DIRECTRICES TÉCNICAS

FISCALIZACIÓN DE LA COMPOSICIÓN DEL ESTADO DE REMANENTE DE TESORERÍA EN EL AYUNTAMIENTO DE ALHAURÍN DE LA TORRE (MÁLAGA)

Ejercicio 2020

(SL 10/2021)

DIRECTRICES TÉCNICAS

1. INTRODUCCIÓN

El Pleno de la Cámara de Cuentas de Andalucía acordó incluir en el Plan de Actuaciones para el año 2021 la realización de un informe denominado "*Fiscalización de la composición del estado de Remanente de Tesorería en el ayuntamiento de Alhaurín de la Torre (Málaga). Ejercicio 2020*".

Se trata de un trabajo cuya iniciativa corresponde al propio órgano fiscalizador, motivado por criterios de oportunidad, que pretende incidir en la realización de fiscalizaciones sobre magnitudes presupuestarias representativas.

El Remanente de Tesorería (RT) es un instrumento muy útil para el análisis de la posición económico-financiera de las entidades locales y condiciona su capacidad presupuestaria. Así, cuando el Remanente de Tesorería para gastos generales (RTGG) resulta negativo se pone de manifiesto una situación de déficit, que obliga a adoptar alguna de las medidas previstas en el artículo 193 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), con el fin de sanearlo.

Por el contrario, cuando el RTGG es positivo la normativa presupuestaria permite utilizarlo como recurso para financiar nuevos gastos en el ejercicio siguiente, que se incorporarán al presupuesto mediante la oportuna modificación presupuestaria, ya sea de crédito extraordinario, de suplemento de crédito o mediante la incorporación de remanentes de crédito[1].

Hay que advertir que la posibilidad de emplear el RTGG como fuente de financiación de nuevos gastos presupuestarios ha estado condicionada por la normativa de estabilidad presupuestaria aprobada a partir de 2012, que limitaba el destino del superávit presupuestario, calculado en términos SEC, por aplicación de las denominadas reglas fiscales[2]. La suspensión de éstas, acordada en octubre de 2020, otorga mayor sentido a esta fiscalización, pues el uso del RTGG de 2020 en 2021 no queda sujeto ya a tales límites, regulándose de nuevo, únicamente, por lo dispuesto en el TRLRHL.

[1] Artículos 177.4 y 182.1 TRLRHL, y artículos 36 y 48.2 RD 500/1990.

[2] Las reglas fiscales establecidas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPS) son:

- Estabilidad presupuestaria. Las AAPP no pueden incurrir en déficit estructural, definido como déficit ajustado del ciclo, neto de medidas excepcionales y temporales (salvo en caso de reformas estructurales, supuesto en el que podrá alcanzarse un déficit del 0,4 % del PIB). Para las EELL, este objetivo siempre ha sido el 0%.
- Regla de gasto. El gasto computable no podrá superar la tasa de referencia de crecimiento del PIB a medio plazo de la economía española. Se entiende por gasto computable los empleos no financieros definidos en términos SEC, excluidos los intereses de la deuda, los gastos financiados con fondos finalistas de la UE y otras AAPP y las transferencias del sistema de financiación. Para 2020, la tasa de referencia fue del 2,9% respecto del gasto de 2019 (Acuerdo de 27 de febrero de 2020 por el que se adecuan los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública para el conjunto de administraciones públicas y de cada uno de sus subsectores para el año 2020 y se fija el límite de gasto no financiero del presupuesto del estado para el año 2020).
- Límite de deuda (sostenibilidad financiera). El volumen de deuda pública, definida de acuerdo con el Protocolo sobre Procedimiento de déficit excesivo, del conjunto de Administraciones Públicas no podrá superar el 60% del PIB nominal, o el que se establezca por la normativa europea. Las CCLL no podrán superar el 3% de ese límite; nunca se ha establecido una asignación individualizada de este importe. Conforme establece la DA 14ª del Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre, podrán concertar operaciones a largo plazo para inversiones las EELL que presenten un volumen total de capital vivo que no exceda del 75% de los ingresos corrientes liquidados o devengados; si superan este límite y no exceden del 110% del artículo 53 TRLRHL, requerirán autorización del órgano de tutela financiera. No podrán concertar operaciones a largo plazo las entidades que superen este límite.

2. OBJETIVO Y ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN

2.1. Tipo de fiscalización

Esta actuación se configura como una fiscalización financiera sobre un elemento de un estado financiero, concretamente sobre el Remanente de Tesorería (RT). Conforme a lo dispuesto en la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local (IMNCL), el RT forma parte de la memoria -es una información obligatoria prevista en su punto 24.6-, que es uno de los estados contables que integran las Cuentas Anuales de las entidades locales.

La fiscalización supone la revisión de una información ajena[3], se desarrollará en términos de seguridad razonable y se llevará a cabo conforme a la norma "*Principios fundamentales de la fiscalización o auditoría financiera*", ISSAI-ES 200, a la Guía práctica de Fiscalización (GPF-OCEX) 1805, "*Preparación de informes de auditoría financiera. Consideraciones especiales. Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero (NIA 805)*" y demás normas de auditoría concordantes.

2.2. Objetivos generales

Esta auditoría financiera tiene por objetivo global obtener una seguridad razonable sobre si el RT se ha elaborado libre de incorrecciones materiales debidas a fraude o error. Forma parte del objetivo general del trabajo emitir un informe y comunicar los resultados de la auditoría de conformidad con los hallazgos obtenidos por el auditor.

En consecuencia, de conformidad con las ISSAI-ES 200 y las GPF-OCEX, los objetivos generales de la auditoría se extienden a la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada para alcanzar aquellos fines, mediante la aplicación de procedimientos de auditoría diseñados al efecto por el equipo auditor, en función de las áreas fiscalizadas.

No consta que la CCA haya realizado fiscalización alguna sobre el ayuntamiento de Alhaurín de la Torre, por lo que no procede realizar seguimiento de recomendaciones conforme a lo establecido en la GPF-OCEX 1301, "*Guía sobre la planificación de una fiscalización*".

2.3. Alcance de la fiscalización

Constituye el ámbito subjetivo de la fiscalización el ayuntamiento de Alhaurín de la Torre. Según las cuentas de 2020 rendidas a la CCA y el inventario de entes públicos del Ministerio de Hacienda y Función Pública, el ayuntamiento no tiene entidades dependientes[4].

[3] La GPF-OCEX-1730 denomina a este tipo de trabajos "*encargo de atestiguamiento*". En este tipo de trabajo, el ente fiscalizado mide la materia controlada de acuerdo a los criterios y presenta la información de la materia, respecto de la cual el fiscalizador procede a reunir evidencia suficiente y apropiada para contar con una base razonable que le permita expresar una conclusión.

[4] Según los datos de la rendición de cuentas del ejercicio 2020, la Corporación participa en un 36% en la sociedad "Canal Torrevisión, S.A.".

Desde un punto de vista objetivo, se revisará únicamente el RT, por lo que la responsabilidad del auditor queda limitada a la emisión de una opinión sobre este elemento de la memoria. En el curso del trabajo se podrán comprobar cualesquiera operaciones presupuestarias, no presupuestarias o de tesorería que se estimen necesarias para poder formar juicio en el que se sustente la opinión.

Queda fuera del ámbito objetivo del trabajo la verificación de los procedimientos administrativos sustantivos de contracción de obligaciones -v.gr., procedimientos de contratación administrativa, laboral, de concesión subvenciones-, de liquidación de derechos, así como de la normativa relativa al cumplimiento de obligaciones de información y de transparencia o la comprobación de las políticas o medidas adoptadas en el ámbito de la seguridad de la información.

El alcance temporal del trabajo se limitará al ejercicio 2020. En caso de ser necesario, se desarrollarán pruebas y procedimientos de auditoría sobre datos, informaciones o actividades de ejercicios anteriores o posteriores.

La corporación rindió en plazo la Cuenta General correspondiente al ejercicio 2020, concretamente el día 8 de octubre de 2021; según la información rendida, la Cuenta se formó el 12 de mayo de 2021 y se aprobó el 17 de septiembre de este año.

Los procedimientos de fiscalización seleccionados dependerán del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos por incumplimientos debidos a fraude o error, y se aplicarán sobre la información presupuestaria, contable o cualquier otra de distinta naturaleza que se considere necesaria para obtener evidencia suficiente y adecuada en la que sustentar las opiniones en el ámbito financiero.

3. CONOCIMIENTO DE LA MATERIA A AUDITAR

3.1. Concepto del RT

El artículo 93.2 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 (RD 500/1990) obliga a determinar el RT como consecuencia de la liquidación del presupuesto; para ello, se considerarán los datos que figuren en la contabilidad al final del ejercicio, antes de su cierre.

El RT es una magnitud presupuestaria que mide el ahorro o desahorro de la entidad local, una vez liquidado el presupuesto del ejercicio al que se refiere. El TRLRHL ofrece una definición descriptiva de la misma, aludiendo a las masas patrimoniales que se consideran en su cuantificación; así, el artículo 191.2 TRLRHL establece que "l*as obligaciones reconocidas y liquidadas no satisfechas el último día del ejercicio, los derechos pendientes de cobro y los fondos líquidos a 31 de diciembre configurarán el remanente de tesorería de la entidad local*". Esta disposición se desarrolla reglamentariamente en los artículos 101 a 105 del RD 500/1990 y, desde el punto de vista contable, en la IMNCL.

DIRECTRICES TÉCNICAS

La normativa identifica el RT total como el valor calculado antes de deducir el saldo de dudoso cobro y los excesos de financiación afectada; una vez deducido estos dos conceptos se obtiene el RTGG, que es la magnitud que interesa a la fiscalización.

Del RT se destacan dos particularidades:

- ✓ En primer lugar su significación, que ha variado a lo largo del tiempo. Tradicionalmente, se ha considerado una magnitud de carácter financiero, que expresaba el excedente de liquidez a corto plazo de una entidad. Así se infiere del documento nº 7 de los Principios Contables Públicos del año 1994, elaborado por la IGAE, que indicaba que en su cálculo sólo se consideraban derechos y obligaciones a corto plazo, tanto por operaciones presupuestarias como no presupuestarias. En realidad, esta configuración del RT ya se contenía de la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local aprobada por la Orden de 17 de julio de 1990, en sus reglas 348 y siguientes.

  El Modelo Normal de Contabilidad Local de 2004, aprobado mediante Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre, introdujo un cambio conceptual sustantivo en la naturaleza del RT, de forma que pasó de ser una magnitud financiera a una de carácter principalmente presupuestaria, apta por tanto para financiar gasto presupuestario; esta concepción se ha mantenido en la vigente IMNCL. Como expresaba el preámbulo del Plan de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local de 2004, el RT *"se ha configurado como una magnitud de carácter fundamentalmente presupuestario, frente a su configuración anterior (en la Instrucción de 1990) como magnitud de carácter esencialmente financiero. Esta nueva concepción (…) responde de manera más fiel al significado que el Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales atribuye a esta magnitud: recurso para financiar gasto, si es positivo, y déficit a financiar, si es negativo. Desde esta perspectiva, el Remanente de tesorería viene a ser la acumulación de Resultados presupuestarios de ejercicios anteriores y no, como actualmente, el excedente de liquidez a corto plazo*".

- ✓ En segundo lugar, su naturaleza. En contraposición al Resultado Presupuestario, que es una magnitud de flujo que se refiere a un periodo de tiempo determinado -el ejercicio presupuestario-, el RT es una magnitud de fondo, pues evalúa el excedente o déficit de financiación a una fecha determinada, el 31 de diciembre de cada año.

Para cuantificar el RT, la INMCAL ha optado, siguiendo los antecedentes contables de la Instrucción de 1990 y del modelo de contabilidad de 2004, por detallar minuciosamente las cuentas del PGCPL que intervienen en su cálculo. Del análisis de las partidas contables que se tienen en cuenta para la determinación de esta magnitud, destacamos tres características principales:

- ✓ Aunque el RT se presenta como una magnitud fundamentalmente presupuestaria, también toma en consideración para su cálculo operaciones no presupuestarias. De esta forma, computan en el RT el importe de los derechos pendientes de cobro y obligaciones pendientes de pago correspondientes a cuentas deudoras y acreedoras, respectivamente, que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios en el momento en que se registran y tampoco lo serán en el de su vencimiento.

El fundamento de esta inclusión podría encontrarse en el hecho de que en estos casos la entidad local es titular de unos créditos y débitos que en ningún momento van a tener reflejo presupuestario pero que, sin embargo, inciden en su capacidad financiera; por tanto, la información presupuestaria por sí sola es insuficiente para medir este parámetro.

- ✓ La consideración en su cálculo de derechos y obligaciones no presupuestarias a largo plazo. La IMNCL incluye a estos efectos el saldo de las cuentas de fianzas y depósitos con vencimiento superior a un año.

  En principio, esta previsión tiene difícil encaje en la naturaleza y funcionalidad del RT, que es una magnitud con efectos financieros a corto plazo. Siendo así, la consideración en su importe de derechos y obligaciones con vencimiento superior al año introduce un elemento de distorsión de la magnitud, sin razón económica o financiera aparente.

  La posible justificación de esta medida podría encontrarse en que la formalización de depósitos y fianzas no implica realización de operaciones económicas stricto sensu, ni adquisición de derechos o asunción de obligaciones, sino simplemente constituyen operaciones de garantía; sin embargo, para la entidad local su constitución supone recibir o entregar tesorería -según se aporten o reciban los depósitos o fianzas-. Al considerar estas cuentas no presupuestarias se estaría neutralizando el efecto positivo o negativo que estas garantías tienen sobre la liquidez a corto plazo de la entidad, y que conceptualmente no inciden en su capacidad financiera.

- ✓ La exclusión del cómputo de la cuenta *413, "Acreedores por operaciones devengadas"*[5]. Esta cuenta recoge las deudas devengadas por gastos económicos no financieros o por la adquisición o construcción de activos que no nazcan aplazadas, respecto de las cuales no se ha dictado acto de reconocimiento y liquidación[6]; una vez se dicten éstos, las obligaciones se imputarán al presupuesto. La contabilización de estas deudas en la *cuenta 413* es una exigencia derivada del principio de devengo.

  En la práctica habitual también se contabiliza en esta cuenta, aunque la normativa no lo contemple por ser operaciones contrarias al régimen jurídico-presupuestario, aquellas obligaciones que no pueden aplicarse al presupuesto por falta de crédito, lo que suele ocurrir cuando se contraen eludiendo el procedimiento de contracción del gasto. Estos casos requerirán de algún trámite de regularización que permita su imputación presupuestaria, ya sea por la vía del Reconocimiento Extrajudicial de Créditos, por la de la revisión de oficio de actos nulos con abono al tercero de los daños y perjuicios sufridos, por la aplicación del principio de prohibición de enriquecimiento injusto o por el reconocimiento del derecho de cobro por vía judicial.

[5] Cuenta redefinida por la Orden HAC/1364/2018, de 12 de diciembre, por la que se modifican los planes de cuentas locales anexos a las instrucciones de los modelos normal y simplificado de contabilidad local, aprobadas por las Órdenes HAP/1781 y 1782/2013, de 20 de septiembre.

[6] Nota informativa 1/2019 de la IGAE.

Las obligaciones registradas en la *cuenta 413* no son presupuestarias ni exigibles extrapresupuestariamente[7]; se presentan como obligaciones que en el momento de su registro no son presupuestarias pero que lo serán en el futuro -una vez se dicten los actos de reconocimiento y liquidación de la obligación, o se solventen las irregularidades cometidas en su contracción-, motivo por el cual no se consideran en el cálculo del RT.

Tal y como establece la Nota informativa 1/2019 de la IGAE, en caso de que estas obligaciones sean atendidas aún antes de imputarse al presupuesto, se mantendrán contabilizadas en la *cuenta 413* y el pago se registrará en la *cuenta 555, "Pagos pendientes de aplicación"*. Dado que esta cuenta sí computa para calcular el RT, de forma que dicho estado no recoge la menor liquidez de la entidad motivada por el abono realizado, deberían considerarse también las obligaciones satisfechas pendientes de imputación presupuestaria, para evitar la sobrevaloración de la magnitud. Pero la realidad es que la norma contable no permite esta posibilidad.

3.2. Normativa reguladora del RT

La normativa relevante para el desarrollo del trabajo está constituida por el TRLRHL y la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF).

Estas leyes se desarrollan a nivel reglamentario principalmente en el RD 500/1990 y en el Real Decreto 1463/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley de Estabilidad Presupuestaria (RLOEP).

En el ámbito contable, resulta de aplicación la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales[8], y la IMNCL.

Aun careciendo de fuerza normativa vinculante, también son relevantes las contestaciones evacuadas por la IGAE a las consultas realizadas sobre esta magnitud presupuestaria.

Desde 2012, el RT es un indicador que se ha puesto en relación con los conceptos de superávit y déficit presupuestarios, introducidos por la LOEPSF. Antes de su entrada en vigor, el TRLRHL consideraba al RTGG como un recurso presupuestario con el que poder financiar nuevos gastos del ejercicio siguiente.

El artículo 32 de la LOEPSF estableció una regla especial del destino del superávit presupuestario; cuando de la liquidación presupuestaria resultase que la entidad local tenía capacidad de financiación en términos SEC, este superávit se tendría que destinar a reducir el nivel de endeudamiento neto[9], siempre que así lo permitiera la existencia de RTGG positivo.

[7] Artículo 173.1 TRLRHL, según el cual "las obligaciones de pago sólo serán exigibles de la hacienda local cuando resulten de la ejecución de sus respectivos presupuestos, con los límites señalados en el artículo anterior, o de sentencia judicial firme".

[8] Modificada por la Orden HAP/419/2014, de 14 de marzo, por la que se modifica la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales.

[9] Respecto a lo establecido en el artículo 32.3 LOEPSF, se entiende por endeudamiento "*la deuda pública a los efectos del procedimiento de déficit excesivo tal y como se define en la normativa europea*". Según el artículo 2 del Protocolo (nº 12), sobre el

DIRECTRICES TÉCNICAS

Para el ejercicio 2014, se aprobó una modificación de la LOEPSF[10] por la que se incorporó en dicha norma la DA sexta, que estableció en el ámbito local unas reglas especiales de destino del superávit presupuestario, en aplicación de lo dispuesto en su artículo 32; la norma ha sido prorrogada anualmente para los sucesivos ejercicios presupuestarios.

En 2020 se aprobó un conjunto de disposiciones de índole económica para gestionar la situación de crisis sanitaria provocada por el COVID-19, que afectó al destino que se le podía dar al RTGG.

El Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19 (RDL 8/2020), permitió destinar el superávit presupuestario de 2019 a financiar gastos de inversión incluidos en la política de gasto 23, «Servicios Sociales y promoción social[11]»; este gasto se consideró ejecutado en concepto de Inversiones Financieramente Sostenibles (IFS), por lo que no computaba a efectos de la regla de gasto.

El límite para este destino del superávit presupuestario fue de 300 M€, aplicable al conjunto de todas las EELL. El Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19, individualizó este importe y lo fijó en el 20% del superávit de cada entidad local, una vez deducidas las obligaciones pendientes de aplicar al presupuesto y los proveedores pendientes de pago atendidos con el mismo y la amortización de la deuda, en los términos de la DA sexta LOEPSF.

Con posterioridad, y adicionalmente, el Real Decreto-ley 23/2020, de 23 de junio, por el que se aprueban medidas en materia de energía y en otros ámbitos para la reactivación económica (RDL 23/2020), permitió a las EELL destinar en 2020 un máximo del 7 por ciento del superávit presupuestario de 2019, deducidas las cuantías referidas anteriormente, para financiar gastos de inversión en vehículos eléctricos puros o con etiqueta ambiental CERO, o en determinados casos, con etiqueta ECO, y en infraestructuras de recarga para el uso de los vehículos adquiridos, que se destinasen a la prestación de los servicios públicos de recogida, eliminación y tratamiento de residuos, seguridad y orden público, protección civil, prevención y extinción de incendios y de transporte de viajeros.

Mediante el Real Decreto-ley 27/2020, de 4 de agosto, de medidas financieras, de carácter extraordinario y urgente aplicables a las entidades locales (RDL 27/2020), se adoptaron

procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo, anexo al Tratado de la Unión Europea y al Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, y conforme a lo dispuesto en el Reglamento (UE) nº 479/2009, del Consejo, de 35 de mayo (actualizado en 2010 y 2014), resulta que:

- "público" es lo perteneciente a las administraciones públicas (en este caso, a la Administración local), *con exclusión de las operaciones de carácter comercial*, tal como se definen en el sistema europeo de cuentas económicas integradas. La exclusión de las operaciones comerciales significa que el concepto de endeudamiento contemplado en el artículo 32 LOEPSF abarca exclusivamente al de las unidades institucionales que producen, como función principal, servicios no destinados a la venta.
- "deuda" es la deuda bruta total, a su valor nominal, que permanezca viva a final de año, consolidada dentro de los sectores -en este caso, en el sector local-, a excepción de las obligaciones representadas por activos financieros que estén en manos del propio sector.

[10] Modificación introducida por La Ley Orgánica 9/2013, de 20 de diciembre, de control de la deuda comercial en el sector público.

[11] Formando parte de esta política de gastos se incluyeron prestaciones básicas de los servicios sociales de las corporaciones locales, que tuvieran por objeto exclusivo hacer frente a situaciones extraordinarias derivadas del COVID-19; con cargo al mismo pudieron financiarse proyectos y contrataciones laborales para las actuaciones relacionadas en el artículo 1.2 del RDL 8/2020.

nuevamente una serie de medidas presupuestarias. Así, se prorrogó la DA Sexta LOEPSF sobre el destino del superávit presupuestario del año 2019 para el 2020; se permitió, con carácter excepcional, aplicar la parte del superávit no utilizado, o el RTGG a 31 de diciembre de 2019 si aquel fuera superior, para financiar gastos en 2020, siempre que se cumpliera con la regla del equilibrio presupuestario al cierre de este ejercicio; y se suspendió el cumplimiento de la regla de gasto al subsector de Corporaciones Locales durante el ejercicio 2020.

No obstante, este Real Decreto-ley fue derogado por la Resolución de 10 de septiembre de 2020, al no obtener la convalidación del Congreso de los Diputados.

Finalmente, en virtud de un Acuerdo de 6 de octubre de 2020 el Consejo de ministros solicitó al Congreso de los Diputados la apreciación de una situación de emergencia extraordinaria conforme a lo previsto en los artículos 135.4 de la Constitución y 11.3 LOEPSF; el Congreso apreció dicha situación el día 20 de octubre de 2020, lo que motivó la suspensión de las reglas fiscales desde esa fecha.

3.3. Efectos de la suspensión de las reglas fiscales en relación con el superávit presupuestario y RTGG

La suspensión de las reglas fiscales generó dudas sobre cómo afectaba al destino obligatorio del superávit establecido en el artículo 32 LOEPSF y su DA. Sexta.

El artículo 32 LOEPSF establece que "*en el supuesto de que la liquidación presupuestaria se sitúe en superávit, este se destinará, en el caso del Estado, Comunidades Autónomas, y Corporaciones Locales, a reducir el nivel de endeudamiento neto siempre con el límite del volumen de endeudamiento si éste fuera inferior al importe del superávit a destinar a la reducción de deuda*."

Alternativamente, el superávit también podía destinarse a financiar IFS, conforme a lo recogido en la DA 6ª de la LOEPSF, siempre que se cumpliesen determinados requisitos y que no se incumpliera el principio de estabilidad presupuestaria. Estas inversiones no formaban parte del gasto computable a efectos de la regla de gasto.

El Ministerio de Hacienda considera que la suspensión de las reglas fiscales conlleva la inaplicación de la regla del artículo 32 LOEPSF, puesto que aquellas son el fundamento de ésta; en consecuencia, al no ser aplicable la regla general de este artículo, tampoco lo son las reglas especiales de la DA sexta LOEPSF; concretamente, según indica el Ministerio *"por lo que se refiere a las reglas de destino del superávit presupuestario de 2019 y 2020, aun siendo deseable que el superávit se destine a la reducción de deuda pública, con arreglo al artículo 32 de la LOEPSF, esta regla general puede no aplicarse a partir del momento en el que se han suspendido las reglas fiscales en 2020 y 2021, ya que estas son el fundamento de aquella regla.*

Al no ser aplicable la regla general tampoco es necesaria la regla especial de destinar el superávit a inversiones financieramente sostenibles, salvo las excepciones comprendidas en los Reales Decretos-Leyes 8/2020, 11/2020 y 23/2020 para el presente ejercicio (2020)."

Sin embargo, sí considera el Ministerio que debería aplicarse a cancelar la cuenta «*Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto*», o equivalentes, y a cancelar el resto de las obligaciones pendientes de pago con proveedores, contabilizadas y aplicadas a cierre del ejercicio anterior.

4. CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y SU ENTORNO

4.1. Estructura organizativa y control interno

La Corporación quedó integrada por el Alcalde y 20 concejales y se estructuró en las Delegaciones que se detallan en el **cuadro nº 1.**

Organización municipal

Delegación	Competencia
Desarrollo Local, Plan Estratégico, Comunicación y Patrimonio Histórico	Alcaldía
Seguridad Ciudadana y Tráfico	Concejal/a Delegado/a
Administración General, Secretaría General, Censo y Compras	Concejal/a Delegado/a
Economía y Hacienda, Organización y Nuevas Tecnologías	Concejal/a Delegado/a
Recursos Humanos, Personal y Riesgos Laborales	Concejal/a Delegado/a
Urbanismo, Industria y Comercio	Concejal/a Delegado/a
Vivienda y Bienestar Social	Concejal/a Delegado/a
Medio Ambiente, Restauración, Reforestación y Cultura	Concejal/a Delegado/a
Turismo y Deportes	Concejal/a Delegado/a
Juventud, Fiestas y Televisión	Concejal/a Delegado/a
Mujer, Mayor y Educación	Concejal/a Delegado/a
Grandes Obras e Infraestructuruas	Concejal/a Delegado/a
Servicios Operativos	Concejal/a Delegado/a

Fuente: Información municipal **Cuadro nº 1**

Los puestos de Secretario, Interventor y Tesorero del Ayuntamiento estaban ocupados por funcionarios de carrera pertenecientes al cuerpo de Funcionarios de Habilitación Nacional (FHN), nombrados con carácter definitivo, conforme a lo establecido en el artículo 27 RD 128/2018, de 16 de marzo, por el que se regula el régimen jurídico de los funcionarios de Administración Local con habilitación de carácter nacional.

Los últimos presupuestos aprobados por la Corporación fueron los correspondientes al ejercicio 2022. Se aprobaron mediante acuerdo de Pleno de 29 de diciembre de 2021, que se publicó en el BOP de Málaga de 30 de diciembre.

El Presupuesto de 2020 se aprobó el 26 de diciembre de 2019 y se publicó en el BOP de Málaga de 27 de diciembre.

En las Bases de Ejecución del Presupuesto de 2020 se estableció la sustitución de la fiscalización previa de derechos por la inherente toma de razón en contabilidad; igualmente se estableció el régimen de fiscalización previa limitada sobre las obligaciones o gastos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 219 TRLRHL, y el artículo 13 RD 424/2017. Esta forma de ejercer la función interventora requiere de ulteriores actuaciones de comprobación, conforme a lo previsto en los artículo 219.4 TRLRHL, 9 y 13 del RD 424/2017; en cumplimiento de dicha obligación, la Intervención elaboró con fecha 24 de agosto de 2021 el documento *"Informe Resumen Anual de Control Financiero del Ejercicio 2020"*.

5. ANÁLISIS DE LA COMPOSICIÓN DEL REMANENTE DE TESORERÍA DE LA ENTIDAD

El RT de 2020 del ayuntamiento de Alhaurín de la Torre se detalla en el **cuadro nº 2**.

Remanente de Tesorería **(€)**

Componentes	Año 2020		Año 2019	
1 Fondos líquidos		30.845.537,67		30.305.877,43
2. Derechos pendientes de cobro		33.567.517,25		33.400.741,22
(+) de presupuesto corriente	12.447.971,58		12.247.778,83	
(+) de presupuestos cerrados	19.261.850,24		19.174.276,61	
(+) de operaciones no presupuestarias	1.857.695,43		1.978.685,78	
3. Obligaciones pendientes de pago		5.752.976,79		4.724.217,02
(+) de presupuesto corriente	1.774.402,82		1.240.966,54	
(+) de presupuestos cerrados	0		66.953,32	
(+) de operaciones no presupuestarias	3.978.573,97		3.416.297,16	
4. Partidas pendientes de aplicación		-229.021,03		136.857,57
(-) cobros pendientes aplicación	245.960,35		39.151,69	
(+) pagos pendientes aplicación	16.939,32		176.009,26	
I. Remanente de Tesorería Total		**58.431.057,1**		**59.119.259,2**
II. Saldos de dudoso cobro		14.448.408,72		14.351.087,66
III. Exceso de financiación afectada		5.839.696,57		8.705.225,75
IV. RT para gastos generales		**38.142.951,81**		**36.062.945,79**

Fuente: Cuenta general 2020 **Cuadro nº 2**

El importe de los fondos líquidos colocado en entidades financieras que figuraba en la Cuenta General de 2020 estaba soportado por las correspondientes certificaciones bancarias, y las conciliaciones entre el saldo contable y el bancario ascendieron a 9.454,76 €, cuantía insignificante.

El saldo de la cuenta de caja operativa ascendía a 1.190,00 €, importe que también se califica como insignificante a efectos de esta auditoría. Durante el ejercicio se registraron en las distintas cuentas de caja movimientos por las cuantías que se reflejan en el **cuadro nº 3,** igualmente insignificantes o, al menos, inmateriales.

Cuentas contables de caja de la Corporación **(€)**

Cuenta	Denominación	Saldo Inicial	Cargos	Abonos	Saldo Final
570	Caja operativa	1.190,00	0,00	0,00	1.190,00
5740	Caja. Pagos a justificar	0,00	3.362,52	3.362,52	0,00
5741	Caja. Anticipos de caja fija	0,00	17.461,29	17.461,29	0,00

Fuente: Balance de Sumas y Saldos **Cuadro nº 3**

DIRECTRICES TÉCNICAS

Todos los derechos presupuestarios pendientes de cobro del ejercicio corriente, reflejados en el RT, eran de carácter tributario. Los impuestos directos representaban el 51,42% y el capítulo de Tasas y otros ingresos, el 41,09%; los restantes derechos eran impuestos indirectos. El desglose por capítulos presupuestarios se detalla en el **cuadro nº 4**.

Derechos presupuestarios pendientes de cobro. Ejercicio corriente **(€)**

Deudor	Pendiente de cobro	Porcentaje
Impuestos directos	6.401.192,09	51,42%
Impuestos indirectos	931.782,68	7,49%
Tasas y otros ingresos	5.114.996,81	41,09%
Total	**12.447.971,58**	**100%**

Fuente: Liquidación Presupuesto ingresos. Ejercicio corriente **Cuadro nº 4**

Un total de 11.497.825,23 € de los derechos presupuestrarios de ejercicios cerrados pendientes de cobro, representativos del 59,69% de los consignados en el RT, se devengaron entre 1995 y 2015, según se recoge en el **cuadro nº 5**, y tenían dotada una provisión del 100% de su importe.

Derechos presupuestarios pendientes de cobro. Ejercicios cerrados **(€)**

Ejercicio	Importe	Ejercicio	Importe
1995	940.794,93	2006	135.357,08
1996	65.601,02	2007	371.061,90
1997	27.036,11	2008	250.331,52
1998	30.401,33	2009	530.266,45
1999	34.284,87	2010	859.915,37
2000	383,79	2011	1.037.969,21
2001	108.897,18	2012	1.877.270,73
2002	145.622,24	2013	1.860.553,07
2003	254.513,49	2014	1.278.848,99
2004	217.140,07	2015	1.201.554,04
2005	270.021,84		

Fuente: Presupuesto ingresos. Ejercicios cerrados **Cuadro nº 5**

La Diputación Provincial de Málaga tenía encomendada la recaudación de tributos y multas de titularidad municipal, función que desarrollaba a través de su Patronato de Recaudación. Al cierre del ejercicio 2020, este organismo estaba gestionando el 82,73% de los derechos presupuestarios pendientes de cobro; por otro lado, un porcentaje significativo de los derechos no tenían identificado al deudor en contabilidad, al haberse registrado bajo la rúbrica genérica "deudores varios". Esta información se resume en el **cuadro nº 6**.

Derechos presupuestarios pendientes de cobro **(€)**

Deudor	Pendiente de cobro	Porcentaje s/total
Patronato de Recaudación Provincial de Málaga	26.233.100,68	82,73%
Deudores varios	2.898.062,24	9,14%
Subtotal Patronato y deudores varios	*29.131.162,92*	*91,87%*
Total derechos presupuestarios pendientes de cobro	**31.709.821,82**	**100,00%**

Fuente: Relación de deudores **Cuadro nº 6**

DIRECTRICES TÉCNICAS

En el importe pendiente de cobro por operaciones no presupuestarias destacaban los saldos de apertura de las cuentas detalladas en el **cuadro nº 7**, que al cierre del ejercicio se mantuvieron en cuantías idénticas o similares.

Derechos no presupuestarios pendientes de cobro **(€)**

Cuenta	Saldo inicial	Saldo final
Cuenta (4420) Entes públicos deudores por recursos recaudados	854.836,70	854.836,70
Cuenta (440) Deudores por IVA repercutido	559.014,87	588.963,10
Subtotal cuentas (4420) y (440)	*1.413.851,57*	*1.443.799,80*
Total derechos presupuestarios pendientes de cobro	**1.978.685,78**	**1.857.695,43**

Fuente: Balance de sumas y saldos y RT **Cuadro nº 7**

La Corporación no tenía obligaciones presupuestarias pendientes de pago de ejercicios cerrados. Del ejercicio corriente, la entidad debía 1.774.402,82 € a 185 acreedores; prácticamente la mitad de la deuda se concetraba en 13 de ellos, que ostentaban individualmente un crédito contra la entidad superior a 40.000,00 €. El detalle de las obligaciones presupuestarias pendientes de pago se resume en el **cuadro nº 8**.

Obligaciones presupuestarias pendientes de pago. Ejercicio corriente **(€)**

Distribución por capítulos de gastos	
Capítulo	**Importe**
Gastos de Personal	327,35
Gastos en Bienes Corrientes y Servicios	768.895,68
Transferencias corrientes	4.830,00
Inversiones Reales	1.000.349,79
Total	**1.774.402,82**

Distribución por acreedores		
Segmento	**Nº de acreedores**	**Importe**
Deuda individual superior a 40.000 €	13	885.418,63
Deuda individual inferior a 40.000 €	172	888.984,19
Total	**185**	**1.774.402,82**

Fuente: Liquidación Presupuesto gastos. Ejercicio corriente **Cuadro nº 8**

Las obligaciones pendientes de pago por operaciones no presupuestarias se recogen en el **cuadro nº 9.** En este apartado destacaba el elevado importe del afianzamiento a corto plazo, que se mantenía en cuantías similares de un ejercicio a otro.

Obligaciones pendientes de pago por operaciones no presupuestarias **(€)**

PGCP	Denominación	Saldo inicial	Saldo final
Cuenta (410)	Acreedores por IVA Soportado	21.440,63	56.866,12
Cuenta (419)	Otros acreedores no presupuestarios	406.920,07[12]	407.239,77
Cuenta (4751)	Hacienda Pública acreedora por retenciones practicadas	966.756,74	1.035.885,21
Cuenta (4759)	Hacienda Pública acreedora por otros conceptos	4.977,45	5.669,72
Cuenta (476)	Seguridad Social	366.040,96	846.196,92
Cuenta (4770)	IVA Repercutido	18.466,21	0,00
Cuenta (5600)	*Fianzas a corto plazo*	*1.566.038,90*	*1.560.340,12*
Cuentas (561)	*Retenciones y depósitos*	*65.656,20*	*66.376,11*
Total obligaciones pendientes de pago por operaciones no presupuestarias		**3.416.297,16**	**3.978.573,97**

Fuente: Memoria **Cuadro nº 9**

[12] De este saldo, un importe de 406.547,93 € procede de ejercicios anteriores a 2019.

La Corporación tenía dotada una provisión de dudoso cobro de 14.448.408,72 €. Para su cálculo, sólo consideró los derechos pendientes de carácter presupuestario y únicamente aplicó los criterios de antigüedad del artículo 193.bis TRLRHL; no se tuvieron en cuenta otros parámetros, en los términos contemplados en el artículo 103 RD 500/1990.

El Ayuntamiento calculó que el exceso de financiación afectada fue de 5.839.696,57 €, por la ejecución de un total de 252 proyectos de gastos; de ellos, 75 proyectos de gastos estaban totalmente concluidos, de forma que se relacionan en la información municipal únicamente porque se mantienen registrados en su base de datos. Los proyectos de Gastos con Financiación Afectada se controlaban desde la propia aplicación informática donde se registraba la ejecución presupuestaria y la contabilidad, y la información resultante de dicha aplicación era coherente con la liquidación del presupuesto y con la Cuenta General

6. INFORME A EMITIR

La estructura del Informe se adecuará a la descrita en GPF-OCEX 1730. Se podrá obviar cualquier epígrafe si del resultado del trabajo realizado se considera que no es necesario su inclusión, siempre que la guía de referencia permita excluirla. En el **anexo I** se recoge la estructura del informe y el carácter obligatorio o no de cada uno de sus apartados.

7. EQUIPO DE AUDITORÍA, PRESUPUESTO DE TIEMPO Y CALENDARIO PREVISTO

7.1. Equipo de auditoría

La consejera del departamento de Corporaciones Locales que asume la dirección de la fiscalización es Alicia Ruiz-Badanelli Berriozábal.

El trabajo está supervisado por una coordinadora y el equipo de auditoría está integrado por un auditor responsable de la ejecución del trabajo, un técnico de auditoría y una administrativa.

7.2. Presupuesto de tiempo

La distribución de horas del equipo de auditoría se detalla en el cuadro nº 10:

Horas de trabajo del equipo de auditoría

Mes	Días por mes	Horas				
		Del mes	Responsable Técnico[13]	Técnico Auditoría	Administrativa[14]	Total
Febrero	13	91	5	20	-	20
Marzo	23	161	5	60	-	65
Abril	19	133	12	91	-	103
Mayo	20	140	12	112	-	124
Junio	22	154	12	123	-	135
Julio	21	147	12	118	-	130
Agosto[15]	22	154	-	-	-	-
Septiembre	22	154	35	79	-	114
Octubre	20	140	70	55	5	160
Noviembre	21	147	75	35	15	125
TOTAL	**203**	**1.421**	**238**	**693**	**20**	**951**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 10**

7.3. Calendario previsto

Las fechas relevantes de ejecución del trabajo se exponen a continuación:

- Notificación inicio de actuaciones: 2/2/2022
- Notificación designación interlocutor: 8/2/2022
- Planificación y programación: 15/5/2022
- Estimación finalización trabajo de campo: 30/10/2022
- Estimación de entrega del primer borrador de informe: 30/11/2022

[13] El Responsable técnico asume la dirección de este informe, que lo ejecutará el Técnico de auditoría, y lo compaginará con la dirección y realización del trabajo de campo del infome SL 12/2021, "Fiscalización de la composición del Estado de Remanente de Tesorería en el ayuntamiento de La Rinconada (Sevilla)". Asimismo, en los meses de febrero, marzo y abril el equipo de trabajo ha compaginado este trabajo con la tramitación de las alegaciones y de los expedientes de responsabilidad contable de los informes SL 11/2019, "Fiscalización del ayuntamiento de Mairena del Alcor (Sevilla)" y SL 16/2019, "Fiscalización de Regularidad de la Mancomunidad de Municipios de la Costa del Sol Occidental (Málaga)".

[14] Compagina estas labores con otros informes del departamento y con la recepción de la información sobre la contratación de las Corporaciones locales, tanto la referida a las relaciones anuales como la prevista en el artículo 335 de la LCSP.

[15] Se considera que el mes de Agosto los miembros del equipo toman vacaciones.

DIRECTRICES TÉCNICAS

ANEXO I: ESTRUCTURA DEL INFORME

Sección	Obligatoriedad
1. Introducción.	Sí
2. Responsabilidad del órgano de gestión.	Sí
3. Responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía en relación con la auditoría del RT.	Sí
4 Opinión.	Sí
5 Fundamentos de la opinión.	Sí
6 Incertidumbre materiales sobre el RT.	No
7 Cuestiones clave de auditoría.	Sí
8 Párrafos de énfasis.	No
9 Párrafos de otras cuestiones.	No
10 Otra información.	No
11 Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios.	No
12 Recomendaciones.	No
13 Trámite de alegaciones.	Sí