00 |
| **Total** | **30** | **239.282,00** | **29.400,00** |

**Cuadro nº 33: El Ejido. Espectáculos celebrados 2011**

**239** No se han advertido diferencias entre las hojas de taquilla y la recaudación materializada en las cuentas de banco.

## 6.4. Ayuntamiento de Marbella (Málaga)

### 6.4.1. El plan de disposición de fondos

**240** La corporación no tenía aprobado el PDF para los ejercicios 2010 y 2011, lo que supone un incumplimiento de lo establecido en el en el artículo 187 TRLRHL.

### 6.4.2. La caja operativa

**241** El ET del ejercicio 2010 registró un total de ocho ordinales de caja operativa de efectivo, de los cuales sólo cuatro tuvieron movimientos durante el año. El saldo final que presentaba la cuenta contable de la caja operativa era de 764,30 **(cuadro nº 34).**

(€)

| Ordinal-Cuenta | Saldo inicial | Entradas | Salidas | Saldo final |
|---|---|---|---|---|
| 0-01-10 | - | 2.698.809,85 | 2.698.809,85 | - |
| 0-01-12 | - | - | - | - |
| 0-01-14 | - | - | - | - |
| 0-01-30 | 764,30 | - | - | 764,30 |
| 0-01-31 | - | - | - | - |
| 0-01-32 | 990,00 | 308,00 | 1.298,00 | - |
| 0-01-33 | - | 500,00 | 500,00 | - |
| 0-01-34 | - | - | - | - |
| **8** | **1.754,30** | **2.699.617,85** | **2.700.607,85** | **764,30** |

**Cuadro nº 34: Marbella. Ordinales de la caja operativa del ET del ejercicio 2010**

**242** Esta estructura se mantuvo invariable en 2011, con la diferencia de que en este año sólo se utilizaron dos de los ordinales de la caja operativa recogidos en el ET. El saldo contable a fin de ejercicio era 764,30 € **(cuadro nº 35).**

(€)

| Ordinal-Cuenta | Saldo inicial | Entradas | Salidas | Saldo final |
|---|---|---|---|---|
| 0-01-10 | - | 17.117.798,08 | 17.117.798,08 | - |
| 0-01-12 | - | - | - | - |
| 0-01-14 | - | - | - | - |
| 0-01-30 | 764,30 | - | - | 764,30 |
| 0-01-31 | - | - | - | - |
| 0-01-32 | - | - | - | - |
| 0-01-33 | - | - | - | - |
| 0-01-34 | - | - | - | - |
| **8** | **764,30** | **17.117.798,08** | **17.117.798,08** | **764,30** |

**Cuadro nº 35: Marbella. Ordinales de la caja operativa del ET del ejercicio 2011**

**243** Tanto el ET de 2010 como el de 2011 registraban la totalidad de las operaciones que ofrece la contabilidad oficial. Esta información ha quedado reflejada en una única cuenta contable de caja operativa.

**244** Adicionalmente, los ET de estos ejercicios recogían un total de 13 ordinales de caja para reflejar la situación de los valores y efectos de la corporación. De conformidad con lo dispuesto en el PGCP, estos movimientos no se han registrado en contabilidad.

**245** A 31 de diciembre de 2010, el importe de valores según el ET era 141.762.081,36 €; y al cierre de 2011, 146.479.970,77 €. Por quedar fuera del objetivo de la fiscalización, no se ha procedido a su análisis **(§§ 22 a 24).**

**246** El ordinal 0-01-10 del ET recogía únicamente operaciones en compensación, y su saldo final en 2010 y 2011 era cero. El saldo que ofrecía la cuenta contable de caja a final de los años fiscalizados procedía de ejercicios anteriores y era de importe irrelevante; además de lo anterior, en 2010 sólo existen movimientos de caja, distintos de los de formalización, por importes igualmente inmateriales. En atención a estas consideraciones se puede afirmar que la corporación no emplea la caja operativa como sistema de gestión de su tesorería.

**247** Del total compensaciones registradas en 2010, se ha solicitado documentación soporte por importe de 1.184.322,97 €, lo que supone el 43,88% de los movimientos del ejercicio. En 2011 se pidió información sobre operaciones por cuantía de 9.688.754,61 €, representativo del 56,60% del total anual.

**248** La corporación sólo ha facilitado documentación relativa a la ejecución presupuestaria, o bien la correspondiente de carácter no presupuestario, tales como liquidaciones de derechos, reconocimiento de obligaciones o documentos cobros y pagos en formalización. Sin embargo, no ha aportado los expedientes o documentos soportes de los mismos.

**249** La contabilidad refleja correctamente estas operaciones, pues se ha procedido al registro tanto del cobro de los derechos y como del pago de las obligaciones objeto de compensación, en la cuenta de caja. De esta forma, el saldo de esta cuenta no ha quedado desvirtuado.

**250** Sin embargo, la falta de aportación de la documentación adicional **(§ 248)** ha impedido verificar si se han cumplido los presupuestos y requisitos legales para proceder a la compensación **(§ 139).**

### 6.4.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras

**251** En los ejercicios 2010 y 2011, la corporación ha registrado en su ET las cuentas bancarias operativas y restringidas de recaudación que se exponen en el cuadro nº 36.

**(€)**

| Tipo de cuenta | 2010 | | 2011 | |
|---|---|---|---|---|
| | Número | Saldo | Número | Saldo |
| Operativas | 44 | 6.445.028,68 | 102 | 1.223.860,93 |
| De Recaudación | 11 | 4.933.358,23 | 14 | 1.728.139,92 |
| **Total** | **55** | **11.378.386,91** | **116** | **2.952.000,85** |

**Cuadro nº 36: Marbella. Relación de cuentas bancarias del ET**

**252** El ET de 2010 recogía diez cuentas operativas que presentaban saldo cero, respecto de las que no se acompañaba certificación bancaria. Según la corporación, ocho de ellas permanecían abiertas a su nombre, pero no se ha podido proceder a su verificación al no haberse aportado documentación alguna que soporte esta afirmación.

**253** Asimismo, en este ejercicio se han identificado cinco cuentas que no se recogían en contabilidad, si bien sus saldos eran de escasa cuantía. Según manifiesta el ayuntamiento, estas cuentas han cambiado de numeración debido a los procesos de fusión bancaria, razón por la cual no ha sido posible localizarlas. No se ha aportado justificación que soporte tal afirmación.

**254** El ET de 2011 incluía 70 cuentas operativas, respecto de las que no se aportaba certificación bancaria acreditativa de su saldo. Todas ellas presentaban saldo cero a final del ejercicio, salvo una, que tenía unas existencias finales de 431,75 €, y sólo cinco tuvieron movimientos durante el año. A pesar de que la corporación afirma que se trataba de cuentas canceladas en 2010, no se ha aportado ningún tipo de documentación que sustente tal afirmación.

**255** En el ejercicio 2011, fueron ocho las cuentas que no figuraban en contabilidad ni el ET, a consecuencia, según la corporación, de los cambios de numeración provocados por los procesos de fusión bancaria. El saldo que presentaban a fin del ejercicio era 2.663,80 €; como ocurriera para 2010, no se ha aportado documentación justificativa que soporte tal afirmación.

**256** Se ha acreditado la existencia de una cuenta corriente que no figuraba en los ET ni en la contabilidad del ayuntamiento en los ejercicios fiscalizados. Esta cuenta era de carácter interno

de la entidad de crédito, y estaba relacionada con la gestión recaudatoria realizada en su condición de entidad colaboradora.

**257** El saldo que presentaba a 31 de diciembre de 2010 y 2011 era 3.124,82 € y 4.290,20 €, respectivamente. Por las razones ya apuntadas para otros ayuntamientos **(§§ 96 y 161)**, esta cuenta debería haber figurado en el ET y en la contabilidad de la corporación. Como en aquellos supuestos, el hecho de que no se refleje en estos estados contables no ha supuesto riesgo para la integridad de dichos fondos **(§§ 97 y 163).** Se recomienda que la corporación refleje en sus estados contables el saldo de estas cuentas, al menos a fin de ejercicio. **(§ 61).**

**258** Las restantes cuentas bancarias presentaban un saldo contable correcto, o, en caso necesario, estaban conciliadas. No obstante, existían conciliaciones que, si bien eran de importes pequeños, obedecían a movimientos que databan de los ejercicios 2007 y 2008 sin que se hubiera procedido a su corrección contable **(§ 65).**

**259** Debido a las limitaciones de información sobre la titularidad de muchas de las cuentas corrientes que figuran en el ET, se ha analizado la contestación recibida a la circularización bancaria, si bien no ha sido posible reiterar la petición a las entidades de crédito.

**260** Sólo se ha obtenido respuesta de dos entidades, lo que ha permitido confirmar el saldo de 28 cuentas, y acreditar la existencia de otras siete con saldo cero. No obstante, dado que las fusiones bancarias han modificado la numeración de algunas cuentas corrientes, únicamente ha sido posible identificar una de ellas.

**261** En atención a lo comentado, el ET de los ejercicios 2010 y 2011 del ayuntamiento de Marbella presentaba una información que no ha podido ser contrastada, y que, por tanto, no permite opinar sobre la situación de la tesorería colocada en las entidades de crédito.

### 6.4.4. Los pagos a justificar

**262** El ayuntamiento de Marbella utilizó el procedimiento de PAJ colocando los fondos a disposición del habilitado en cuentas de banco. No empleó el sistema de caja restringida.

**263** En 2010, el ET recogía hasta ocho ordinales de banco para PAJ, que presentaban un saldo inicial de 2.241,24 €, y que permaneció invariable durante todo el ejercicio. Tales ordinales tenían asociados un total de cuatro cuentas contables; esta desigual desagregación entre el ET y la contabilidad no ha facilitado la comprensión de la información financiera **(§ 70).**

**264** Según los datos que ofrecía el balance de situación, se han tramitado PAJ durante el ejercicio 2010 por importe de 80.760,32 €, lo que pone de manifiesto que el ET aportado no recogía todos los movimientos tramitados por este procedimiento. No se ha podido analizar la tramitación seguida por falta de aportación de la documentación solicitada.

**265** Asimismo, como ya ocurriera con un gran número de cuentas operativas **(§ 254),** cinco de las ocho cuentas de banco para PAJ no acompañaban al cierre del ejercicio 2010 la correspondiente certificación bancaria acreditativa de su saldo.

**266** En el ejercicio 2011, la corporación no ha utilizado este procedimiento de gasto. Sin embargo, el ET de este año contemplaba un total de 13 ordinales de PAJ con saldo cero y sin movimientos, a los que no se acompañaba la correspondiente certificación bancaria. El ayuntamiento manifiesta que todas estas cuentas bancarias se cancelaron al realizar el cierre el ejercicio 2010, si bien no se ha aportado documentación al respecto.

### 6.4.5. Los anticipos de caja fija

**267** Los fondos gestionados como ACF se han colocado exclusivamente en cuentas bancarias restringidas; no se emplea el sistema de caja para dicha finalidad.

**268** El ET de 2010 distinguía diez ordinales de ACF, de los que sólo uno presentaba saldo cero y carecía de movimientos. El saldo conjunto a fin de ejercicio era de 20.054,85 €, que estaba justificado mediante las correspondientes certificaciones bancarias, o, en su caso, con las oportunas conciliaciones.

**269** Sin embargo, el número de cuentas contables de ACF era de 11, aunque el saldo que reflejaban a final de ejercicio era el mismo que el que ofrecía el ET. La incoherencia entre el número de cuentas recogido en el ET y el contemplado en el balance dificulta la comprensión de la información contable, por lo que se recomienda su depuración **(§ 82).**

**270** El ayuntamiento tenía registrado al menos desde el ejercicio 2009 un saldo de ACF pendiente de aplicación por importe de 20.002,10 €, concedido al departamento de extranjeros. No consta el registro de su aplicación, ni por consiguiente, la rendición y justificación de las cantidades invertidas. De esta situación pudieran derivarse responsabilidades administrativas y contables.

**271** El ET de 2011 recogía un total de 44 ordinales de cuentas de ACF; de ellas, 33 no se reflejaban en el ET de 2010, presentaban saldo cero y carecían de movimientos. Tampoco se incorporaban las preceptivas certificaciones bancarias a 31 de diciembre.

**272** Del ET de 2011 resulta que el saldo a fin de ejercicio de los ACF pendientes de aplicación ascendía a 20.080,54 €, en tanto que el balance de situación reflejaba un importe de 21.580,54 €; según el ayuntamiento, la diferencia de 1.500,00 € tenía su origen en un incorrecto traspaso de los saldos pendientes desde el ejercicio 2010 al 2011.

### 6.4.6. El teatro municipal

**273** Mediante petición de fecha 11 de abril de 2013 se solicitó al ayuntamiento de Marbella determinada información relacionada con la gestión del teatro municipal. Dicha petición fue reiterada y ampliada mediante solicitud de 7 de junio de 2013.

**274** La Corporación remitió documentación por correo ordinario con acuse de recibo, teniendo entrada en la CCA el día 9 de julio de 2013.

**275** Dado la documentación se recibió una vez finalizado el trabajo de campo, no se ha procedido a su análisis.

## 6.5. Ayuntamiento de Mijas (Málaga)

### 6.5.1. El plan de disposición de fondos

**276** La corporación tenía aprobado el PDF de conformidad con lo establecido en el artículo 187 TRLRHL.

### 6.5.2. La caja operativa

**277** En el ejercicio 2010, la corporación presentaba dos cuentas de caja en su contabilidad, con un saldo a fin de ejercicio de 3.335,09 €. En el año 2011, el saldo final de estas dos cuentas era de 2.972,59 €.

**278** No obstante, las actas de arqueo a 31 de diciembre de estos ejercicios recogían un total de tres cuentas de caja, si bien la que no se relaciona ni en el ET ni en el balance de situación de la entidad presentaba saldo cero y no tenía movimientos **(§ 52).**

**279** De las dos cuentas contables que maneja la corporación, sólo se ha procedido al análisis de una de ellas, dado que la información solicitada se recibió con un sustancial retraso. Los movimientos de la cuenta que no ha sido objeto de comprobación se detallan en el cuadro nº 37.

**(€)**

| Ejercicio | Saldo inicial | Entradas | Salidas | Saldo Final |
|---|---|---|---|---|
| **2010** | - | 28.394.218,68 | 28.394.218,68 | - |
| **2011** | - | 27.932.424,24 | 27.932.424,24 | - |

**Cuadro nº 37: Mijas. Cuenta <<57002>> Caja Puente Nómina**

**280** En 2010 se ha analizado el 27,53% del importe de las entradas y el 73,35% del de las salidas contabilizadas en caja; en el ejercicio 2011 el análisis alcanzó al 56,00% de las entradas y al 67,98% de las salidas. Todas estas operaciones se han registrado correctamente. Los ingresos en banco procedentes de la caja ascendieron a 60.000,00 € en 2010 y a 44.000,00 € en 2011; los ingresos en la caja procedentes de sus cuentas bancarias fueron 112.178,84 € y 162.028,69 €, en los años 2010 y 2011 respectivamente.

**281** No obstante lo anterior, en los ejercicios auditados la recaudación de derechos materializados por caja se contabilizó cuando la corporación realizó su ingreso en cuentas bancarias, de forma que el importe no ingresado en banco no fue objeto de registro contable en el ejercicio. No se ha podido proceder a su cuantificación.

**282** Asimismo, la cuenta de caja se ha utilizado para contabilizar no sólo movimientos en efectivo, sino también operaciones de compensación. El registro a través de esta cuenta de este tipo de operaciones impide conocer qué volumen del total registrado responde a movimientos de dinerario efectivo, conforme al significado contable de la cuenta de caja, y qué otros traen causa en movimientos virtuales de fondos. Por esta razón, no ha sido posible opinar sobre si el saldo medio del efectivo disponible en caja es adecuado o no, en consideración a las necesidades del ayuntamiento.

**283** Según certificado de 19 de septiembre de 2013 emitido por el secretario de la corporación con el visto bueno del alcalde, desde el 9 de enero de dicho año no se utiliza la caja operativa como sistema de gestión de la tesorería. Por esta razón, no se ha realizado un arqueo sobre la misma.

### 6.5.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras

**284** Al cierre del ejercicio 2010, el ayuntamiento de Mijas presentaba en sus estados contables un total de 50 cuentas bancarias operativas, restringidas y de carácter financiero, con un saldo de 13.737.880,24 €. Al cierre del ejercicio 2011, la entidad ofrecía un saldo en bancos de 7.602.904,76 €, distribuido en 48 cuentas de igual naturaleza **(cuadro nº 38).**

**(€)**

| Tipo de cuenta | 2010 | | 2011 | |
|---|---|---|---|---|
| | Número | Saldo | Número | Saldo |
| **Operativas** | 21 | 8.890.888,17 | 17 | 2.857.077,95 |
| **Restringidas** | 24 | 1.254.392,07 | 26 | 4.745.826,81 |
| **Financieras** | 5 | 3.592.600,00 | 5 | - |
| **Total** | **50** | **13.737.880,24** | **48** | **7.602.904,76** |

**Cuadro nº 38: Mijas. Cuentas de bancos reflejadas en el ET**

**285** El saldo contable de las cuentas de bancos a final de ambos ejercicios estaba debidamente soportado con las correspondientes certificaciones bancarias.

**286** Al menos mensualmente, el alcalde o concejal delegado de hacienda, el interventor y el tesorero firman un acta de arqueo comprensiva del saldo contable de la tesorería de la corporación.

**287** En el ET del ejercicio 2010 figuraban once cuentas bancarias que permanecían abiertas, aunque no eran utilizadas por la corporación para la gestión de la tesorería y tenían saldo cero. En 2011 existían nueve cuentas en idéntica situación; y el ET relacionaba una que al inicio del ejercicio ya estaba cancelada **(§ 66).**[46]

### 6.5.4. Los pagos a justificar

**288** Durante el ejercicio 2010 se han tramitado por el procedimiento de PAJ un total de 892.626,47 €. En el ejercicio 2011, los PAJ concedidos alcanzaron la cifra de 666.045,66 €. Se ha analizado el 55,67% de los concedidos en 2010 y el 48,50% de los de 2011.

**289** Para la tramitación de este tipo de gastos, la corporación no tiene habilitada ninguna cuenta bancaria restringida, sino que los mismos se tramitan a través de una cuenta de caja.

**290** Se han otorgado PAJ a los mismos perceptores y por los mismos conceptos presupuestarios, sin que se haya justificado el concedido anteriormente, lo que supone un incumplimiento de lo

[46] Punto modificado por alegación presentada.

dispuesto en el artículo 190.2 TRLRHL. Esta incidencia se ha verificado en PAJ por importe de, al menos, 110.000,00 € en 2010 y 40.000,00 € en 2011.

**291** La corporación ha tramitado por este procedimiento gastos de funcionamiento del albergue municipal, por importes de 71.900,00 € en 2010 y 87.500,00 € en 2011. Se considera que el procedimiento más adecuado para gestionar este tipo de gastos hubiera sido el de ACF.

**292** Igualmente, de la contabilidad resulta que se han gestionado ayudas denominadas de emergencia social a través de PAJ por 20.903,41 € en el ejercicio 2010 y 20.736,39 € en 2011. A pesar de que dicha actuación tiene naturaleza subvencional, no se ha aportado su normativa reguladora, ni los expedientes que justifiquen las concesiones otorgadas; por lo tanto, se desconoce si la tramitación seguida se ha ajustado a los requisitos establecidos en la LGS y demás disposiciones que resultan de aplicación.

**293** Como se ya ha comentado **(§ 181),** las cantidades dispuestas en concepto de ayudas de esta naturaleza no tienen naturaleza de PAJ, sino que son disposiciones definitivas a favor de terceros que debieron tramitarse por el procedimiento ordinario de ejecución presupuestaria, lo que incluye la fiscalización previa de cada una de sus fases.

**294** A final de los ejercicios 2010 y 2011, los PAJ pendientes de justificación alcanzaban la cuantía de 63.573,01 € y de 1.756,42 €, respectivamente. La existencia de estos saldos incumple lo dispuesto en la base 30 de las Bases de ejecución de los ejercicios 2010 y 2011, según la cual "*los perceptores de estas órdenes de pago quedarán obligados a justificar la aplicación de las cantidades percibidas en el plazo máximo de tres meses a partir de la percepción de los fondos, y siempre dentro del mismo ejercicio en que se concedieron*".

No obstante, estas cantidades pendientes fueron objeto de justificación posterior.

### 6.5.5. Los anticipos de caja fija

**295** El ayuntamiento de Mijas dispone en sus estados contables de una cuenta de caja y otra de bancos para la gestión de los ACF. Durante el ejercicio 2010, se han gestionado mediante este procedimiento un total de 173.850,00 €, y en 2011, 209.245,00 €. No se han detectado incidencias dignas de mención.

### 6.5.6. El teatro municipal

**296** Se ha detectado la existencia de una cuenta bancaria utilizada para colocar la recaudación procedente del teatro municipal. Según los datos que ofrece el ET, en el ejercicio 2010 se ingresaron en esta cuenta 5.822,91 €, y en 2011, 8.316,90 €.[47]

**297** En los ejercicios fiscalizados, la gestión del teatro municipal estaba encomendada a la concejalía de cultura. Para la organización de los espectáculos la corporación ha recurrido a distintas fórmulas, ya conocidas, como son la cesión gratuita del teatro, el alquiler del inmueble o la cesión de taquilla, ya sea de forma íntegra o en un porcentaje.

[47] Punto modificado por alegación presentada.

**298** Las cesiones gratuitas se han formalizado en un documento que la corporación denomina "contrato de cesión", firmado por el concejal de cultura del ayuntamiento y el representante de la compañía. A pesar de que la corporación manifiesta que estas cesiones se realizan a favor de colectivos culturales, asociaciones solidarias, asociaciones de vecinos y similares, para la celebración de actos benéficos e institucionales, no consta la tramitación de expediente alguno ni documentación donde se haya acreditado la solicitud de uso, la identidad del solicitante, ni el carácter benéfico o institucional del acto a celebrar.

**299** Como ya se ha comentado, la cesión íntegra de la taquilla a favor de las compañías supone una modalidad de cesión gratuita de inmuebles **(§§ 128, 194 y 233)**, y no se ha aportado documentación alguna relativa a los acuerdos adoptados en tal sentido**.** En estos casos, el ayuntamiento formaliza un documento al que denomina "contrato de taquillaje"; en el modelo aportado, únicamente se contemplan como porcentajes de taquilla a favor de las compañías el 80% ó el 100%; y sin embargo, de los datos económicos aportados sobre la celebración de los distintos espectáculos resulta que los porcentajes calculados eran de una gran variedad[48]. No consta documentación alguna que justifique la aplicación de condiciones económicas tan dispares.

**300** Para la llevanza y control de la gestión del teatro se utiliza una aplicación informática estándar denominada GESAURO, que permite realizar el seguimiento del número de entradas vendidas, devueltas, las entregadas por protocolo, así como los datos económicos de cada espectáculo.

**301** A requerimiento de la CCA, la corporación facilitó una relación de los espectáculos celebrados en los ejercicios fiscalizados, y, posteriormente, detalló los datos económicos correspondientes. Esta información no es coherente entre sí, pues no coincide el número de espectáculos relacionados en ambos documentos **(cuadro nº 39).**

| Concepto | 2010 | 2011 |
|---|---|---|
| Relación de espectáculos facilitados por la corporación | 73 | 87 |
| Espectáculos sobre los que la corporación ha ofrecido datos económicos | 59 | 80 |
| **Diferencias** | **14** | **7** |

**Cuadro nº 39: Ayuntamiento de Mijas. Número de espectáculos facilitados a la CCA**

**302** De los datos disponibles resulta que la corporación no ha acreditado el ingreso de la recaudación neta obtenida en el ejercicio 2010 por 3.523,99 € y de 2.310,58 € en 2011 **(cuadro nº 40).**[49]

[48] Se han establecido hasta 21 porcentajes distintos de recaudación en los espectáculos celebrados en 2010 y 2011. Concretamente, los tipos han sido del 0%, 23,2%, 30%, 50%, 56%, 60%, 69%, 70%, 76'5%, 77%, 78%, 80%, 80'5%, 80'8%, 82%, 85%, 90%, 91%, 95%, 97% y 100%.

[49] Punto modificado por alegación presentada.

(€)

| Concepto | 2010 | 2011 |
|---|---|---|
| Recaudación | 40.456,50 | 96.321,07 |
| Costes | 25.368,35 | 74.088,80 |
| **Recaudación Neta** | **15.088,15** | **22.232,27** |
| **Ingresos en caja o bancos** | **11.564,16** | **19.921,69** |
| **Diferencias** | **3.523,99** | **2.310,58** |

**Cuadro nº 40: Ayuntamiento de Mijas. Ingresos procedentes de la recaudación neta del teatro**

**303** [50]

**304** El pago a las compañías lo ha realizado directamente el teatro y el procedimiento ha consistido en liquidar el porcentaje de recaudación correspondiente, contra un recibí firmado por el responsable de la compañía con el visto bueno del concejal de cultura.[51]

**305** Como ya ocurriera en el ayuntamiento de Chiclana de la Frontera **(§ 196)** este proceder supone una invasión de las competencias reconocidas a la tesorería de la corporación en el artículo 196.1 TRLRHL, y los pagos materializados se han realizado al margen del procedimiento presupuestario legalmente establecido, sin sujeción al obligado trámite de fiscalización previa de todas las fases del gasto y del pago. De dicha actuación pudieran derivarse responsabilidades administrativas y contables.[52]

## 6.6. Ayuntamiento de Roquetas de Mar (Almería)

### 6.6.1. El plan de disposición de fondos

**306** La Corporación tenía aprobado el PDF de conformidad con lo establecido en el artículo 187 TRLRHL.

### 6.6.2. La caja operativa

**307** La cuenta de caja presentaba un saldo de 765,94 € a final del ejercicio 2010, y de 736,55 € al cierre de 2011.

**308** Se ha analizado el 35,19% de las entradas y el 77,17% de las salidas contabilizadas por caja en 2010. En 2011, se ha comprobado el 86,00% de las entradas y el 92,15% de las salidas.

**309** Como ya ocurriera en otros ayuntamientos **(§§ 137 y 282),** en esta cuenta se han registrado, además de los movimientos de entrada o salida de efectivo, otros de compensación de créditos y deudas, que son movimientos virtuales de tesorería. Esta práctica impide conocer qué volumen registrado responde a movimientos de dinerario efectivo, conforme al significado

[50] Este punto y el cuadro nº 41 han sido eliminados por alegación presentada.
[51] Punto modificado por alegación presentada.
[52] Punto modificado por alegación presentada.

contable propio de la cuenta de caja, y qué otros traen causa en movimientos virtuales de fondos.

**310** Como ya se ha comentado **(§ 138),** cuando las operaciones de compensación se registran a través de la caja de la corporación, deben quedar reflejados en la propia cuenta tanto el cobro como el pago virtuales. De la comprobación realizada, se ha verificado que el ayuntamiento de Roquetas de Mar ha registrado este tipo de operaciones en la forma descrita, de manera que no se ha distorsionado el saldo real de la cuenta de caja.

**311** El ayuntamiento ha pagado a través de caja subvenciones en concepto "Ayudas de Emergencia Social" y "Ayudas de Emergencia Familiar", gestionadas al amparo del Decreto 11/1992, de la Junta de Andalucía. Durante el ejercicio 2010, el importe de las ayudas abonadas por estos conceptos ascendió, según la información contable facilitada, a 86.691,15 €; en el ejercicio 2011, la cuantía alcanzó 90.920,59 €.

**312** La gestión de estas ayudas por parte de la corporación se ha realizado ajustándose a las previsiones contenidas en el Decreto autonómico señalado, y demás normativa de desarrollo que resulta de aplicación[53].

**313** El 27 de junio de 2013 se procedió a realizar un arqueo sobre la caja corporativa, siendo correcto el saldo registrado contablemente.

### 6.6.3. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras

**314** Durante los ejercicios 2010 y 2011 la entidad registró en su contabilidad un total de 24 cuentas operativas, cuyo saldo a final de cada ejercicio fue de 14.042.437,23 € y 7.929.155,77 €, respectivamente. La información bancaria de la corporación se resume en el cuadro nº 42.

**(€)**

| Tipo de cuenta | 2010 | | 2011 | |
|---|---|---|---|---|
| | Número | Saldo | Número | Saldo |
| **Operativas** | 24 | 14.042.437,23 | 24 | 7.929.155,77 |
| **Restringidas** | - | - | - | - |
| **Financieras** | - | - | - | - |
| **Total** | **24** | **14.042.437,23** | **24** | **7.929.155,77** |

**Cuadro nº 42: Roquetas de Mar. Cuentas de bancos reflejadas en el ET**

**315** Las operaciones de las 24 cuentas bancarias operativas se han registrado en una única cuenta contable, lo cual dificulta su revisión. De hecho, la comprobación del saldo contable de cada cuenta se ha tenido que realizar a partir del ET, documento que sí recoge la información de cada cuenta de forma individualizada **(§ 67).**

[53] Orden de 13 de abril de 1998, de la Consejería de Asuntos Sociales, por la que se regulan las ayudas económicas familiares y su gestión mediante la cooperación entre la Junta de Andalucía y las Corporaciones Locales de su territorio.

316 El saldo registrado contablemente estaba debidamente soportado por las certificaciones bancarias referidas a fin de ejercicio, o bien se había conciliado en caso de haberse detectado diferencias entre el saldo real y el contable.

317 La corporación no recogió en sus actas de arqueo, ni en la contabilidad, determinadas cuentas bancarias al entender que eran de carácter interno de las entidades de crédito, relacionadas con la gestión de cobro que éstas realizan en atención a su condición de entidades colaboradoras.

318 No obstante, como ya ocurriera en otros ayuntamientos **(§§ 96, 161 y 257),** las propias entidades de crédito han certificado que estas cuentas figuraban bajo su titularidad; siguiendo el criterio ya expuesto, debían haberse relacionado en las actas de arqueo y registrado en su contabilidad. Se ha detectado la existencia de 11 cuentas en esta situación, con los saldos que se exponen en el cuadro nº 43.

**(€)**

| Entidad | Saldo Final 2010 | Saldo Final 2011 |
|---|---|---|
| BMN | 168,75 | 56,23 |
| BMN | 0,00 | 1.435,01 |
| Caixa Catalunya | 0,00 | 178,26 |
| La Caixa | 473,03 | 0,00 |
| Cajamar | 11.391,99 | 3.258,38 |
| Banco Popular | 310,53 | 0,00 |
| Banco Popular (Banco Pastor 0130) | 0,00 | 0,00 |
| Unicaja | 2.327,24 | 350,74 |
| BBVA | 0,26 | 0,26 |
| Sabadell | 292,88 | 0,00 |
| Santander | 687,58 | 7.461,12 |
| **Total** | **15.652,26** | **12.740,00** |

**Cuadro nº 43: Roquetas de Mar. Cuentas que no figuran en contabilidad. Ejercicios 2010 y 2011**

319 En consecuencia, en 2010, las existencias finales de la tesorería del ayuntamiento estuvieron colocadas en 35 cuentas bancarias con un saldo de 14.058.089,49 €; y al cierre de 2011, se disponía del mismo número de cuentas, cuyo saldo conjunto era de 7.941.895,77 € **(cuadros nº 44 y 45)**.

**(€)**

| | Datos ET 2010 | | Correcciones | | Datos 2010 CCA | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Tipo de cuenta** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** |
| Cuentas operativas | 24 | 14.042.437,23 | - | - | 24 | 14.042.437,23 |
| Cuentas restringidas | - | - | 11 | 15.652,26 | 11 | 15.652,26 |
| Cuentas financieras | - | - | - | - | - | - |
| **Total** | **24** | **14.042.437,23** | **11** | **15.652,26** | **35** | **14.058.089,49** |

**Cuadro nº 44: Roquetas de Mar. Cuentas de bancos verificadas por la CCA. Ejercicio 2010**

(€)

| | Datos ET 2011 | | Correcciones | | Datos 2011 CCA | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Tipo de cuenta** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** | **Nº** | **Saldo** |
| Cuentas operativas | 24 | 7.929.155,77 | - | - | 24 | 7.929.155,77 |
| Cuentas restringidas | - | - | 11 | 12.740,00 | 11 | 12.740,00 |
| Cuentas financieras | - | - | - | - | - | - |
| **Total** | **24** | **7.929.155,77** | **11** | **12.740,00** | **35** | **7.941.895,77** |

**Cuadro nº 45: Roquetas de Mar. Cuentas de bancos verificadas por la CCA. Ejercicio 2011**

### 6.6.4. Los pagos a justificar

**320** El ayuntamiento de Roquetas de Mar ha utilizado el procedimiento de pagos a justificar, mediante la puesta a disposición de fondos a favor del habilitado. No han existido cuentas bancarias restringidas para la gestión de los PAJ.

**321** Los importes tramitados al amparo de este procedimiento han ascendido a 20.520,49 € en el ejercicio 2010 y 16.766,23 € en 2011. Por su escasa cuantía, no se ha procedido a su análisis.

### 6.6.5. Los anticipos de caja fija

**322** No se ha utilizado durante los ejercicios fiscalizados el procedimiento de ACF.

### 6.6.6. El teatro municipal y la plaza de toros

**323** La corporación ha asumido durante los ejercicios 2010 y 2011 la gestión del teatro auditorio municipal y de la plaza de toros en la organización de espectáculos.

**324** Según informe del director del teatro, emitido a solicitud de la CCA, la contratación de los espectáculos se lleva a cabo por la concejalía correspondiente, una vez analizados sus aspectos técnicos y la conveniencia de su programación.

**325** La corporación organiza los espectáculos bajo las distintas fórmulas ya comentadas en otros ayuntamientos **(§§ 126, 127, 188, 194, 198, 232 y 297).** Así, puede contratar a caché, en cuyo caso el ayuntamiento obtiene el importe de la recaudación generada y asume los costes del espectáculo. También puede ceder el teatro o la plaza de toros, de forma que la recaudación corresponde a la productora; junto a la cesión, el ayuntamiento puede asumir el compromiso de aportar una determinada cantidad económica en concepto de ayuda a la producción. Finalmente, también puede autorizar la celebración de espectáculos benéficos, de los que no obtienen ingreso alguno.

**326** Los canales de venta de entradas son la taquilla, donde existe un programa diseñado por el servicio de informática del ayuntamiento; en taquilla se puede pagar en efectivo o mediante tarjeta bancaria de crédito o débito. Otro canal de venta es internet, a través una plataforma virtual gestionada por una entidad de crédito; adicionalmente, en función del espectáculo, pueden existir otros puntos de venta diferentes de la taquilla.

**327** La gestión económica de esta actividad es asumida en exclusiva por el personal municipal asignado al teatro o a la plaza de toros. Este personal es el que realiza el cuadre de la taquilla e ingresa la recaudación en banco. A tal efecto, elabora un parte de taquilla, al que adjunta los resguardos acreditativos de los ingresos.

**328** A la tesorería únicamente llegan estos estadillos y los justificantes de los ingresos. Los estadillos están firmados por el taquillero y el director del teatro o jefe de servicio; adicionalmente, en relación a los espectáculos celebrados en el teatro municipal en régimen de cesión de uso, el estadillo comprensivo de la recaudación efectuada aparece firmado por el representante de la productora.

**329** La tesorería no accede al programa informático utilizado para gestionar la venta de entradas en taquilla, por lo que no realiza ningún tipo de verificación de la información contenida en las hojas de taquilla. Tampoco consta que los datos de recaudación se transmitan, para su conformidad, a la concejalía responsable de las contrataciones efectuadas; esta medida permitiría controlar que la recaudación de todos los espectáculos contratados es objeto de rendición por parte del personal de taquilla.

**330** Se considera una práctica correcta que los estadillos de taquilla sean firmados al menos por dos personas, el taquillero y un responsable de la organización. La firma de estos documentos por el representante de las productoras, en el caso de espectáculos celebrados en régimen de cesión de uso, ofrece un mayor grado de fiabilidad sobre la recaudación obtenida.

**331** A juicio de la CCA, el sistema de gestión de espectáculos descrito ofrece debilidades en cuanto a la recaudación tramitada en efectivo a través de la taquilla. Dado que la corporación tiene ya implantado un sistema de ventas mediante una plataforma virtual gestionada por una entidad bancaria, se recomienda sustituir en taquilla el programa informático propio, de forma que toda la venta se gestione a través de aquella plataforma.

**332** De la información facilitada por el ayuntamiento, los espectáculos celebrados en los ejercicios 2010 y 2011 son los que se describen en los cuadros 46 y 47.

**(€)**

| | Teatro municipal | | Plaza de Toros | | Total | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Organización** | **Nº** | **Recaudación** | **Nº** | **Recaudación** | **Nº** | **Recaudación** |
| Cesiones | 24 | 542.332,00 | 3 | - | 27 | 542.332,00 |
| A caché | 21 | 171.904,00 | 3 | 447.039,66 | 24 | 618.943,66 |
| Benéficos | - | - | - | - | - | - |
| **Total** | **45** | **714.236,00** | **6** | **447.039,66** | **51** | **1.161.275,66** |

**Cuadro nº 46: Roquetas de Mar. Espectáculos celebrados en 2010**

(SL 03.1/2012) ***Análisis de la Tesorería de los municipios de más de 50.000 habitantes que no sean capitales de provincia***

(€)

| | Teatro municipal | | Plaza de Toros | | Total | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Organización** | **Nº** | **Recaudación** | **Nº** | **Recaudación** | **Nº** | **Recaudación** |
| Cesiones | 37 | 830.827,50 | 4 | - | 41 | 830.827,50 |
| A caché | 23 | 132.891,00 | 3 | 252.417,60 | 26 | 385.308,60 |
| Benéficos | - | - | 1 | 4.720,00 | 1 | 4.720,00 |
| **Total** | **45** | **963.718,50** | **6** | **447.039,66** | **51** | **1.220.856,10** |

**Cuadro nº 47: Roquetas de Mar. Espectáculos elaborados en 2011**

**333** Del 1.161.275,66 € recaudado en el ejercicio 2010, únicamente se tiene constancia de que se ha ingresado en bancos la cantidad de 710.245,86 €. En 2011, sólo se ha acreditado el ingreso en cuentas de banco de 626.488,80 €. Se desconoce el destino de la restante recaudación.

# 7. ALEGACIONES PRESENTADAS Y SU TRATAMIENTO EN LOS SUPUESTOS QUE NO HAYAN SIDO ADMITIDAS O SE ADMITAN PARCIALMENTE

| *ALEGACIONES* | *Admitida* | *Parcialmente admitida* | *NO ADMITIDAS* | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | *Justificación* | *Aceptación del hecho* | *Evidencia falta de documentación, etc.* | *Total* | *TOTAL* |
| Alcalá-Alegación 1 | | | X | | | 1 | 1 |
| Alcalá-Alegación 2 | | X | | | | | 1 |
| Alcalá-Alegación 3 | | | | X | | 1 | 1 |
| Alcalá-Alegación 4 | | | X | | | 1 | 1 |
| Alcalá-Alegación 5 | | X | | | | | 1 |
| Alcalá-Alegación 6 | | X | | | | | 1 |
| Chiclana-Alegación 7 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 8 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 9 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 10 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 11 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 12 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 13 | | | X | | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 14 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 15 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 16 | | | X | | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 17 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 18 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 19 | | | X | | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 20 | | X | | | | | 1 |
| Chiclana-Alegación 21 | X | | | | | | 1 |
| Chiclana-Alegación 22 | | | X | | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 23 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 24 | | X | | | | | 1 |
| Chiclana-Alegación 25 | | | | | X | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 26 | | X | | | | | 1 |
| Chiclana-Alegación 27 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 28 | | | X | | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 29 | | | | | X | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 30 | | | | X | | 1 | 1 |

**(SL 03.1/2012)** ***Análisis de la Tesorería de los municipios de más de 50.000 habitantes que no sean capitales de provincia***

| *ALEGACIONES* | *Admitida* | *Parcialmente admitida* | *NO ADMITIDAS* | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | *Justificación* | *Aceptación del hecho* | *Evidencia falta de documentación, etc.* | *Total* | *TOTAL* |
| Chiclana-Alegación 31 | | | X | | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 32 | | | X | | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 33 | | | | X | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 34 | | | X | | | 1 | 1 |
| Chiclana-Alegación 35 | | | | X | | 1 | 1 |
| Mijas-Alegación 36 | | X | | | | | 1 |
| Mijas-Alegación 37 | X | | | | | | 1 |
| Mijas-Alegación 38 | | | | X | | 1 | 1 |
| Mijas-Alegación 39 | | | X | | | 1 | 1 |
| Mijas-Alegación 40 | | X | | | | | 1 |
| Mijas-Alegación 41 | X | | | | | | 1 |
| Mijas-Alegación 42 | | | | X | | 1 | 1 |
| **TOTAL** | **3** | **8** | **11** | **18** | **2** | **31** | **42** |

**AYUNTAMIENTO DE ALCALÁ DE GUADAIRA**

**ALEGACIÓN Nº 1, AL PUNTO 37. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Según el párrafo 37, "el ayuntamiento de Alcalá de Guadaíra no ha aportado documentación relativa a la aprobación de las cuentas justificativas de los PAJ registradas en contabilidad (§ 104)". No obstante, en el párrafo 105 se aclara que "para acreditar la efectiva aplicación de este saldo inicial, a petición de la CCA la corporación ha aportado adicionalmente facturas de gasto no contabilizadas en los ejercicios fiscalizados por importe de 2.206,28 €. Durante el ejercicio 2013 se ha tramitado la aprobación de las correspondientes cuentas justificativas". Por tanto entendemos que queda acreditada la aportación de la documentación relativa a la aprobación de las cuentas justificativas citadas y solicitamos a la Cámara de Cuentas la aceptación de esta alegación.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

Según la entidad auditada, existe una contradicción entre el contenido de la limitación del **§ 37**, donde se afirma que la corporación no ha aportado documentación relativa a la aprobación de las cuentas justificativas de los PAJ registrados en contabilidad referidos en el **§ 104**, y lo dispuesto **§ 105**, donde se manifiesta que se han aportado facturas de gasto no contabilizadas en los ejercicios fiscalizados, cuyas cuentas justificativas se aprobaron en 2013.

La alegación no puede admitirse porque en ella se confunden situaciones diferentes.

Conforme se señala en el **§ 102**, el saldo de apertura de la cuenta de tesorería de PAJ del ejercicio 2010 era 17.214,60 €, que reflejaba el importe de los fondos entregados a los habilitados pendientes de aplicación; y, como se comenta en el **§ 103**, con cargo a dichos fondos se habían registrado en la contabilidad del propio ejercicio 2010 pagos por 11.982,78 €, y en la de 2011, por 2.671,70 €.

El **§ 37** contiene una limitación al alcance, consistente en que no consta que se hayan rendido las correspondientes cuentas justificativas de los pagos contabilizados en 2010 y 2011 aludidos -11.982,78 € y 2.671,70 €- (circunstancia puesta de manifiesto en **§ 104**). Cuestión diferente es la relatada en el **§ 105**, que versa sobre facturas *no contabilizadas en los ejercicios fiscalizados* y cuyas cuentas justificativas se aprobaron en 2013.

Dicho de otro modo, por un lado, el ayuntamiento contabilizó en 2010 y 2011 pagos de los que no se ha facilitado cuenta justificativa ni aprobación, y por otro, presentó en el curso de la auditoría facturas adicionales no contabilizadas en tales ejercicios, de las que sí aportó la aprobación de sus cuentas justificativas. No existe contradicción entre el **§ 37** y el **§ 105**, porque se refieren a cuestiones distintas de los PAJ, y en consecuencia, no procede admitir la alegación.

**ALEGACIÓN Nº 2, AL PUNTO 107. ALEGACIÓN PARCIALMENTE ADMITIDA**

*En el párrafo 107, en relación con los PAJ constituidos en 2010, se dice que de las operaciones analizadas "se empleó incorrectamente este procedimiento en tres de ellas cuyo importe conjunto fue de 19.630,00 €, porque el servicio había sido prestado con anterioridad a la concesión del PAJ".*

*De las tres operaciones citadas, sólo en una de ellas se prestó el servicio con anterioridad a la concesión del PAJ. Se trata de la operación 201000074629 de fecha 14/12/2010 por importe de 6.000,00 €, cuyo pago fue aprobado por Resolución del Área de Servicios Económicos nº 1038/2010, de 13 de diciembre, y que fue justificada mediante factura de fecha 13/12/2010. Las otras dos operaciones proceden de sendas Resoluciones de fecha 12/02/2010 (nº 68/2010 por importe de 6.960,00 €) y 10/03/2010 (nº 146/2010 por importe de 6.670,00 €), que fueron justificadas aportando facturas respectivamente de 22/02/2010 y 22/03/2010.*

*Entendemos que en este segundo caso se empleó correctamente el procedimiento de los PAJ. Se acompañan, como documentación anexa (Anexo I), las resoluciones por las que se ordena la expedición de libramientos de fondos a justificar de los tres PAJ en cuestión, así como las facturas aportadas en las respectivas cuentas justificativas. Por todo ello solicitamos a la Cámara de Cuentas la aceptación de esta alegación.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

Entiende la corporación que de los 19.630,00 € considerados en el **§ 107**, sólo en una operación de 6.000,00 € se verifica el incumplimiento puesto de manifiesto en el punto, consistente en que el servicio se había prestado con anterioridad a la concesión del Pago a Justificar (PAJ).

Los PAJ constituyen una excepción a la regla presupuestaria de "servicio hecho", en virtud del cual sólo pueden reconocerse obligaciones y realizarse pagos cuando el servicio o suministro del que traigan causa haya tenido lugar, y su ejecución quede acreditada documentalmente (artículos 189 TRLRHL y 59 RD 500/1990).

El PAJ se presenta así, como un procedimiento presupuestario excepcional (artículo 79.1 de la Ley 47/2003, General Presupuestaria), que habilita, en los supuestos en que no se pueda aportar la correspondiente documentación justificativa, a expedir órdenes de pago antes de que nazca una obligación por un servicio prestado. En los restantes casos, primero se ejecuta la prestación, después se reconoce la obligación y finalmente se paga.

La corporación no discute este concepto de PAJ; lo que afirma es que la Cámara de Cuentas ha computado servicios que son de prestación posterior a la concesión del PAJ, extremos que quedan acreditados comparando las fechas de las resoluciones que aprueban los PAJ y las de las facturas acreditativas de la realización del servicio, documentación que ahora aporta.

Sin embargo, la alegación no puede admitirse pues la tramitación de los PAJ -el pago realizado a favor de los habilitados para su posterior aplicación a las necesidades que justificaron la concesión del PAJ- se ha verificado en fecha posterior a la prestación del servicio. De lo anterior se concluye

que es improcedente aplicar el procedimiento de PAJ, pues estamos ante servicios prestados y obligaciones nacidas antes de que se hayan tramitado los PAJ correspondientes.

Los datos de las dos operaciones a las que se refiere el ayuntamiento son los siguientes:

| Importe | Decreto Aprobación | Remisión de fondos al habilitado | Fecha servicio | Fecha Factura |
|---|---|---|---|---|
| 6.960,00 | 12/02/2010 | 22/02/2010 | 19/02/2010 | 22/02/2010 |
| 6.670,00 | 10/03/2010 | 22/03/2010 | 19/03/2010 | 22/03/2010 |

Como se observa del cuadro anterior, la remisión de fondos al habilitado para pagar el servicio es posterior a su realización.

Por otro lado, el hecho de que la fecha de emisión de la factura sea posterior a la del decreto de aprobación del PAJ en nada afecta a las conclusiones alcanzadas, porque el servicio que documenta sigue siendo anterior en el tiempo a su pago. Además, de conformidad con la normativa aplicable, la factura debió ser expedida en el momento de realizarse la operación (artículo 9.1 RD 1496/2003, de 28 de diciembre); sólo para el caso, que no se verifica en este supuesto, de que el destinatario de las operaciones sea un empresario o profesional, la norma habilita a que se expidan en el plazo de un mes desde la prestación del servicio.

No obstante no admitirse completamente la alegación, procede corregir la redacción del **§ 107**, y sustituir la referencia a la concesión del PAJ por la de su pago, en los términos propuestos.

**ALEGACIÓN Nº 3, A LOS PUNTOS 81, 109, 114 Y 115. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Tal y como señala esa Cámara de Cuentas en su apartado 109, respecto al saldo de la cuenta 575102 denominada "Anticipo de caja Saldo Cta. 562", se trata de un* ***saldo histórico.***

*Dicha cuenta tiene* ***su origen en el ejercicio 1996*** *presentando hasta el ejercicio 2011 la siguiente evolución en cuanto a su codificación y saldo al inicio y final de cada ejercicio (se acompaña copia de los libros mayores, como Anexo II):*

**(SL 03.1/2012)** ***Análisis de la Tesorería de los municipios de más de 50.000 habitantes que no sean capitales de provincia***

| EJERCICIO | CUENTA | SALDO A 01.01 | SALDO A 31.12 | OBSERVACIONES |
|---|---|---|---|---|
| 1996 | 562 | 0,00 | 1.502,53 | |
| 1997 | 562 | 9.135,38 | 16.879,00 | ERROR SALDO INICIAL (+7.632,85) |
| 1998 | 562 | 16.879,04 | 25.066,90 | |
| 1999 | 562 | 25.066,90 | 28.601,99 | |
| 2000 | 562 | 28.601,99 | 29.269,71 | |
| 2001 | 562 | 29.269,71 | 30.347,13 | |
| 2002 | 562 | 30.347,12 | 35.580,45 | |
| 2003 | 562 | 35.580,45 | 33.712,83 | |
| 2004 | 562 | 33.712,83 | 64.458,09 | |
| 2005 | 562 | 64.458,09 | 29.964,14 | |
| | | | | NUEVA INSTRUCCIÓN DE CONTABILIDAD |
| 2006 | 5751 | 29.964,14 | 29.964,14 | ERROR CODIFICACIÓN. DEBE SER 5740 |
| 2007 | 575101 | 29.964,14 | 29.964,14 | |
| 2008 | 575101 | 29.964,14 | 31.775,39 | NUEVO ANTICIPO POR 3.000,00 EUROS |
| 2009 | 575101 | 31.775,39 | 31.300,73 | |
| 2010 | 575101 | 31.300,73 | 31.798,95 | DESGLOSE DE CUENTA |
| 2011 | 575101 | | 2.150,84 | |
| 2011 | 575102 | 28.964,14 | 28.964,14 | |

*Como se observa, en el año 2006, al cambiar el tratamiento contable de los anticipos de caja fija con el nuevo sistema contable, se traspasa el saldo existente a 31 de diciembre de 2005 de la cuenta 562 a la cuenta 5751. Dado que los anticipos de caja referidos no se materializaban mediante transferencia a cuentas bancarias de titularidad municipal debió haberse traspasado el citado saldo a la cuenta 5741. Se procederá a su reclasificación contable.*

*Asimismo **debe señalarse**:*

1. *Que el saldo contable de 28.964,14 euros no se corresponde a un solo anticipo de caja sino a diversos anticipos, como se desprende del listado de operaciones pendientes facilitado en su día a la Cámara de Cuentas (se acompaña copia, como Anexo III), correspondiente a los ejercicios 1997 a 2005 y con la siguiente distribución:*

| *EJERCICIO* | *NÚMERO* |
|---|---|
| *1997* | *26* |
| *1998* | *48* |
| *1999* | *10* |
| *2000* | *8* |
| *2001* | *3* |
| *2002* | *0* |
| *2003* | *7* |
| *2004* | *1* |
| *2005* | *1* |
| *TOTAL* | *104* |

*Existe una diferencia entre el saldo de la cuenta (28.964,14 euros) y las operaciones que figuran con saldo pendiente en el citado listado (33.997,43 euros) que* ***debe clarificarse*** *en el proceso de depuración contable.*

2. *Que los importes individuales de los anticipos son en su mayoría inferiores a los 400 euros, incluso algunos de céntimos y en ningún caso superior a los 1.800 euros.*

3. *Que se ha comprobado que durante los ejercicios citados se realizaron operaciones en dicha cuenta utilizando alias incorrectos que han podido dar lugar a errores en el saldo.*

*De lo expuesto anteriormente podemos extraer las siguientes conclusiones previas, que han determinado la forma de proceder de este Ayuntamiento:*

*Que el saldo se corresponde a operaciones con una antigüedad de entre 8 y 16 años lo cual dificulta la obtención de antecedentes para su estudio y depuración.*

*Que se han detectado en un primer análisis errores de contabilización, como el traspaso del saldo final de 1996 al ejercicio 1997 (+7.632,00 euros) o la utilización de alias de operaciones incorrectos en algunos ejercicios.*

*Que en el ejercicio 2006, al entrar en vigor la nueva Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local, se procedieron a realizar operaciones para constituir los Anticipos de Caja conforme al nuevo sistema contable que pudieron dar lugar a algún error de contabilización en la cancelación de los existentes.*

*Por todo ello la* ***actuación de los responsables*** *de la Intervención y Tesorería de este Ayuntamiento, tendente a evitar que se produzca algún perjuicio a la hacienda municipal, está siendo la siguiente:*

*Proceder al análisis de los libros mayores de cuentas del periodo 1996 a 2011 y otros antecedentes al objeto de que en un primer expediente se* ***depure el saldo contable*** *de la cuenta analizada.*

*Como se ha comentado anteriormente, ya se han detectado errores de contabilización, como el traspaso de saldos de 1996 a 1997 o la utilización de alias incorrectos.*

*Una vez determinado el saldo correcto,* ***individualizar dicho saldo*** *en los habilitados e importes correspondientes. En este momento debemos proceder a conciliar la relación individualizada que se obtiene de la aplicación con el saldo contable.*

*Instruir un expediente tendente a obtener de los perceptores aclaración sobre si dichos fondos han sido o no aplicados. El artículo 74 del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, de desarrollo de la normativa presupuestaria señala que los perceptores de estos fondos quedarán obligados a justificar la aplicación de los percibidos a lo largo del ejercicio presupuestario en que se constituyó el anticipo, por lo que al menos en el mes de diciembre de cada año habrán de rendir las cuentas por los gastos atendidos con los mismos. Cabe pues la posibilidad de que no se haya presentado cuenta justificativa porque no se ha realizado gasto alguno siendo entonces de aplicación lo dispuesto en el apartado 3 del citado artículo 74 que señala que los fondos no invertidos que, en fin de ejercicio, se hallen en poder de los respectivos cajeros pagadores o habilitados, se utilizarán por estos en el nuevo ejercicio para las atenciones para las que el anticipo se concedió. A este respecto este Ayuntamiento ya ha iniciado varios expedientes solicitando a los perceptores dicha aclaración y en su caso rendición (se acompañan copias de los requerimientos, como Anexo IV). Al día de la fecha se han reintegrado 1.390,19 euros y presentado justificación por 409,81 euros.*

*En el caso de que los perceptores hubieran aplicado los fondos en ejercicios ya cerrados y no lo justifiquen iniciar expediente de reintegro.*

*En el caso de que los fondos no se hubieran aplicado (gastado) determinar su posible cancelación con el ingreso de los mismos.*

*Entendemos que dada la antigüedad de los movimientos de la cuenta (1996-2008) la actuación que está siguiendo este Ayuntamiento, anteriormente descrita, es la más adecuada para evitar cualquier perjuicio a la hacienda de este Ayuntamiento. Por todo ello solicitamos a la Cámara de Cuentas la aceptación de esta alegación en donde hemos descrito el procedimiento ya iniciado para obtener a su finalización el reintegro de las cantidades que procedan.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

En la alegación presentada, la corporación ratifica el contenido de los puntos interesados. Junto con la confirmación del saldo histórico de anticipos de caja fija referidos en los **§§ 109 y 114**, el ayuntamiento realiza unas extensas consideraciones sobre las medidas implementadas para aclarar la composición de dicho saldo y actuar en consecuencia. Aporta diversa documentación presupuestaria, reiterativa de la ya remitida en el curso de la fiscalización.

Independientemente de la necesidad y oportunidad de tales medidas, cuestión que no es objeto de análisis en el informe de fiscalización, la realidad es que no consta actuación formal alguna en orden a iniciar procedimientos tendentes a reclamar las justificaciones pendientes o el reintegro de las cantidades percibidas, salvo, únicamente, la aportación en fase de alegaciones de tres notas

interiores de 6 de noviembre de 2013, por las que se solicita a otros tantos perceptores que aporten las respectivas cuentas justificativas, por un importe total de 2.446,72 €. Sin embargo, no consta recibí, ni se acredita de ningún modo la recepción por sus destinarios de tales escritos, por lo que los mismos no pueden producir los efectos propios del inicio de un procedimiento contradictorio.

---

**ALEGACIÓN Nº 4, A LOS PUNTOS 80 y 116 a 123. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Respecto a la concesión por el Ayuntamiento de Ayudas de Emergencia Social y Ayudas Económicas Familiares y su gestión mediante el sistema de anticipos de caja fija se concluye en el informe provisional de la Cámara de Cuentas:*

I. *Que la gestión llevada a cabo y la normativa contenida en las bases de ejecución que le dan sustento no se han ajustado a las prescripciones establecidas en la Ley General de Subvenciones y su normativa de desarrollo.*

II. *Que las cantidades efectivamente dispuestas en ejecución de dicho programa no tienen la naturaleza de anticipo de caja fija, son disposiciones definitivas realizadas a favor de terceros, que han debido tramitarse por el procedimiento ordinario de ejecución presupuestaria, que incluye la fiscalización previa de cada una de sus fases.*

*En relación con estas dos conclusiones, formulamos las siguientes alegaciones:*

I. ***Respecto a la primera cuestión**, entendemos que la gestión por los servicios sociales municipales de las ayudas de emergencia social y de las ayudas económicas familiares y la normativa contenida en las bases de ejecución se han ajustado a las prescripciones establecidas en la Ley General de Subvenciones, su normativa de desarrollo y la Orden de 13 de abril de 1998.*

*Los servicios sociales municipales tienen como una de sus funciones y tareas más consolidadas la de proporcionar atención y ayuda a personas que atraviesan una situación vital de dificultad, derivada la mayor parte de las veces por la imposibilidad de hacer frente a determinados gastos que o bien son necesarios para el mantenimiento de una forma de vida compatible con la dignidad a la que toda persona tiene derecho o que incluso son precisos, en determinadas ocasiones, para la supervivencia.*

*Su competencia viene determinada de conformidad con lo previsto en la ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local y en el artículo 19 de la Ley 2/1988, de 4 de abril, de Servicios Sociales de Andalucía.*

*Las administraciones públicas, en este caso el Ayuntamiento, precisan disponer de un procedimiento de concesión de prestaciones sociales ágil y efectivo, de manera que pueda conciliarse la atención a las personas en situación de emergencia social con la normativa y los procedimientos propios de la administración y los que son de aplicación en estos casos, ya que una parte importante de la eficacia de la prestación económica reside en que pueda ser cubierta con inmediatez.*

*El procedimiento a s seguir no es el general de concurrencia competitiva que fija la LGS, pues resulta implícita en las prestaciones a conceder y en las condiciones sociales de los beneficiarios las razones de interés público social, humanitarias y otras que dificultan una convocatoria pública de conformidad con lo establecido en el artículo 22.2 c) de la citada Ley.*

*El procedimiento que sigue este ayuntamiento para la concesión de las ayudas de emergencia social es el siguiente:*

1. *Una valoración técnica de los Trabajadores Sociales municipales de la situación de emergencia social de la persona y/o familia que la sufre.*

2. *Las trabajadoras sociales reunidas en comisión emiten y firman un informe técnico proponiendo a la Delegada de Servicios Sociales la resolución de las ayudas una vez valoradas técnicamente todas las propuestas recibidas.*

3. *Validación de la propuesta por la Delegada. Por parte de la Delegada de Servicios Sociales se procede a validar las propuestas que se han realizado para que se proceda a resolver la concesión de ayudas económicas a la vista de los informes sociales emitidos por las trabajadoras sociales en los que se acredita la situación de emergencia social de cada uno de los beneficiarios y la prestación económica como recurso aplicable, así como la orden de pago de las mismas.*

4. *Abono de la ayuda por la habilitado del Anticipo de Caja. Por el habilitado del Anticipo de Caja Fija (Jefe de Servicio de Acción Social) se realiza a cada beneficiario una transferencia bancaria por la cuantía de la ayuda concedida desde la cuenta bancaria restringida del Anticipo de Caja Fija constituido para la gestión del pago de las prestaciones económicas gestionadas por la citada Jefatura del Servicio y destinadas a personas y familias en situación de necesidad con cargo a los créditos de aplicaciones presupuestarias con código de clasificación económica del gasto 4.8.0.0.1 y 4.8.0.0.2 del programa de gasto 2.3.1.A.*

5. *Periódicamente se procede por parte de la Jefatura del Servicio de Acción Social, esto es, por el habilitado de la Caja Fija a presentar la cuenta justificativa de los pagos realizados, la cual es aprobada –previa la correspondiente fiscalización por la Intervención municipal- por la Teniente de Alcalde Delegada del Área de Gobernanza y Evaluación, en quien el Alcalde ha delegado la competencia para ello.*

*Entendemos que nos encontramos ante un supuesto de concesión directa por motivos sociales o humanitarios previsto en el artículo 22.2.c) de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones (LGS en adelante):*

*"2. Podrán concederse de forma directa las siguientes subvenciones:*

*(…)*

*c) con carácter excepcional, aquellas otras subvenciones en que se acrediten razones de interés público, social, económico o humanitario, u otras debidamente justificadas que dificulten su convocatoria pública."*

*La concesión directa de subvenciones por razones de interés público, social, económico o humanitario, u otras debidamente justificadas que dificulten su convocatoria pública es el tercero de los supuestos que el artículo 22.2 de la LGS exceptúa del procedimiento ordinario de concurrencia competitiva. En la Administración General del Estado, en las entidades locales, y en los organismos públicos vinculados o dependientes de aquéllas será de aplicación lo previsto en la Ley General de Subvenciones y en el Reglamento de la Ley General de Subvenciones, aprobado por el Real Decreto 887/2006, de 21 de julio (RLGS en adelante), salvo en lo que en una y otro afecte a la aplicación de los principios de publicidad y concurrencia, conforme establece el artículo 67 del RLGS.*

*Igualmente, entendemos que se trata de subvenciones que se conceden en atención a la concurrencia de una determinada situación en el perceptor, por lo que es aplicable lo establecido en el artículo 30.7 de la LGS:*

*"7. Las subvenciones que se concedan en atención a la concurrencia de una determinada situación en el perceptor no requerirán otra justificación que la acreditación por cualquier medio admisible en derecho de dicha situación previamente a la concesión, sin perjuicio de los controles que pudieran establecerse para verificar su existencia." (el subrayado es nuestro).*

*Como afirma PASCUAL[54], en el supuesto considerado en el precepto, la acreditación de la concurrencia de una determinada situación en el perceptor opera como requisito para acceder a la subvención, lo que hace innecesaria una justificación ulterior. Tal acreditación no requiere, de suyo, justificantes de los regulados en el artículo 30 de la LGS: una situación de indigencia, una enfermedad, una labor digna de premio, etc., se podrá acreditar por cualquier medio admisible en derecho".*

*Por último, interesa señalar que el ayuntamiento de Alcalá de Guadaíra, tras la promulgación de la LGS, aprobó una Ordenanza de concesión de subvenciones (B.O.P. de Sevilla núm. 128, lunes 6 de junio de 2005).*

*Que dicha ordenanza, en su artículo 2.4, establece que "quedan excluidas expresamente del ámbito de aplicación de la presente Ordenanza las subvenciones de cooperación al desarrollo con cargo al 0'7, así como las ayudas de emergencia social, las ayudas económicas familiares y las ayudas a la reinserción social o de similar naturaleza, que serán reguladas por una normativa municipal específica.*

*Únicamente se han regulado de estas últimas las subvenciones de cooperación al desarrollo con cargo al 0'7 mediante la Ordenanza reguladora de la Cooperación Internacional y la Ayuda al Desarrollo (B.O.P. de Sevilla núm. 128, lunes 6 de junio de 2005).*

*Por ello, la normativa por la que se rigen las ayudas de emergencia social y económicas familiares concedidas por este ayuntamiento está constituida por la LGS, el RLGS y la Orden de 13 de abril de 1998, salvo en lo que en la LGS y en el RLGS afecte a la aplicación de los principios de publicidad y concurrencia, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 67 del RLGS.*

[54] *PASCUAL GARCÍA, José. Régimen jurídico de las subvenciones públicas: legislación comentada, formularios y procedimientos.- 1ª ed.- Madrid: Boletín Oficial del Estado, 2007 – 623 p. ISBN: 978-84-340-1687-7, página 157*

*En lo referente a las Ayudas Económicas Familiares de los ejercicios 2010 y 2011, el procedimiento de concesión de las mismas se encontraba establecido en el artículo 5 de la Orden de 13 de abril de 1998:*

1. *Iniciación:*

   *El procedimiento para la concesión de las Ayudas Económicas Familiares sólo se iniciará de oficio, a instancias de los Equipos de Servicios Sociales Comunitarios o, en su caso, de la Comisión Técnica de Seguimiento correspondiente, cuando hubieren detectado una situación de dificultad social para los menores.*

2. *Informe Social:*

   *El Equipo de los Servicios Sociales comunitarios elaborará, en todo caso, un informe social sobre la situación socio-familiar del menor.*

3. *Propuesta de Resolución:*

   *Una vez evacuado el informe a que se refiere el apartado anterior, el Equipo de los Servicios Sociales Comunitarios o, en su caso, la Comisión Técnica de Seguimiento, propondrán la concesión o denegación de la Ayuda, las condiciones de la misma, en su caso, e igualmente las obligaciones que debe contraer el destinatario en cuanto a la finalidad para la que se concede.*

4. *Resolución:*

   *El Alcalde/sa del Ayuntamiento resolverá, motivadamente, en atención a la propuesta formulada, la concesión o denegación de la Ayuda, estableciendo, en su caso, las condiciones de la misma.*

   *Dicha resolución podrá ser delegada en el/la Concejal/a que figure como responsable del área donde se ubique la gestión de los Servicios Sociales.*

   *Así mismo, en el artículo 6 se establecía que las Ayudas Económicas Familiares, se abonarán y justificarán en la forma que establezcan las Corporaciones Locales afectadas con sujeción a la normativa que resulte de aplicación.*

   *En el actualidad tales ayudas se encuentran reguladas por la Orden de 10 de octubre de 2013 (BOJA núm. 204, de 16 de octubre de 2013).*

II. ***Respecto a la segunda cuestión**, entendemos que la afirmación en el informe provisional de que "las cantidades efectivamente dispuestas en ejecución de dicho programa no tiene la naturaleza de anticipo de caja fija, son disposiciones definitivas realizadas a favor de terceros, que han debido tramitarse por el procedimiento ordinario de ejecución presupuestaria, que incluye la fiscalización previa de cada una de sus fases", puede deberse a una confusión del sistema de anticipos de caja fija en la administración local con el sistema de anticipos de caja fija de la administración estatal.*

*II.a) Según el artículo 78.1 Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP en adelante), se entienden por anticipos de caja fija las provisiones de fondos de carácter extrapresupuestario y permanente que se realicen a pagadurías, cajas y habilitaciones para la atención inmediata y posterior aplicación al capítulo de gastos corrientes en bienes y servicios del presupuesto del año en que se realicen, de gastos periódicos o repetitivos.*

*La delimitación del ámbito de aplicación del procedimiento pasa por la fijación del concepto de "gasto periódico o repetitivo".*

*El Real Decreto 725/1989, de 16 de junio, sobre anticipos de caja fija, que desarrolla el sistema, señala entre los gastos de este carácter los referentes a dietas, gastos de locomoción, material no inventariable, conservación, tracto sucesivo y otros de similares características. También cita como tales los gastos de teléfono, energía eléctrica y combustible.*

*La enumeración, que no es cerrada, permite inducir un concepto genérico de "gasto periódico o repetitivo", necesario para valorar el alcance práctico del sistema. Especial atención merece la expresión gastos de "tracto sucesivo" por ser el más elaborado doctrinalmente y el más comprensivo de los conceptos empleados.*

*En la doctrina tradicional de la relación obligatoria se ha distinguido entre unos contratos y unas obligaciones de ejecución instantánea y otras de tracto sucesivo. Las primeras se cumplen de forma inmediata, quedando extinguida la relación con la realización de la prestación prevista en ellos; las segundas suponen una serie de prestaciones periódicas que perviven durante el transcurso de un tiempo prolongado.*

*No todos los gastos de tracto sucesivo quedan comprendidos en el ámbito de aplicación del Real Decreto 725/1989, de 16 de junio, sino sólo aquellos que, además, tengan la condición de gastos corrientes de funcionamiento.*

*La nota que modula, a efectos del ordenamiento presupuestario, el concepto de gasto periódico y repetitivo la fija de forma indirecta la propia Ley: todos estos gastos han de ser imputables al capítulo de gastos corrientes en bienes y servicios del presupuesto del año. La conjunción del concepto técnico jurídico de obligación de tracto sucesivo con el criterio de la imputación presupuestaria y el examen de los concretos gastos que el Real Decreto menciona nos permite obtener una idea bastante aproximada del tipo de gasto que puede canalizarse por este sistema. Se trata de los que pudiéramos llamar gastos ordinarios de funcionamiento de los servicios, que se materializan en una serie de prestaciones sucesivas, que tienen carácter habitual, "repetitivo", para cuya gestión no estaría justificado, ni acaso sería posible, seguir los laboriosos procedimientos administrativos ordinarios.*

*II.b) La regulación de los anticipos de caja fija en las entidades locales, si bien sigue los principios y el modelo de la LGP, presenta particularidades, entre las que se encuentra el tipo de gasto que puede gestionarse mediante el sistema de anticipos de caja fija.*

*Tal regulación está contenida en el artículo 190.3 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLHL en*

*adelante), en los artículos 76 a 76 (sic) del Real Decreto 500/1990, en las instrucciones de contabilidad local, con las peculiaridades derivadas de la organización propia y, en su caso, en los reglamentos de la entidad.*

*El TRLHL concreta que los anticipos se han de destinar a gastos de carácter periódico y repetitivo, tales como dietas, gastos de locomoción, material de oficina no inventariable y otros de similares características.*

*El Real Decreto 500/1990 al establecer en su artículo 73.1 que "para las atenciones corrientes de carácter periódico o repetitivo, tales como dietas, gastos de locomoción, material de oficina no inventariable, conservación y otros de similares características, los fondos librados a justificar podrán tener el carácter de anticipos de caja fija", además de añadir los gastos de conservación a la enumeración de carácter no exhaustivo que contienen tanto el TRLHL como el Real Decreto 500/1990, restringe el sistema de anticipos de caja fija a los gastos corrientes.*

*Como afirma PACUAL[55], "dichos gastos normalmente se imputan al capítulo 2 del presupuesto, pero si en cualquier otro capítulo hubiera gastos de esta naturaleza, como puede ocurrir con los gastos de formación del personal imputables al capítulo I, nada impedirá a la entidad extender el sistema a los mismos". El subrayado es nuestro.*

*Esto es lo que ha hecho el ayuntamiento de Alcalá de Guadaíra, a través de las Bases de Ejecución del presupuesto, respecto a las prestaciones económicas de ayudas de emergencia social y a familias, al igual que multitud de entidades locales, entre las que nos limitamos a citar los ayuntamientos de Madrid, La Coruña, Castellón de la Plan, El Puerto de Santa María, Jerez de la Frontera y Zaratán; así como el Cabildo Insular de Tenerife.*

***Ayuntamiento de Madrid***

*"Ordenanza reguladora del procedimiento de concesión de prestaciones sociales de carácter económico para situaciones de especial necesidad y/o emergencia social en los servicios del Ayuntamiento de Madrid"*

*BOAM nº 6954 (04/07/2013)*

*(…)*

***Ayuntamiento de La Coruña***

*"Bases para la ejecución del presupuesto general del ejercicio de 2012 del Ayuntamiento de La Coruña"*

*(…)*

[55] *PASCUAL GARCÍA, José, Régimen jurídico del gasto público: Presupuestación, ejecución y control.- 5ª ed.- Madrid: Boletín Oficial del Estado, 2009 – 980 p. ISBN: 978-34-840-1889-8, páginas 673-674*

***Ayuntamiento de Castellón de la Plana***

*"Plan de disposición de fondos del Ayuntamiento de Castellón de la Plana y sus Organismos Autónomos".*

*(…)*

***Ayuntamiento de El Puerto de Santa María***

*"Bases para la ejecución del presupuesto general del ejercicio 2012 de El Puerto de Santa María"*

*(…)*

***Ayuntamiento de Jerez de la Frontera***

*"Bases de ejecución del presupuesto 2012 de Jerez de la Frontera"*

***Cabildo Insular de Tenerife. Instituto Insular de Atención Social y Sociosanitaria***

*(Boletín Oficial de la Provincia de Santa Cruz de Tenerife núm. 69, martes 14 de abril de 2009)*

*"Bases reguladoras del otorgamiento de Ayudas Individuales para el ejercicio de 2009"*

***Ayuntamiento de Zaratán***

*Exposición pública aprobación definitiva de la Ordenanza municipal reguladora del procedimiento de gestión y concesión de ayudas de emergencia social del Ayuntamiento de Zaratán.*

*(BOP de Valladolid núm. 194 sábado, 24 de agosto de 2013, pág. 51)*

*"Ordenanza municipal reguladora del procedimiento de gestión y concesión de ayudas de emergencia social del Ayuntamiento de Zaratán".*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La corporación realiza unas extensas manifestaciones, que tienen por objeto desvirtuar el contenido del informe en lo relativo a las Ayudas de Emergencia Familiar (**AEF**) y Ayudas de Emergencia Social (**AES**), concretamente en dos aspectos:

- el incumplimiento de la normativa en materia de subvenciones.

- la inadecuada utilización del procedimiento presupuestario de Anticipo de Caja Fija (ACF) para su tramitación presupuestaria.

**Respecto a la primera cuestión**, en el informe de fiscalización se afirma que este ayuntamiento ha ejecutado un programa de ayudas propio, de carácter municipal, y no el contemplado en el Decreto autonómico 11/1992, de 28 de enero, desarrollado por la Orden de 13 de abril de 1998, de la Consejería de Asuntos Sociales. Al no serle de aplicación tales disposiciones, la única regulación sobre la que se sustenta tal programa se encuentra en las Bases de Ejecución del presupuesto municipal, normativa que no se ajusta a las prescripciones establecidas en la Ley General de Subvenciones (LGS) y demás resultante de aplicación (**§ 122**).

La argumentación de la corporación, sucintamente expuesta, defiende la competencia local para desarrollar estas funciones, y la necesidad de disponer de "un procedimiento de concesión de prestaciones ágil y efectivo"; sostiene que las AEF se han ajustado a las prescripciones de la Orden de 13 de abril de 1998, y que las AEF lo han hecho a la LGS, por tratarse de de subvenciones de concesión directa de las previstas en su artículo 22.2.c).

La contestación a la alegación requiere avanzar ordenadamente en el conjunto de argumentos ofrecidos por la entidad fiscalizada. Con carácter previo, es importante destacar que no es objeto de discusión que la naturaleza jurídica tanto de las AES como de las AEF es subvencional; por lo tanto, su ejecución habrá de someterse a la normativa reguladora de las subvenciones.

La competencia municipal para la concesión de subvenciones que versen sobre las materias que entran dentro de su ámbito de actuación no ha sido objeto de crítica en el informe. Esta competencia se reconoce, y queda admitida implícitamente en el mismo, cuando se afirma que en este ayuntamiento las AES y AEF representan un programa propio "*que tiene la naturaleza jurídica de subvención*" (cfr. **§ 122**), sin que por este hecho se haga tacha alguna de ilegalidad. La alegación no puede prosperar en este punto.

No puede aceptarse, sin embargo, que estas ayudas hayan respetado la normativa de subvenciones. La LGS es de aplicación al ámbito de las CCLL, tal y como proclama su artículo 3, extremo, por lo demás, no discutido por la entidad fiscalizada. Y su artículo 9 dispone con meridana claridad que "*con carácter previo al otorgamiento de las subvenciones, deberán aprobarse las normas que establezcan las bases reguladoras de concesión en los términos establecidos en esta ley*".

Para el otorgamiento de las subvenciones, resulta exigible, por tanto, una normativa aprobada previamente que regule su régimen de concesión.

**En relación con las AEF**, no se puede aceptar que la normativa reguladora de tales ayudas -a los efectos del artículo 9 LGS- sea la Orden de 13 de abril de 1998, tal y como manifiesta la corporación. En relación con esta argumentación, caben dos interpretaciones que la alegación no termina de aclarar: o que la corporación pretenda defender que se ha gestionado un programa propio de subvenciones pero aplicando una normativa ajena -la contenida en la Orden de 1998-; o que, por el contrario, argumente que efectivamente está ejecutando el programa autonómico previsto en dicha orden, y no un programa municipal.

Nada impediría a la corporación dotarse para sí de igual normativa que la prevista en el ámbito autonómico para la concesión de determinadas subvenciones. Pero para proceder de esa forma se requiere de un acuerdo expreso en tal sentido, acuerdo que ha de identificar la normativa aplicable

y qué aspectos de dicha normativa acoge como regulación propia (en este caso, este extremo es necesario, dado que la reiterada orden regula cuestiones de financiación del programa, que no serían aplicables para el caso de que la aportación fuera íntegramente municipal). Como no consta que se hayan adoptados acuerdos en tal sentido, sólo cabe rechazar esta posibilidad.

Tampoco es plausible la alternativa de que se esté ejecutando el programa de ayudas autonómicas previsto en la Orden de 1998, porque no se han cumplido sus previsiones. Entre éstas, se exige la firma de un convenio entre la Junta de Andalucía y las Corporaciones Locales (artículo 9); además, como no puede ser de otro modo, se trata de un programa financiado por la Junta de Andalucía (artículo 10). Igualmente, para su pago, el artículo 15 establece que "*se efectuará una vez firmado el convenio, mediante transferencia bancaria a la cuenta que al efecto señale el beneficiario*".

En el artículo 16 se regulan las obligaciones de la entidad local en la gestión de estas ayudas, entre ellas, "*justificar ante la Consejería de Asuntos Sociales la realización de dicha actividad, así como el cumplimiento de los requisitos y condiciones que determinan la concesión de la subvención"* y "h*acer constar en toda información o publicidad referente a las Ayudas Económicas Familiares, que las mismas son subvencionadas por la Consejería de Asuntos Sociales de la Junta de Andalucía.* El artículo 18 prevé la posibilidad de reintegro a favor de la Junta de Andalucía en los supuestos legalmente establecidos, y el 19 recoge los instrumentos de control del programa a través de la Comisión Técnica de Seguimiento, de composición paritaria entre representantes de la Junta de Andalucía y de las corporaciones locales.

En materia de concesión de las ayudas a los beneficiarios últimos, la Orden de 1998 establece que la cuantía y periodicidad de las ayudas será establecida por el órgano competente, mediante resolución motivada (artículo 5); y que el pago y justificación de la ayuda se realice en la forma que establezcan las corporaciones locales afectadas, con sujeción a la normativa que resulte de aplicación (artículo 6).

No consta la firma de convenio alguno, no se ha acreditado que la financiación sea autonómica, ni que se haya justificado ante esta administración la realización de la actividad, no consta que la información facilitada o la publicidad refieran que las ayudas hayan sido subvencionadas por la Consejería de Asuntos Sociales. No se ha aportado normativa local alguna que regule la cuantía y periodicidad de las ayudas ni la forma de pago y justificación de las mismas, en consonancia con lo exigido por la Orden de 1998. Tampoco queda acreditado que la Comisión Técnica de Seguimiento se haya constituido ni que haya desempeñado las funciones que le atribuye la norma. Por todas estas razones, cabe concluir que el programa de ayudas gestionado no es el regulado en la Orden de 13 de abril de 1998.

**En relación a las AES**, no puede aceptarse la afirmación según la cual estas subvenciones se hayan ajustado a lo prevenido en la LGS, por tratarse de subvenciones de concesión directa previstas en el artículo 22.2.c) LGS. El informe de auditoría no niega su posible encuadramiento en el supuesto descrito en dicho artículo, y que, por tanto, puedan configurarse como un caso de concesión directa.

Pero incluso en tal hipótesis, la LGS obliga a la administración competente a dictar unas normas reguladoras de este tipo de subvenciones. El artículo 28.2 dispone taxativamente que "*el Gobierno*

*aprobará por Real Decreto, a propuesta del ministro competente y previo informe del Ministerio de Hacienda, las normas especiales reguladoras de las subvenciones reguladas en el párrafo c) del apartado 2 del artículo 22 de esta ley*"; el apartado 3 de dicho precepto regula su contenido mínimo. Esta regulación viene desarrollada en el 67 del Real Decreto 887/2006, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de la LGS.

En el ámbito de las CCLL corresponderá al Pleno, titular de la potestad reglamentaria local, aprobar esta normativa.

En definitiva, la posibilidad de otorgar concesiones directas al amparo del artículo 22.2.c. LGS habilita a la entidad concedente a no tener que seguir los trámites derivados de los principios de publicidad y concurrencia, pero no a conceder ayudas sin ningún tipo de regulación.

En el caso analizado, no consta que el ayuntamiento haya aprobado una norma con el contenido exigido por la LGS, de forma que no se conoce su objeto concreto, el régimen jurídico aplicable, quienes pueden ser los beneficiarios, sus requisitos, el importe global del programa y la existencia de crédito presupuestario, el tipo y cuantía de las ayudas, los criterios de prelación o reparto de la financiación, para el caso de que no se pueda atender toda la demanda con los créditos disponibles, o, en fin, la forma en que los beneficiarios deben acreditar que tienen el derecho a la percepción de la ayuda. Al no disponer de esta normativa, no se acredita que se hayan respetado las prescripciones de la LGS, y por tanto, la alegación no puede prosperar.

**Respecto a la inadecuada utilización del procedimiento presupuestario de ACF**, tampoco pueden admitirse las alegaciones presentadas. Según la corporación, el error conceptual en que incurre la Cámara de Cuentas consiste en entender que mediante ACF sólo pueden tramitarse gastos de carácter periódico y repetitivo que se imputen al capítulo II del presupuestos de gastos, cuando pueden existir otros gastos de esta naturaleza imputables a diferentes capítulos presupuestarios, a los que les sería igualmente de aplicación el procedimiento de ACF.

Son dos los motivos que impiden aceptar el razonamiento propuesto. En primer lugar, porque lo que en este caso se tramita como ACF son subvenciones, y no gastos de carácter periódico y repetitivo, tal y como exigen los artículos 190.3 TRLRHL y 73 a 76 del RD 500/1990. Concretamente, el artículo 73.1 RD 500/1990, transcrito por la propia corporación, acota la naturaleza de los gastos susceptibles de acogerse al sistema de ACF al disponer que "*para las atenciones corrientes de carácter periódico o repetitivo, tales como dietas, gastos de locomoción, material de oficina no inventariable, conservación y otros de similares características"*.

Estamos, por lo tanto, ante gastos propios de la corporación, porque atañen al funcionamiento ordinario de sus servicios, y que participan de la característica de representar gastos reiterados o periódicos, lo que hace aconsejable instaurar un sistema de ejecución presupuestaria como el de ACF. Pero en materia de subvenciones no nos encontramos ante gastos de funcionamiento; si bien son gastos financiados por la administración, son consecuencia del ejercicio de su actividad de fomento, y tienen por objeto cubrir necesidades concretas de terceros. Por tanto, de este tipo de gastos no se puede predicar que tengan por objeto cubrir "atenciones corrientes" (del ayuntamiento), ni que sean periódicos y repetitivos, porque cada programa subvencional ha de

especificar -como ya hemos visto- su objeto, el colectivo de beneficiarios al que va dirigido y su modalidad, entre otros extremos.

Por lo anterior, la imposibilidad legal de emplear el sistema de ACF para este tipo de gastos no se debe a que su imputación presupuestaria se haya de realizar en el capítulo IV, y no en el II, sino porque conceptualmente este tipo de gastos no responde al previsto legalmente en los artículos 190.3 TRLRHL y 73 a 76 del RD 500/1990.

En segundo lugar, hay que hacer notar que es el procedimiento de ejecución presupuestaria previsto en la propia LGS el que impide tramitar estos gastos a través de ACF. Los ACF constituyen un sistema de descentralización de fondos (vid **§ 15** del informe de auditoría), cuya imputación presupuestaria, y por tanto su fiscalización, se verifica una vez realizado el gasto y el pago, a la aprobación de la rendición de las cuentas y la consiguiente reposición de fondos.

Sin embargo, el artículo 34 LGS somete el procedimiento de concesión de subvenciones a la tramitación ordinaria de ejecución presupuestaria, a través de sus fases A, D, O y P, previa su correspondiente fiscalización. Así, el artículo 34.1 LGS dispone que "*con carácter previo a la convocatoria de la subvención o a la concesión directa de la misma, deberá efectuarse la aprobación del gasto en los términos previstos en la Ley General Presupuestaria o en las normas presupuestarias de las restantes Administraciones públicas*"; y seguidamente se afirma que "*la resolución de concesión de la subvención conllevará el compromiso del gasto correspondiente*" (artículo 34.2 LGS).

Para el reconocimiento de la obligación, acto que lleva consigo la propuesta de pago, será necesario, conforme establece la LGS, que el beneficiario acredite -artículos 13.2.g) y 34.3 LGS-:

- estar al corriente del cumplimiento de sus obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social, y que no es deudor por reintegros.

- justificación de la realización de la actividad, proyecto, objetivo, o adopción del comportamiento para el que se concedió (la subvención).

Lógicamente, es posible la acumulación de las distintas fases en una sola, lo que le permitiría al ayuntamiento disponer de un procedimiento ágil y efectivo, tal y como demanda, al tiempo que se respeta la normativa presupuestaria, y sobre todo, se sujeta esta acción administrativa a fiscalización previa, antes de materializar el pago de las ayudas.

Finalmente, las referencias a los sistemas de pagos utilizados en otras corporaciones no puede ser objeto de valoración en estas alegaciones, por no disponer de información suficiente ni ser objeto del informe; en cualquier caso, de tales aportaciones no se derivan nuevos razonamientos que desvirtúen las consideraciones ya realizadas. Por tales motivos, se desestima la alegación realizada.

**ALEGACIÓN Nº 5, AL PUNTO 124. ALEGACIÓN PARCIALMENTE ADMITIDA**

*En lo relativo a las cuentas justificativas de la AES y AEF, los cuadros nº 10 y 11 ponen de manifiesto unas diferencias entre las reposiciones de fondos contabilizadas y los importes aprobados.*

*(…).*

*En segundo lugar, en cuanto a las ayudas de 2011, entendemos que no es correcto el importe reflejado en el cuadro nº 11 de reposiciones contabilizadas (148.765,38 €) puesto que se ha aportado la documentación correspondiente por importe de 192.292,13 €. (…).*

*En base a las alegaciones anteriores y según se deduce de los Estados de Tesorería aportados a solicitud de la Cámara de Cuentas, los cuadros nº 10 y 11 quedarían de la siguiente forma:*

| Concepto | Pago de ayudas contabilizadas | Reposición de fondos | | Diferencias |
|---|---|---|---|---|
| | | Contabilizadas | Doc. aportada | |
| Saldo apertura | 15.460,45 | | | |
| Ejercicio 2010 | 213.914,97 | 229.361,31 | 229.361,31 | 0,00 |
| **Total** | **229.375,42** | **229.361,31** | **229.361,31** | **0,00** |

| Concepto | Pago de ayudas contabilizadas | Reposición de fondos | | Diferencias |
|---|---|---|---|---|
| | | Contabilizadas | Doc. aportada | |
| Saldo apertura | -15,89 | | | |
| Ejercicio 2011 | 192.514,13 | 192.292,13 | 192.292,13 | 0,00 |
| **Total** | **192.498,24** | **192.292,13** | **192.292,13** | **0,00** |

*Por todo ello solicitamos a la Cámara de Cuentas la aceptación de esta alegación.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La corporación aporta nueva documentación del ejercicio 2010, consistente en un reconocimiento extrajudicial de créditos, por los importes pendientes de justificar en dicho ejercicio.

Respecto a 2011, las cantidades registradas como anticipos justificados en la contabilidad municipal han de cuantificarse teniendo en cuenta las operaciones referidas por el ayuntamiento.

No obstante, y dado que sólo se alega a los importes de las justificaciones, las restantes cuantías reflejadas en los cuadros han de permanecer invariables; por otro lado, de la documentación aportada, las cifras que hay que considerar en el informe son las propuestas en los cuadros adjuntos, y no las presentadas por la entidad auditada en las alegaciones.

**ALEGACIÓN Nº 6, AL PUNTO 132. ALEGACIÓN PARCIALMENTE ADMITIDA**

*Por último, en cuanto al Teatro municipal, el cuadro nº 13 recoge unos ingresos materializados en cuenta bancaria que entendemos son erróneos. De la documentación aportada a la Cámara de Cuentas, entre la que se encontraban la relación de espectáculos celebrados en los años 2010 y 2011, los justificantes de ingreso de la recaudación de los espectáculos organizados por la propia corporación y los extractos bancarios de la cuenta 2100 2599 44 0210023742, se desprende que los importes del citado cuadro deberían haber sido los siguientes:*

| Concepto | 2010 | | | 2011 | | | 2012 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | Recaudado | Ingresado | porcentaje | Recaudado | Ingresado | Porcentaje | ingresado |
| Ayuntamiento | 11.276,00 | 7.247,00 | | 3.024,00 | 5.673,00 | | 1.380,00 |
| Compañías | 5.256,00 | | | 7.307,00 | | | |
| **Total** | **16.532,00** | **7.247,00** | | **10.331,00** | **5.673,00** | | **1.380,00** |

*Se aporta nuevamente la relación de espectáculos y los justificantes de ingreso de la recaudación de los espectáculos organizados por la propia corporación (Anexo VI), al efecto de poder contrastar los datos del cuadro. La suma de la recaudación obtenida por este concepto es 14.300,00 € (11.276,00 € de 2010 más 3.024,00 € de 2011) y el ingreso en la cuenta bancaria de referencia asciende al mismo importe (7.247,00 € en 2010, 5.673,00 € en 2011 y 1.380,00 € en 2012), siendo por tanto el porcentaje de recaudación acreditado el 100,00%. El porcentaje de recaudación al que se hace referencia en el párrafo 132 del informe parece tener en cuenta los espectáculos celebrados bajo la fórmula de cesión de taquilla que, como bien se dice en el propio informe (párrafo 128), suponen en realidad una cesión gratuita de inmuebles a favor de terceros consistente en el uso no retribuido del teatro y cuyos datos se recogen en la relación de espectáculos facilitada por los Servicios de Cultura a efectos meramente estadísticos.*

*Por todo ello solicitamos a la Cámara de Cuentas la aceptación de esta alegación*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La documentación aportada, una vez contrastada con la facilitada en el curso de la fiscalización, pone de manifiesto nuevos ingresos en cuenta corriente procedentes del teatro, no considerados inicialmente. Asimismo, la entidad acredita que determinados ingresos verificados en 2011 se corresponden en realidad con la recaudación de espectáculos celebrados en 2010, por lo que se ha procedido a su correcta imputación temporal.

No se puede admitir la alegación en relación al porcentaje de recaudación, dado que, según afirma la propia corporación (vid. **§ 130**), tanto los ingresos como los gastos siguen su correspondiente procedimiento presupuestario. Por lo tanto, dado que la recaudación queda a cargo del personal del ayuntamiento, y se ingresa en bancos de titularidad municipal (**§ 130**), deben de considerarse todos los espectáculos al comparar recaudación e ingresos.

**ALEGACIONES CHICLANA DE LA FRONTERA**

---

**ALEGACIÓN Nº 7, AL PUNTO 137. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Respecto de la contabilización de las compensaciones y fraccionamientos mediante los ordinales de caja, ya no se procede de tal forma, sino que se utilizan ordinales de formalización.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La entidad auditada manifiesta que ha modificado el proceso de registro de las operaciones de compensación y fraccionamiento, conforme a lo recomendado en el informe de fiscalización.

---

**ALEGACIÓN Nº 8, AL PUNTO 142. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*En base a lo comentado en este apartado, en adelante se procederá a formalizar las compensaciones con la empresa municipal mediante Decreto de Alcaldía.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La corporación se limita a manifestar que procederá conforme a lo recomendado en el informe de fiscalización.

---

**ALEGACIÓN Nº 9, AL PUNTO 144. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*En relación a la repercusión del IVA al Ayuntamiento por parte de la empresa Chiclana Natural, indicar que en función de informe emitido por el área económica del Ayuntamiento actualmente la empresa no factura los servicios medioambientales, recibiendo en su lugar una subvención al déficit de explotación de dichos servicios.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

Se manifiesta que han modificado el sistema de financiación a la empresa municipal (en lugar de facturar, se otorga una subvención de explotación). Se trata de una medida adoptada con posterioridad al periodo analizado.

---

**ALEGACIÓN Nº 10, AL PUNTO 145. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Desde mediados del 2011 se suprimió la caja de Recaudación, gestionando el cobro las entidades colaboradoras.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

Nuevamente la corporación se limita a poner de manifiesto la adopción de medidas que tienen por objeto corregir las deficiencias advertidas, aspecto que queda al margen de la fiscalización realizada y que no contradice lo expresado en el informe.

---

**ALEGACIÓN Nº 11, AL PUNTO 146. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Se trata de un error material en el informe de las existencias a fin de ejercicio 2010.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La corporación realiza una manifestación que viene a corroborar el hecho descrito en el **§ 146** del informe.

---

**ALEGACIÓN Nº 12, A LOS PUNTOS 148 y 149. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*En adelante la Tesorería aplicará los sobrantes de caja al concepto "diferencias de arqueo", para su constancia contable.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

El ayuntamiento manifiesta que procederá conforme a lo recomendado en el informe de fiscalización.

---

**ALEGACIÓN Nº 13, AL PUNTO 150. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Las "hojas de arqueo de caja" periódicamente elaboradas por la Tesorería son de carácter voluntario. Por lo que sabemos, no existe norma alguna que obligue a su confección, y por tanto, que defina su contenido. No son "modelos de acta" tal como se especifica en el informe de auditoría, ya que solo se forma un acta de arqueo a fin de cada ejercicio (o cuando se produce cambio de clavero).*

*En efecto, tal y como especifica la regla 98 de la Instrucción de Contabilidad Local, se ha de formar acta de arqueo anual en la que consten los fondos existentes en caja y en entidades financieras a 31 de diciembre.*

*Este documento está firmado por el Alcalde, el Interventor y el Tesorero. Comprende todos los fondos de la Tesorería y viene expresado en euros. En este sentido, consideramos que las actas de arqueo anuales elaboradas por el Ayuntamiento, al cumplir los requisitos estipulados, otorgan suficiente fiabilidad.*

*No obstante lo anterior, se incorporarán las recomendaciones efectuadas por la Cámara a las hojas de caja.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

En la alegación presentada se incurre en una confusión conceptual sobre el contenido y significado de las actas de arqueo.

A pesar de que la corporación manifiesta que en dichas actas se han de hacer constar "los fondos existentes en cajas y en entidades financieras a 31 de diciembre", la realidad es que la regla 98.3 de la Instrucción de Contabilidad Local (a la que se alude) sólo exige que en las mismas se incluyan las existencias en caja a dicha fecha; las depositadas en cuentas abiertas en entidades de crédito se justificarán mediante notas o certificaciones de los saldos en cada una de ellas, aportando el estado conciliatorio en los supuestos de discrepancia entre los saldos contables y bancarios (regla 98.3 apartados a y b de la Orden EHA/4041/2004 y, en relación a dicha norma, consultas 534/2010 y 1424/2007 de El Consultor de los Ayuntamientos).

Esta documentación (actas de arqueo, certificaciones bancarias y, en su caso, sus conciliaciones) ha de acompañarse a las Cuentas Anuales de la propia entidad (reglas 98.3 y 101.1.a de la Orden EHA/4041/2004). De las Cuentas Anuales forman parte, entre otros estados, la memoria y el balance. Según la información exigida por el apartado 12 de la memoria, y que en el informe de fiscalización se ha venido a denominar "Estado de la Tesorería" (cfr. **§ 32***,* nota a pie de página nº 11*),* la entidad ha de detallar "el saldo inicial, los cobros, los pagos y el saldo final de cada una de las cajas y cuentas bancarias de la entidad local, totalizando por cada una de las cuentas contables del subgrupo 57 <<Tesorería>>". Igualmente el balance de situación ha de reflejar el saldo contable de su tesorería a fin de ejercicio, que ha de ser coherente con la información que ofrezca la memoria

Por lo tanto, formando parte de las Cuentas Anuales de la entidad, por constituir una mención obligatoria de la memoria, figura el "Estado de Tesorería", comprensivo de la totalidad de las disponibilidades financieras existentes en cajas y bancos a fin de ejercicio y de sus movimientos; información que también se recoge en el balance de la entidad. Y como justificación que soporta esta información contable se han de acompañar a la cuenta general las actas de arqueo y las certificaciones bancarias (y sus conciliaciones), que constituyen documentos extra contables en la medida en que los mismos no se obtienen de la contabilidad sino de la comprobación material de las existencias que se mantienen en las cajas y bancos de la corporación.

Sin embargo, resulta que, en esta materia, el ayuntamiento elabora una documentación cuyo contenido no se corresponde con su denominación; así, ha aportado el "libro de acta de arqueo", que en realidad es el Estado de Tesorería, y también facilitó las llamadas "hojas de arqueo", con el contenido propio de las actas de arqueo.

El documento que está firmado por el Alcalde, Interventor y Tesorero, como afirma el ayuntamiento, es el denominado "libro de acta de arqueo". Y decimos que este es en realidad el Estado de Tesorería, y no las actas de arqueo, porque detalla, como la propia entidad reconoce,

todos los fondos de la tesorería, el origen presupuestario o no presupuestario de los mismos, sus saldos iniciales, las entradas o cobros, salidas o pagos, y los saldos finales de cada una de las cajas y bancos de la corporación. Y lo que es más relevante, porque se trata de un documento obtenido a partir de la información contable de la entidad.

Por el contrario, las "hojas de arqueo", detallan el numerario existente en caja obtenido a partir de su recuento. Con independencia del nombre que se les otorgue, estos documentos responden al concepto que la ley atribuye a las actas de arqueo, y por lo tanto, son de confección obligatoria a fin de ejercicio. Las deficiencias puestas de manifiesto en el informe se refieren a estos documentos, y no al "libro de acta de arqueo", razón por la cual la alegación no puede ser admitida.

Por lo demás, las menciones al carácter obligatorio o voluntario de las actas de arqueo es una cuestión ajena al punto alegado, que se trata en los **§§ 13 y 14** del informe en el mismo sentido que el ofrecido en la alegación.

---

**ALEGACIÓN Nº 14, AL PUNTO 151. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*La operación de compensación estaba pendiente de aplicar ya que se encontraba en elaboración el Decreto correspondiente.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

En la alegación presentada, la corporación ofrece una justificación de los hechos puestos de manifiesto en el informe, por lo que los mismos quedan corroborados por la propia entidad auditada.

---

**ALEGACIÓN Nº 15, AL PUNTO 152. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*La diferencia de arqueo (positiva) que se detectó en el recuento fue aplica a la correspondiente partida, por lo que ya no aparece en las hojas de caja.*

*La caja de recaudación se suprimió a mediados del año 2011, por lo que ya no requieren de cambio para dicha función.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

En la alegación presentada no se discuten los hechos puestos de manifiesto en el informe, sino que, por el contrario, éstos son admitidos.

**ALEGACIÓN Nº 16, AL PUNTO 153. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Los pagos a cuenta de nómina realizados por caja han tenido carácter excepcional y siempre fueron objeto de una convalidación posterior, en tanto se enviaban los vales al Área de Recursos Humanos, quien realizaba el trámite oportuno para su inclusión en nómina. En ese momento se realizaba la fiscalización correspondiente y las operaciones contables oportunas. En ningún caso ha supuesto pérdida alguna de fondos, ya que siempre se han reintegrado con la nómina o con la formalización de los correspondientes anticipos reintegrables.*

*Ahora bien, dadas las recomendaciones y advertencias de la Cámara de Cuentas, en adelante la Tesorería municipal no abonará anticipos de nómina a través de la caja mediante el procedimiento descrito.*

*Respecto de los vales existentes en el momento del arqueo, han sido cancelados, por lo que actualmente no consta en caja vale alguno. Se adjunta la siguiente documentación demostrativa de ello* ***(Anexo A):***

- *Para el vale de 250 € de J.C.T.R. y el de J.B.G., por 150 €: escrito remitiendo a RRHH el vale para su inclusión en nómina. Mandamiento de pago en el que se reflejan las operaciones.*

- *Para las cuantías adeudadas por A.A.M., por 2.050 €: escrito firmado por J.A.M.S. en el que solicita se cancelen los vales de A.A.M. a través de anticipo reintegrable concedido mediante Decreto, por importe de 2.000 €. Mandamiento de pago del anticipo reintegrable. La diferencia, esto es, 50 €, fue ingresada en efectivo por A.A.M. en la caja de la corporación.*

- *Hoja de arqueo de caja a 16/12/2013*

*De lo anterior se deduce que quedan registradas contablemente y conforme a los trámites presupuestarios oportunos, las operaciones por el total de vales que existían en el momento de realización del arqueo.*
*Puesto que no se ha producido menoscabo en los fondos públicos, entendemos que no ha lugar la existencia de responsabilidad contable.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La alegación no puede prosperar porque los argumentos ofrecidos no contradicen el contenido del informe. En el **§ 153** se ponen de manifiesto los incumplimientos legales que se han producido en la tramitación de los anticipos de nóminas, independientemente de las actuaciones posteriores que se hayan seguido para tratar de corregir tal situación.

Así, conforme dispone el Capítulo 8 del Anexo III de la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales, "*los anticipos de sueldos y salarios y demás préstamos al personal se recogerán en los Conceptos 830, «Préstamos a*

*corto plazo. Desarrollo por sectores», y 831, «Préstamos a largo plazo. Desarrollo por sectores», pudiéndose, en su caso, crear un subconcepto específico"*.

Lo anterior supone que el hecho de conceder un anticipo al personal ha de seguir la correspondiente tramitación administrativa y presupuestaria, en la que se verifique el cumplimiento de la normativa que la propia entidad local haya aprobado para regular la concesión de este tipo de anticipos (se desconoce si en este caso existe), incluyendo su fiscalización previa, y que los importes así concedidos se imputen al capítulo 8 del presupuesto de gastos. Ninguno de estos extremos ha quedado acreditado en las alegaciones presentadas, con independencia de la tramitación posterior a que se hayan sometido tales anticipos.

Por otro lado, sobre esta tramitación posterior, de la documentación aportada resulta que la corporación tampoco ha respetado la normativa presupuestaria aplicable, pues la solicitud de inclusión en nómina de los anticipos concedidos a J.C.T.R. y J.B.G. (cuyo pago originario no dio lugar a ningún tipo de registro contable ni presupuestario) se ha tramitado como un pago no presupuestario.

Respecto a la cuantía adeudada por A.A.M., que ahora se cancela con un anticipo reintegrable concedido a J.A.M.S., también se constatan ciertas irregularidades de tramitación. Por un lado, no consta la imputación presupuestaria del anticipo; en segundo lugar, el anticipo reintegrable concedido a J.A.M.S., para cancelar el anticipo de A.A.M., se ha tratado como una operación no presupuestaria, en lugar de aplicarse al capítulo 8 del presupuesto de gastos, en los términos ya indicados.

Dado que no consta la definitiva aplicación de los anticipos concedidos a las nóminas, se mantiene la posibilidad de que se haya producido un supuesto de responsabilidad contable.

---

**ALEGACIÓN Nº 17, AL PUNTO 156. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*En el programa de contabilidad utilizado por el Área Económica, cada cuenta corriente está asociada a un ordinal. Cuando se cierra una cuenta corriente, por tanto, debe eliminarse el ordinal utilizado por el programa informático, a fin de que no aparezca en el acta de arqueo anual. La Tesorería ha intentado esta operación varias veces, junto con el soporte técnico de la empresa proveedora, si bien no existe, hasta el momento, posibilidad de borrar los ordinales correspondientes. Es una limitación de la aplicación informática, y tiene origen en los datos almacenados en las bases de datos.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

En la alegación presentada no sólo no se discuten los hechos puestos de manifiesto en el informe, sino que se admiten.

**ALEGACIÓN Nº 18, AL PUNTO 157. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*En adelante la Tesorería utilizará ordinales de formalización que no aparezcan como una cuenta bancaria de formalización.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La corporación anuncia que procederá conforme a lo recomendado en el informe de fiscalización.

**ALEGACIÓN Nº 19, AL PUNTO 161. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Que las cuentas internas utilizadas por los bancos figuren en los certificados bancarios no implica que las mismas sean de titularidad municipal. Entendemos que se trata de un error de las entidades financieras.*

*Para comprobar dicho error, creemos oportuno la solicitud a las entidades de los contratos que teóricamente ha debido firmar la Corporación para la existencia de dichas cuentas.*

*En caso de que no puedan aportarlos, sería necesario considerar que tales cuentas no forman parte de la Tesorería municipal.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

Es cierto que la certificación bancaria que atribuye la titularidad de una cuenta a un ayuntamiento no supone indefectiblemente que la misma sea municipal; para alcanzar tal conclusión, habría que comprobar los contratos suscritos, tal y como se expone en la alegación. Por otro lado, es obvio que lo que el certificado implica es que la entidad financiera atribuye la titularidad de los fondos colocados en estas cuentas a la corporación.

Estas certificaciones bancarias se acompañan al cierre del ejercicio, y se refieren a la información financiera contenida en las Cuentas Anuales de la entidad; asimismo, los fondos allí colocados y certificados por los bancos se traspasan con posterioridad a cuentas cuya titularidad no discute la corporación, tal y como se comenta en el **§ 163.**

El ayuntamiento no ha acreditado que haya realizado ninguna actuación tendente a aclarar la titularidad de las cuentas que presuntamente no les corresponde, a pesar de disponer de esta información para proceder al cierre de su ejercicio económico; tampoco ha discutido que los fondos efectivamente le pertenezcan, dado que no consta que haya opuesto objeción alguna en este sentido, ni cuando recibió los certificados bancarios, ni cuando posteriormente tales importes se traspasaron a las cuentas que sí controla de forma efectiva.

Lo anterior lleva a concluir sobre la aquiescencia del ayuntamiento en relación a la situación bancaria comunicada por las entidades financieras, de forma que tanto las cuentas como, más

importante, los fondos en ellas depositados se han de reputar como de su titularidad. Lo contrario sería tanto como considerar ajustado a la normativa presupuestaria el hecho de que existan unos fondos, cuyo carácter de públicos nadie discute, huérfanos de control en tanto no se traspasen a las cuentas que maneja la entidad.

---

**ALEGACIÓN Nº 20, A LOS PUNTOS 169 y 170. ALEGACIÓN PARCIALMENTE ADMITIDA**

*Se adjunta informe de intervención de fecha 3 de diciembre* ***(Anexo I),*** *explicativo de las causas por las cuales la cuenta 5740 presenta dicho importe y se indican las tareas que se están realizando de cara a la adecuación y corrección de este saldo con el objeto de que el mismo refleje las cantidades reales pendientes de justificar. Así, una vez finalizadas dichas tareas y validadas las cuentas justificativas se estima que el saldo a 31/12/2012 de la cuenta 5740 quedará reducido a 367.631,88 €.*

*En cuanto a las labores tendentes a la exigencia de las cantidades pendientes, indicar que la demora en el impulso de los expedientes de reintegro se debe a la escasez de medios personales y materiales de los que dispone la intervención de fondos, como se pone de manifiesto en numerosos informes emitidos.(…). Asimismo se han tramitado sendos expedientes de reintegro en relación al Plan Local de Empleo Social, por un importe global de 249.333,02 euros tan y como se indica más adelante.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La alegación remite a un informe del interventor de 3 de diciembre de 2013, que explica la situación actual de los Pagos a Justificar y las causas por las que la cuenta <<5740>> presentaba a fin de los ejercicios 2010 y 2011 los saldos puestos de manifiesto en el informe de fiscalización.

Según dicho informe, la causa que justifica tales saldos es que no se habían validado las cuentas justificativas presentadas por los habilitados, que se acompañaban de sus correspondientes justificantes. Esta falta de validación ha impedido realizar el oportuno asiento en contabilidad, de forma que no se ha reflejado la aplicación de los fondos y la consiguiente disminución del saldo de la cuenta <<5740>>.

No obstante, ni en el curso de la fiscalización ni en el trámite de alegaciones se ha aportado documentación alguna que soporte estas afirmaciones sobre las cuantías que el ayuntamiento entienden justificadas, motivo por el cual la alegación no puede prosperar. La presunción de validez que cabe atribuir a la información contable que se obtiene de las Cuentas Anuales, formuladas por el ayuntamiento y rendidas ante la CCA, ha de prevalecer sobre tales argumentaciones, cuyas afirmaciones no están soportadas en documento alguno.

Por otro lado, sí se aporta documentación nueva justificativa del inicio de procedimientos de reintegro por importe de 5.006,95 €, razón por la cual procede la modificación del informe para recoger este extremo. A pesar de que tales procedimientos se iniciaron fuera del ámbito temporal

de la fiscalización, se han llevado a cabo mientras ésta se ha desarrollado, por lo que resulta procedente incluir esta información en el cuerpo del informe.

**ALEGACIÓN Nº 21, AL PUNTO 173. ALEGACIÓN ADMITIDA**

**ALEGACIÓN Nº 22, A LOS PUNTOS 178 y 180. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*En relación a las advertencias realizadas por la Intervención de fondos en relación al PLES, lo primero que hay que indicar es que el régimen de los reparos viene regulado en el artículo 215 del TRLRHL, en el marco de la fiscalización previa, estableciendo que si en el ejercicio de la función interventora el órgano interventor se manifestara en desacuerdo con el fondo o con la forma de los actos, documentos o expedientes examinados, deberá formular sus reparos por escrito* ***antes*** *de la adopción del acuerdo o resolución.*

*Pues bien, tal y como se acreditó y se puso de manifiesto a la Cámara de Cuentas antes del informe provisional, una vez la Intervención Municipal tuvo constancia de la aprobación del Plan que tuvo lugar el 30 de noviembre de 2009 (PLES 2010) y el 10 de enero de 2011 (PLES 2011), emite informe con fecha 11 de enero de 2010 (para el PLES 2010) y 11 de enero de 2011 (para el PLES 2011) donde se hace constar la necesidad de sometimiento de dicho Plan a los requisitos marcados por la Ley General de Subvenciones y su Reglamento de Desarrollo. En dichos informes además se pone de manifiesto la necesidad de presentación de la justificación por parte de las entidades beneficiarias del mismo.*

*Dado que la Intervención de fondos no pudo realizar en el expediente de tramitación del gasto una fiscalización previa del mismo (al ser conocedora de la Resolución por la que se instaura el PLES una vez ya dictado el acto administrativo) no pudo efectuar el preceptivo reparo por la omisión de trámites y requisitos esenciales, siendo en consecuencia el acuerdo de aprobación del PLES ejecutivo de conformidad con el artículo 57 de la LRJPAC.*

*Así, tal y como señalan varios autores, en vía administrativa si la contravención del ordenamiento jurídico que da lugar al reintegro proviene del acto administrativo de otorgamiento de la subvención, no se podrán exigir responsabilidades contables hasta que no desaparezca, en su caso, de la vida jurídica dicho acto, pues los actos administrativos se presumen legítimos y para proceder a su anulación deben utilizarse las facultades de revisión de oficio reguladas por la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común o acudir a la jurisdicción contencioso-administrativa para que declare la invalidez.*

*Por otro lado para la posible existencia de responsabilidad contable debe producirse un daño menoscabo o perjuicio en los fondos públicos y no es el caso dado que precisamente a instancia de la Intervención se ha iniciado el procedimiento de reintegro por los fondos no justificados para evitar ese menoscabo.*

*Asimismo la responsabilidad contable debe venir precedida por una conducta dolosa o culposa, no pudiendo ser esta atribuible a la Intervención de fondos dado que informó el expediente una vez tuvo constancia de su existencia. Muestra de ello es que en las Resoluciones posteriores por las cuales se efectuaba el reconocimiento de la obligación se ponía de manifiesto que se conocía el informe de Intervención emitido al respecto.*

*Además, al haber sido fiscalizado el acuerdo de aprobación del PLES (aunque con posterioridad a su aprobación) los actos administrativos derivados del mismo (como es el caso del reconocimiento de la obligación o de los pagos) no quedan sometidos a la fiscalización previa que pudiera dar lugar al reparo suspensivo ya que de conformidad con el artículo 219 del TRLRHL no quedan sometidos a fiscalización previa los gastos de carácter periódico y demás de tracto sucesivo, una vez intervenido el gasto correspondiente al período inicial del acto o contrato del que deriven o sus modificaciones.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

En la alegación presentada se ofrecen una serie de argumentaciones, unas relacionadas con el contenido que se expone en los **§§ 178** y **180** del informe a propósito del Plan de Empleo Social (PLES), y otras ajenas al mismo.

Resumidamente, la corporación realiza las siguientes consideraciones:

- que el régimen de reparos viene regulado en el artículo 215 TRLRHL en el marco de la fiscalización previa, y lo que exige la normativa es que, en caso de desacuerdo, el interventor los formule antes de la adopción del correspondiente acuerdo o resolución. Que dado que los informes de intervención se realizaron una vez que se tuvo constancia de la aprobación de los decretos reguladores del PLES, resulta imposible exigir la formulación previa de reparo. Y al haberse ya aprobado el Decreto, estamos ante un acto ejecutivo, conforme dispone el artículo 57 LRJPAC.
- que la posible existencia de responsabilidad contable exige una serie de requisitos, tales como la producción de un daño, menoscabo o perjuicio de los fondos públicos y una conducta dolosa o culposa por parte del pretendido responsable. Y ninguna de estas circunstancias se verifica en el caso analizado.

- que los actos derivados del PLES no quedan sometidos a fiscalización previa conforme a lo dispuesto en el artículo 219 TRLRHL, lo que impide la posibilidad de emitir reparo suspensivo según lo ya comentado en el punto primero.

Ninguno de estos argumentos puede admitirse.

**Respecto a la primera cuestión**, la corporación no acota adecuadamente el contenido y funcionalidad del reparo. Éste se presenta como la manifestación del desacuerdo de la intervención con el fondo o la forma de aquellos actos, documentos o expedientes cuya fiscalización le compete en el ejercicio de la función interventora (artículo 215 TRLRH[56]).

[56] Este artículo dispone claramente que "*si en el ejercicio de la función interventora* (…)".

Y según el artículo 214.1 TRLRHL, "*la función interventora tendrá por objeto fiscalizar todos los actos de las entidades locales y de sus organismos autónomos que den lugar al reconocimiento y liquidación de derechos y obligaciones o gastos de contenido económico, los ingresos y pagos que de aquéllos se deriven, y la recaudación, inversión y aplicación, en general, de los caudales públicos administrados, con el fin de que la gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso*".

Es decir, que la función interventora, y consecuentemente la obligación de emitir reparos, no se localiza únicamente (como afirma el ayuntamiento) en el marco de la fiscalización previa, sino también, y en lo que ahora interesa, en la intervención formal de la ordenación del pago.

Por lo tanto, aún cuando la intervención crítica del Decreto que regulaba el PLES hubiera resultado imposible por no haberse presentado a la intervención antes de su aprobación (cuestión a su vez intranscendente, como veremos), *dicho órgano debió emitir reparo, con carácter suspensivo, al efectuar la intervención formal de las órdenes de pago*, conforme establece el artículo 214.2 TRLRHL.

Así lo dispone el artículo 216.2 TRLRHL, según el cual "*si el reparo afecta a la disposición de gastos, reconocimiento de obligaciones u ordenación de pagos, se suspenderá la tramitación del expediente hasta que aquél sea solventado en los siguientes casos:*

a) *(…)*

*b) Cuando no hubieran sido fiscalizados los actos que dieron origen a las órdenes de pago.*

*(…)*"

En este sentido, los informes emitidos por la intervención sobre los Decretos de aprobación del PLES no pueden cumplir la función de fiscalización previa porque, ni son previos (como el propio ayuntamiento reconoce), ni han producido los efectos (suspensivos) que el ordenamiento impone, en consideración a la naturaleza de las objeciones que en los mismos se describen.

Por otro lado, cuando el artículo 215 TRLRHL establece que el interventor debe manifestar su desacuerdo sobre el fondo o la forma de los actos examinados "*antes de la adopción del acuerdo o resolución*", obviamente no se está refiriendo en exclusiva a la fase de fiscalización previa, sino a que tal reparo ha de realizarse antes de que el acto intervenido se produzca o sea realizado, independientemente de que sea éste un acto de autorización, de disposición o de reconocimiento de la obligación (sometidos todos ellos a fiscalización previa), o de pago (sujetos a intervención formal y material del pago).

Pero no sólo debieron repararse las órdenes de pago. En la ejecución del PLES, la corporación ha seguido la tramitación presupuestaria correspondiente a los PAJ, a través de las fases A, D, O y P.

En este esquema, el Decreto de aprobación del programa no ha generado documento presupuestario alguno, ni ha representado la realización de ninguna de las fases de ejecución del presupuesto; las de autorización y disposición del gasto (fases A y D) estaban soportadas en

nuevos Decretos que recogían las cantidades, normalmente correspondientes a periodos mensuales, que habrían de abonarse a los beneficiarios del PLES. Al seguirse esta tramitación presupuestaria, tales Decretos debieron ser reparados cuando se presentaron a su fiscalización previa, en base a lo dispuesto en el artículo 216.2.c) TRLRHL, según el cual procede emitir reparo suspensivo "*en los casos de omisión en el expediente de requisitos o trámites esenciales"* (dado que, en este caso, el gasto subvencional no respetó ni siquiera mínimamente las exigencias legales establecidas por la ley de subvenciones y demás resultante de aplicación, tal y como se recoge en el informe). Y sin embargo, los correspondientes documentos AD aparecen intervenidos de conformidad por parte de la Intervención.

**En cuanto a la segunda cuestión**, el ayuntamiento realiza una serie de consideraciones sobre la inexistencia de responsabilidad contable, extremo que no corresponde resolver en este informe de fiscalización, sino en el seno del procedimiento que proceda según la naturaleza de los hechos acreditados, y cuyo conocimiento queda reservado a la competencia del Tribunal de Cuentas.

En este punto, el informe pone de manifiesto, la posibilidad indiciaria de que esas responsabilidades existan, habida cuenta de que se ha prescindido total y absolutamente del procedimiento administrativo establecido por la ley para la concesión de las subvenciones, que no consta la justificación de la aplicación de una parte sustancial de los importes concedidos, y que, conforme a lo comentado, la intervención no emitió reparo, lo que debía llevar aparejado la suspensión del procedimiento en tanto éste no se resolviera. En este aspecto, resulta llamativo que la intervención evacúe un informe no contemplado en el ordenamiento jurídico (informe posterior a la adopción del acto al que va referido, que pretende cumplir -sin poder alcanzarlos- los efectos propios de la fiscalización previa, que no suspende el procedimiento y que se desconoce qué tramitación ulterior tuvo o qué utilidad para la corregir las deficiencias advertidas), y sin embargo, omita la emisión de los informes previstos por la normativa para supuestos como el contemplado en este caso.

Por lo demás, estas consideraciones sobre la posible existencia de responsabilidad contable han sido ratificadas en el informe jurídico solicitado al efecto, de conformidad con lo establecido en el Manual de procedimientos de la Cámara de Cuentas.

**Finalmente, respecto a la tercera cuestión alegada**, hay que resaltar que la ausencia de fiscalización previa (del acto de autorización, disposición o reconocimiento de la obligación) no evita el control que se ha de llevar a cabo sobre los pagos que tales actos generan. Pero además, hay que advertir que no estamos ante unos actos exentos de este tipo de fiscalización, porque no son gastos periódicos o repetitivos, sino que están dictados en ejecución de un concreto programa de subvenciones.

---

**ALEGACIÓN Nº 23, AL PUNTO 181. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Tal y como se ha puesto de manifiesto en las alegaciones al párrafo 173 los pagos derivados del PLES fueron registrados bajo la modalidad "05" "A justificar", si bien en función de la naturaleza de los pagos éstos debieran haber quedado registrados bajo la tipología 07 "Subvenciones", no*

*formando parte de la Tesorería tal y como se indica en el informe provisional de la Cámara de Cuentas.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

En la alegación presentada se confirman los hechos puestos de manifiesto en el informe.

---

**ALEGACIÓN Nº 24, AL PUNTO 182. ALEGACIÓN PARCIALMENTE ADMITIDA**

*En relación al cuadro nº 23 es necesario realizar las siguientes precisiones:*

- ***Ejercicio 2010**: (…). En cuanto a las justificaciones, indicar que en relación a estos pagos en el 2010 fueron registradas un total de justificaciones (y reintegros) de 358.724,82 €, tal y como se pone de manifiesto en el documento adjunto (**Anexo V** "justificación pagos PLES 2010). No obstante, en SICAL el reflejo en la cuenta 5580 no tiene lugar cuando se registran las justificaciones sino cuando se procede a su validación tal y como se ha puesto de manifiesto en el informe remitido en las alegaciones a los párrafos 169 y 170, debiendo considerarse además que no se permite la validación de un pago por su importe parcial.*

  *Así, el total de justificaciones validadas en el 2010 ascendieron a 691.590,93 € (documento adjunto **Anexo VI.** "Justificaciones Validadas PLES 2010") si bien de pagos del 2010 únicamente fueron 354.621,60 € y el resto se refieren a l ejercicio 2009.*

- ***Ejercicio 2011**: (…). En cuanto a las justificaciones, en relación a los pagos de 2011 fueron registradas un total de justificaciones de 1.196.332,69 euros tal y como se pone de manifiesto en el documento adjunto "**Anexo VII**. Justificaciones registradas pagos PLES 2011. No obstante, el total de justificaciones validadas en el ejercicio 2011 (y por tanto con reflejo en la cuenta 5580) en relación al PLES ascendió a 1.240.017,53 euros, de las cuales 51.490,12 euros se refieren al ejercicio 2009, 279.912,54 euros al ejercicio 2010 y 908.614,87 euros al ejercicio 2011.*

- ***Ejercicio 2013**: en base al informe de intervención de fecha 8 de noviembre de 2013 (Anexo VIII), se ha procedido a validar la justificación de pagos relativos al PLES 2011, tal y como se pone de manifiesto en el documento adjunto ("**Anexo IX**. Justificaciones validadas PLES 2011 en2013).*

*El resumen de todo lo anterior sería el siguiente:*

| EJERCICIO 2010 | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **Nº Operación Pago** | **Fecha Pago** | **Importe Pago** | **Ejercicio Registro Justificaciones** | **Ejercicio Validación** |
| 220100000980 | 15/02/2010 | 17.804,30 | 2010 | 2010 |
| 220100002576 | 03/03/2010 | 26.473,93 | 2010 | 2010 |
| 220100002792 | 05/03/2010 | 36.101,17 | 2010 | 2010 |
| 220100005674 | 31/03/2010 | 10.380,74 | 2010 | 2010 |
| 220100006334 | 07/04/2010 | 19.561,19 | 2010 | 2010 |
| 220100009084 | 29/04/2010 | 17.598,52 | 2010 | 2010 |
| 220100010256 | 07/05/2010 | 20.626,88 | 2010 | 2010 |
| 220100012616 | 28/05/2010 | 10.083,01 | 2010 | 2010 |
| 220100013715 | 09/06/2010 | 15.908,60 | 2010 | 2010 |
| 220100015543 | 30/06/2010 | 30.622,38 | 2010 | 2010 |
| 220100015544 | 30/06/2010 | 12.493,22 | 2010 | 2010 |
| 220100015545 | 30/06/2010 | 6.404,29 | 2010 | 2010 |
| 220100018336 | 20/07/2010 | 22.754,25 | 2010 | 2010 |
| 220100018337 | 20/07/2010 | 3.266,42 | 2010 | 2010 |
| 220100021382 | 25/08/2010 | 63.852,26 | 2010 | 2010 |
| 220100022603 | 06/09/2010 | 29.359,30 | 2011 | |
| 220100022604 | 06/09/2010 | 16.962,66 | 2011 | 2011 |
| 220100024374 | 27/09/2010 | 16.928,29 | 2010 | 2010 |
| 220100024630 | 30/09/2010 | 1.659,03 | 2010 | 2010 |
| 220100024801 | 01/10/2010 | 26.206,34 | 2010 | 2010 |
| 220100027421 | 22/10/2010 | 82.299,48 | 2011 | 2011 |
| 220100028372 | 29/10/2010 | 20.686,95 | 2011 | 2011 |
| 220100034888 | 30/11/2010 | 38.524,18 | 2011 | 2011 |
| 220100036033 | 30/11/2010 | 36.305,39 | 2011 | 2011 |
| 220100036960 | 13/12/2010 | 4.485,60 | 2011 | 2011 |
| 220100036961 | 13/12/2010 | 6.305,89 | 2011 | 2011 |
| 220100038838 | 22/12/2010 | 42.631,44 | 2011 | 2011 |
| 220100038839 | 22/12/2010 | 4.460,40 | 2011 | 2011 |
| 220100038840 | 22/12/2010 | 4.294,59 | 2011 | 2011 |
| 220100038841 | 22/12/2010 | 18.769,61 | 2011 | 2011 |

**(SL 03.1/2012)** ***Análisis de la Tesorería de los municipios de más de 50.000 habitantes que no sean capitales de provincia***

| EJERCICIO 2011 | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Nº Operación Pago** | **Fecha Pago** | **Importe Pago** | **Justificado + Reintegrado** | **Pdte. Justificar** | **Ejercicio Registro Justificaciones** | **Ejercicio Validación** |
| 220110002181 | 18/02/2011 | 45.000,00 | 45.000,00 | 0,00 | 2011 | 2011 |
| 220110002312 | 24/02/2011 | 30.000,00 | 30.000,00 | 0,00 | 2011 | 2011 |
| 220110002636 | 02/03/2011 | 150.000,00 | 150.000,00 | 0,00 | 2011 | 2011 |
| 220110002637 | 02/03/2011 | 49.797,87 | 49.797,87 | 0,00 | 2011 | 2011 |
| 220110004418 | 18/03/2011 | 30.000,00 | 30.000,00 | 0,00 | 2011 | 2011 |
| 220110005851 | 28/03/2011 | 38.981,49 | 38.981,49 | 0,00 | 2011 | 2011 |
| 220110005852 | 28/03/2011 | 20.224,86 | 20.224,86 | 0,00 | 2011 | 2011 |
| 220110006416 | 31/03/2011 | 75.000,00 | 75.000,00 | 0,00 | 2011 | 2011 |
| 220110006662 | 05/04/2011 | 21.403,20 | 19.286,39 | 0,00 | 2011 | 2013 |
| 220110007070 | 08/04/2011 | 104.137,10 | 104.137,10 | 0,00 | 2011 | 2011 |
| 220110007071 | 08/04/2011 | 139.860,37 | 139.860,37 | 0,00 | 2011 Y 2013 | 2013 |
| 220110007072 | 08/04/2011 | 12,70 | 12,70 | 0,00 | 2013 | 2013 |
| 220110007309 | 12/04/2011 | 85.518,12 | 85.518,12 | 0,00 | 2011 Y 2013 | 2013 |
| 220110010391 | 05/05/2011 | 160.000,00 | 160.000,00 | 0,00 | 2011 | 2011 |
| 220110010452 | 06/05/2011 | 199.365,39 | 70.757,95 | 128.607,44 | 2011 Y 2013 | |
| 220110011158 | 12/05/2011 | 100.000,00 | 100.000,00 | 0,00 | 2011 | 2011 |
| 220110013212 | 30/05/2011 | 107.000,00 | 0,00 | 107.000,00 | | |
| 220110015351 | 09/06/2011 | 13.725,58 | 0,00 | 13.725,58 | | |
| 220110017638 | 05/04/2011 | 106.196,50 | 106.196,50 | 0,00 | 2011 | 2011 |
| 220110032138 | 13/12/2011 | 38.688,00 | 0,00 | 38.688,00 | | |
| | | | | 288.021,02 | | |

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

Respecto del PLES registrado en la cuenta <<5740>>, la alegación se ha de admitir únicamente en cuanto al dato del ejercicio 2010 (663.893,44 €, en lugar de los 666.490,27 € consignados inicialmente en el informe), en consonancia con la alegación nº 21. En relación a 2011, el importe que facilita la entidad por este concepto es el que efectivamente aparece consignado en el informe (1.514.188,23 €), por lo que para este ejercicio no existen diferencias.

Las restantes observaciones se refieren a las cuantías de las justificaciones de pagos detalladas en el informe. Según la corporación, hay que distinguir entre justificaciones "registradas" y justificaciones "validadas". Por la operativa contable que sigue el ayuntamiento, la presentación de la justificación no genera anotación contable alguna, ni siquiera por los pagos a terceros efectivamente realizados; por el contrario, una vez que esta justificación se valida, por ser correcta, se registra contablemente tanto el pago a proveedores (que disminuye el saldo de la cuenta <<5740>>) como su imputación económica en la cuenta de resultados.

Y en consecuencia, en el análisis de las justificaciones realizado a partir de la cuenta <<558>> solo se consideran las justificaciones validadas, no las registradas (por no estar contabilizadas); además, en dicha cuenta se recogerán validaciones independientemente del ejercicio en que se verificó el pago que se justifica.

Precisamente, el razonamiento esgrimido por la corporación es el que se ha seguido en el análisis de la justificaciones, como se desprende de la simple lectura del **§ 182** (el punto comienza afirmando que *"la corporación da de baja los fondos contabilizados como a justificar una vez aprobada la justificación de las cantidades recibidas*").

Sin embargo, hay que tener en cuenta que la finalidad del **§ 182** no es determinar qué importe de PAJ estaba pendiente de justificación a fin de ejercicio, sino cuantificar los fondos gestionados en el Plan de Empleo Social (PLES) que contablemente aparecían como de titularidad municipal por reflejarse en una cuenta de tesorería de pagos a justificar -cuenta <<5740>>-, cuando tales recursos no pueden considerarse municipales por representar subvenciones concedidas y pagadas (cfr. **§ 181**). De esta forma, el **§ 182** contiene un ajuste sobre la tesorería del ayuntamiento, consistente en disminuir el saldo de cuenta <<5740>> en los importes allí detallados.

Para determinar este saldo, se han considerado las cuantías entregadas por PLES en 2010 y 2011 -que aparecen registradas en la referida cuenta <<5740>>- y se han descontado los importes de las justificaciones contabilizadas, correspondientes exclusivamente a aquellos fondos -que son sólo una parte de los registros reflejados en la cuenta <<5580>-. La diferencia, según se ha dicho, es un saldo que aparece en contabilidad como tesorería (en una cuenta de caja) cuando en realidad es dinero entregado a terceros en concepto de subvenciones, por lo que, consecuentemente, no pueden calificarse como recursos financieros municipales. Y ello con independencia de que las justificaciones contabilizadas sean las que el ayuntamiento denomina "registradas" o "validadas".

Por otro lado, como sólo se ha considerado el PLES pagado en 2010 y 2011, y lo que se ajusta es el saldo final de la cuenta <<5740>> de estos años, las justificaciones que pueden disminuir este saldo son únicamente las registradas que correspondan a pagos contabilizados durante 2010 y 2011, y no aquellas otras que, habiéndose contabilizado en estos ejercicios, justifican pagos de años anteriores; dicho de otro modo, en los importes del PLES no se han tenido en cuenta los asientos de apertura.

Respecto de 2010, la corporación afirma que el importe de las justificaciones validadas alcanzan 691.590,93 €, de las que 354.621,60 € corresponde a PAJ concedidos en el propio 2010; en este punto, el informe ofrece el dato de 500.208,88 €.

No obstante, de la nueva documentación aportada resulta acreditado que en el importe ofrecido por la Cámara de Cuentas se han considerados *justificaciones que no se corresponden con pagos realizados en el propio ejercicio, sino en ejercicios anteriores*. El importe correcto de las justificaciones contabilizadas en 2010 correspondiente al PLES pagado con cargo al presupuesto de este ejercicio asciende a 333.733,21 €. Este importe corresponde con los siguientes registros de pagos y de justificaciones:

(€)

| Concesión de PAJ (PLES 2010) | | Justificación de PAJ (PLES 2010) | |
|---|---|---|---|
| Nº de operación 2010 | Importe | Nº de operación 2010 | Importe |
| 220100018337 | 3.266,42 | 320100008216 | 3.266,42 |
| 220100012616 | 10.083,01 | 320100008220 | 10.083,01 |
| 220100005674 | 10.380,74 | 320100008264 | 10.380,74 |
| 220100015544 | 12.493,22 | 320100008854 | 12.493,22 |
| 220100013715 | 15.908,60 | 320100008280 | 15.908,60 |
| 220100009084 | 17.598,52 | 320100008272 | 17.598,52 |
| 220100000980 | 17.804,30 | 320100008256 | 17.804,30 |
| 220100006334 | 19.561,19 | 320100008268 | 19.561,19 |
| 220100010256 | 20.626,88 | 320100008276 | 20.626,88 |
| 220100018336 | 22.754,25 | 320100008203 | 22.754,25 |
| 220100024801 | 26.206,34 | 320100010319 | 26.206,34 |
| 220100002576 | 26.473,93 | 320100008260 | 26.473,93 |
| 220100015543 | 30.622,38 | 320100008850 | 30.622,38 |
| 220100002792 | 36.101,17 | 320100008288 | 36.101,17 |
| 220100021382 | 63.852,26 | 320100009711 | 63.852,26 |
| **Total** | **333.733,21** | **Total** | **333.733,21** |

En 2011, la corporación afirma que se validaron un total 1.240.017,53 € en concepto de justificaciones, de los que correspondieron a pagos realizados en el propio ejercicio un importe de 908.614,87 €.

Al igual que ocurriera respecto a 2010, a la luz de la nueva documentación aportada resulta que la Cámara de Cuentas ha computado una cuantía de 1.197.229,72 €, si bien en dicho importe se contienen justificaciones validadas en 2011 pero correspondientes a pagos realizados en otros ejercicios. El importe de justificaciones contabilizadas en 2011 correspondientes a pagos de PLES efectuados con cargo al presupuesto de este ejercicio (bajo la modalidad “a justificar”), fue de 889.112,96 €. Las operaciones registradas en contabilidad, que soportan este importe son:

(€)

| Concesión de PAJ (PLES 2011) | | Justificación de PAJ (PLES 2011) | |
|---|---|---|---|
| Nº de operación 2010 | Importe | Nº de operación 2010 | Importe |
| 220110010391 | 160.000,00 | 320110005152 | 160.000,00 |
| 220110002636 | 150.000,00 | 320110005128 | 150.000,00 |
| 220110017638 | 106.196,50 | 320110005434 | 106.196,50 |
| 220110007070 | 104.137,10 | 320110004792 | 104.137,10 |
| 220110011158 | 100.000,00 | 320110004796 | 100.000,00 |
| 220110006416 | 75.000,00 | 320110005160 | 75.000,00 |
| 220110002637 | 49.797,87 | 320110005148 | 49.797,87 |
| 220110002181 | 45.000,00 | 320110005132 | 45.000,00 |
| 220110005851 | 38.981,49 | 320110005156 | 38.981,49 |
| 220110002312 | 30.000,00 | 320110005136 | 30.000,00 |
| 220110004418 | 30.000,00 | 320110005144 | 30.000,00 |
| **Total** | **889.112,96** | **Total** | **889.112,96** |

Finalmente, la alegación incorpora datos de 2013, que no se pueden tener en consideración por quedar fuera del ámbito de fiscalización del informe, y porque las eventuales justificaciones presentadas en este ejercicio no modifican el saldo de tesorería incorrectamente reflejado en los cierres de 2010 y 2011.

**ALEGACIÓN Nº 25, AL PUNTO 183. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Con respecto a los fondos entregados en el ejercicio 2010 indicar que los mismos fueron justificados tal y como se pone de manifiesto en el cuadro anterior, si bien en muchos casos fuera de los plazos legalmente establecidos, cuestión que se pone de manifiesto en cada uno de los informes de intervención que forman parte del expediente de justificación previo a la resolución de aprobación de la misma.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

Según la alegación, tal y como se pone de manifiesto en la nº 24, los fondos entregados en 2010 están justificados en su integridad.

Esta afirmación no se sostiene; tanto de las propias manifestaciones realizadas por el ente auditado, como de las verificaciones realizadas por la Cámara de Cuentas, resulta que, considerando la nueva documentación aportada, quedan aún pagos pendientes de justificación. La información que corrobora esta afirmación se resume de la siguiente forma:

**(SL 03.1/2012)** ***Análisis de la Tesorería de los municipios de más de 50.000 habitantes que no sean capitales de provincia***

**(€)**

| | DATOS ALEGACIONES | | DATOS CAMARA DE CUENTAS | |
|---|---|---|---|---|
| **Concepto** | **PLES Ej.ant** | **PLES 2010** | **PLES Ej.ant** | **PLES 2010** |
| **PLES Pagado** | **No analizado** | **663.893,44** | **No analizado** | **663.893,44** |
| Justificado en 2010 | 336.969,33 | 354.621,60 | 166.475,67 | 333.733,21 |
| Justificado en 2011 | 51.490,12 | 279.912,54 | 36.685,16 | 271.431,60 |
| **PLES Justificado** | **388.459,45** | **638.637,36** | **203.160,83** | **605.164,81** |
| **Pendiente** | **Sin opinión** | **25.256,08** | **Sin opinión** | **58.728,63** |

Como se observa del cuadro anterior, el PLES de 2010 ha sido de 663.893,44 €, dato no discutido por el ayuntamiento; en el propio ejercicio 2010, de estos pagos realizados, se han contabilizado justificaciones por 333.733,21 € -según datos de la Cámara de Cuentas- ó 354.621,60 € -según alega la corporación-. En 2011, se han justificado pagos del PLES de 2010 por importe de 271.431,60 €, en los datos de la Cámara de Cuentas, ó 279.912,54 €, atendiendo a la alegación del ayuntamiento.

A su vez, durante 2010 se han registrado en contabilidad justificaciones de pagos realizados en ejercicios anteriores por una cuantía de 36.685,16 € (así resulta de las comprobaciones de la Cámara de Cuentas), ó 51.490,12 €, según sostiene el ayuntamiento.

Por lo tanto, del PLES de 2010 quedan pendientes de justificar fondos por 58.728,63 €, a juicio de la Cámara de Cuentas, o, al menos, 25.256,08 € si se toman los datos de la entidad auditada. Es decir, *en cualquier caso*, existen fondos no justificados correspondientes a este programa, por lo que el contenido del **§ 183** no debe variar.

## ALEGACIÓN Nº 26, A LOS PUNTOS 184 y 185. ALEGACIÓN PARCIALMENTE ADMITIDA

*Respecto al reintegro de cantidades en el ejercicio 2011, indicar que la cantidad que refleja el informe provisional de la Cámara de Cuentas se basa en el saldo de la cuenta 5580 de tal forma que no considera las validaciones registradas en el ejercicio 2013, ni la justificación parcial de los pagos (que no permite ser validados hasta que no sean justificados íntegramente).*

*Así, y siguiendo el informe remitido como* ***anexo IX****, las cantidades pendientes de justificar referidas al PLES 2011 se desglosan en las siguientes cuantías:*

*- Chiclana Natural: 38.688,80 euros, en proceso de verificación y aprobación de la cuenta justificativa si bien la misma ha sido presentada fuera de plazo.*

*- Asociación de Minusválidos Virgen del Carmen: 249.333,02 euros, una vez efectuadas los ajustes contables de las justificaciones de conformidad con el informe de Intervención de fecha 8 de noviembre de 2013. Actualmente este expediente se encuentra en fase de recaudación ejecutiva.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

Esta alegación es corolario de la nº 24, respecto al PLES del ejercicio 2011, y en ella se argumenta que, en las cuantificaciones realizadas en el informe, no se consideran las justificaciones validadas en el ejercicio 2013, de conformidad con lo ya alegado al **§ 182**.

El razonamiento no puede admitirse, porque el procedimiento de reintegro que inició la corporación tomaba los datos del PLES de 2011 obrantes en su poder, referidos, a lo sumo, a 7 de noviembre de 2011, que es la fecha de emisión del informe donde se determinaban las cantidades pendientes de justificación. Por ello, a estos efectos no se pueden considerar aquellas cantidades justificadas con posterioridad a esa fecha, dado que tampoco pudieron tenerse en cuenta en el referido informe.

No obstante, como la alegación nº 24 ha provocado la modificación de las cantidades justificadas en 2011 correspondientes al PLES de dicho año, y se ha verificado que todas ellas se registraron en contabilidad con anterioridad al 7 de noviembre de 2011, procede modificar en los términos propuestos la cuantía de las diferencias detectadas entre los importes pendientes de justificación y aquellos cuyo reintegro se ha tramitado.

Por otro lado, dado que la información relativa a 2013, que ahora aporta la corporación en fase de alegaciones, se considera relevante, aún cuando no pueda modificar la situación existente a fecha 7 de noviembre de 2011, se propone su incorporación al texto definitivo del informe y al cuadro nº 24.

---

**ALEGACIÓN Nº 27, AL PUNTO 187. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*En base a lo recomendado por la Cámara de Cuentas, se procede a crear ordinal de caja restringida para los ACF pagados mediante cheques.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

En la alegación, el ayuntamiento se limita a manifestar que la corporación procederá conforme a lo recomendado en el informe de fiscalización.

---

**ALEGACIÓN Nº 28, AL PUNTO 190. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*El listado que se envió no fue de todos los espectáculos organizados, sino el que se extrajo del programa de venta de entradas. Determinados eventos, debido a diferentes peculiaridades, no se registran en la plataforma de venta de entradas. Uno de los supuestos es cuando se realizan espectáculos para colegios e institutos, quienes habitualmente realizan los ingresos en cuenta corriente del Ayuntamiento, sin que sea necesaria la impresión de las entradas.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La corporación admite que la relación de espectáculos facilitada no recogía la totalidad de los organizados, en sintonía con el contenido del informe. La aclaración sobre la celebración de espectáculos que no requerían la impresión de entradas no es plausible, pues del trabajo de fiscalización se ha acreditado que estos espectáculos generaron ingresos en cuentas bancarias por 36.344,40 €.

---

**ALEGACIÓN Nº 29, AL PUNTO 192. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Hablar de "recaudado" (cuadro 25 del informe provisional), puede dar lugar a confusión, puesto que se asume que las entradas impresas tienen que ser necesariamente vendidas, o que una vez vendidas, no pueden ser devueltas. Por ello, parece más adecuado hablar de "importe de las entradas impresas".*

*El pendiente cifrado en 23.957,40 €, como diferencia entre las entradas impresas y lo ingresado en banco, tiene su origen en diferentes circunstancias. La más importante es la suspensión de espectáculos, que da lugar al borrado del mismo dentro del sistema de venta de entradas, con la devolución a los compradores de los importes correspondientes.*

*El total de entradas impresas para "espectáculos no encontrados" (que procede de la situación descrita) asciende a 16.673 €. Se adjunta informe* ***(Anexo B)*** *de todos ellos en relación a la suspensión del evento, o en casos puntuales, de problemas de impresión y fallos informáticos (en estos supuestos hablamos de cantidades impresas muy bajas).*

*El resto, hasta alcanzar los 23.957,40 € de diferencia, procede de situaciones diversas. Se documenta en todos los casos con informes firmados por el director del teatro o los taquilleros* ***(Anexo B),*** *justificando el hecho de que la impresión de esas entradas no supuso un ingreso en la taquilla del teatro.*

*En los supuestos descritos, no se produjo una recaudación real, o bien habiéndose producido, se devolvieron las entradas por suspensión del evento. Esto implica que no deben considerarse tales cantidades como pendientes.*

*En el* ***Anexo C*** *se presentan los cuadros con la justificación individualizada de lo que en el informe provisional figura.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La corporación pretende, por un lado, modificar las leyendas del cuadro nº 25 del informe, y por otro, dar por ingresadas en su tesorería las cantidades recaudadas derivadas de la gestión del teatro municipal. A tal fin, aporta en fase de alegaciones una documentación extensa e inconexa, en gran parte reiterativa de la ya facilitada en fase de prealegaciones, con la que trata de justificar las diferencias de recaudación advertidas en la ejecución de las pruebas de auditoría.

Respecto a la primera cuestión, no procede rectificar el término "recaudado" del cuadro nº 25 porque en los importes allí consignados ya se ha tenido en consideración la cuantía de las entradas no vendidas; en consecuencia, el dato que se ofrece es el de recaudación efectiva, a tenor de la documentación facilitada en el curso de la fiscalización.

En lo relativo a la justificación de las diferencias expuestas entre recaudación neta e ingresos, a la alegación se adjunta documentación diversa que, sin embargo, no puede dar lugar a modificar las conclusiones obtenidas. En unos casos, porque aluden a espectáculos anulados o no celebrados, que no se han considerado en los importes que el informe ofrece; en otros porque, al reiterar documentación ya facilitada en su momento, la misma ya se ha sido tenida en cuenta. O, finalmente, en otros supuestos, porque lo aportado no tiene entidad suficiente para sustentar las alegaciones de la entidad auditada; así ocurre, por ejemplo, con el hecho de presentar una factura rectificativa del importe de otra anterior, sin acreditar la anulación o rectificación de la primitiva (tal y como exige la normativa relativa al deber de expedir y entregar facturas), ni los medios de pago que justifiquen cuál de ellas ha sido la efectivamente pagada.

Además de lo anterior, se ha de reiterar que la documentación aportada adolece de múltiples defectos. Es heterogénea y no sistemática, en determinados casos alude a extremos no puestos de manifiesto en el informe, en su mayoría no tiene naturaleza presupuestaria ni contable; por el contrario, responde a una elaboración mecánica que no cumple con los más elementales requisitos de fiabilidad; finalmente, contiene una información que no es contrastable mediante otros procedimientos. Por todas estas razones, a la misma no se le puede otorgar valor suficiente para soportar las pretensiones del ayuntamiento.

---

**ALEGACIÓN Nº 30, AL PUNTO 193. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Actualmente los ingresos se producen en menor lapso de tiempo, desde su efectiva recaudación. Adicionalmente se cuenta con nuevas medidas de seguridad, para evitar robos (caja fuerte y alarma conectada con la policía).*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La corporación admite el contenido del informe y anuncia la adopción de medidas de mejora.

---

**ALEGACIÓN Nº 31, AL PUNTO 194. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*El hecho de que una compañía reciba como retribución lo recaudado en taquilla no supone una cesión gratuita de inmueble a favor de tercero, puesto que todos los espectáculos son actividades promovidas por el propio Ayuntamiento.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

Se realiza una alegación que no desvirtúa el contenido del informe. Que el ayuntamiento promueva la realización de espectáculos es una circunstancia ajena al tipo de uso a favor de terceros que se le dé a inmuebles de titularidad municipal.

Este uso por terceros puede ser, a estos efectos, oneroso o gratuito; en la medida en que no existe contraprestación a favor de la corporación, y el teatro se utilice por personas o entidades privadas para la realización de actividades mercantiles o empresariales (como es la celebración de espectáculos bajo contraprestación), dicha cesión (temporal) del inmueble ha de calificarse como cesión gratuita.

---

**ALEGACIÓN Nº 32, AL PUNTO 195. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Las diferencias detectadas proceden de errores aritméticos, que en cualquier caso no han perjudicado a la Corporación, puesto que se ha ingresado más de lo facturado.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La corporación no discute el hecho de que existan las diferencias advertidas en el informe, limitándose a justificarlas y a resaltar que no existe perjuicio para la corporación.

En el **punto 195** se alude a una circunstancia que, si bien no es cuantitativamente significativa, tiene por objeto poner de manifiesto la debilidad del control interno llevado a cabo por la corporación en esta área. Por tanto, en este apartado no hay referencia alguna a posibles perjuicios municipales, lo que lleva a no admitir la alegación realizada.

---

**ALEGACIÓN Nº33, AL PUNTO 196. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Ya no se realizan pagos a las compañías con dinero de taquilla. Todos los pagos se realizan por Tesorería, previa tramitación de los documentos contables y el reconocimiento de las obligaciones correspondientes.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La corporación se limita a manifestar que ha modificado el proceso de pago a compañías de teatro, solventando la problemática advertida en el informe de fiscalización.

**ALEGACIÓN Nº 34, AL PUNTO 197. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Si bien es cierto que los pagos se han realizado sin seguir los trámites presupuestarios, consideramos que no puede hablarse de responsabilidad contable, ya que se han aportado documentos firmados por los organizadores de los espectáculos y eventos, en el que se refleja el cobro efectivo de las cantidades que a cada uno le correspondía por la prestación del servicio.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La corporación admite el contenido del informe, y reconoce que, en relación a la gestión del teatro municipal, los pagos realizados no han seguido la tramitación legalmente exigible. Seguidamente, discrepa de la posibilidad de que este supuesto pueda dar lugar a la existencia de responsabilidad contable.

En cuanto a la primera cuestión, por no existir alegación alguna, no hay nada que añadir.

En cuanto a la segunda, reiteramos, como ya hemos dicho a propósito de la alegación nº 22, que no corresponde ventilar en este informe de fiscalización si existe o no responsabilidad contable, sino únicamente señalar la posibilidad, indiciaria, de que esas responsabilidades puedan existir.

En este punto, los hechos puestos de manifiesto en el informe aluden a una gestión, la del teatro municipal, que ha conllevado el manejo de caudales públicos, en el seno de la cual se han producido pagos prescindiendo total y absolutamente del procedimiento presupuestario establecido, y en el que existen cantidades que parecen haberse recaudado pero cuyos ingresos no han sido localizados. Se considera que todas estas circunstancias son suficientes como para advertir de las posibles responsabilidades contables a que pudiera haber lugar.

Por lo demás, estas consideraciones han sido ratificadas en el informe jurídico solicitado al efecto, de conformidad con lo establecido en el Manual de procedimientos de la Cámara de Cuentas.

**ALEGACIÓN Nº 35, AL PUNTO 201. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Quede constancia que la Tesorería Municipal realizó sendos informes sobre las diferencias detectadas entre entradas impresas y recaudación ingresada en cuentas corrientes, solicitando su justificación, aunque tal control no se encuentra entre sus funciones.*

*Para la mejora del control de lo recaudado en taquilla y la regulación del uso del teatro se han adoptado las siguientes medidas:*

1. *Prohibición de eliminar espectáculos de la plataforma de venta de entradas. En caso de que se suspenda, se entregará informe de los taquilleros y del director del teatro, adjuntándose las entradas que fueron devueltas. Las cuantías reflejadas en los listados de la plataforma de venta de entradas por espectáculos suspendidos deben coincidir con la suma de las entradas devueltas y entregadas.*

2. *Todas las entradas impresas deben reflejar ingresos en banco, salvo los casos del punto anterior. No se pueden imprimir entradas para entregarlas a terceras personas. En caso de cesión gratuita, los beneficiarios serán los responsables de imprimir y vender las entradas, sin que exista actuación alguna por parte del teatro.*

3. *Se encuentra en redacción ordenanza para regular el uso del teatro, incluyendo supuestos de cesión gratuita y registro de eventos.*

*Con la adopción de estas medidas, la plataforma de venta de entradas puede utilizarse como herramienta de control.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

En la alegación el ayuntamiento se limita a manifestar que ha modificado el proceso de gestión del teatro municipal, para corregir las deficiencias detectadas en el informe de fiscalización.

Por otro lado, se realiza una afirmación incorrecta, al señalar que entre las funciones de la tesorería no se encuentra la de controlar las diferencias detectadas entre las entradas impresas y la recaudación ingresada. En la medida en que tales entradas tienen un valor asignado cuya "materialización" (a través de la venta) genera recursos financieros de titularidad municipal, las funciones legalmente atribuidas a la tesorería imponen a su titular la obligación de implementar un sistema de control sobre su gestión, custodia y venta.

**ALEGACIONES MIJAS**

---

**ALEGACIÓN Nº 36, AL PUNTO 287 y recomendación § 66. ALEGACIÓN PARCIALMENTE ADMITIDA**

*Todas las cuentas bancarias abiertas y vigentes en los años 2010 y 2011 (…) eran necesarias para cambiar el sistema de cobro de la Recaudación. (…).*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

El ayuntamiento de Mijas ha aportado en fase de alegaciones nuevos Estados de Tesorería de los ejercicios 2010 y 2011, donde se recogen la totalidad de las cuentas bancarias a que se refieren los **§§ 66 y 287**. En consecuencia, se ha eliminar del texto definitivo del informe la referencia relativa a que dichas cuentas no figuran en aquellos estados.

No obstante, se han de mantener los hechos relatados en ambos puntos, en cuanto a que se trata de cuentas que presentaban saldo cero y que no se habían empleado en su gestión financiera; también se ha de mantener la recomendación del **§ 66**, sobre la conveniencia de proceder a su cancelación y de depurar los documentos y estados manejados por la tesorería.

Según la corporación, estas cuentas eran necesarias para cambiar el sistema de cobro de la recaudación, pero esta afirmación no viene corroborada por ningún tipo de acuerdo o documento justificativo en tal sentido. Por otro lado, la realidad es que las cuentas no han sido utilizadas por el ayuntamiento, por lo que difícilmente han sido necesarias para cambiar el sistema de cobro al que se alude.

**ALEGACIÓN Nº37, AL PUNTO 296. ALEGACIÓN ADMITIDA**

**ALEGACIÓN Nº 38, A LOS PUNTOS 298 y 299. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Punto 298: es cierto lo que afirma la CCA, pero debemos hacer constar que cuando esta nueva Corporación tomó posesión en el año 2011, la gestión del Teatro estaba como indican y desde que se ha hecho cargo de la gestión el nuevo Concejal de Cultura se están revisando todos los procesos para adecuarlos a la ley. Como medida más urgente se ha aprobado la Ordenanza Fiscal correspondiente que se les adjunta en el ANEXO II y se están revisando todos los procesos.*

*Punto 299: le corresponde la misma explicación dada en el epígrafe anterior.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

El ayuntamiento realiza una serie de manifestaciones que corroboran el contenido de los puntos alegados.

**ALEGACIÓN Nº 39, AL PUNTO 301. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*Los datos facilitados por el Ayuntamiento sí son coherentes, desconociéndose de dónde se han obtenido los datos del cuadro 39. El cuadro 39 debería haber sido así:*

| *CONCEPTO* | *2010* | *2011* |
|---|---|---|
| *Relación de espectáculos facilitados por la Corporación* | *66* | *87* |
| *Espectáculos con datos económicos* | *41* | *51* |
| *Actos institucionales o sociales gratuitos* | *25* | *36* |
| *Diferencia* | *0* | *0* |

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

La corporación facilita los datos que a su entender debiera contener el cuadro 39 del informe, y distingue entre espectáculos que generaron recaudación y espectáculos correspondientes a actos institucionales o sociales gratuitos. Aporta memorias de actividades 2010 y 2011, y datos económicos.

Tal y como se detalla en el **§ 301**, este cuadro refleja la incoherente información obtenida de las peticiones realizadas al ayuntamiento en el curso de la fiscalización. Concretamente, el 21/02/2013 se aportó memoria de actividades del teatro, sin información económica, relativa a los ejercicios 2010 y 2011. Con posterioridad, el 03/04/2013 se solicitó que ampliaran esta información mediante la aportación de determinados datos, fundamentalmente de orden económico; el ayuntamiento atendió a dicha solicitud.

Las diferencias que se ponen de manifiesto en el cuadro 39 se refieren al número de espectáculos facilitados entre una relación y otra, con independencia de si los relacionados eran o no de carácter institucional o gratuito, o si por el contrario generaban recaudación a favor del ayuntamiento.

Por lo tanto, el contenido propuesto por la entidad auditada para el cuadro 39 se refiere a una distinción (espectáculos que generan recaudación y espectáculos que no la generan), que no es la que se persigue reflejar en el informe.

De otro lado, el número de espectáculos de 2011 que refiere el ayuntamiento coincide con el expuesto en el informe. Sin embargo, existen discrepancias en los organizados en 2010; frente a los 73 que se cuantifican en el informe, la corporación sólo contempla 66 en sus alegaciones. Los siete espectáculos no relacionados en este trámite, y que sí constan en la memoria del teatro correspondiente a 2010 que se aportó a la fiscalización, son:

| Fecha | Espectáculo |
|---|---|
| 03/01/2010 | Cascanueces |
| 05/02/2010 | 1ª Muestra de instrumentos del mundo |
| 12/02/2010 | Grabación 340 TV Supersonik en carnaval |
| 04/05/2010 | Grabación 340 TV Supersonik |
| 29/05/2010 | Academia Fama |
| 05/06/2010 | Exposición VII muestra de bonsáis |
| 01/10/2010 | Exposición “Somos biodiversidad” |

Finalmente, respecto de los espectáculos en los que no se ha ofrecido información económica, la corporación sostiene que son de carácter gratuito o actividades en las que el ayuntamiento no gestiona importe alguno; sin embargo, estas manifestaciones no vienen soportadas por documentación alguna, lo cual impide verificar la realidad de tales afirmaciones.

**ALEGACIÓN Nº 40, AL PUNTO 302. ALEGACIÓN PARCIALMENTE ADMITIDA**

*Los datos manejados en el epígrafe 302 no son correctos, se aclaran en el epígrafe 302 del Anexo II.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

Se aportan nuevos documentos no facilitados en el curso de la fiscalización, consistente en copia completa de los extractos bancarios donde se ingresan las ventas de entradas por TPV, de los ejercicios 2010 y 2011.

En las alegaciones presentadas, el ayuntamiento discrepa sobre el importe bruto de la recaudación del teatro (ingresos brutos), pagos a compañías por recaudación de taquillaje y los ingresos correspondientes a la corporación, que se contienen en el informe provisional. No obstante, la única documentación aportada se refiere a los ingresos que se han verificado en las arcas municipales; por lo tanto, esta alegación no puede prosperar en cuanto a la información relativa a recaudación y costes, puesto que las simples manifestaciones del ente auditado no pueden desvirtuar el resultado de las comprobaciones realizadas en el curso de la fiscalización.

Respecto a los ingresos, la documentación aportada tampoco justifica los importes ofrecidos por la corporación. Así las diferencias surgidas son:

2010

**(€)**

| Alegado por la corporación | | Justificado con la documentación aportada | |
|---|---|---|---|
| Ingresos mediante cartas de pago | 9.944,00 | Ingresos mediante cartas de pago | 9.944,00[57] |
| Ingresos mediante tarjeta (TPV) | 6.400,91 | Ingresos mediante tarjeta (TPV) | 1.620,16 |
| **Total** | **16.344,91** | **Total** | **11.564,16** |

2011

**(€)**

| Alegado por la corporación | | Justificado con la documentación aportada | |
|---|---|---|---|
| Ingresos mediante cartas de pago | 11.475,00 | Ingresos mediante cartas de pago | 11.475,00[58] |
| Ingresos mediante tarjeta (TPV) | 7.740,00 | Ingresos mediante tarjeta (TPV) | 8.446,69 |
| **Total** | **19.215,00** | **Total** | **19.921,69** |

La modificación propuesta atiende a los datos comprobables mediante la nueva documentación aportada, más allá de lo manifestado por la corporación.

[57] *Dato ya contemplado en el Informe Provisional.*
[58] *Dato ya contemplado en el Informe Provisional.*

**ALEGACIÓN Nº 41, A LOS PUNTOS 303, 304 Y 305. ALEGACIÓN ADMITIDA**

**ALEGACIÓN Nº 42, A LOS PUNTOS 290 y 294. ALEGACIÓN NO ADMITIDA**

*En cuanto a los incumplimientos señalados en los epígrafes 290 y 294, referentes a pagos a justificar, se han dado las órdenes oportunas para que no se repitan.*

**TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN**

Se realiza una consideración que confirma íntegramente el contenido del informe provisional en este punto.