



CONSEJO DE CUENTAS

DE CASTILLA Y LEÓN

**INFORME SOBRE EL ENDEUDAMIENTO
DE LA DIPUTACIÓN DE BURGOS**

PLAN ANUAL DE FISCALIZACIONES AÑO 2013



CONSEJO DE CUENTAS
DE CASTILLA Y LEÓN

EMILIO MELERO MARCOS, Secretario del Pleno (Artículo 38.2 del R.O.F. del Consejo de Cuentas),

CERTIFICO: Que el Pleno del Consejo de Cuentas de Castilla y León, en sesión celebrada el día 11 de septiembre de 2014, cuya acta está pendiente de aprobación, adoptó el Acuerdo 72/2014, por el que se aprueba el INFORME SOBRE EL ENDEUDAMIENTO DE LA DIPUTACIÓN DE BURGOS, EJERCICIOS 2010 y 2011, correspondiente al Plan anual de fiscalizaciones para el ejercicio 2013.

Asimismo, de conformidad con lo previsto en el artículo 28 del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo de Cuentas, el Pleno acordó la remisión del informe a la Diputación de Burgos, a las Cortes de Castilla y León y al Tribunal de Cuentas. Del mismo modo, se acuerda su remisión a la Fiscalía del Tribunal de Cuentas.

Y para que así conste, expido la presente en Palencia, a tres de septiembre de 2014.

Visto Bueno
EL PRESIDENTE



Fdo.: Jesús J. Encabo Terry

ÍNDICE

I. INTRODUCCIÓN	6
I.1. INICIATIVA DE LA FISCALIZACIÓN.....	6
I.2. MARCO JURÍDICO	6
II. OBJETIVOS, ALCANCE Y LIMITACIONES	9
II.1. OBJETIVOS	9
II.2. ALCANCE	10
II.2.1. ANÁLISIS AGREGADO DE LA SITUACIÓN DEL ENDEUDAMIENTO	12
II.2.2. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO FINANCIERO Y DEL CAPITAL VIVO	12
II.2.3. COMPROBACIÓN DE LAS OPERACIONES DE CRÉDITO ..	13
II.2.4. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO COMERCIAL	14
II.3. LIMITACIONES AL ALCANCE	14
II.4. TRÁMITE DE ALEGACIONES.....	15
III. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN	15
III.1. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO FINANCIERO AGREGADO	22
III.1.1. SITUACIÓN Y ANÁLISIS	22
III.1.2. OPERACIONES FORMALIZADAS	25
III.2. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO COMERCIAL AGREGADO	29
III.2.1. SITUACIÓN Y ANÁLISIS	29
III.2.2. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DE LAS OBLIGACIONES CERTIFICADAS EN VIRTUD DEL R.D.-LEY 4/2012.....	31

III.2.3. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS INFORMES TRIMESTRALES SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE PLAZOS DE PAGO PREVISTOS.....	33
III.2.4. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RECONOCIMIENTOS EXTRAJUDICIALES DE CRÉDITOS	34
III.3. ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN DEL REMANENTE DE TESORERÍA PARA GASTOS GENERALES	36
III.4. ANÁLISIS ESPECÍFICO DE LA DIPUTACIÓN DE BURGOS	37
III.4.1. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO FINANCIERO	37
III.4.1.1. Análisis de la Situación del Endeudamiento Financiero	37
III.4.1.2. Comprobación del Endeudamiento Financiero	43
III.4.1.3. Comprobación y Análisis de las Operaciones de Crédito Formalizadas	44
III.4.1.4. Conciliación de la Información.....	44
III.4.1.5. Comprobación y Análisis del capital vivo.....	46
III.4.1.6. Comprobación y Análisis del ahorro neto	49
III.4.2. COMPROBACIÓN OPERACIONES.....	50
III.4.3. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO COMERCIAL	53
III.4.3.1. Evolución y Análisis.....	53
III.4.3.2. Comprobación y Análisis de las Obligaciones Certificadas en virtud del Real Decreto-Ley 4/2012	54
III.4.3.3. Comprobación y Análisis de los Informes Trimestrales sobre el Cumplimiento de Plazos de Pago Previsto	55
III.4.3.4. Comprobación y Análisis de los Reconocimientos Extrajudiciales de Crédito	57

IV. CONCLUSIONES	59
V. RECOMENDACIONES.....	65
VI. OPINIÓN.....	67

SIGLAS Y ABREVIATURAS

Ap/Canc.	Apertura o cancelación.
Art./art.	Artículo.
BBVA	Banco Bilbao Vizcaya Argentaria.
BOP	Boletín Oficial de la Provincia.
CIR	Central de Información de Riesgos.
CIRBE	Central de Información de Riesgos del Banco de España.
C.P.	Corto plazo.
Dev.	Devolución.
DP	Diputación Provincial.
Endeud.	Endeudamiento.
Ent.Loc.	Entidad local.
€	Euros.
G	Gastos.
I	Ingresos.
ICO	Instituto de Crédito Oficial.
IGAE	Intervención General de la Administración del Estado.
LPGE	Ley de Presupuestos Generales del Estado.
L.P.	Largo plazo.
O.A.	Organismo Autónomo.
OO.AA.	Organismos Autónomos.
Partic.	Participación.
PGC	Plan General de Contabilidad.
PGCAL	Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local.
PIE	Participación en los ingresos del Estado.

Prov.	Provincia.
PyG	Pérdidas y ganancias.
REC	Reconocimientos extrajudiciales de créditos.
s/	Sobre.
S.A.	Sociedad Anónima.
SAP	Sociedad del sector administraciones públicas.
SEC-95	Sistema Europeo de Cuentas Nacionales.
Soc. Merc.	Sociedad Mercantil.
Soc.Prov.Promoc. y Gest.	Sociedad Provincial de Promoción y Gestión.
SS.MM.	Sociedades Mercantiles.
U.N.E.D.	Universidad Nacional de Educación a Distancia.

Las siglas correspondientes a la normativa utilizada se encuentran incluidas en el apartado I.2. Marco Jurídico.

NOTA SOBRE LOS RATIOS Y PORCENTAJES

Los ratios y porcentajes que se recogen en los cuadros y gráficos incluidos en el informe pueden presentar en algunos casos diferencias entre el total y la suma de los parciales, derivadas de la forma de presentación de los datos. Esto es debido a que los cálculos se han efectuado con todos los decimales, mientras que su presentación se hace en números enteros o con dos decimales, lo que implica la realización de redondeos que en determinados casos dan lugar a diferencias.

I. INTRODUCCIÓN

I.1. INICIATIVA DE LA FISCALIZACIÓN

De conformidad con lo establecido en el artículo 90 del Estatuto de Autonomía de Castilla y León y en el artículo 2 de la Ley 2/2002, de 9 de abril, del Consejo de Cuentas de Castilla y León, la fiscalización externa de las entidades locales del ámbito territorial de la Comunidad, así como de sus organismos autónomos, entes públicos y empresas públicas, corresponde al Consejo de Cuentas de Castilla y León.

Por su parte, el apartado 2º del artículo 3 de la misma Ley reconoce la iniciativa fiscalizadora del Consejo por medio de las fiscalizaciones especiales, en cuya virtud se incluye dentro del Plan Anual de Fiscalizaciones para el ejercicio 2013 del Consejo de Cuentas, aprobado por la Comisión de Hacienda de las Cortes de Castilla y León en su reunión del 8 de marzo de 2013 (BOCyL nº 60, de 27 de marzo), los informes sobre el “Análisis del Endeudamiento de las Diputaciones Provinciales de Castilla y León”.

Los trabajos de fiscalización se han desarrollado con sujeción a las Normas de Auditoría del Sector Público, aprobadas por la Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español, y supletoriamente se han aplicado las Normas de Auditoría del Sector Público, aprobadas mediante Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado; habiéndose efectuado las pruebas y procedimientos de auditoría necesarios para soportar las conclusiones de este informe.

Con el fin de dar cumplimiento a los preceptos señalados, se emite el presente informe, elaborado a partir de la información, por una parte, y con carácter general, según el contenido del apartado II.2, referente al endeudamiento de las Diputaciones Provinciales y, por otra, de forma específica, al que corresponde a la Diputación Provincial de Burgos.

Esta fiscalización se aprobó de conformidad con lo establecido en el artículo 2.1 c) de la Ley 2/2002 reguladora del Consejo de Cuentas de Castilla y León.

I.2. MARCO JURÍDICO

La normativa reguladora de la organización, la actividad económico-financiera y contable, y específicamente la relacionada con el endeudamiento del Sector Público Local en la Comunidad Autónoma de Castilla y León durante los ejercicios 2010 y 2011, que resulta más relevante a los efectos del presente trabajo, se encuentra recogida fundamentalmente en las siguientes disposiciones:

NORMATIVA ESTATAL

- Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (LBRL).
- Texto Refundido de las Disposiciones Legales Vigentes en Materia de Régimen Local, aprobado por Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril (TRRL).
- Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre (vigente hasta el 01-09-2010) (TRLSA).
- Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP).
- Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de Medidas para la Modernización del Gobierno Local (LMGL).
- Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLHL).
- Ley 3/2004, de 29 de diciembre, de medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.
- Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público (LCSP).
- Texto Refundido de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2007, de 28 de diciembre (TRLGEP).
- Real Decreto-Ley 5/2009, de 24 de abril, de medidas extraordinarias y urgentes para facilitar a las entidades locales el saneamiento de deudas pendientes de pago con empresas y autónomos.
- Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 (LPGE 2010).
- Real Decreto-Ley 8/2010, de 20 de mayo, por el que se adoptan medidas extraordinarias para la reducción del déficit público.
- Real Decreto-Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital.
- Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

- Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio 2011 (LPGE 2011).
- Real Decreto-Ley 8/2011, de 1 de julio, de medidas de apoyo a los deudores hipotecarios, de control del gasto público y cancelación de deudas con empresas y autónomos contraídas por las entidades locales, de fomento de la actividad empresarial e impulso de la rehabilitación y de simplificación administrativa.
- Real Decreto-Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (TRLCSP).
- Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público.
- Real Decreto-Ley 4/2012, de 24 de febrero, por el que se determinan obligaciones de información y procedimientos necesarios para establecer un mecanismo de financiación para el pago a los proveedores de las entidades locales.
- Real Decreto-Ley 7/2012, de 9 de marzo, por el que se crea el Fondo para la financiación de los pagos a proveedores.
- Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013.
- Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, por el que se desarrolla el Capítulo primero del Título sexto de la Ley 39/1988 en materia de presupuestos (RPL).
- Reglamento de Desarrollo de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, de Estabilidad Presupuestaria, en su aplicación a las entidades locales, aprobado por Real Decreto 1463/2007, de 2 de noviembre (REP).
- Real Decreto 705/2002, de 19 de julio, por el que se regula la autorización de las emisiones de deuda pública de las entidades locales.
- Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad y Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.

- Orden del Ministerio de Economía y Hacienda número 4041/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo Normal de Contabilidad Local (INCL).
- Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la Estructura de los presupuestos de las entidades locales (OEPL).
- Resolución de 28 de julio de 2006, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se recomienda un formato normalizado de la cuenta general de las entidades locales en soporte informático, que facilite su rendición.
- Resolución de 14 de septiembre de 2009, de la Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas y con las Entidades Locales, por la que se dictan medidas para el desarrollo de la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales.

NORMATIVA AUTONÓMICA

- Ley 1/1998, de 4 de junio, de Régimen Local de Castilla y León (LRLCYL).
- Acuerdo 72/2010, de 16 de septiembre, del Pleno del Consejo de Cuentas de Castilla y León, por el que se regula el formato de la cuenta general de las entidades locales en soporte informático y el procedimiento para su remisión por medios telemáticos.

II. OBJETIVOS, ALCANCE Y LIMITACIONES

II.1. OBJETIVOS

El objetivo general del presente informe es la realización de una fiscalización financiera y de cumplimiento así como de un análisis, del endeudamiento de las Diputaciones Provinciales de Castilla y León en los ejercicios 2010 y 2011. A nivel particular, en este informe se recogen los resultados para la Diputación Provincial de Burgos. Este objetivo general se desarrollará siguiendo los siguientes objetivos específicos:

- 1) Comprobar el adecuado registro así como la coherencia de la información del endeudamiento financiero en los distintos estados y cuentas de la contabilidad de la Diputación Provincial de Burgos y sus entes dependientes, conciliándolo con la información obtenida de otros entes públicos.
- 2) Verificar las operaciones de crédito contraídas en los ejercicios 2010 y 2011.
- 3) Comprobar el registro y coherencia de la información del endeudamiento de carácter comercial de la Diputación Provincial de Burgos y sus entes dependientes.
- 4) Analizar la situación y evolución del endeudamiento tanto financiero como comercial, en los ejercicios 2010 y 2011, correspondiente, con carácter general, a las Diputaciones Provinciales, y, de forma específica a la Diputación Provincial de Burgos.

II.2. ALCANCE

La presente actuación recaerá sobre el endeudamiento en una doble consideración; por un lado, en la referente al endeudamiento de carácter financiero relacionado con las operaciones de préstamo y crédito concertadas por las entidades locales, y, por otro, en la que hace referencia al endeudamiento de carácter comercial, o situación de las entidades con sus proveedores de bienes y servicios.

Se ha partido de la información contenida en las Cuentas Generales rendidas, correspondientes a los ejercicios 2010 y 2011, así como, de forma complementaria, de otra solicitada de forma expresa, relacionada con el endeudamiento.

Se ha realizado una comprobación de coherencia, obteniendo otra información adicional, a través de los órganos competentes, tanto del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, como de la Consejería de Hacienda de la Comunidad Autónoma.

Los aspectos delimitadores del trabajo realizado son los siguientes:

- 1) Objetivo: sobre la base de la información a que se refieren los párrafos precedentes, el trabajo se centra en la realización de una fiscalización y análisis del endeudamiento, tanto de carácter financiero como comercial.
- 2) Subjetivo: con carácter general, las Diputaciones Provinciales de Castilla y León y, de forma específica, la Diputación Provincial de Burgos y, para todas ellas, sus entes dependientes, constituidos por sus Organismos Autónomos y Sociedades Mercantiles de capital íntegra o mayoritariamente propiedad de las mismas.

- 3) Temporal: el presente informe tiene como ámbito temporal los ejercicios económicos y presupuestarios de 2010 y 2011, si bien se han utilizado y expuesto algunos datos referentes a ejercicios anteriores y/o posteriores.

De especial relevancia ha resultado el análisis del endeudamiento en el contexto y el marco de la nueva normativa que ha afectado a esta materia en los ejercicios de referencia, en virtud de la aprobación del Real Decreto-Ley 8/2010, de 20 de mayo, por el que se adoptan medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, en relación con las operaciones de crédito y contracción del endeudamiento de carácter financiero, así como de las distintas normas de carácter excepcional aprobadas por el Gobierno del Estado sobre las operaciones comerciales, cancelación de deudas con proveedores contraídas por las entidades locales y mecanismos de financiación, que se inician con el Real Decreto-Ley 5/2009, continúan con el Real Decreto-Ley 8/2011 y culminan en el Real Decreto-Ley 4/2012, en relación con el endeudamiento no financiero, comercial o de carácter general.

Con carácter general, se ha analizado, por una parte, el efecto contractivo del endeudamiento financiero para financiar inversiones en el ejercicio 2011 y posteriores, que ha podido venir dado por la reducción al 75% del porcentaje del capital vivo sobre los ingresos corrientes liquidados, establecido por el Real Decreto-Ley 8/2010 (medida prorrogada para 2012 por el Real Decreto-Ley 20/2011), y, por otra, el efecto expansivo del mismo, como consecuencia de las medidas adoptadas para el pago y cancelación de las deudas de carácter comercial, mediante el Real Decreto-Ley 8/2011, cuyo precedente es el Real Decreto-Ley 5/2009, y consecuente, el Real Decreto-Ley 4/2012.

Según lo señalado, se ha analizado, asimismo con carácter general, la sustitución del destino tradicional de las operaciones de crédito a largo plazo, para inversiones del Capítulo VI del Presupuesto de Gastos, al más reciente, para el pago a proveedores y acreedores, extensible a los del capítulo II de dicho Presupuesto. Como consecuencia de ello, se ha analizado, en definitiva, la sustitución del endeudamiento de carácter comercial por el de carácter financiero concertado con entidades de crédito, esto es, del endeudamiento a corto plazo por endeudamiento a largo plazo.

Las actuaciones de comprobación del endeudamiento de carácter financiero han tenido un alcance limitado, pues, con carácter general, no se ha verificado la corrección de los importes, de manera individual, para cada una de las operaciones financieras contraídas.

Según el esquema principal definido en los objetivos, el contenido de las actuaciones se ha desarrollado de la forma que a continuación se expone:

II.2.1. ANÁLISIS AGREGADO DE LA SITUACIÓN DEL ENDEUDAMIENTO

Se ha extendido a las siguientes comprobaciones:

- 1) Análisis de la situación del endeudamiento financiero, en los ejercicios 2010 y 2011, de las entidades locales, sus Organismos Autónomos y Sociedades Mercantiles del Sector Administraciones Públicas, con distinción entre el largo y corto plazo, estableciendo el porcentaje correspondiente a cada grupo de entidades.
- 2) Análisis del endeudamiento financiero de las Sociedades Mercantiles No Financieras en relación con el endeudamiento de la entidad local y sus entes del Sector Administraciones Públicas.
- 3) Análisis de la situación del endeudamiento comercial, en los ejercicios 2010 y 2011, de las entidades locales, sus Organismos Autónomos y Sociedades Mercantiles del Sector Administraciones Públicas, con distinción entre el que corresponde a ejercicio corriente, a ejercicios cerrados y al saldo de la cuenta 413 de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto, estableciendo el porcentaje correspondiente a cada grupo de entidades.
- 4) Análisis del endeudamiento comercial de las Sociedades Mercantiles No Financieras en relación con el endeudamiento de la entidad local y sus entes del Sector Administraciones Públicas.
- 5) Análisis de los Reconocimientos Extrajudiciales de Créditos aprobados, con incidencia en los ejercicios 2010 y 2011.
- 6) Análisis de las obligaciones certificadas en virtud del Real Decreto-Ley 4/2012.
- 7) Análisis de la situación final del endeudamiento.

II.2.2. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO FINANCIERO Y DEL CAPITAL VIVO

Se han efectuado los siguientes análisis, comprobaciones y contrastes de coherencia de la información:

- 1) Análisis de la situación del endeudamiento financiero de la Diputación y sus entes dependientes a 31/12/2010 y 31/12/2011, con desglose por tipo de entidad y tipo de

endeudamiento (a largo o a corto plazo, con entidades financieras o no financieras). Se ha expuesto y analizado la información del Estado de la Deuda, completada, en su caso, con el formulario remitido comprensivo del detalle de la misma.

- 2) Comprobación del endeudamiento financiero contraído en los ejercicios 2010 y 2011 comprensiva de:
 - Cuentas del plan contable en las que se contrae.
 - Aplicaciones presupuestarias y análisis de la equivalencia con las anteriores.
 - Información contenida en el Estado de la Deuda.
 - Contabilización de la totalidad de los préstamos o créditos suscritos, de conformidad con la información obtenida de otros entes y registros.
 - Realización de operaciones de reclasificación de deuda así como de periodificación de los gastos financieros devengados.
- 3) Conciliación de la información con los datos de deuda viva publicados por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas y con la CIRBE.
- 4) Comprobación y análisis de las operaciones de crédito formalizadas en los ejercicios 2010 y 2011, tanto a largo plazo como a corto plazo u operaciones de tesorería, con distinción del destino de las primeras, bien a inversiones o bien al pago a proveedores.
- 5) Comprobación y análisis del capital vivo a 31/12/2010 y 31/12/2011. Delimitación de su cálculo.
- 6) Comprobación, situación y análisis del ahorro neto a 31/12/2010 y 31/12/2011. Delimitación de su cálculo.

II.2.3. COMPROBACIÓN DE LAS OPERACIONES DE CRÉDITO

Se ha procedido, mediante selección, a la comprobación de sendos expedientes de formalización de operación de crédito a largo plazo, para la financiación de inversiones, concertados con entidades financieras, comprobando su legalidad y específicamente los siguientes aspectos:

- 1) Aprobación por órgano competente.
- 2) Necesidad de autorización por el órgano de tutela financiera. Situación del ahorro neto y del capital vivo.
- 3) Existencia de Planes de Saneamiento Económico-Financieros.

- 4) Destino de la operación.
- 5) Existencia y contenido del informe de Intervención.
- 6) Existencia y valoración de ofertas.

II.2.4. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO COMERCIAL

Ha comprendido los trabajos que a continuación se señalan:

- 1) Comprobación y análisis de la situación del endeudamiento comercial de la Diputación y sus entes dependientes a 31/12/2010 y 31/12/2011, con distinción entre lo que constituyen deudas de ejercicio corriente, ejercicios cerrados, y saldo de la cuenta 413, de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto.¹
- 2) Comprobación y análisis de las obligaciones certificadas en virtud del Real Decreto-Ley 4/2012.
- 3) Comprobación y análisis de los informes trimestrales sobre el cumplimiento de plazos de pago previstos por la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.
- 4) Comprobación y análisis de los Reconocimientos Extrajudiciales de Créditos aprobados, con incidencia en los ejercicios 2010 y 2011.²

La adecuada comprensión de este informe requiere que sea tenido en cuenta en su totalidad, ya que la mención o interpretación aislada de un párrafo, frase o expresión, podría carecer de sentido. Los trabajos de fiscalización han finalizado en abril de 2014.

II.3. LIMITACIONES AL ALCANCE

Las limitaciones que han afectado a la realización del presente trabajo han venido dadas por la falta de la siguiente información:

- Los datos referentes al ahorro neto a 31 de diciembre de 2011 se han presentado según la información al respecto incluida en el informe de Intervención a la Liquidación de este ejercicio o bien según cálculos propios, de forma aproximada, en lo que se refiere al cálculo de la anualidad teórica o al ajuste por los gastos financiados con remanente de tesorería.

¹ Las referencias que en este informe se hacen al saldo de la cuenta 413 solo incluyen la parte de saldo que corresponde a los capítulos II y VI del presupuesto de gastos, es decir a los gastos en bienes corrientes y servicios y a las inversiones reales.

² Solo en la parte que corresponde a los capítulos II y VI del presupuesto de gastos, es decir a los gastos en bienes corrientes y servicios y a las inversiones reales.

II.4. TRÁMITE DE ALEGACIONES

En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 25.4 del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo de Cuentas, el informe provisional se remitió al responsable del ente fiscalizado para que formulara las alegaciones que estimase pertinentes.

No han sido remitidas alegaciones al indicado informe provisional.

III. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN

De forma previa a la presentación de los resultados de la fiscalización efectuada, se establece la conveniencia, por una parte, de hacer mención a una serie de conceptos y aclaraciones, y, por otra, de presentar la información previa disponible en relación con los entes dependientes de las Diputaciones Provinciales.

Conceptos y Aclaraciones Previas:

A efectos del trabajo realizado en el presente informe, se deben tener en cuenta las siguientes definiciones y aclaraciones:

- **Endeudamiento financiero:** en el análisis del endeudamiento financiero de las Diputaciones y sus Organismos Autónomos dependientes, se ha tomado como tal aquel que deriva de la concertación de operaciones de préstamo o crédito, a largo o a corto plazo, que, con carácter general, se contabiliza en los subgrupos 15, 17 y 52 del PGCAL. Para las Sociedades Mercantiles dependientes, se han tomado los saldos acreedores apuntados en los subgrupos 17 y 52 del PGC.
- **Capital vivo:** su análisis constituye una revisión del endeudamiento financiero contraído en cuentas, ya que a efectos de su cálculo, deben tomarse en consideración los importes de los capitales no dispuestos por operaciones de crédito a largo plazo, atendiendo a lo previsto en el artículo 14.2 del Real Decreto-Ley 8/2010, de 20 de mayo, por el que se adoptan medidas extraordinarias para la reducción del déficit público y secundariamente en la Guía para la Tramitación y resolución de los expedientes de solicitud de autorización de endeudamiento publicada por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

Por otra parte, se ha tenido en cuenta, de forma especial, la incidencia de los saldos deudores pendientes de reembolsar como consecuencia de las liquidaciones definitivas de la participación en tributos del Estado, a contabilizar según la Nota Informativa nº 1/2010 de la IGAE, sobre cuya inclusión en el capital vivo ha podido existir cierta controversia. Por una parte, para los ejercicios referidos, la Guía mencionada en el párrafo anterior

establece su consideración como deuda viva a efectos de las circunstancias a tener en cuenta en la autorización.

Sin embargo, más recientemente, con la modificación de la Disposición Adicional Decimocuarta del Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público por la Disposición Final Trigésima primera de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio 2013, se ha establecido de forma expresa la no inclusión de los saldos a reembolsar, referidos.

En base a todo ello y teniendo en cuenta la proyección que debe constituir la modificación operada por la LPGE para 2013, en el análisis del capital vivo efectuado, se han proporcionado datos incluyendo o no, la incidencia de los saldos que, en su caso, deban reintegrar las Diputaciones derivados de las liquidaciones definitivas de la participación en tributos del Estado.

- **Endeudamiento comercial** de las Diputaciones y sus Organismos Autónomos dependientes: por contraposición al concertado con Entidades financieras o de crédito, se deriva de las deudas contraídas por las entidades locales con sus proveedores de bienes y servicios. Constituye un endeudamiento a corto plazo que se origina como consecuencia de la morosidad o no inmediatez en el pago de dichas deudas.

A efectos de su análisis, con carácter general, se ha tomado como tal al que se registra presupuestariamente a través de los capítulos II y VI del Presupuesto de gastos, considerando por tanto el importe de los saldos acreedores correspondientes a dichos capítulos, tanto de ejercicio corriente como de ejercicios cerrados, unido todo ello a la parte del saldo de la cuenta 413 del PGCAL de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto, correspondiente a gastos imputables a estos capítulos.

En el análisis del endeudamiento comercial, se ha efectuado una comparación del citado saldo de la cuenta 413 con las obligaciones que, con posterioridad, se han aprobado mediante el Reconocimiento Extrajudicial de Créditos y que habrían incidido en la información del endeudamiento comercial de los ejercicios objeto de análisis.

No se ha pretendido valorar ni efectuar un pronunciamiento sobre las causas que han podido motivar la falta de reconocimiento de estas obligaciones en el ejercicio en que se produjeron las transacciones, de forma que correspondiesen a gastos debidamente tramitados y comprometidos o por contraposición a otros que no se han producido de esta

forma. Se ha valorado, sin embargo, la oportunidad de su apunte contable, de forma que se produzca al menos un registro y control de aquellos justificantes de servicios o transacciones producidas sin que las obligaciones hayan llegado a reconocerse, a cuyo efecto fue creada la cuenta 413.

Asimismo, en el análisis del endeudamiento comercial, se ha efectuado una comparación entre los datos de éste a 31 de diciembre de 2011 y los que derivan de la de las obligaciones certificadas en virtud del Real Decreto-Ley 4/2012, ya que estas se refieren a facturas o justificantes de gasto registrados con anterioridad al 1 de enero de 2012. Esta comparación se ha realizado a efectos estrictamente informativos, teniendo en cuenta que existen incidencias que pueden permitir e incluso hacen lógica la discrepancia de las informaciones comparadas, principalmente producidas por la cancelación o pago de las obligaciones contabilizadas, con anterioridad a la expedición de los certificados, así como por la falta de certificación de determinadas obligaciones por no cumplir los requisitos del Real Decreto-Ley 4/2012.

Finalmente señalar que para las Sociedades Mercantiles dependientes, se ha tomado como endeudamiento comercial los saldos acreedores apuntados en los subgrupos 40 y 41 del PGC.

- **Sociedades Mercantiles dependientes:** aquellas cuyo capital pertenece íntegra o mayoritariamente a la entidad local. A efectos del análisis realizado tanto del endeudamiento y del capital vivo como de la estabilidad presupuestaria, se ha realizado su clasificación, diferenciando aquellas sociedades que por financiarse de forma mayoritaria con ingresos comerciales deben considerarse, en sentido coloquial, como de mercado.

Teniendo en cuenta que no existe a nivel normativo una clasificación del Sector Público Local a excepción de la contenida en el artículo 2 del Reglamento de Estabilidad Presupuestaria, debemos basarnos en éste para clasificar las Sociedades Mercantiles, de conformidad con la definición contenida en el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales (SEC-95) a que el mismo se refiere.

Así, atendiendo a la nomenclatura utilizada por la Contabilidad Nacional en base al SEC-95, las sociedades deben clasificarse bien como pertenecientes al Sector Administraciones Públicas o bien, por oposición, al de Sociedades No Financieras, identificándose estas últimas con las sociedades de mercado anteriormente citadas.

Dado que, con carácter general, no se ha podido obtener la Clasificación de referencia del Inventario de entes del Sector Público Local a que se refiere el artículo 3 del REP, se ha procedido, a efectos de la realización del presente informe, a su obtención en base a los criterios establecidos por el Manual de cálculo del déficit en Contabilidad Nacional adaptado a las Corporaciones Locales de la IGAE. Se ha atendido de forma específica a la aplicación de la denominada **Regla del 50%**, según las previsiones y especialidades establecidas por el citado Manual.

Información Previa:

En el cuadro siguiente se presenta la información referente a los entes dependientes de las Diputaciones Provinciales, constituidos por Organismos Autónomos y Sociedades Mercantiles, indicando el porcentaje de participación de las diputaciones en estas sociedades:

ENTES DEPENDIENTES DE LAS DIPUTACIONES

DIPUTACIONES PROVINCIALES	OO.AA.	SOCIEDAD MERCANTIL (100%)	SOCIEDAD MERCANTIL (> 50%)	TOTAL
ÁVILA	2	1	---	3
BURGOS	1	1	---	2
LEÓN	1	1*	---	2
PALENCIA	2	---	---	2
SALAMANCA	3	---	---	3
SEGOVIA	---	---	1	1
SORIA	3	---	---	3
VALLADOLID	1	2	---	3
ZAMORA	1	1	---	2
TOTAL	14	6	1	21

*Ver nota al pie de página del cuadro nº 3

--- Corresponde a ausencia de datos o bien a su improcedencia

CUADRO Nº 1

Se observan un total de 21 entes dependientes, de los cuales 14 son Organismos Autónomos y 7 Sociedades Mercantiles. Todas las Diputaciones cuentan con alguna entidad dependiente. Tan solo las Diputaciones de Palencia, Salamanca y Soria no tienen Sociedades Mercantiles. Todas las Sociedades Mercantiles son de capital íntegro a excepción de la dependiente de la Diputación de Segovia.

En los cuadros 2 y 3 se muestra, respectivamente, la clasificación de las Sociedades Mercantiles según los criterios definidos en el apartado anterior y el detalle de los entes dependientes:

CLASIFICACION SOCIEDADES DEPENDIENTES SEC-95

DIPUTACIONES PROVINCIALES	TOTAL SS.MM.	SECTOR ADMINISTRACIONES PÚBLICAS SUBSECTOR CORPORACIONES LOCALES	SECTOR SOCIEDADES NO FINANCIERAS SUBSECTOR SOCIEDADES NO FINANCIERAS PÚBLICAS
ÁVILA	1	---	1
BURGOS	1	1	---
LEÓN	1	1*	---
PALENCIA	---	---	---
SALAMANCA	---	---	---
SEGOVIA	1	---	1
SORIA	---	---	---
VALLADOLID	2	2	---
ZAMORA	1	1	---
TOTAL	7	5	2

*Ver nota al pie de página del cuadro nº 3

CUADRO Nº 2

DETALLE ENTES DEPENDIENTES

Diputación	Tipo entidad dependiente	Nombre	% Partic.	Sector Administraciones Públicas, Subsector Corporaciones Locales
ÁVILA	Organismo Autónomo	Fundación Pública Cultural Santa Teresa	---	Sí
ÁVILA	Organismo Autónomo	Organismo Autónomo de Recaudación	---	Sí
ÁVILA	Soc. Merc.	Naturávila, S.A.	100	NO
BURGOS	Organismo Autónomo	Instituto Provincial para el Deporte y Juventud	---	Sí
BURGOS	Soc. Merc.	Sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos, S.A.	100	Sí
LEÓN	Organismo Autónomo	Instituto Leonés de Cultura	---	Sí
LEÓN	Soc. Merc.	Instituto Leonés de Desarrollo Económico, S.A. (ILDEFE) ¹	100	Sí
PALENCIA	Organismo Autónomo	Fundación Provincial de deportes	---	Sí
PALENCIA	Organismo Autónomo	Patronato Provincial de Turismo	---	Sí
SALAMANCA	Organismo Autónomo	Centro Informático Provincial (CIPSA)	---	Sí
SALAMANCA	Organismo Autónomo	Fomento del Empleo y Desarrollo Rural (FEDRSA)	---	Sí
SALAMANCA	Organismo Autónomo	Recaudación y Gestión Tributaria (REGTSA)	---	Sí
SEGOVIA	Soc. Merc.	Segovia 21, S.A.	66,41	NO
SORIA	Organismo Autónomo	Centro Asociado de la U.N.E.D.	---	Sí
SORIA	Organismo Autónomo	Patronato Provincial para el desarrollo Integral de Soria	---	Sí
SORIA	Organismo Autónomo	Patronato Provincial de Turismo	---	Sí
VALLADOLID	Organismo Autónomo	Organismo Autónomo de Recaudación (REVAL)	---	Sí
VALLADOLID	Soc. Merc.	Sociedad Provincial de Desarrollo de Valladolid, S.A.	100	Sí
VALLADOLID	Soc. Merc.	Soc.Prov.Promoc. y Gest.del Turismo de la Prov. de Valladolid, S.A.	100	Sí
ZAMORA	Organismo Autónomo	Patronato Provincial de Turismo	---	Sí
ZAMORA	Soc. Merc.	Sociedad Desarrollo Económico-Social Provincia Zamora S.A. (SODEZA)	100	Sí

CUADRO N° 3

Según puede observarse, tan solo las sociedades Naturávila, S.A. y Segovia 21, S.A., no forman parte del Sector Administraciones Públicas, encuadrándose dentro del Sector Sociedades No Financieras o de mercado.

A continuación se exponen los cálculos efectuados para la clasificación de la Sociedad Mercantil dependiente de la Diputación Provincial de Burgos:

¹ La sociedad Instituto Leonés de Desarrollo Económico, S.A. se encontraba en proceso de disolución en los ejercicios objeto de análisis. Teniendo esto en cuenta y que según la información comprobada la sociedad carecía de endeudamiento de carácter financiero, se ha establecido su exclusión del análisis efectuado en el presente informe.

Clasificación de la sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos, S.A., dependiente de la Diputación Provincial de Burgos.

De acuerdo con el artículo 3 del Reglamento de Desarrollo de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, de Estabilidad Presupuestaria, en su aplicación a las entidades locales, aprobado por Real Decreto 1463/2007, el Instituto Nacional de Estadística, junto con la Intervención General de la Administración del Estado, y con la colaboración técnica del Banco de España, efectuarán la clasificación de los agentes del sector público local en Administraciones Públicas y en sociedades no financieras públicas, la cual será notificada a la Dirección de Coordinación Financiera con las Entidades Locales a efectos de su inclusión en el Inventario de entes del Sector Público Local.

A la fecha de realización de los trabajos para la presente fiscalización se ha procedido a revisar dicho Inventario, y se ha constatado que todas las Sociedades Mercantiles de las Diputaciones Provinciales de Castilla y León figuran como pendientes de clasificación. Como consecuencia de ello, a efectos de su tratamiento en este informe, el Consejo de Cuentas ha procedido a realizar dicha clasificación, de acuerdo con los criterios establecidos en el “Manual de cálculo del déficit en contabilidad nacional adaptado a las Corporaciones Locales” (elaborado por la Intervención General de la Administración del Estado, para su adaptación al Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales -SEC 95).

Este Manual, en su apartado II.1 recoge los “Criterios de delimitación del sector de la administración pública en contabilidad nacional” y en concreto dice que “para conocer si una determinada unidad debe o no clasificarse en el sector de las Administraciones Públicas deben verificarse los siguientes pasos:

1. Deben ser una unidad institucional,
2. Deben ser una unidad institucional pública,
3. Debe ser una unidad institucional pública no de mercado.”

Dicho Manual, para saber si es una unidad institucional no de mercado, establece tres aspectos a estudiar: actividad económica realizada, naturaleza de los ingresos, y aplicación de la Regla del 50%.

Con independencia de los dos primeros aspectos que hacen prever que la sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos, S.A. no es productora de mercado, se ha procedido no obstante a la aplicación de la Regla general del 50%, con los siguientes resultados:

CLASIFICACIÓN SOCIEDAD SEGÚN REGLA 50%

Apunte Cuenta PyG	Sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos, S.A.		
	2011	2010	2009
Importe neto de la cifra de negocios	0	0	0
Ingresos accesorios (cuenta 75)	0	0	0
VENTAS (INGRESOS DE MERCADO)	0	0	0
Aprovisionamientos	-6.103,36	-6.554,39	-5.028,09
Gastos de personal	-115.748,60	-113.166,75	-68.606,97
Otros gastos de explotación	-794.979,27	-611.966,81	-92.543,18
Amortización del inmovilizado	-7.626,42	-5.626,49	-2.051,19
COSTES DE PRODUCCIÓN	924.457,65	737.314,44	168.229,43
REGLA DEL 50%	0%	0%	0%
SECTOR ADMINISTRACIÓN PÚBLICA	SÍ	SÍ	SÍ

CUADRO Nº 4

Teniendo en cuenta estos cálculos, se puede confirmar que la sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos es una unidad institucional pública no de mercado. En consecuencia, queda clasificada dentro del Sector Administraciones Públicas, subsector Corporaciones Locales e incluida dentro del ámbito de aplicación subjetivo del artículo 4.1 del Real Decreto 1463/2007, de 2 noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, de Estabilidad Presupuestaria, en su aplicación a las entidades locales.

III.1. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO FINANCIERO AGREGADO

En este primer apartado de los resultados de la fiscalización se realiza el tratamiento del endeudamiento financiero de todas las Diputaciones Provinciales de Castilla y León.

III.1.1. SITUACIÓN Y ANÁLISIS

La situación del endeudamiento financiero de las Diputaciones Provinciales y sus entes dependientes a 31 de diciembre de los ejercicios objeto de análisis, considerado como aquel que deriva de la concertación de operaciones de préstamo o crédito, tanto a largo como a corto plazo, que, con carácter general, se contabiliza en los subgrupos 15, 17 y 52 del PGCAL y 17 y 52 del PGC, según la definición establecida en la introducción al apartado III de este informe, se presenta, a nivel comparativo, en el siguiente cuadro:

ENDEUDAMIENTO FINANCIERO

	DIPUTACIÓN		ORGANISMOS AUTÓNOMOS				SOCIEDADES MERCANTILES			
	2010	2011	2010	% s/Ent.Loc.	2011	% s/Ent.Loc.	2010	% s/Ent.Loc.	2011	% s/Ent.Loc.
ÁVILA	36.610.103	43.101.799	0	0	0	0	366	0	0	0
BURGOS	63.716.719	72.463.409	0	0	1.209.749	1,7	0	0	0	0
LEÓN	73.286.748	86.527.985	0	0	0	0	---	---	---	---
PALENCIA	51.597.992	57.593.292	0	0	0	0	---	---	---	---
SALAMANCA	78.241.115	90.744.132	0	0	0	0	---	---	---	---
SEGOVIA	42.933.167	38.897.779	---	---	---	---	13.586.430	31,6	13.500.420	34,7
SORIA	23.969.812	30.937.103	0	0	0	0	---	---	---	---
VALLADOLID	45.447.336	83.246.629	0	0	0	0	37.789	0,1	42.470	0,1
ZAMORA	36.397.982	49.342.155	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTAL	452.200.974	552.854.283	0	0	1.209.749	0,2	13.624.585	3	13.542.890	2,4

CUADRO Nº 5

El endeudamiento financiero de las Diputaciones Provinciales a nivel agregado experimenta un aumento del 22,3% de 2010 a 2011, situándose a 31 de diciembre de este último ejercicio en 552.854.283 €. Aumenta en todas las Diputaciones a excepción de Segovia, donde disminuye. Ningún Organismo Autónomo registra endeudamiento de carácter financiero a excepción del de Burgos. El endeudamiento de las Sociedades Mercantiles supone el 3% del de las Diputaciones en 2010 y el 2,4% en 2011, teniendo en cuenta que es mayoritariamente imputable a la sociedad dependiente de la Diputación de Segovia, Segovia 21, S.A. El endeudamiento de esta última sociedad constituye el 31,6% y 34,7%, respectivamente, del de la propia Diputación de Segovia.

Las Diputaciones que mayores cifras acreedoras presentan son, en 2010, las de Salamanca, León y Burgos, y, en 2011, nuevamente las de Salamanca y León, seguidas de Valladolid, teniendo en cuenta que esta última aumenta su cifra de endeudamiento vivo en más de un 80%. Las de menor endeudamiento financiero son, en 2010, las de Soria y Zamora, y, en 2011, las de Soria y Segovia.

Sin embargo, los resultados del análisis efectuado en el párrafo anterior difieren sustancialmente cuando se realiza el cálculo del endeudamiento financiero sobre el número de

habitantes de cada provincia. Lo señalado puede verse en el siguiente cuadro, referido a la totalidad del sector público correspondiente a las Diputaciones:

ENDEUDAMIENTO FINANCIERO POR HABITANTES

SECTOR PÚBLICO	ENDEUDAMIENTO FINANCIERO		HABITANTES		ENDEUDAMIENTO FINANCIERO /HABITANTES	
	2010	2011	2010	2011	2010	2011
ÁVILA	36.610.469	43.101.799	171.896	172.704	213	250
BURGOS	63.716.719	73.673.158	374.826	375.657	170	196
LEÓN	73.286.748	86.527.985	499.284	497.799	147	174
PALENCIA	51.597.992	57.593.292	172.510	171.668	299	335
SALAMANCA	78.241.115	90.744.132	353.619	352.986	221	257
SEGOVIA	56.519.597	52.398.199	164.268	164.169	344	319
SORIA	23.969.812	30.937.103	95.258	95.223	252	325
VALLADOLID	45.485.125	83.289.099	533.640	534.874	85	156
ZAMORA	36.397.982	49.342.155	194.214	193.383	187	255
TOTAL	465.825.559	567.606.922	2.559.515	2.558.463	182	222

CUADRO Nº 6

Así, tanto en 2010 como en 2011, Segovia, Palencia y Soria que no figuraban entre las tres más endeudadas en términos absolutos, pasan a ser las más endeudadas en proporción a su número de habitantes.

En el análisis del endeudamiento financiero de las Diputaciones según su vencimiento a corto o a largo plazo, se ha podido comprobar que, en ambos ejercicios, un porcentaje alrededor del 87% viene constituido por endeudamiento a largo plazo. Asimismo, se ha podido comprobar, que ninguna Diputación al final de los ejercicios objeto de fiscalización registra deudas a corto plazo por operaciones de tesorería, de conformidad con lo previsto al respecto por el apartado tres del artículo 14 del Real Decreto-Ley 8/2010, de 20 de mayo, por el que se adoptan medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, en el que se recoge que estas operaciones deben quedar canceladas antes del 31 de diciembre de cada año.

Debe señalarse que un porcentaje importante del endeudamiento financiero registrado, principalmente a 31 de diciembre de 2011, corresponde a las deudas a las que todas las Diputaciones deben hacer frente por la Devolución de la Participación en tributos del Estado de los ejercicios 2008 y 2009. Este porcentaje se sitúa alrededor del 30% del endeudamiento financiero total. Las Diputaciones de Burgos y León no han contabilizado a dicha fecha estas

operaciones, por lo que su endeudamiento financiero es inferior en, respectivamente, un 23,7% y 35% al que debió ser registrado.

Finalmente, se expone a continuación la situación del capital vivo a 31 de diciembre de 2011 en relación con los recursos corrientes liquidados. Este porcentaje se ha calculado con inclusión de las operaciones por Devolución de la participación en tributos del Estado de los ejercicios 2008 y 2009 así como teniendo en cuenta los capitales disponibles o pendientes de disponer por las diferentes operaciones de crédito. La información es consolidada, esto es, con inclusión de los entes dependientes clasificados en el sector Administración Pública, si bien, referente a los ingresos corrientes liquidados, predominantemente no se ha efectuado la eliminación de transferencias internas, por carecer de información suficiente para ello.

PORCENTAJE CAPITAL VIVO / INGRESOS CORRIENTES LIQUIDADOS

	ÁVILA	BURGOS	LEÓN	PALENCIA	SALAMANCA	SEGOVIA	SORIA	VALLADOLID	ZAMORA
Porcentaje	84,7	139,4	134	112,1	83,9	79,5	78	113	109,1

CUADRO Nº 7

Como puede observarse, el capital vivo de todas las Diputaciones supera el 75% de los ingresos corrientes liquidados establecido por el Real Decreto-Ley 8/2010, por lo que, sin perjuicio de las amortizaciones que pudieran producirse, todas ellas se situarían en el límite o verían limitada la posibilidad de concertar operaciones de crédito a largo plazo para financiar inversiones en el ejercicio 2012. De forma muy especial en el caso de las Diputaciones de Burgos y León para las que el ratio es tan elevado que quedaría asimismo comprometida esta posibilidad para ejercicios posteriores al señalado.

III.1.2. OPERACIONES FORMALIZADAS

Las operaciones de crédito concertadas por las Diputaciones Provinciales de Castilla y León en los ejercicios 2010 y 2011 pueden verse en el siguiente cuadro:

OPERACIONES DE CRÉDITO FORMALIZADAS

*	Operaciones concertadas en 2010	Finalidad	Importe	Operaciones concertadas en 2011	Finalidad	Importe
ÁVILA	1	Inversiones	3.531.865	1	Inversiones	2.834.435
BURGOS	5	Inversiones	23.511.106	0	---	---
BURGOS O.A.	1	Inversiones	2.800.000	0	---	---
LEÓN	2	Inversiones	10.190.181	0	---	---
PALENCIA	3	Inversiones	10.670.000	0	---	---
SALAMANCA	1	Inversiones	11.470.047	0	---	---
SEGOVIA	1	Inversiones	4.822.913	1	Inversiones	5.060.183
SORIA	1	Inversiones	4.955.000	1	Inversiones	2.708.000
VALLADOLID	8	Inversiones	34.439.688	0	---	---
ZAMORA	1	Inversiones	14.000.000	0	---	---
TOTAL	24		120.390.800	3	---	10.602.618

*Dado su carácter específico, no se incluyen en esta información las operaciones de tesorería concertadas por las Diputaciones para los anticipos a cuenta de la recaudación de los municipios, a que se refiere el art. 149.2 del TRLHL.

CUADRO Nº 8

Se observa como la totalidad de las operaciones formalizadas, en ambos ejercicios, lo son a largo plazo, para la financiación de inversiones. Se produce una importante disminución tanto del importe total concertado, que pasa de 120.390.800 € en 2010 a 10.602.618 € en 2011, como del número de operaciones concertadas, que pasa de 24 a 3. Tan solo las Diputaciones de Ávila, Segovia y Soria formalizan operaciones de crédito a largo plazo para la financiación de sus inversiones, en el ejercicio 2011. En este contraste entre los datos de un año y otro tiene especial incidencia y relevancia la aprobación del Real Decreto 8/2010, de 20 de mayo, por el que se adoptan medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, ya que por el mismo se endurecieron los requisitos para poder endeudarse en el ejercicio 2011, fundamentalmente mediante el establecimiento del porcentaje del capital vivo sobre los ingresos corrientes liquidados, en el 75%.

Es destacable el que ninguna Diputación, en el ejercicio 2011, se ha acogido a los mecanismos que derivan de las medidas de carácter excepcional establecidas por el Real Decreto Ley 8/2011, de 1 de julio, que regulaba, entre otras, la cancelación de deudas con empresas y autónomos contraídas por las entidades locales mediante préstamos a través del ICO. Esto es, en ninguna de ellas se ha producido en este año la sustitución de endeudamiento comercial por el de carácter financiero a largo plazo.

Se destaca asimismo, que ninguna Diputación ha requerido en ninguno de los ejercicios objeto de análisis de la concertación de operaciones de crédito a corto plazo (operaciones de tesorería) para la financiación de déficits temporales o necesidades transitorias de tesorería, a que se refiere el artículo 51 del TRLHL.

De forma adicional a la información presentada, la sociedad Segovia 21 perteneciente al sector de sociedades no financieras de la Diputación de Segovia ha formalizado créditos hipotecarios para el desarrollo de su actividad de promoción de viviendas, que han ascendido a 14.525.000 € en 2010 y 2.000.000 € en 2011.

Por otra parte, teniendo en cuenta que el alcance del presente informe incluye la comprobación del expediente de formalización de una operación de crédito correspondiente a cada una de las Diputaciones Provinciales, se realiza, a continuación, un breve análisis comparativo de las condiciones de dichas operaciones:

CONDICIONES OPERACIONES DE CRÉDITO FORMALIZADAS

Diputación	Entidad Financiera	Importe formalizado	Periodo de carencia	Plazo de amortización	Método amortización	Tipo de interés + Diferencial	Comisiones Ap/Canc.	Procedimiento de contratación	Método de Publicidad	Ofertas presentadas
ÁVILA	BBVA	2.834.435	2 años	13 años	Francés. Trimestral.	Euribor trimestral+2,5%	0%	Mesa de contratación en base al informe conjunto Intervención-Tesorería	Petición de ofertas	Seis
BURGOS	BBVA	8.175.702	3 años	12 años	Francés. Anual.	Euribor anual +1,29%	0%	Dictamen Comisión de Hacienda en base al informe de Intervención	No se ha podido determinar.	Seis
	Caja Duero (1)	3.135.404	3 años	12 años	Francés. Anual.	Euribor anual +2,03%	0%	Dictamen Comisión de Hacienda en base al informe de Intervención	No se ha podido determinar.	Siete
LEÓN	Banco Pastor (1)	5.385.722	3 años	12 años	Francés. Trimestral.	Euribor trimestral +0,88 %	0%	Informe de Intervención	BOP	Ocho
PALENCIA	BBVA	3.500.000	hasta 31/12/2011	15 años	Amortización constante. Trimestral.	Euribor trimestral + 2,09%	Exenta	Mesa de contratación en base al informe conjunto Intervención-Tesorería	BOP	Ocho
SALAMANCA	Caja Duero	11.470.047	hasta 31/12/2010	10 años	Francés. Trimestral.	Euribor anual+1,18%	0%	Mesa de contratación en base a informe de Dirección del Área de Hacienda.	BOP	Tres
SEGOVIA	BBVA (1)	2.260.531	hasta 31/12/2011	15 años	Francés. Trimestral.	Euribor anual+3,60%.	Exenta	Informe de Intervención	BOP	Seis
SORIA	Caja Rural Soria	2.708.000	2 años	10 años	Amortización constante. Trimestral.	Euribor trimestral + 2,5%	0%	Mesa de contratación en base a informe de Tesorería.	Petición de ofertas	Tres
VALLADOLID	Banco Santander	950.000	---	5 años	Amortización constante. Trimestral.	Euribor anual + 1,52%.	Exenta	Informe Servicio de Hacienda-informe de Intervención	---	---
	BBVA (1)	5.000.000	2 años	11 años	Amortización constante. Trimestral.	Euribor trimestral + 1,1%	Exenta	Mesa de contratación+Comisión Hacienda	BOP/Prensa	Catorce
ZAMORA	Caja España	14.000.000	2 años	10 años	Amortización constante. Trimestral.	Euribor trimestral + 1,25%	Exenta	Informe de Tesorería.	BOP	Seis

(1) Las siguientes operaciones forman parte de un expediente global por importe de: Burgos: 18.135.404 €, León: 10.190.180,98 €, Segovia: 5.060.183,01 €, Valladolid: 19.489.688,34 €

CUADRO Nº 9

Puede destacarse que en 6 casos el sistema de amortización es por el método francés frente a 5 en que se opta por el de cuota de amortización fija. En 9 casos la amortización es trimestral frente a 2, correspondientes a la Diputación de Burgos, en que es anual. La operación con el diferencial sobre el tipo de interés más elevado corresponde a la Diputación de Segovia y con el más reducido a la de León. En ningún caso se aplican comisiones por apertura o cancelación anticipada. En todos los casos se ha producido concurrencia y multiplicidad de ofertas. Finalmente, en 5 casos se ha creado una mesa de contratación, frente a 6 en que no consta su creación. Mayoritariamente la selección se ha realizado en base a informe, bien de la Intervención, bien de la Tesorería, o bien conjuntamente.

III.2. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO COMERCIAL AGREGADO

En este segundo apartado de los resultados de la fiscalización se realiza el tratamiento del endeudamiento comercial de todas las Diputaciones Provinciales de Castilla y León.

III.2.1. SITUACIÓN Y ANÁLISIS

La situación del endeudamiento comercial de las Diputaciones Provinciales y sus entes dependientes a 31 de diciembre de los ejercicios objeto de análisis, que viene dada por las deudas contraídas por las mismas con sus proveedores de bienes y servicios según la definición establecida en la introducción al apartado III de este informe, se presenta, a nivel comparativo, en el siguiente cuadro:

ENDEUDAMIENTO COMERCIAL DIPUTACIONES

Por Tipo de Entidad	Diputación		Organismos Autónomos				Sociedades Mercantiles			
	2010	2011	2010	% s/ Ent.Loc.	2011	% s/ Ent.Loc.	2010	% s/ Ent.Loc.	2011	% s/ Ent.Loc.
ÁVILA	6.020.089	4.444.678	707.085	11,7	656.998	14,8	113.913	1,7	68.570	1,3
BURGOS	1.264.906	455.841	340.786	26,9	48.475	10,6	180.191	14,2	354.454	77,8
LEÓN	7.956.476	3.568.828	446.299	5,6	177.237	5,0	---	---	---	---
PALENCIA	4.781.019	4.595.553	306.334	6,4	313.889	6,8	---	---	---	---
SALAMANCA	4.480.256	6.212.105	83.085	1,9	167.326	2,7	---	---	---	---
SEGOVIA	2.822.050	2.206.032	---	---	---	---	1.272.760	45,1	1.451.609	65,8
SORIA	2.448.744	1.332.686	119.396	4,9	17.533	1,3	---	---	---	---
VALLADOLID	2.482.604	849.558	1.826	0,1	0	0	622.982	25,1	606.144	71,3
ZAMORA	1.560.673	613.296	3.873	0,2	2.767	0,5	0	0	34.173	5,6
TOTAL	33.816.817	24.278.577	2.008.684	5,9	1.384.225	5,7	2.189.846	6,5%	2.514.950	10,4

CUADRO Nº 10

El endeudamiento comercial de las Diputaciones Provinciales a nivel agregado experimenta una disminución cercana al 30% de 2010 a 2011, situándose a 31 de diciembre de este último ejercicio en 24.278.577 €. Disminuye en todas las Diputaciones a excepción de Salamanca, donde aumenta. El endeudamiento de los Organismos Autónomos constituye en torno al 6 % del de las Diputaciones, si bien en Burgos este porcentaje sube hasta el 26,9% en 2010 y en Ávila al 14,8% en 2011. Por su parte, el endeudamiento de las sociedades mercantiles supone el 6,5% del de las Diputaciones en 2010 y el 10,4% en 2011, teniendo en cuenta que es mayoritariamente imputable a las sociedades dependientes de la Diputación de Valladolid y de forma principal a la sociedad dependiente de la Diputación de Segovia. El endeudamiento de la sociedad dependiente de la Diputación de Segovia constituye el 45,1% y 65,8% respectivamente del de dicha Diputación. El endeudamiento de las sociedades dependientes de Valladolid alcanza el 71,3% del de la propia Diputación en 2011 y el de las de Burgos el 77,8% de su entidad principal en este mismo año.

Las Diputaciones que mayores cifras acreedoras presentan son, en 2010, las de León, Ávila, Palencia y Salamanca, y, en 2011, nuevamente las de Salamanca, Palencia, Ávila y León. Las de menor endeudamiento comercial son, en ambos ejercicios, las de Burgos y Zamora. Los Organismos Autónomos de Ávila son los más endeudados en ambos ejercicios.

En el análisis del endeudamiento comercial de las Diputaciones según corresponde al ejercicio corriente, a ejercicios cerrados o al saldo de la cuenta 413 de acreedores pendientes

de aplicación, se ha podido comprobar como el mayor volumen de endeudamiento en ambos ejercicios lo constituye el de ejercicio corriente así como que se produce una disminución de 2010 a 2011 del correspondiente a ejercicios cerrados, que en este último año resulta inferior a lo registrado en la cuenta 413. Las Diputaciones de León, Salamanca¹, Soria² y Zamora no registran saldo acreedor en esta cuenta.

III.2.2. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DE LAS OBLIGACIONES CERTIFICADAS EN VIRTUD DEL R.D.-LEY 4/2012

Con incidencia en los ejercicios objeto de análisis, han sido aprobadas por iniciativa del poder ejecutivo del Estado, diferentes medidas de carácter excepcional dirigidas al saneamiento y depuración del endeudamiento de carácter comercial o de las deudas con proveedores de las entidades locales, mediante la concertación de operaciones de crédito a largo plazo. Estas medidas culminaron en la aprobación del Real Decreto-Ley 4/2012, de 24 de febrero, constituyendo sus antecedentes el Real Decreto-Ley 5/2009 y el Real Decreto-Ley 8/2011. Con posterioridad, ha sido aprobada una nueva norma que incide sobre esta misma materia, dada por el Real Decreto-Ley 4/2013, de 22 de febrero.

En base a ello y según las definiciones y aclaraciones que se han establecido en la introducción al apartado III referentes al endeudamiento comercial, se expone la comparación de la información del endeudamiento comercial de las Diputaciones Provinciales y sus Organismos Autónomos, a 31 de diciembre de 2011, con aquella otra comunicada al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas mediante la relación certificada a que se refiere el artículo 3 del Real Decreto-Ley 4/2012, de 24 de febrero, por el que se determinan obligaciones de información y procedimientos necesarios para establecer un mecanismo de financiación para el pago a los proveedores de las entidades locales, teniendo en cuenta que los certificados correspondientes a esta última información debían referirse a obligaciones pendientes de pago registradas con anterioridad al 1 de enero de 2012.

¹ No consta que la cuenta 413 de la Diputación de Salamanca incluya operaciones de los capítulos II y VI del presupuesto de gastos.

² La cuenta 413 aparece con saldo cero en el balance de comprobación.

**COMPARATIVA ENDEUDAMIENTO COMERCIAL/OBLIGACIONES CERTIFICADAS RD-LEY
3/2004**

	Diputación y Entes dependientes (capital íntegro)	
	Endeudamiento Comercial a 31/12/2011	Relación Certificada Obligaciones, art. 3 RD-Ley 4/2012
ÁVILA	5.170.246	---
BURGOS	858.771	1.237.129
LEÓN	3.746.065	2.718
PALENCIA	4.909.441	---
SALAMANCA	6.379.430	37.285
SEGOVIA	2.206.032	---
SORIA	1.350.218	---
VALLADOLID	1.455.702	---
ZAMORA	650.236	---
TOTAL	26.726.141	1.277.132

CUADRO Nº 11

Las discrepancias entre los saldos acreedores de la contabilidad y las obligaciones certificadas han podido provenir, bien de la cancelación de estas mediante su pago, de forma previa a la emisión de la relación certificada, o bien de la falta de certificación de determinadas obligaciones por no cumplir los requisitos establecidos por el artículo 2 del Real Decreto-Ley 4/2012. Dichas obligaciones debían ser vencidas, líquidas y exigibles, habiéndose producido su recepción en el registro de la entidad local con anterioridad al 1 de enero de 2012, así como derivar de contratos incluidos en el ámbito de la normativa contractual del Sector Público.

Como se observa en el cuadro, las Diputaciones de Burgos, León, y Salamanca han certificado obligaciones según el artículo 3 del Real Decreto-Ley 4/2012, no haciéndolo el resto de Diputaciones.

Con posterioridad a la emisión de la relación certificada, se ha podido proceder al pago de las obligaciones o bien a la concertación de una operación de crédito a largo plazo para su cancelación previa aprobación, en este último caso, de un Plan de Ajuste para el periodo 2012/2022. Dicho Plan, según prevé la Ley de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, se dirigiría al cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública.

Según la información facilitada, ninguna Diputación se ha acogido al mecanismo financiero para el pago a proveedores ni por tanto ha concertado la operación de crédito a que se hace referencia en el párrafo anterior.

III.2.3. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS INFORMES TRIMESTRALES SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE PLAZOS DE PAGO PREVISTOS

De especial relevancia resulta el análisis de las obligaciones y plazos de pago a proveedores como consecuencia de la aprobación de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales. Teniendo en cuenta que para el ejercicio 2011 se prevé un periodo de 50 días, desde el siguiente a la fecha de expedición del justificante de gasto, para el pago por la Administración de los contratos formalizados al amparo de la normativa contractual del Sector Público, se expone a continuación la información relacionada con ello, a nivel comparativo, cuyo análisis específico e individual se realiza con posterioridad.

RESUMEN INFORMES TRIMESTRALES LEY 3/2004

Dirección General de tributos	Pagos realizados Ejercicio 2011			Facturas o documentos justificativos pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011.				Facturas o documentos justificativos a 31 de diciembre para los que han transcurrido más de tres meses desde su anotación en el Registro sin haberse reconocido la Obligación.	
	Dentro del periodo legal (A)	Fuera del periodo legal (B)	% (B/A+B)	Dentro del periodo legal (C)	Fuera del periodo legal (D)	% (D/C+D)	Periodo medio excedido (días)*	Importe	Periodo Medio (días)
ÁVILA	8.764.349	3.884.936	30,7	1.898.145	455.957	19,4	29	46.159	227
BURGOS	12.278.399	8.083.014	39,7	230.594	126.338	35,4	58	71.730	200
LEÓN (1)	---	---	---	---	---	---	---	---	---
PALENCIA	20.242.944	9.585.977	32,1	4.455.964	314.574	6,6	126	81.144	432
SALAMANCA	31.838.293	9.836.927	23,6	4.533.321	1.639.674	26,6	68	41.715	85
SEGOVIA	13.976.580	2.293.782	14,1	1.466.227	3.186	0,2	17	0	0
SORIA	24.991.930	1.744.391	6,5	1.251.080	21.179	1,7	263	0	0
VALLADOLID	7.534.907 (2)	732.130 (2)	8,9	648.466	104.670	13,9	643	0	0
ZAMORA	32.191.885	6.904.419	17,7	166.264	202.993	55,0	124	1.291	240
TOTAL	151.819.287	43.065.576	21,7	14.650.061	2.868.571	16,4	---	242.039	---

Fuente: Dirección General de Tributos y Financiación Autonómica de la Consejería de Hacienda-Oficina Virtual para la Coordinación financiera con las Entidades Locales. Para Zamora: datos facilitados por la propia Diputación.

CUADRO Nº 12

(1) No figura información.

(2) Datos referentes tan sólo al 4º trimestre.

Teniendo en cuenta que León no ha elaborado la información según la estructura y aplicación establecidas por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas ni la misma obra en poder del órgano de tutela financiera de la Junta de Castilla y León, y que los datos de Valladolid se refieren tan sólo al cuarto trimestre, al no haber elaborado la información correspondiente al resto de trimestres, se observa como las Diputaciones de Burgos, Palencia y Ávila registran el mayor porcentaje de pagos realizados fuera del periodo legal, todas ellas por encima del 30% del total de los que realizan, situándose la media, a nivel agregado, en el 21,7%.

Por su parte, con respecto a los justificantes pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011, el mayor porcentaje de los que exceden del periodo legal de pago corresponde a Zamora, con el 55%, y nuevamente a Burgos y Ávila, con el 35,4% y 19,4%, respectivamente, a los que se une Salamanca, con el 26,6%. Sin embargo, estas Diputaciones no coinciden con las que acumulan el mayor periodo medio excedido del pendiente de pago, que vienen dadas por Soria, por encima de los 8 meses, y Palencia y Zamora, ambas por encima de los 4 meses.

Finalmente, con respecto a las facturas para las que han transcurrido más de tres meses desde su anotación en el registro sin que se haya producido el reconocimiento de la obligación, según la información analizada, los mayores importes corresponden a Palencia y Burgos, superando, la primera, el año de retraso.

III.2.4. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RECONOCIMIENTOS EXTRAJUDICIALES DE CRÉDITOS

A continuación, según los conceptos definidos en la introducción del apartado III en relación con el endeudamiento de carácter comercial, se expone una comparación entre los importes aprobados mediante el Reconocimiento Extrajudicial de Créditos hasta el 31 de marzo de 2013 que incidirían en los ejercicios objeto de fiscalización, con el saldo de la cuenta 413 que se ha analizado en este informe.¹

¹ Las referencias que en este informe se hacen al saldo de la cuenta 413 solo incluyen la parte de saldo que corresponde a los capítulos II y VI del presupuesto de gastos, es decir a los gastos en bienes corrientes y servicios y a las inversiones reales.

COMPARATIVA CUENTA 413/REC- DIPUTACIONES

Provincia	Diputación y Organismos autónomos			
	2010		2011	
	413	REC	413	REC
ÁVILA	562.431	1.906.155	523.516	1.265.423
BURGOS	94.148	1.507.485	85.469	1.185.209
LEÓN	0	243.337	0	199.925
PALENCIA	24.920	24.870	78.548	81.724
SALAMANCA	0	123.296	0	50.975
SEGOVIA	103.570	158.931	54.675	67.851
SORIA	0	14.504	0	2.652
VALLADOLID	631.916	667.397	621.737	1.438.268
ZAMORA	0	2.321.274	0	914.585
TOTAL	1.416.985	6.967.249	1.363.945	5.206.612

CUADRO Nº 13

El importe de las obligaciones aprobadas mediante el Reconocimiento Extrajudicial de Créditos, con incidencia en el ejercicio 2010, asciende a 6.967.249 € y en 2011 a 5.206.612 € Zamora, Ávila y Burgos, referente a 2010, y Valladolid, Ávila y Burgos, en relación con 2011, son las que aprueban, mediante esta fórmula, un mayor importe de obligaciones de forma extemporánea o fuera del ejercicio en que se produjeron las transacciones. En 2010, Zamora supera los dos millones de euros y Ávila y Burgos el millón y medio. En 2011, Valladolid se aproxima al millón y medio de euros y Ávila y Burgos se sitúan por encima del millón.

Por otra parte, León, Salamanca¹, Soria² y Zamora, tanto en 2010 como en 2011, no utilizan la cuenta 413, y consecuentemente no apuntan en su contabilidad transacciones que se producen en los ejercicios objeto de análisis y que sin embargo son aprobadas en ejercicios posteriores, de forma extemporánea, mediante el Reconocimiento Extrajudicial de Créditos. Esta incidencia se produce de forma más destacada en el caso de Zamora, por el volumen de obligaciones aprobadas mediante REC. En el caso de Burgos y Ávila, si bien se efectúan apuntes en la cuenta 413, se produce mucha diferencia con las obligaciones aprobadas con posterioridad mediante REC.

¹ No consta que la cuenta 413 de la Diputación de Salamanca incluya operaciones de los capítulos II y VI del presupuesto de gastos.

² La cuenta 413 aparece con saldo cero en el balance de comprobación.

III.3. ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN DEL REMANENTE DE TESORERÍA PARA GASTOS GENERALES

A continuación se presenta la situación del Remanente de Tesorería para Gastos Generales de las Diputaciones Provinciales y sus Organismos Autónomos en los ejercicios objeto de análisis, teniendo en cuenta que su posición de déficit o superávit puede directamente relacionarse con la situación de sus deudas con proveedores de bienes y servicios y en definitiva con su fondo de rotación o maniobra:

REMANENTE DE TESORERÍA PARA GASTOS GENERALES

	Diputación		OO.AA.	
	2010	2011	2010	2011
ÁVILA	5.269.238	7.728.640	300.945	340.591
BURGOS	7.450.930	9.831.419	509.994	251.056
LEÓN	43.103.730	60.052.372	9.733.604	10.261.372
PALENCIA	15.746.222	15.233.861	309.770	67.967
SALAMANCA	21.922.552	33.555.130	1.564.362	2.330.716
SEGOVIA	7.418.770	3.776.258	---	---
SORIA	6.048.572	7.964.521	2.328.936	2.627.129
VALLADOLID	18.145.113	15.502.230	1.694.389	2.188.368
ZAMORA	30.485.235	27.263.166	489.179	423.426
TOTAL	155.590.362	180.907.597	16.931.179	18.490.625

CUADRO N° 14

Se observa como todas las Diputaciones presentan un importante superávit. También sus Organismos Autónomos, a nivel agregado. Por tanto, en ninguna de ellas ha sido necesaria la adopción de cualesquiera medidas de saneamiento. Con posterioridad a 2011, según ya se ha analizado, ninguna Diputación se ha acogido al mecanismo financiero del Real Decreto-Ley 4/2012 para el pago a proveedores ni ha requerido de la aprobación de Planes de ajuste en virtud del mismo.

No obstante, las cifras del Remanente de Tesorería para Gastos Generales que se deducen del cuadro expuesto no pueden relacionarse directamente con la situación de las Diputaciones que presentan mayores cifras acreedoras o por endeudamiento comercial, dado que ello conllevaría el análisis de cómo se ha efectuado la cualificación del Remanente de Tesorería Total para determinar el Remanente de Tesorería para Gastos Generales. Esto es, como se han determinado o calculado los saldos de dudoso cobro y los excesos de financiación afectada.

III.4. ANÁLISIS ESPECÍFICO DE LA DIPUTACIÓN DE BURGOS

III.4.1. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO FINANCIERO

III.4.1.1. Análisis de la Situación del Endeudamiento Financiero

Los dos cuadros siguientes reflejan, para los años 2010 y 2011, los importes contabilizados en concepto de endeudamiento financiero, diferenciando entre el corto y largo plazo:

ENDEUDAMIENTO FINANCIERO

EJERCICIO 2010					
CUENTA FINANCIERA	DIPUTACION	O.A. Instituto Provincial para el deporte y juventud	OO.AA./ Diputación	Sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos	TOTAL
150. Obligaciones y bonos a L.P.	0	0	0	0	0
170. Deudas a L.P. con entidades de crédito	54.914.635,45	0	0	0	54.914.635,45
171. Deudas a L.P.	0	0		0	0
TOTAL ENDEUDAMIENTO A L.P.	54.914.635,45	0	0	0	54.914.635,45
520. Deudas a C.P. con entidades de crédito	8.802.084,00	0	0	0	8.802.084,00
521. Deudas a C.P.	0	0	0	0	0
522. Deudas por operaciones de tesorería	0	0	0	0	0
TOTAL ENDEUDAMIENTO A C.P.	8.802.084,00	0	0	0	8.802.084,00
TOTAL ENDEUDAMIENTO FINANCIERO	63.716.719,45	0	0	0	63.716.719,45

CUADRO Nº 15

ENDEUDAMIENTO FINANCIERO

EJERCICIO 2011					
CUENTA FINANCIERA	DIPUTACIÓN	O.A. Instituto Provincial para el deporte y juventud	OO.AA./ Diputación	Sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos	TOTAL
150. Obligaciones y bonos a L.P.	0,00	0,00		0,00	0,00
170. Deudas a L.P. con entidades de crédito	58.603.535,95	1.209.748,51		0,00	59.813.284,46
171. Deudas a L.P.	4.727.351,04	0,00		0,00	4.727.351,04
TOTAL ENDEUDAMIENTO A L.P.	63.330.886,99	1.209.748,51	0,02	0,00	64.540.635,50
520. Deudas a C.P. con entidades de crédito	9.132.522,00	0,00		0,00	9.132.522,00
521. Deudas a C.P.	0,00	0,00		0,00	0,00
522. Deudas por operaciones de tesorería	0,00	0,00		0,00	0,00
TOTAL ENDEUDAMIENTO A C.P.	9.132.522,00	0,00	0,00	0,00	9.132.522,00
TOTAL ENDEUDAMIENTO FINANCIERO	72.463.408,99	1.209.748,51	0,02	0,00	73.673.157,50

CUADRO Nº 16

De acuerdo con esta información, los importes contabilizados en los ejercicios 2010 y 2011, en concepto de endeudamiento financiero de la Diputación, su Organismo Autónomo, y Sociedad Mercantil del Sector Administración Pública, ascienden a 63.716.719,45 € y a 73.673.157,50 € respectivamente, aumentando por tanto, en torno a diez millones de euros, de un ejercicio a otro. El endeudamiento a largo plazo, en ambos ejercicios, representa más del 85%.

Se observa que en el ejercicio 2010, el Organismo Autónomo y la Sociedad Mercantil no tienen endeudamiento financiero, pero en 2011 el Instituto Provincial para el Deporte y Juventud, contrae un endeudamiento financiero de 1.209.748,51 € lo que supone el 1,7% del endeudamiento de la Diputación.

A continuación se expone la información del Estado de la Deuda para los dos ejercicios analizados, completada con la información remitida por la Diputación a través de formularios:

DETALLE OPERACIONES DE CRÉDITO

EJERCICIO 2010												
	Identificador deuda (entidad concedente)	Tipo de operación	Fecha formalización	Importe	Total pendiente a 1/1/2011	Creaciones (Disposiciones)	Amortizaciones y otras disminuciones	Intereses	Pendiente a 31/12/2010		Total capital pendiente a 31/12/2010.	Capital pendiente de disponer a 31/12/ 2010.
									Corto plazo	Largo plazo		
DIPUTACIÓN	Banco de Crédito Local	Préstamo	02/07/2000	1.202.024,24	1.202.024,24	1.202.024,24	601.012,10	17.598,30	601.012,14	0	601.012,14	0
	Caja laboral	Préstamo	26/03/2009	6.635.461,00	5.228.773,07	5.228.773,07	0	79.698,34	6.389.587,90	0	6.389.587,90	245.873,10
	Dexia Sabadell	Préstamo	12/12/2007	5.581.275,00	5.383.120,69	5.383.120,69	0	0,00	5.412.807,91	0	5.412.807,91	168.467,09
	Banco de Santander	Préstamo	15/11/2002	9.093.232,00	9.093.232,00	9.093.232,00	1.136.654,00	140.308,57	7.956.578,00	0	7.956.578,00	0
	Caja Duero	Préstamo	29/12/2006	5.612.769,28	5.612.769,28	5.612.769,28	467.730,77	44.036,84	5.145.038,51	0	5.145.038,51	0
	Caja Madrid	Préstamo	30/11/2004	8.234.224,23	8.234.224,23	8.234.224,23	823.422,43	104.821,68	7.410.801,80	0	7.410.801,80	0
	Caja Rural	Préstamo	12/12/1996	67.018,67	67.018,67	67.018,67	67.018,67	835,59	0,00	0	0,00	0
	Caja Circulo Católico de Burgos	Préstamo	30/12/2009	12.037.485,00	1.295.338,36	1.295.338,36	0	92.777,73	9.377.957,16	0	9.377.957,16	2.659.527,84
	Banco de Santander	Préstamo	30/06/2002	2.069.483,20	2.069.483,20	2.069.483,20	517.370,80	40.034,15	1.552.112,40	0	1.552.112,40	0
	Banco de Crédito Local	Préstamo	11/07/1996	41.545,47	41.545,47	41.545,47	20.772,74	287,21	20.772,73	0	20.772,73	0
	Banco de Crédito Local	Préstamo	27/12/2005	3.945.600,51	3.945.600,51	3.945.600,51	376.588,26	42.579,36	3.569.012,25	0	3.569.012,25	0

CONSEJO DE CUENTAS DE CASTILLA Y LEÓN

Informe sobre el Endeudamiento de la Diputación de Burgos, Ejercicios 2010-2011

	Identificador deuda (entidad concedente)	Tipo de operación	Fecha formalización	Importe	Total pendiente a 1/1/2011	Creaciones (Disposiciones)	Amortizaciones y otras disminuciones	Intereses	Pendiente a 31/12/2010		Total capital pendiente a 31/12/2010.	Capital pendiente de disponer a 31/12/ 2010.
									Corto plazo	Largo plazo		
	Caja Rural	Préstamo	29/12/2010	4.000.000,00	0	0	0	4.118,03	116.323,92	0	116.323,92	3.883.676,08
	Caja de Burgos	Préstamo	29/12/2010	3.000.000,00	0	0	970.000,00	0	1.541.053,00	0	1.541.053,00	488.947,00
	Caixa	Préstamo	29/12/2010	8.000.000,00	0	0	0	0,00	422.028,42	0	422.028,42	7.577.971,58
	Caja Circulo Católico de Burgos	Préstamo	11/07/1996	69.427,57	69.427,57	69.427,57	69.427,57	776,91	0	0	0	0
	Banco de Bilbao Vizcaya Argentaria	Préstamo	30/06/2002	1.202.024,22	1.202.024,22	1.202.024,22	300.506,05	19.804,18	901.518,17	0	901.518,17	0
	Banesto	Préstamo	12/11/2003	8.539.312,68	8.539.312,68	8.539.312,68	948.812,52	109.217,81	7.590.500,16	0	7.590.500,16	0
	Caja de Burgos	Préstamo	11/07/1996	85.434,29	85.434,29	85.434,29	85.434,29	991,47	0	0	0	0
	Caja de Burgos	Préstamo	25/09/2001	6.661.217,48	6.661.217,48	6.661.217,48	951.602,50	314.791,56	5.709.614,98	0	5.709.614,98	0
	TOTAL DIPUTACIÓN			86.077.534,84	58.730.545,96	58.730.545,96	7.336.352,70	1.012.677,73	63.716.719,45	0,00	63.716.719,45	15.024.462,69
	O.A.Deporte y Juventud	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---
	Sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

CUADRO Nº 17

DETALLE OPERACIONES DE CRÉDITO

EJERCICIO 2011												
	Identificador deuda (entidad concedente)	Tipo de operación	Fecha formalización	Importe	Total pendiente a 1/1/2011	Creaciones (Disposiciones)	Amortizaciones y otras disminuciones	Intereses	Pendiente a 31/12/2011		Total capital pendiente a 31/12/2011.	Capital pendiente de disponer a 31/12/ 2011.
									Corto plazo	Largo plazo		
DIPUTACIÓN	Caja Duero	Préstamo	29/10/2010	335.404,00	0	81.712,30	0	70.727,99	0	81.712,30	81.712,30	253.692,00
	Banesto	Préstamo	12/11/2003	7.590.500,00	7.590.500,16	0	948.812,52	121.144,38	948.812,52	5.692.875,12	6.641.687,64	0
	Devolución de Participación de Tributos del Estado	Préstamo	0	0	0	4.727.351,04	0	0	0	4.727.351,04	4.727.351,04	00
	Banco de Bilbao Vizcaya Argentaria	Préstamo	30/06/2002	901.518,00	901.518,17	0	300.506,40	12.568,04	300.506,40	300.505,37	601.011,77	0
	Banco de Crédito Local	Préstamo	11/07/1996	20.773,00	20.772,73	0	20.772,73	0	0	0	0	0
	Caixa	Préstamo	29/10/2010	8.000.000,00	422.028,42	6.594.420,96	0	0	0	7.016.449,38	7.016.449,38	983.551,00
	Caja de Burgos	Préstamo	29/10/2010	2.030.000,00	1.541.053,00	470.946,41	0	60.494,98	0	2.011.999,41	2.011.999,41	18.001,00
	Caja de Burgos	Préstamo	25/09/2001	5.709.615,00	5.709.614,98	0	951.602,50	116.936,09	951.602,50	3.806.409,98	4.758.012,48	0
	Banco de Crédito Local	Préstamo	27/12/2005	3.569.012,00	3.569.012,25	0	356.901,23	42.579,36	358.690,95	2.853.420,07	3.212.111,02	0
	Caja Madrid	Préstamo	30/11/2004	7.410.801,00	7.410.801,80	0	823.422,43	103.014,73	823.422,43	5.763.956,94	6.587.379,37	0
	Caja Rural	Préstamo	29/10/2010	4.000.000,00	116.323,92	2.181.538,46	815.799,46	4.229,74	0	1.482.062,92	1.482.062,92	2.517.937,00

CONSEJO DE CUENTAS DE CASTILLA Y LEÓN

Informe sobre el Endeudamiento de la Diputación de Burgos, Ejercicios 2010-2011

	Caja Circulo Católico de Bur.	Préstamo	30/12/2009	12.037.485,00	9.377.957,16	1.510.526,51	0	361.079,68	0	10.888.483,67	10.888.483,67	1.149.001,00
	Identificador deuda (entidad concedente)	Tipo de operación	Fecha formalización	Importe	Total pendiente a 1/1/2011	Creaciones (Disposiciones)	Amortizaciones y otras disminuciones	Intereses	Pendiente a 31/12/2011		Total capital pendiente a 31/12/2011.	Capital pendiente de disponer a 31/12/ 2011.
									Corto plazo	Largo plazo		
	Dexia Sabadell	Préstamo	12/12/2007	5.581.275,00	5.412.807,91	0	451.067,34	151.582,69	451.067,00	4.510.673,57	4.961.740,57	0
	Banco de Santander	Préstamo	30/06/2002	1.552.112,00	1.552.112,40	0	517.370,80	18.868,30	517.370,80	517.370,80	1.034.741,60	0
	Banco de Bilbao Vizcaya Argentaria	Préstamo	29/12/2010	8.175.702,00	0	1.291.395,58	0	73.892,68	0	1.291.395,58	1.291.395,58	6.884.306,00
	Banco de Crédito Local	Préstamo	02/07/2000	601.012,00	601.012,14	0	601.012,14	7.592,62	0	0	0	0
	Banco de Santander	Préstamo	15/11/2002	7.956.578,00	7.956.578,00	0	1.136.654,00	122.770,00	1.136.654,00	5.683.270,00	6.819.924,00	0
	Caja Laboral	Préstamo	26/03/2009	6.635.461,00	6.389.587,90	0	0	109.514,75	532.465,67	5.857.122,23	6.389.587,90	245.873,00
	Caja Duero	Préstamo	29/12/2006	5.145.039,00	5.145.038,51	0	1.187.280,17	42.579,36	467.730,77	3.490.027,57	3.957.758,34	0
	TOTAL DIPUTACIÓN			87.252.287,00	63.716.719,45	16.857.891,26	8.111.201,72	1.419.575,39	6.488.323,04	65.975.085,95	72.463.408,99	12.052.361,00
O.A.Deporte y Juventud	Caja Duero	Préstamo		0	0	1.209.748,51	0	0	1.209.748,51	0	1.209.748,51	0
Sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

CUADRO Nº 18

De esta información, se deduce que la Diputación ha dispuesto de créditos por un importe de 58.730.545,96 € en 2010 y de 16.857.891,26 € en 2011, ha amortizado 7.336.352,70 € en 2010 y 8.111.201,72 € en 2011, y ha pagado en concepto de intereses 1.012.677,73 € en 2010 y 1.419.575,39 € en 2011. En ambos ejercicios existen capitales pendientes de disponer a 31 de diciembre.

III.4.1.2. Comprobación del Endeudamiento Financiero

Con el alcance establecido, se han efectuado actuaciones de comprobación del registro y contabilización del endeudamiento financiero contraído en los ejercicios 2010 y 2011, comprensivas, principalmente, de los siguientes aspectos: correcta utilización de las cuentas del plan general de contabilidad y análisis de equivalencia con los conceptos del presupuesto de gastos e ingresos, conciliación con la información referente al endeudamiento incluida en la Memoria de la Cuenta General, realización de operaciones de reclasificación de deuda así como de periodificación de gastos financieros devengados. El alcance de las dos últimas comprobaciones señaladas no ha incluido el de la comprobación de la corrección de los importes afectados por estas operaciones.

Como consecuencia de estas actuaciones se han puesto de manifiesto las siguientes incidencias y situaciones:

- 1) La Diputación no ha contabilizado el importe de la devolución de la participación en tributos del Estado correspondiente al ejercicio 2009, que según fuentes del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas habría ascendido a 22.539.828,13 €. Como consecuencia de ello el endeudamiento a 31 de diciembre de 2011 es inferior en un 23,7% al que debió ser registrado. Por su parte, la cifra contabilizada correspondiente a la devolución de la participación en tributos del Estado del ejercicio 2008, por 4.727.351 € es inferior a la que debió registrarse, que habría ascendido a 5.759.413,24 € (6.941.251 € de la liquidación definitiva menos 1.181.837,76 € amortizados en 2011).
- 2) La información sobre el endeudamiento de la Memoria no coincide con lo apuntado en las cuentas de endeudamiento financiero en lo que se refiere a la distinción entre el corto y largo plazo. Particularmente en el Estado de la Deuda del ejercicio 2010 todo figura como deuda a corto plazo.

- 3) Asimismo, la información sobre endeudamiento de la Memoria referente a los intereses devengados en los ejercicios 2010 y 2011 no resulta coincidente con los apuntes de la cuenta 662 de intereses de deudas a largo plazo.
- 4) Existe coherencia entre el registro contable y presupuestario tanto de las amortizaciones como de los intereses por operaciones de crédito a largo plazo, en los ejercicios 2010 y 2011.
- 5) Se han efectuado operaciones de reclasificación de deuda, no así de periodificación o imputación al ejercicio de los gastos financieros devengados.

III.4.1.3. Comprobación y Análisis de las Operaciones de Crédito Formalizadas

A continuación se expone el detalle de las operaciones de crédito formalizadas por la Diputación en los ejercicios objeto de análisis:

OPERACIONES FORMALIZADAS

	Entidad concedente	Tipo de operación	Finalidad	Fecha formalización	Importe	Disposiciones 2010-2011
DIPUTACIÓN	Caixa	Préstamo a L.P.	Inversiones 2010	29/12/2010	8.000.000	7.016.449,38
	Caja Rural	Préstamo a L.P.	Inversiones 2010	29/12/2010	4.000.000	1.482.062,92
	Caja Burgos	Préstamo a L.P.	Inversiones 2010	29/12/2010	3.000.000	2.011.999,41
	Caja Duero	Préstamo a L.P.	Inversiones 2010	29/10/2010	335.404	81.712,36
	BBVA	Préstamo a L.P.	Inversiones 2010	28/12/2010	8.175.702	1.291.395,58
O.A.	Caja Duero	Préstamo a L.P.	Inversiones 2010	29/12/2010	2.800.000	1.209.748,51
SAP	---	---	---	---	---	---

CUADRO Nº 19

Como se observa, la Diputación ha formalizado operaciones de crédito a largo plazo para financiar inversiones tan solo en el ejercicio 2010. Cinco de ellas han correspondido a la propia Diputación y una a su Organismo Autónomo. Su importe total ha sido de 26.311.106 €, habiéndose dispuesto de casi la mitad de su importe, por 13.093.368,16 €. La Diputación no ha requerido de la concertación de operaciones de tesorería para cubrir déficits temporales de liquidez ni de las operaciones de carácter excepcional para proceder al pago a proveedores.

III.4.1.4. Conciliación de la Información

El art. 55 del TRLHL establece la existencia de una Central de Información de Riesgos en el Ministerio de Hacienda que provea de la información referente al

endeudamiento financiero de las Entidades Locales (CIR Local). A la misma, también se refiere el art. 37 del REP atribuyendo su gestión a la actual Dirección General de Coordinación de Competencias con las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales, estableciendo el art. 41.2 la publicación de esta información por parte del Ministerio.

La información de referencia es facilitada a la Dirección General tanto por las propias entidades locales, como por las entidades financieras en lo que se refiere a operaciones de crédito concertadas con ellas, previéndose la colaboración del Banco de España, a través de su Central de Información de Riesgos (CIRBE).

En base a ello, se expone la conciliación de la información del endeudamiento financiero, por ejercicios, de la Diputación Provincial, con la información referente al mismo que proviene tanto de lo publicado por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas como de la existente en CIRBE (ésta última ha sido obtenida a través de la Dirección General de Tributos y Financiación Autonómica de la Junta de Castilla y León en virtud de la potestad que le atribuye el artículo 41.1.b) del REP como órgano de tutela financiera y el convenio al efecto suscrito con el Ministerio).

CONCILIACIÓN INFORMACIÓN ENDEUDAMIENTO FINANCIERO

miles de euros	Endeudamiento Financiero		CIR Local*		Diferencias Endeudamiento/CIR Local		CIRBE**		Diferencias Endeud./CIRBE		Diferencias CIR Local/CIRBE	
	2010	2011	2010	2011	2010	2011	2010	2011	2010	2011	2010	2011
DIPUTACIÓN PROVINCIAL DE BURGOS	63.717	73.673	64.003	68.945	-286	4.728	65.171	70.687	-1.454	2.986	-1.168	-1.742

* Fuente: Deuda viva publicada por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas a 31 de diciembre.

** Exclusivamente por capitales dispuestos.

CUADRO N° 20

En los datos expuestos correspondientes a todas las fuentes se incluye la información del Organismo Autónomo Instituto Provincial para el Deporte y Juventud.

Resulta conveniente realizar la explicación de las siguientes diferencias:

- 1) La diferencia entre el endeudamiento financiero contraído y la deuda viva publicada por el Ministerio proviene, para el ejercicio 2010, por una parte, de una operación de crédito formalizada en el ejercicio 1996 con el Banco de Crédito Local para la que según la contabilidad de la Diputación figura una deuda pendiente, redondeada, de 21.000 € y que no aparece entre los datos de deuda publicados, y, por otra, de una operación con la Caja de Ahorros de Salamanca y

Soria formalizada en el ejercicio 2006 incluida en la deuda publicada con un importe pendiente, redondeado, de 305.000 € que no figura en la contabilidad de la Diputación.

- 2) La diferencia, en 2011, proviene de la no inclusión en la información de deuda publicada del importe por la devolución de la participación en tributos del Estado correspondiente a los ejercicios 2008 y 2009. Las diferencias señaladas también surgen con respecto a la información de CIRBE.
- 3) Por su parte, la diferencia entre la información de deuda viva publicada por el Ministerio y la de CIRBE reside en que la primera no incluye determinadas operaciones de carácter financiero, contabilizadas por la entidad local y tenidas en cuenta por CIRBE.

Finalmente, señalar que se producen diferencias entre la información comunicada por la Diputación referente a los capitales disponibles o no dispuestos y la comunicada por CIRBE, correspondiente a diversas operaciones, tanto en 2010 como en 2011.

III.4.1.5. Comprobación y Análisis del capital vivo

Una vez establecido y analizado el endeudamiento de carácter financiero de la Diputación, se procede, en este apartado, al análisis del capital vivo correspondiente a la misma. Este parámetro es definido por el artículo 53.2 del TRLHL a efectos de establecer su comparación con el importe de los ingresos corrientes liquidados en el ejercicio anterior con el objeto de determinar la posible necesidad de autorización por el órgano de tutela financiera a la hora de concertar una operación de crédito a largo plazo. Desvinculándolo de este momento temporal, el presente análisis del capital vivo se efectúa como una estimación de su valor a 31 de diciembre de los ejercicios objeto de análisis, teniendo en cuenta la información con que se ha contado para su cálculo y, en su caso, el análisis realizado sobre el mismo en el informe de Intervención a la Liquidación de los respectivos Presupuestos.

El capital vivo constituye un concepto diferente, más acotado, que el de las deudas financieras apuntadas en los subgrupos correspondientes de contabilidad, de forma que no puede producirse una identificación entre uno y otras, sino, en todo caso, una asimilación. Se ha considerado de gran relevancia el estudio de este parámetro, pues constituye un elemento esencial determinante de las posibilidades de la entidad local de endeudarse a largo plazo para financiar inversiones (en definitiva, determinante de la posibilidad de realizar obras), en función de su capacidad, así como por establecer un binomio fundamental con los ingresos corrientes liquidados capaz de medir la solvencia y situación financiera de la entidad.

Al cálculo tradicional del capital vivo del artículo 53.2 del TRLHL, para el que resultan claras algunas cuestiones como que debe referirse al momento de concertación de la operación de crédito, incluyendo todas las operaciones tanto a corto como a largo plazo, así como que debe incluir el importe de la operación proyectada y efectuarse en términos consolidados con los organismos autónomos y sociedades mercantiles dependientes clasificadas como pertenecientes al sector Administración Pública (o, coloquialmente, no de mercado) se han añadido, en los últimos años, nuevos elementos que delimitan su cálculo, provenientes de diferentes cuerpos normativos, como especialmente los siguientes: la inclusión de los capitales no dispuestos o disponibles de las diferentes operaciones, la suma, de gran repercusión, de las operaciones de crédito para el pago a proveedores, y, finalmente, la controvertida, asimismo de gran relevancia, inclusión de los importes por las operaciones de devolución de la participación en tributos del Estado de los ejercicios 2008 y 2009.

La inclusión en el capital vivo de las operaciones para el saneamiento de las deudas de carácter comercial determina como la liquidación de estas deudas mediante su sustitución por endeudamiento de carácter financiero puede condicionar las posibilidades de inversión de la entidad local en el futuro, si bien debe tenerse en cuenta que a ello ha contribuido de forma más determinante la reducción, al 75%, del porcentaje sobre los ingresos corrientes liquidados que opera desde 2011. Por su parte, la controversia relacionada con la inclusión o no de las operaciones de devolución de la participación en tributos del Estado no se solucionó hasta la regulación establecida por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio 2013, donde expresamente las excluye del cálculo del capital vivo, existiendo con anterioridad a la misma argumentos más favorables a su inclusión, como los que a continuación se señalan:

- 1) El artículo 53.2 del TRLHL al tratar del cálculo del capital vivo establece: *"El cálculo del porcentaje regulado en el párrafo anterior se realizará considerando las operaciones de crédito vigentes, tanto a corto como a largo plazo, valoradas con los mismos criterios utilizados para su inclusión en el balance"*. Teniendo en cuenta que las operaciones por devolución de la participación en tributos del Estado tienen carácter financiero y se imputan a las cuentas financieras incluidas en los mismos subgrupos de contabilidad, 17 y 52, a que se imputan con carácter general las operaciones de crédito.
- 2) El artículo 14.2 del Real Decreto-Ley 8/2010, de 20 de mayo, de medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, en su modificación por la disposición adicional 14 del Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre, de

medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público (antes de su modificación por la Disposición Final 31 de la LPGE 2013), que establecía la inclusión en el capital vivo de todas las operaciones vigentes a 31 de diciembre.

- 3) La Guía para la tramitación y resolución de los expedientes de solicitud de autorización de endeudamiento publicada por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas que establece, a efectos de las circunstancias a tener en cuenta en la autorización, la consideración de deuda viva de los *saldos deudores pendientes de reembolsar como consecuencia de las liquidaciones definitivas de la participación en los tributos del Estado de los ejercicios en que dichas liquidaciones hayan resultado negativas*.
- 4) Remontándose, ya el SEC-95 consideraba como deuda cualquier pasivo financiero emitido por la Administración Pública.
- 5) Y, por último, el principio de prudencia que aconseja valorar estas deudas como un pasivo financiero con las mismas características y repercusiones en los sucesivos ejercicios que las que vienen dadas por un crédito con una entidad financiera.

Teniendo en cuenta todo ello, en el análisis que se efectúa, se han contemplado ambas posibilidades, la inclusión o no en el capital vivo, para 2010 y 2011, de estas operaciones. Por otra parte, a efectos de la comparación y del binomio a que se ha hecho referencia con anterioridad, debe precisarse que para el ejercicio 2010 el porcentaje del mismo sobre los ingresos corrientes liquidados, hasta entonces históricamente situado en el 110%, se elevó al 125% por la Ley de PGE para 2010 y que, sin embargo, para 2011, fue bajado al 75% por el Real Decreto-Ley 8/2010, de 20 de mayo, por el que se adoptan medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, modificado por la Ley 39/2010, de Presupuestos Generales del Estado para 2011.

Según los cálculos efectuados en términos consolidados, con inclusión de los capitales pendientes de disponer por las diferentes operaciones de crédito formalizadas, el capital vivo a 31 de diciembre de los ejercicios objeto de análisis habría alcanzado las siguientes cifras y porcentajes:

ANÁLISIS DEL CAPITAL VIVO

Porcentaje de capital vivo		CAPITAL VIVO*	Ingresos corrientes liquidados	Porcentaje
2010	Con Dev. PIE	97.926.970,45	78.422.517,66	124,9
	Sin Dev. PIE	90.985.719,45	78.422.517,66	116,0
2011	Con Dev. PIE	117.328.398,87	84.142.672,52	139,4
	Sin Dev. PIE	89.029.157,50	84.142.672,52	105,8

*Información correspondiente a los capitales disponibles, fuente: Banco de España

CUADRO N° 21

Como se observa, la información se ha obtenido con inclusión, y no, de las operaciones por devolución de la participación en tributos. Teniendo en cuenta que en 2010 no se contabilizó esta deuda correspondiente a la liquidación de 2008 y en 2011 tampoco se hizo referente a la de 2009, se han tomado los datos correspondientes según el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Por su parte, las cifras correspondientes a los ingresos corrientes liquidados se han tomado sin atender a la eliminación de transferencias internas, por carecer de información suficiente para ello.

En función de lo expuesto, teniendo en cuenta la totalidad del endeudamiento de carácter financiero a que debe hacer frente la Diputación que, a 31 de diciembre de 2011, constituye un 139,4% de los ingresos corrientes liquidados, ampliamente por encima del 75% previsto legalmente, la misma, se vería imposibilitada para concertar operaciones de crédito a largo plazo para financiar inversiones en el ejercicio 2012, y aún, dado el elevado ratio, en ejercicios sucesivos al mismo.

III.4.1.6. Comprobación y Análisis del ahorro neto

El artículo 53 del TRLHL establece el parámetro de ahorro neto como determinante de la posibilidad de concertar operaciones de crédito a largo plazo, en el sentido de poder valorar la capacidad de la entidad local para hacer frente a las obligaciones derivadas de las mismas. En caso de alcanzar un valor negativo en la liquidación presupuestaria la concertación de estas operaciones quedaría supeditada a autorización del órgano de tutela financiera previa presentación y aprobación por el Pleno de un Plan de Saneamiento Financiero, sin perjuicio, para las entidades de más de 200.000 habitantes, de sustituirlo por la presentación de un escenario de consolidación presupuestaria.

Según la Liquidación del Presupuesto del ejercicio 2011 y los cálculos efectuados, el ahorro neto de la Diputación resultaba de carácter positivo. Por el contrario el ahorro neto

tanto de su Organismo Autónomo como de su Sociedad clasificada dentro del Sector Administración Pública, resultaban negativos.

III.4.2. COMPROBACIÓN OPERACIONES

Según el alcance expuesto en el apartado II.2.3, se ha procedido a la comprobación del expediente de formalización de sendas operaciones de crédito a largo plazo para la financiación de inversiones, concertadas por la Diputación de Burgos en el ejercicio 2010 con las entidades financieras Banco de Bilbao Vizcaya Argentaria, S.A., y Caja Duero por importes de, respectivamente, 8.175.702 € y 3.135.404 € en cuanto al cumplimiento de los requisitos establecidos por los artículos 52 y 53 del TRLHL y, especialmente, en cuanto a su aprobación por el órgano competente, necesidad de autorización por el órgano de tutela financiera según la situación del ahorro neto y del capital vivo, existencia o necesidad de Planes de Saneamiento o Económico-Financieros, destino de la operación, existencia y contenido del informe de Intervención, y, finalmente, existencia y valoración de ofertas.

A continuación se exponen los resultados de las comprobaciones y verificaciones señaladas, comenzando con la operación de crédito formalizada con Caja Duero:

- 1) De los 3.135.414 € concertados con esta entidad, 2.800.000 € se asumieron por el Organismo Autónomo Instituto Provincial para el Deporte y Juventud, si bien no consta una referencia expresa a ello en el acuerdo de aprobación. A su vez esta operación forma parte de un expediente mayor, por 18.135.404 € que debió fraccionarse entre distintas entidades financieras debido a que tan solo una de las ofertas cubría la totalidad del importe a formalizar.
- 2) Se trata de una operación vinculada a inversiones previstas y aprobadas en el Presupuesto General consolidado del ejercicio 2010, que se encuadra dentro del marco establecido por el capítulo VII del TRLHL y específicamente dentro de la regulación recogida por los artículos 52 y 53 del mismo texto legal.
- 3) Existe informe de la Intervención, si bien no se analiza la capacidad de la entidad local para hacer frente, en el tiempo, a las obligaciones que se derivan de la operación de préstamo, de conformidad con el propio artículo 52.2 del TRLHL, ni contiene referencia a la situación del ahorro neto y del capital vivo a que se refiere el artículo 53.
- 4) Cumplimiento de los requisitos de ahorro neto y capital vivo sobre los recursos corrientes liquidados: según se ha podido comprobar, por una parte, el ahorro

neto resulta de carácter positivo, y, por otra, el capital vivo se situaba por debajo del límite del 125% establecido, para el ejercicio 2010, por la Ley 26/2009 de Presupuestos Generales del Estado para este ejercicio.

- 5) Según la situación de las dos magnitudes señaladas en el párrafo anterior, no ha sido necesaria la autorización de estas operaciones por parte del órgano de tutela financiera ni la aprobación de plan de saneamiento financiero, a que se refiere, para ambos casos, el artículo 53 del TRLHL.
- 6) Se ha comprobado que no existe ningún Plan Económico-Financiero vigente, por incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, para el periodo objeto de análisis que pudiese condicionar la formalización de la operación de referencia.
- 7) Cumplimiento de los requisitos de preparación y adjudicación: si bien nos encontramos ante un contrato privado, excluido del ámbito de aplicación de la normativa contractual de las Administraciones Públicas, de conformidad con esta misma normativa y el propio artículo 52.1 del TRLHL, su preparación y adjudicación, se regirían por la misma, en defecto de regulación específica. Así queda establecido tanto por la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, como por el Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público. Se ha comprobado que se ha cursado petición de ofertas a diferentes entidades financieras así como su valoración, propuesta y adjudicación de conformidad con el informe de la Intervención y de la Comisión de Hacienda.
- 8) Si bien la operación correspondía al Organismo Autónomo, la misma fue aprobada por el Pleno de la Diputación teniendo en cuenta que, para ésta, el importe acumulado superaba el 10% de los recursos ordinarios previstos en el Presupuesto.

Por su parte, referente a la operación formalizada con el Banco de Bilbao Vizcaya Argentaria, S.A., el 28 de diciembre de 2010, por 8.175.702 € se hace constar que si bien la misma se ha sometido a las mismas pautas, criterios y requisitos legales que la operación anteriormente analizada, en cuanto a su preparación y adjudicación, requisitos de ahorro neto y capital vivo, y competencia para su aprobación, no obstante, de la información y documentación facilitadas, esta operación parece destinarse no a inversiones del propio ejercicio 2010 sino del ejercicio siguiente, el 2011. Así consta en el formulario remitido

referente a las operaciones existentes en este ejercicio también puede deducirse de diversos documentos incluidos en el expediente donde se hace referencia al destino de la operación, para financiar inversiones plurianuales. En relación con ello debe señalarse lo siguiente:

- 1) No existe constancia de la existencia de compromisos de gasto de carácter plurianual por el mismo importe y en correspondencia con el compromiso firme de aportación que viene dado por la formalización de la operación de crédito. En este sentido, la información referente a este tipo de gastos de la Memoria de la Cuenta General aparece sin contenido.
- 2) En todo caso, los gastos comprometidos con cargo a ejercicios futuros deben ser objeto de adecuada e independiente contabilización, de conformidad con el artículo 174.6 del TRLHL. En consonancia con ello, y teniendo en cuenta que además se trata de gastos con financiación afectada a que se refieren las reglas 42 y siguientes de la INCL debe existir un seguimiento y control específicos, que se extenderá al de los ingresos afectados tal y como se deduce de la regla 44 de la propia instrucción de contabilidad.
- 3) En función de lo señalado, tanto los compromisos de gasto como de ingreso de ejercicios posteriores tienen repercusión en el módulo del sistema de información contable separado del que corresponde al seguimiento y control de las operaciones del ejercicio corriente. Dichas operaciones de ejercicios futuros se transforman en operaciones de corriente, con la entrada en vigor del presupuesto correspondiente.
- 4) La formalización, en el ejercicio 2010, de la operación de crédito objeto de análisis, constituye e implica necesariamente la materialización de un compromiso adoptado con cargo a ejercicios futuros como compromiso firme de aportación en el ejercicio corriente, que rompe la debida correlación que según la mencionada regla 44 de la INCL debe existir entre la realización de los gastos y los ingresos específicos que los financian; ello, teniendo en cuenta que los gastos se mantienen en su categoría de ejercicios futuros.
- 5) La formalización de la operación de crédito debió posponerse a la entrada en vigor del Presupuesto del ejercicio 2011, teniendo en cuenta que, adicionalmente, se ha podido comprobar, que las primeras disposiciones de fondos del préstamo de referencia tuvieron lugar, en sincronía con la ejecución de los gastos, en el mes de septiembre de 2011.

- 6) En base a ello, la concertación de la operación habría quedado condicionada, en cuanto a la necesidad de su autorización por el órgano de tutela financiera de la Junta de Castilla y León, por un límite del capital vivo sobre los ingresos corrientes liquidados, establecido, para el ejercicio 2011, en el 75%, en lugar del 125% aplicable y vigente en 2010. Esto es, la posibilidad de concertar la operación en 2011 habría resultado más restrictiva y condicionada que en 2010.
- 7) Teniendo en cuenta que la cifra de capital vivo correspondiente a las operaciones de crédito vigentes en 2011 de la Diputación Provincial de Burgos habría excedido del 75% de los ingresos corrientes liquidados establecido por el Real Decreto-Ley 8/2010, de 20 de mayo, por el que se adoptan medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, la suscripción o formalización en el ejercicio 2010 de la operación con el Banco de Bilbao Vizcaya Argentaria, S.A., por 8.175.702 € para financiar inversiones del ejercicio 2011, pudo producirse en fraude de dicha norma.

III.4.3. COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO COMERCIAL

III.4.3.1. Evolución y Análisis

Según la definición del endeudamiento comercial incluida en el apartado introductorio de los resultados de la fiscalización, la situación del mismo correspondiente a la Diputación Provincial de Burgos y sus entidades dependientes a 31 de diciembre de los ejercicios objeto de fiscalización, es la que se recoge en el cuadro siguiente:

ENDEUDAMIENTO COMERCIAL

	Endeudamiento Comercial Diputación y Organismos Autónomos		Endeudamiento Comercial Sociedad Sector Administraciones Públicas				Endeudamiento Comercial Sector Público	
	2010	2011	2010	%	2011	%	2010	2011
BURGOS	1.605.692,75	504.316,17	180.191,23	11,2	354.454,49	70,3	1.785.883,98	858.770,66

Fuente: -Para DP y OO.AA.: Acreedores capítulos II y VI + Cuenta 413.
-Para la Sociedad Mercantil: Cuentas 40 y 41 del PGC.

CUADRO N° 22

Su desglose, según corresponde al ejercicio corriente, ejercicios cerrados, o al saldo de la cuenta 413, para la Diputación y su Organismo Autónomo es el siguiente:

DETALLE ENDEUDAMIENTO COMERCIAL

Burgos	2010			2011		
	Ejercicio corriente	Ejercicios cerrados	413	Ejercicio corriente	Ejercicios cerrados	413
Diputación	1.170.665,46	93,00	94.148,02	370.278,98	93,00	85.469,19
Instituto Provincial para Deporte y Juventud	340.786,27	0,00	0,00	48.475,00	0,00	0,00

CUADRO Nº 23

De la información contenida en los cuadros se destaca:

- 1) El endeudamiento comercial total contabilizado al final del ejercicio 2011 es de 858.770,66 € habiendo disminuido en 927.113,32 € con respecto al ejercicio 2010, si bien el de la sociedad mercantil ha aumentado.
- 2) El endeudamiento de la sociedad mercantil (Sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos, S.A.) pasa de representar el 11,2% del correspondiente a la Diputación y su Organismo Autónomo en 2010, al 70,3% en 2011, constituyendo en este último ejercicio un 41,3% del endeudamiento total.
- 3) En el desglose del endeudamiento comercial correspondiente a la Diputación y su Organismo Autónomo, se observa como el mayor volumen corresponde al del ejercicio corriente, siendo residual el que se refiere a ejercicios cerrados. La cuenta 413 de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto constituye, en el ejercicio 2011, el 16,9% del endeudamiento de la Diputación y su Organismo Autónomo y el 10% del endeudamiento total.

III.4.3.2. Comprobación y Análisis de las Obligaciones Certificadas en virtud del Real Decreto-Ley 4/2012

La Diputación Provincial de Burgos ha emitido la relación certificada del artículo 3 del Real Decreto-Ley 4/2012, de 24 de febrero, por el que se determinan obligaciones de información y procedimientos necesarios para establecer un mecanismo de financiación para el pago a los proveedores de las entidades locales. De dicha relación se ha podido deducir un total de 1.237.129 € en concepto de obligaciones pendientes de pago, correspondientes a la propia Diputación.

Cabe señalar que este importe supera ampliamente al endeudamiento comercial analizado, apuntado en contabilidad a 31 de diciembre de 2011, el cual incluye el saldo de la

cuenta 413 de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto. Se concluye, así, que gran parte de las obligaciones certificadas no figuraban contabilizadas a la fecha señalada.

Adicionalmente, cabe señalar, que según la información facilitada, la Diputación no se ha acogido al mecanismo financiero para el pago a proveedores, esto es, para la satisfacción de las deudas certificadas, no ha requerido de la formalización de operación de crédito ni de la aprobación del Plan de Ajuste que se establecen en el Real Decreto-Ley 4/2012, de 24 de febrero.

III.4.3.3. Comprobación y Análisis de los Informes Trimestrales sobre el Cumplimiento de Plazos de Pago Previsto

Dentro del análisis general del endeudamiento comercial resulta de especial relevancia el que se refiere al análisis de los plazos de pago a proveedores por parte de las entidades locales, principalmente como consecuencia de la modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, por la Ley 15/2010, de 5 de julio.

Así, se establece, con carácter general, para el pago por la Administración del precio de los contratos formalizados al amparo de la normativa contractual del Sector Público, un plazo de 30 días a contar desde el siguiente a la fecha de expedición de la factura o certificación. No obstante, se prevé un periodo transitorio que, en lo que afecta al ámbito temporal del presente informe, establece los siguientes plazos de pago:

- Desde el 7 de julio de 2010 al 31 de diciembre de 2010: 55 días.
- Desde el 1 de enero de 2011 al 31 de diciembre de 2011: 50 días.

Para el ejercicio 2012 el plazo es de 40 días y a partir del 1 de enero de 2013 entraría plenamente en vigor el plazo de 30 días establecido por la ley.

Por otra parte, el artículo 4.3 de la Ley 15/2010 establece la obligación de los Tesoreros o, en su defecto, Interventores de las Corporaciones Locales de elaborar trimestralmente un informe sobre el cumplimiento de los plazos previstos en la propia norma para el pago de las obligaciones contraídas. Dichos informes pueden ser presentados al Pleno para su debate y, en todo caso, deben ser remitidos al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas así como al órgano de tutela financiera de la Comunidad Autónoma para que, en su caso, procedan a informar sobre los mismos.

Por su parte, el artículo 5 establece la necesidad de un registro de facturas llevado por la Intervención u órgano que tenga atribuida la función de contabilidad, así como el plazo de 1

mes desde la anotación en el mismo para el reconocimiento de la obligación por parte del órgano competente. Transcurrido este plazo, el órgano gestor deberá justificar la falta de la tramitación de referencia.

Adicionalmente, al informe trimestral a que se ha hecho referencia con anterioridad, la Intervención u órgano de contabilidad deberá añadir una relación de las facturas o documentos justificativos con respecto a los cuales hayan transcurrido más de tres meses desde su anotación en el registro citado en el párrafo anterior y no se hayan aprobado las obligaciones o haya sido justificada dicha falta.

A efectos de la elaboración de los informes trimestrales y de cumplir con la obligación de su remisión, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas ha elaborado una Guía donde se establece su estructura así como ha desarrollado una aplicación de captura de datos en la Oficina Virtual para la Coordinación Financiera con las Entidades Locales que permite su tramitación telemática y recepción con firma electrónica.

Teniendo en cuenta todo ello, se expone a continuación la siguiente información incluida en los informes trimestrales, referida a 31 de diciembre de los ejercicios objeto de fiscalización, así como los intereses de demora pagados en los mismos:

INFORMES TRIMESTRALES LEY 3/2004

Burgos	Periodo medio excedido de las facturas o documentos justificativos pendientes de pago a 31 de diciembre. Número de días		Intereses de demora pagados en el ejercicio		Facturas o documentos justificativos a 31 de diciembre para los que han transcurrido más de tres meses desde su anotación en el Registro sin haberse reconocido la Obligación. Número de días.			
	2010	2011	2010	2011	2010		2011	
					Importe	Periodo Medio	Importe	Periodo Medio
Diputación	97	58	0	12.569,07	217.578,07	297	71.730,09	200
Instituto Provincial para Deporte y Juventud	0	0	0	0	0	0	0	0
Sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos	0	0	0	0	0	0	0	0

Fuente: Diputación Provincial y Dirección General de Tributos y Financiación Autonómica de la Junta de Castilla y León .

CUADRO Nº 24

Como puede observarse, en la Diputación, el periodo medio de pago excedido en las facturas pendientes a 31 de diciembre de 2011, se sitúa en torno a dos meses, lo que

constituye una disminución del 40% con respecto al dato de 2010. No obstante, un total de gastos por 126.337,68 € se han realizado fuera del periodo legal de pago.

Adicionalmente, un total de 1.369.520,58 € de pagos realizados en el trimestre, han rebasado el plazo legal previsto.

Por otra parte, se ha producido una disminución de 2010 a 2011, tanto en importe como en periodo, de las facturas para las que han transcurrido más de tres meses desde su anotación en el registro sin que se haya producido el reconocimiento de la obligación, que, a 31 de diciembre de 2011, ascienden a 71.730,09 € con un periodo medio cercano a los 7 meses.

En 2011 se han pagado 12.569,07 € en concepto de intereses de demora.

(Datos presentes en el cuadro contenido en el apartado III.2.3)

III.4.3.4. Comprobación y Análisis de los Reconocimientos Extrajudiciales de Crédito

Se ha podido comprobar la existencia de expedientes de Reconocimiento Extrajudicial de Créditos aprobados en los ejercicios 2011, 2012 y hasta el 31 de marzo de 2013. El reconocimiento de estas obligaciones constituye una excepción a los principios de anualidad o temporalidad establecidos por los artículos 163 y 176 del TRLHL, si bien prevista tanto por el propio artículo 176 como de forma más específica por el artículo 26.2 del RDP.

Independientemente de las causas que han podido motivar el reconocimiento de obligaciones de forma extemporánea y del hecho de que las mismas deriven o no de gastos debidamente comprometidos en el ejercicio anterior, debe estimarse, al menos, la oportunidad de su registro y control contable teniendo en cuenta la existencia de los bienes o servicios prestados o las transacciones producidas. A estos efectos se ha comparado el saldo de la cuenta 413 de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto con las obligaciones aprobadas con posterioridad mediante REC, ya que estas habrían incidido en la información del endeudamiento comercial a 31 de diciembre de los ejercicios objeto de análisis.

COMPARATIVA CUENTA 413/REC

Diputación y Organismo Autónomo				
Burgos	2010		2011	
	413	REC*	413	REC*
Diputación	94.148,02	1.505.709,99	85.469,19	1.168.763,54
Instituto Provincial para Deporte y Juventud	0	1.775,36	0	16.445,91

*Importe referido al ejercicio objeto de análisis y anteriores al mismo. Capítulos II y VI.

CUADRO Nº25

La Diputación Provincial de Burgos aprobó REC con incidencia en 2010 y 2011 por una cifra muy superior a la registrada en la cuenta 413. Referente al Organismo Autónomo, la cuenta 413 no recogió ningún apunte a 31 de diciembre de los ejercicios objeto de análisis, habiéndose aprobado REC correspondientes a estos ejercicios por los importes señalados en el cuadro.

IV. CONCLUSIONES

En este apartado se incluyen las conclusiones que se desprenden del trabajo efectuado, con los objetivos, el alcance y las limitaciones señalados en el apartado II.

A.- COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO FINANCIERO AGREGADO

- 1) El endeudamiento financiero de las Diputaciones Provinciales a nivel agregado experimenta un aumento del 22,3% de 2010 a 2011, situándose a 31 de diciembre de este último ejercicio en 552.854.283 €. Aumenta en todas las Diputaciones a excepción de Segovia, donde disminuye. Ningún Organismo Autónomo registra endeudamiento de carácter financiero a excepción del de Burgos. El endeudamiento de las Sociedades Mercantiles supone el 3% del de las Diputaciones en 2010 y el 2,4% en 2011, teniendo en cuenta que es mayoritariamente imputable a la sociedad dependiente de la Diputación de Segovia, Segovia 21, S.A. (Apartado III.1.1.).
- 2) Las Diputaciones que mayores cifras acreedoras presentan son, en 2010, las de Salamanca, León y Burgos, y, en 2011, nuevamente las de Salamanca y León, seguidas de Valladolid, teniendo en cuenta que esta última aumenta su cifra de endeudamiento vivo en más de un 80%. Las de menor endeudamiento financiero son, en 2010, las de Soria y Zamora, y, en 2011, las de Soria y Segovia.

Sin embargo, en los datos por habitante, referidos a la totalidad del sector público correspondiente a las Diputaciones, las más endeudadas, en ambos ejercicios, pasan a ser las de Segovia, Palencia y Soria. (Apartado III.1.1.).

- 3) Un porcentaje importante del endeudamiento financiero registrado, que se sitúa alrededor del 30% a 31 de diciembre de 2011, corresponde a las deudas a las que todas las Diputaciones deben hacer frente por la devolución de la Participación en tributos del Estado de los ejercicios 2008 y 2009.

Las Diputaciones de Burgos y León no han contabilizado a dicha fecha estas operaciones, por lo que su endeudamiento financiero es inferior en, respectivamente, un 23,7% y 35% al que debió ser registrado.

Con inclusión de todas las operaciones de carácter financiero, en todas las Diputaciones, a 31 de diciembre de 2011, el capital vivo supera el 75% de los ingresos corrientes liquidados establecido por el Real Decreto-Ley 8/2010, de 20 de mayo, por el que se adoptan medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, de

forma que verían limitada la posibilidad de concertar operaciones de crédito a largo plazo para financiar inversiones, en el ejercicio 2012, sin perjuicio de las amortizaciones que pudieran practicarse. El ratio de capital vivo es muy elevado en el caso de las Diputaciones de Burgos y León, de forma que esta limitación se vería asimismo establecida en ejercicios posteriores a 2012. (Apartado III.1.1.).

- 4) Se ha producido una disminución, de 2010 a 2011, de las operaciones de crédito formalizadas, que pasan de un montante total de 120.390.800 € a 10.602.618 €. En el ejercicio 2011, tan solo las Diputaciones de Ávila, Segovia y Soria han formalizado operaciones de crédito. (Apartado III.1.2.).
- 5) La totalidad de las operaciones formalizadas en ambos ejercicios lo son a largo plazo para la financiación de inversiones. Ninguna Diputación ha concertado operaciones de crédito a corto plazo para la financiación de déficits temporales de Tesorería ni ha necesitado acogerse a las medidas de carácter excepcional establecidas por el Real Decreto-Ley 8/2011, de 1 de julio, que regulaba, entre otras, la cancelación de deudas con empresas y autónomos contraídas por las entidades locales mediante préstamos a través del ICO. (Apartado III.1.2.).

B.- COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO COMERCIAL AGREGADO

- 6) El endeudamiento comercial de las Diputaciones Provinciales a nivel agregado experimenta una disminución cercana al 30% de 2010 a 2011, situándose a 31 de diciembre de este último ejercicio en 24.278.577 €. Disminuye en todas las Diputaciones a excepción de Salamanca, donde aumenta. Por su parte, el endeudamiento de las Sociedades Mercantiles dependientes supone el 6,5% del de las Diputaciones en 2010 y el 10,4% en 2011, teniendo en cuenta que es mayoritariamente imputable a las sociedades dependientes de la Diputación de Valladolid y de forma principal a la sociedad dependiente de la Diputación de Segovia, Segovia 21, S.A. (Apartado III.2.1.).
- 7) Las Diputaciones que mayores cifras acreedoras presentan son, en 2010, y en este orden decreciente, las de León, Ávila, Palencia y Salamanca, y, en 2011, nuevamente, pero en este orden, las de Salamanca, Palencia, Ávila y León. Las de menor endeudamiento comercial son, en ambos ejercicios, las de Burgos y Zamora. Los Organismos Autónomos de Ávila son los más endeudados en ambos ejercicios. (Apartado III.2.1.).

- 8) Solamente han certificado obligaciones según el art. 3 del Real Decreto-Ley 4/2012 las Diputaciones de Burgos, León y Salamanca, no haciéndolo el resto de las Diputaciones. (Apartado III.2.2.).
- 9) Teniendo en cuenta que León no ha elaborado la información sobre los plazos de pago según la estructura y aplicación establecidas por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas ni la misma obra en poder del órgano de Tutela financiera de la Junta de Castilla y León, y que los datos de Valladolid se refieren tan solo al cuarto trimestre, al no haber elaborado la información correspondiente al resto de trimestres, las Diputaciones de Burgos, Palencia y Ávila registran el mayor porcentaje de pagos realizados fuera del periodo legal, todas ellas por encima del 30% del total de los que realizan en 2011. (Apartado III.2.3.).
- 10) ¹Referente al pendiente de pago a 31 de diciembre de 2011, Zamora y Salamanca, junto con Burgos y Ávila, nuevamente, se sitúan como las de mayor volumen de retraso, en términos del importe pendiente de pago fuera del periodo legal con respecto al pendiente de pago total. (Apartado III.2.3.).
- 11) El mayor volumen de facturas para las que han transcurrido más de tres meses desde su anotación en el registro sin que se haya producido el reconocimiento de la obligación, corresponde a Palencia y Burgos, superando, la primera, el año de retraso. (Apartado III.2.3.).
- 12) Todas las Diputaciones Provinciales aprobaron obligaciones extemporáneamente o fuera de los ejercicios en que se produjeron las transacciones, mediante el Reconocimiento Extrajudicial de Créditos. Referente a 2010, estos reconocimientos ascendieron a 6.967.249 € y, en relación con 2011, a 5.206.612 €. Las Diputaciones que más obligaciones aprueban de esta forma han sido las de Zamora, Ávila, Burgos y Valladolid. En 2010, Zamora supera los dos millones de euros y Ávila y Burgos el millón y medio. En relación con 2011, Valladolid se aproxima al millón y medio de euros y Ávila y Burgos se sitúan por encima del millón. Es, asimismo, en las Diputaciones de Zamora, Ávila y Burgos donde destaca la falta de contabilización, a fin de ejercicio, de estas transacciones que con posterioridad se reconocen mediante el Reconocimiento Extrajudicial de Créditos. (Apartado III.2.4.).

¹ Párrafo modificado en virtud de homogeneización con el resto de Informes de Análisis de Endeudamiento

C.- ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN DEL REMANENTE DE TESORERÍA PARA GASTOS GENERALES

13) Todas las Diputaciones presentan Remanente de Tesorería para Gastos Generales de carácter positivo, no habiendo precisado por tanto de la adopción de medidas para su saneamiento. En relación con ello, ninguna ha adoptado medidas de saneamiento de su endeudamiento comercial derivadas de los diferentes decretos de pago a proveedores, ni aún de las del Real Decreto-Ley 4/2012, y en consecuencia no se ha producido para ellas trasvase de endeudamiento comercial a endeudamiento financiero. (Apartado III.3).

D.- COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO FINANCIERO DE LA DIPUTACIÓN DE BURGOS

14) El endeudamiento de carácter financiero contabilizado por la Diputación de Burgos ha ascendido a 63.716.719 euros en 2010 y a 73.673.158 euros en 2011, lo que constituye un aumento del 15,6%. El Organismo Autónomo Instituto Provincial para el Deporte y Juventud y la sociedad para el Desarrollo de la Provincia de Burgos no han contraído endeudamiento financiero en el ejercicio 2010, sin embargo, en 2011, el primero contrae un endeudamiento financiero de 1.209.749 euros, lo que supone el 1,7% del endeudamiento financiero de la Diputación. (Apartado III.4.1.1.).

15) La Diputación no ha contabilizado correctamente su endeudamiento financiero. Principalmente, a 31 de diciembre de 2011, no se ha registrado contablemente el importe al que debe hacer frente por la devolución de la participación en tributos del Estado correspondiente al ejercicio 2009, que habría ascendido a 22.539.828,13 euros, lo que supone un 23,7% de su endeudamiento de carácter financiero. El endeudamiento contabilizado no es coincidente con la información referente al mismo de la Memoria de la Cuenta General. (Apartado III.4.1.2.).

16) Se producen diferencias entre el endeudamiento financiero contabilizado por la Diputación y la información de deuda viva publicada por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas que provienen, para 2010, por una parte, de una operación de crédito formalizada en el ejercicio 1996 con el Banco de Crédito Local para la que según la contabilidad de la Diputación figura una deuda pendiente redondeada de 21.000 euros y que no aparece entre los datos de deuda publicados, y, por otra, de una operación con la Caja de Ahorros de Salamanca y Soria, formalizada en el ejercicio 2006, incluida en la deuda publicada con un importe pendiente redondeado de 305.000 euros, que no figura en la contabilidad de la Diputación. En 2011, la diferencia

proviene de la no inclusión en la información de deuda publicada del importe por la devolución de la participación en tributos del Estado correspondiente a los ejercicios 2008 y 2009. (Apartado III.4.1.4.).

- 17) Según el análisis efectuado, el capital vivo a 31 de diciembre de 2011, teniendo en cuenta la incidencia de las operaciones por devolución de la participación en tributos del Estado de los ejercicios 2008 y 2009, habría superado ampliamente el 75% de los ingresos corrientes liquidados, por lo que la Diputación, a lo largo del ejercicio 2012 y aún en los sucesivos, se vería imposibilitada para concertar operaciones de crédito a largo plazo para financiar inversiones. (Apartado III.4.1.5.).
- 18) Según la Liquidación del Presupuesto del ejercicio 2011 y los cálculos efectuados, el ahorro neto de la Diputación resultaba de carácter positivo. Por el contrario el ahorro neto tanto de su Organismo Autónomo como de su Sociedad clasificada dentro del Sector Administración Pública, resultaban negativos. (Apartado III.4.1.6.).

E.- COMPROBACIÓN OPERACIONES DE LA DIPUTACIÓN DE BURGOS

- 19) Se ha comprobado la operación de crédito a largo plazo concertada por la Diputación de Burgos, para financiar inversiones en el ejercicio 2010, por 2.800.000 € con Caja Duero, verificándose que, con carácter general, se han cumplido los requisitos establecidos por los artículos 48 y siguientes del TRLHL, en cuanto a su aprobación y formalización. No obstante, en el Informe de Intervención, no se analiza la capacidad de la Diputación para hacer frente en el tiempo a las obligaciones que se derivan de la operación.

Asimismo, se ha analizado la operación de crédito a largo plazo concertada en el ejercicio 2010 por la propia Diputación de Burgos, por 8.175.702 € con el Banco de Bilbao Vizcaya Argentaria, S.A, comprobándose que la misma se destina no a inversiones del propio ejercicio 2010 sino de 2011. Teniendo en cuenta que su formalización debió posponerse al ejercicio 2011 y que en éste operaba un límite más restrictivo, medido en términos del capital vivo sobre los ingresos corrientes liquidados, por encima del cual se situaba la Diputación, su concertación en el ejercicio 2010 pudo producirse en fraude de Ley. (Apartado III.4.2.).

F.- COMPROBACIÓN Y ANÁLISIS DEL ENDEUDAMIENTO COMERCIAL DE LA DIPUTACIÓN DE BURGOS

- 20) El endeudamiento comercial del sector público de la Diputación de Burgos, que viene dado por sus deudas con proveedores a corto plazo, disminuye de 2010 a 2011,

situándose a 31 de diciembre de este último ejercicio en 858.770,66 €. Sin embargo, el endeudamiento de la Sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos, S.A, aumenta de un ejercicio a otro, constituyendo el 41,3% del endeudamiento total de la Diputación.

A 31 de diciembre de 2011, un 10% del endeudamiento comercial corresponde a deudas registradas en la cuenta 413, de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto, si bien con posterioridad se han aprobado gastos fuera del ejercicio en que se generaron por un importe muy superior al registrado en esta cuenta. (Apartado III.4.3.1.).

- 21) La Diputación Provincial de Burgos ha certificado obligaciones pendientes de pago a proveedores, en virtud del artículo 3 del Real Decreto-Ley 4/2012, que no figuraban apuntadas en contabilidad a 31 de diciembre de 2011. (Apartado III.4.3.2.).
- 22) Según los informes trimestrales a los que se refiere la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, la Diputación Provincial de Burgos ha incumplido los plazos legales de pago previstos en la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público. Así ha sucedido en 2011 para un 39,7% de los pagos realizados y para el 35,4% de las obligaciones aún pendientes a 31 de diciembre. (Apartado III.4.3.3.).
- 23) La Diputación Provincial de Burgos ha aprobado de forma extemporánea, mediante el Reconocimiento Extrajudicial de Créditos, obligaciones correspondientes a transacciones producidas en los ejercicios 2010 y 2011, no contabilizadas en los mismos. El importe global de estas transacciones no contabilizadas, referentes al ejercicio 2010, ascendió a 1.413.337,33 € y al ejercicio 2011, a 1.099.740,26 € (Apartado III.4.3.4.).

V. RECOMENDACIONES

- 1) En aplicación de los principios contables de registro, prudencia, devengo e imputación de la transacción, en orden a que las cuentas expresen fielmente la situación patrimonial y financiera, deben reconocerse y contabilizarse la totalidad de las operaciones o hechos económicos relacionados con el endeudamiento de carácter financiero.
- 2) A efectos del fiel reflejo de la situación financiera de la Diputación así como de posibilitar el control individualizado del endeudamiento, su sistema de información contable debe garantizar la concordancia y coherencia de los registros relacionados con las operaciones de crédito en todos los subsistemas y áreas contables. Especialmente debe existir una concordancia entre las anotaciones contables practicadas y la información referente al endeudamiento que debe incluirse en la Memoria de la Cuenta General.
- 3) Deben realizarse las operaciones de reconocimiento e imputación al resultado del ejercicio de los gastos financieros devengados y no vencidos a fin de ejercicio, de conformidad con el Título II de la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad y el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local.
- 4) Debe controlarse el porcentaje de capital vivo sobre los ingresos corrientes liquidados ya que teniendo en cuenta lo elevado del mismo puede verse afectada en el futuro la capacidad para hacer frente a las obligaciones que derivan de las operaciones de crédito contraídas.
- 5) El informe de Intervención al que se refiere el artículo del 52.2 del TRLHL debe analizar la capacidad de la Diputación para hacer frente en el tiempo a las obligaciones que se derivan de la operación a concertar.
- 6) Deben cumplirse los plazos de pago de obligaciones establecidos por la normativa contractual del sector público.
- 7) Por aplicación de los principios presupuestarios de anualidad y temporalidad de los créditos de los artículos 163 y 176 del TRLHL así como de los principios contables de registro, prudencia, devengo e imputación de la transacción, deben reconocerse presupuestariamente en el ejercicio las obligaciones que se deriven de transacciones o prestaciones de bienes y servicios producidos en el mismo. En su defecto, de no ser

posible, estos gastos deben al menos apuntarse en la cuenta 413 de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto, a efectos de su registro y control.

- 8) En consonancia con la recomendación anterior deben reducirse y limitarse los gastos aprobados extemporáneamente, de forma extraordinaria y excepcional, mediante el Reconocimiento Extrajudicial de Créditos.

VI. OPINIÓN

Como resultado de la fiscalización efectuada, con el alcance y las limitaciones señaladas en el apartado II, se emite la opinión siguiente:

Con incidencia en los ejercicios objeto de análisis en el presente informe, el Gobierno de la Nación aprobó medidas de carácter excepcional dirigidas, por un lado, a la reducción del déficit público mediante, entre otras, el control del endeudamiento de las entidades locales, en el caso del Real Decreto-Ley 8/2010, de 20 de mayo, y, por otro lado, a la financiación de su endeudamiento comercial mediante su sustitución por endeudamiento financiero, por parte de sucesivos reales decretos que culminan con posterioridad en el Real Decreto-Ley 4/2012, de 24 de febrero.

En este contexto, todas las Diputaciones de Castilla y León han visto reducida su posibilidad de concertar operaciones de crédito a largo plazo para financiar inversiones a partir del ejercicio 2011, si bien no han visto aumentado su endeudamiento financiero como consecuencia de las medidas de pago a proveedores, ya que no han necesitado financiar su endeudamiento comercial mediante la suscripción de operaciones de crédito, especialmente de las previstas en el Real Decreto-Ley 4/2012.

El endeudamiento de carácter financiero de la Diputación de Burgos a 31 de diciembre de 2011 asciende a 73.673.158 €, habiendo aumentado un 15,6% con respecto al ejercicio 2010. En esta cifra no se incluye el importe al que debe hacer frente por la devolución de la participación en tributos del Estado del ejercicio 2009, que haría ascender su endeudamiento un 23,7% situándolo en 96.212.986,13 €. Incluyendo esta operación el porcentaje de capital vivo sobre los recursos corrientes liquidados de la Diputación de Burgos, con el 139,4%, es el mayor entre todas las Diputaciones (conclusión 14).

El capital vivo de la Diputación a 31 de diciembre de 2011 supera ampliamente el 75% de sus ingresos corrientes liquidados, por lo está imposibilitada para formalizar operaciones de crédito a largo plazo para financiar inversiones en 2012 y muy condicionada para poder hacerlo con posterioridad a este año (conclusión 17).

La Diputación no contabiliza correctamente su endeudamiento de carácter financiero, no habiendo registrado a 31 de diciembre de 2011 el importe al que debe hacer frente por la devolución de la participación en tributos del Estado del ejercicio 2009, no existiendo concordancia entre los estados contables donde debe quedar reflejado y no realizando la imputación a resultados de los gastos financieros devengados. Adicionalmente se producen

algunas discrepancias con los datos de deuda viva publicados por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (conclusiones 15 y 16).

El endeudamiento comercial de la Diputación de Burgos, que viene dado por sus deudas con proveedores a corto plazo, disminuye de 2010 a 2011, situándose a 31 de diciembre de este último ejercicio en 858.770,66 €. Sin embargo, el endeudamiento de la Sociedad Desarrollo de la Provincia de Burgos, S.A, aumenta de un ejercicio a otro, constituyendo el 41,3% del endeudamiento total de la Diputación (conclusión 20).

Se ha comprobado la existencia de un volumen importante de gastos correspondientes a transacciones realizadas en los ejercicios objeto de análisis y no reconocidas en los mismos, sino con posterioridad, de forma extemporánea. La Diputación ha incumplido los plazos de pago de una parte de sus obligaciones según lo previsto en la normativa contractual del sector público (conclusiones 22 y 23).

Palencia, 3 de septiembre de 2014

EL PRESIDENTE

Fdo.: Jesús J. Encabo Terry