



TRIBUNAL DE CUENTAS

Nº 1.017

**INFORME DE FISCALIZACIÓN SOBRE LOS GASTOS
EJECUTADOS POR LAS ENTIDADES LOCALES SIN
CRÉDITO PRESUPUESTARIO**



TRIBUNAL DE CUENTAS

INFORME DE FISCALIZACIÓN SOBRE LOS GASTOS EJECUTADOS POR LAS ENTIDADES LOCALES SIN CRÉDITO PRESUPUESTARIO

EL PLENO DEL TRIBUNAL DE CUENTAS, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 2.a), 9 y 21.3.a) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y a tenor de lo previsto en los artículos 12 y 14 de la misma disposición y concordantes de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado en sesión de 23 de diciembre de 2013, el Informe de Fiscalización sobre los gastos ejecutados por las entidades locales sin crédito presupuestario y ha acordado su elevación a las Cortes Generales, según lo prevenido en el artículo 28.4 de la Ley de Funcionamiento

ÍNDICE

I. INTRODUCCIÓN	5
I.1. INICIATIVA DEL PROCEDIMIENTO Y ÁMBITO DE LA FISCALIZACIÓN	5
I.2. ANTECEDENTES	6
I.3. MARCO JURÍDICO	8
I.3.1. Regulación de los gastos ejecutados sin crédito presupuestario	8
I.3.2. Marco normativo del mecanismo de financiación para el pago a proveedores.	9
I.4. EL MECANISMO PARA LA FINANCIACIÓN DE LOS PAGOS A PROVEEDORES.....	11
I.5. ACTUACIONES POSTERIORES AL MECANISMO PARA LA FINANCIACIÓN DE LOS PAGOS A PROVEEDORES.....	13
II. TRATAMIENTO DE ALEGACIONES	14
III. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN	14
III.1. INFORMACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES DEL EJERCICIO 2011 RELATIVA A LOS PROVEEDORES A CORTO PLAZO PENDIENTES DE PAGO.	16
III.2. EL FONDO PARA LA FINANCIACIÓN DE LOS PAGOS A PROVEEDORES.....	21
III.2.1. Distribución del importe financiado por el Fondo	21
III.2.2. Ámbito de aplicación del mecanismo del Real Decreto-ley 4/2012	25
III.2.3. Obligaciones sin crédito presupuestario financiadas por el Fondo	35
III.2.4. Pagos duplicados del mecanismo de financiación regulado en el Real Decreto-ley 4/2012.....	42
III.2.5. Reembolso por las entidades locales del importe financiado por el Fondo.	44
III.2.6. Contabilización y aplicación al presupuesto del importe financiado	45
III.3. GASTOS EJECUTADOS SIN CRÉDITO PRESUPUESTARIO EN EL EJERCICIO 2012.	51
IV. CONCLUSIONES	62
V. RECOMENDACIONES	69

I. INTRODUCCIÓN

I.1. INICIATIVA DEL PROCEDIMIENTO Y ÁMBITO DE LA FISCALIZACIÓN

El Programa de Fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas para el año 2013, aprobado por el Pleno de la Institución el 20 de diciembre de 2012, incluye, en el Apartado III.6, la “*Fiscalización sobre los gastos ejecutados por las entidades locales sin crédito presupuestario*”. Esta fiscalización se lleva a cabo a iniciativa propia del Tribunal de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 45 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas (LOTCu).

El contexto de crisis económica y financiera mundial, que ha afectado con fuerza a la economía española, se ha manifestado en las cuentas públicas mediante crecientes niveles de déficit y de endeudamiento público. Desde la Unión Europea, con la finalidad de mantener la sostenibilidad financiera del Sector Público, se han adoptado medidas para reforzar los mecanismos de integración económica y fiscal, que, entre otros objetivos, persiguen controlar el crecimiento de las cifras de déficit y endeudamiento público.

A nivel nacional estas líneas de actuación se han ido concretando mediante diferentes medidas sobre la actividad de las Administraciones estatal, autonómica y local. Entre las que afectan al Sector Público Local, en 2009 se puso en funcionamiento la primera de ellas para la financiación de la denominada deuda comercial de las entidades locales, mediante la aprobación del 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. A continuación, en 2011, se aprobó el 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.

Otras medidas de financiación a los proveedores de las entidades locales se comenzaron a aplicar en 2012 mediante la aprobación 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 abono a los proveedores de las entidades locales que se encontraban pendientes pago a 31 de diciembre de 2011.

Posteriormente, se aprobó una ampliación del mecanismo de financiación mediante Real Decreto-ley 4/2013 de 22 de febrero, de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento y de la creación de empleo y otro nuevo mecanismo para la financiación del pago a proveedores pendientes a 31 de diciembre de 2012, aprobado mediante Real Decreto-ley 8/2013 de 28 de junio, de medidas urgentes de lucha contra la morosidad de las Administraciones Públicas y de apoyo a entidades locales con problemas financieros.

El cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria por parte del Sector Público adquiere una relevancia cada vez mayor, por lo que el control sobre la ejecución de la actividad económica y financiera del Sector Público adquiere, si cabe, una importancia mayor para verificar si dicha actividad se ajusta a estos objetivos.

La ejecución por parte de las Administraciones Públicas de gastos sin consignación presupuestaria, además de constituir una práctica irregular, afecta profundamente a la transparencia y a la fiabilidad de la información sobre la actividad presupuestaria de aquéllas. En este sentido, desde la Oficina de Estadística de la Unión Europea, Eurostat, se demanda el desarrollo de controles que garanticen la fiabilidad de los datos relativos a la capacidad o necesidad de financiación comunicados desde las diferentes administraciones europeas y, en concreto desde las Administraciones Públicas españolas.

En el amplio contexto presentado, esta fiscalización se centrará en la actividad de las entidades locales en la ejecución del mecanismo de pago a proveedores regulado mediante Real Decreto-ley

4/2012 y en la verificación de la existencia de gastos sin consignación presupuestaria en los ejercicios 2011 y 2012.

A tal efecto, teniendo en cuenta que el plazo establecido para la rendición de la cuenta general del ejercicio 2012 de las entidades locales finalizó el 15 de octubre de 2013, de acuerdo con el artículo 212 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, la información sobre los gastos ejecutados pendientes de imputar a presupuesto de ese ejercicio, se ha obtenido una vez aprobada la liquidación del presupuesto del ejercicio 2012, lo que debe hacerse antes del 31 de marzo de 2013.

De acuerdo con las Directrices Técnicas aprobadas por el Pleno del Tribunal de Cuentas en sesión de 21 de marzo de 2013, los objetivos de esta fiscalización se concretan en los siguientes:

1. Analizar la situación y la cuantía de los acreedores pendientes de pago de las entidades locales al finalizar el ejercicio 2011, con especial referencia a los gastos ejecutados sin consignación presupuestaria.
2. Examinar las actuaciones realizadas por las entidades locales para acudir al mecanismo de financiación para el pago a proveedores previsto en el Real Decreto-ley 4/2012.
3. Verificar el registro y contabilización de las operaciones derivadas de la aplicación del mecanismo de financiación para el pago a proveedores, que han realizado las entidades locales.
4. Comprobar si, en el ejercicio 2012, se han ejecutado por las entidades locales gastos sin consignación presupuestaria.

Asimismo se incluyó como objetivo, que se verificaría la observancia de la normativa para la igualdad efectiva entre mujeres y hombres en todo aquello que, de conformidad con dicha normativa, pudiera tener relación con el objeto de las actuaciones fiscalizadoras.

No es objeto de la fiscalización la actividad del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (MINHAP), ni cualesquiera otras entidades dependientes de la Administración General del Estado.

La Ciudad Autónoma de Ceuta, que accedió al mecanismo de financiación regulado en el Real Decreto-ley 4/2012, tampoco ha formado parte del objeto de la fiscalización, haciéndose referencia a ella únicamente en la información agregada del Fondo.

La posterior ampliación del mecanismo de financiación regulada por el Real Decreto-ley 4/2013, y el nuevo mecanismo de financiación aprobado por el Real Decreto-ley 8/2013, no se han analizado, al encontrarse dichas medidas en ejecución en el momento de la finalización de los trabajos de esta fiscalización.

En el Informe las cantidades de los cuadros se expresan en euros, mientras que en el texto, con el objeto de agilizar su lectura, se presentan en miles de euros, por lo que ha sido necesario efectuar los redondeos pertinentes. Por los mismos motivos, los porcentajes de los cuadros se presentan con dos decimales y en el texto aparecen por enteros.

I.2. ANTECEDENTES

La puesta en marcha en la Unión Europea de la moneda única en 1999 exigió a los países de la zona euro la convergencia de sus políticas presupuestarias. La garantía de una buena gestión de la Hacienda Pública fue uno de los objetivos del Pacto por la Estabilidad y el Crecimiento de 1996, hoy recogido en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. Con ello se pretendía evitar que una política presupuestaria laxa de los Estados miembros penalizara a otros países a través de los tipos de interés, dando así confianza a la estabilidad económica y asegurando una

convergencia sostenida y duradera de las economías de los Estados miembros de la zona euro. Como consecuencia de ello, se estableció la obligación de que las Administraciones Públicas se sometieran al cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, lo que motivó en 2001 la aprobación en España de la primera Ley de Estabilidad Presupuestaria.

La aparición de la crisis económica provocó fuertes incrementos en las cifras de déficit y endeudamiento de los países de la Unión Europea. Ello encontró su reflejo en la evolución de la necesidad o capacidad de financiación que se originó en las Administraciones españolas desde el año 2007, en el que se registró un superávit en las cuentas del Sector Público de 1,9% del PIB, al año 2011, en el que el importe del déficit público se elevó al 9,4% del PIB. En el siguiente cuadro se muestra la evolución, en términos de contabilidad nacional, de esta magnitud en los diferentes sectores de la Administración Pública española:

SECTOR	(% sobre el PIB)				
	2007	2008	2009	2010	2011
Administración Estatal	1,2	-3,0	-9,3	-5,0	-3,4
Administración Autonómica	-0,2	-1,7	-2,0	-3,8	-5,1
Administración Local	-0,3	-0,5	-0,6	-0,7	-0,8
Seguridad Social	1,3	0,7	0,8	-0,2	-0,1
Total Sector Público	1,9	-4,5	-11,2	-9,7	-9,4

(Datos procedentes de Eurostat)

Desde el ejercicio 2008, como consecuencia de la crisis económica, se elevó el nivel de déficit hasta el 11,2% del PIB registrado en el año 2009, situándose en el 9,7% y 9,4% en los ejercicios 2010 y 2011, respectivamente.

En este marco, se adoptaron medidas de política económica tendentes a reducir los niveles de déficit, acrecentándose la exigencia de una consolidación fiscal que llevó en el año 2011 a modificar la Constitución para incluir en su artículo 135 el principio de estabilidad presupuestaria; disposición posteriormente desarrollada en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

Uno de los efectos de esta crisis económico-financiera ha sido la generación de importantes problemas de liquidez en los agentes económicos, provocando significativas demoras en el cumplimiento con sus proveedores. Las Administraciones Públicas, como consecuencia de la necesidad de alcanzar objetivos de estabilidad presupuestaria, no se han mantenido ajenas a esta situación.

En particular, en el caso de la Administración Local, la caída de los ingresos, las limitaciones encontradas para obtener financiación y acudir al crédito, así como el ejercicio de las competencias que otorga la normativa a las entidades locales junto con otras competencias impropias que llevan a cabo, han dado lugar a situaciones de impagos o retrasos en el pago a los acreedores, con las repercusiones negativas que ello ha tenido en la marcha de la situación económica general.

El Gobierno, con la finalidad de reducir y, en última instancia, eliminar la morosidad de las Administraciones autonómica y local puso en marcha una serie de medidas urgentes desde el año 2009.

La primera de ellas fue la creación de un mecanismo de pago a proveedores, aprobado por el 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, que autorizaba a dichas entidades a concertar operaciones de endeudamiento en caso de que el remanente de tesorería para gastos generales fuera negativo. Se creó, además, un mecanismo que permitió a las empresas y autónomos endosar las facturas pendientes a las entidades financieras para su cobro, con el aval del Instituto de Crédito Oficial (ICO).

El Pleno del Tribunal de Cuentas aprobó el 29 de noviembre de 2012, el *“Informe de fiscalización de las actuaciones desarrolladas por las entidades locales en relación con las operaciones de endeudamiento previstas en el Real Decreto-ley 5/2009, de 24 de abril, de medidas extraordinarias para el pago de deudas a empresas y proveedores”*, en el que se recogen los resultados y las conclusiones de la fiscalización realizada, así como un conjunto de recomendaciones.

En el año 2011 se aprobó una nueva medida para financiar obligaciones pendientes de pago de las entidades locales. El 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, permitió a tales entidades concertar operaciones de crédito a largo plazo con el ICO. Los fondos aportados por el ICO debían dedicarse a abonar obligaciones vencidas y exigibles a 30 de abril de 2011. El Tribunal de Cuentas, en su Programa de Fiscalizaciones para el año 2013, ha incluido una fiscalización sobre esta medida, la *“Fiscalización de la efectividad de las medidas recogidas en el Real Decreto-ley 8/2011, de 1 de julio, para el cumplimiento por las Entidades locales de sus obligaciones comerciales”*, que en la actualidad se halla en curso.

Ante la magnitud del volumen de gastos impagados de las entidades locales con sus proveedores, el Gobierno, en el marco de una serie de medidas de consolidación presupuestaria y de lucha contra la morosidad de las Administraciones Públicas, puso en marcha nuevas medidas.

Así, el 24 de febrero de 2012 se aprobó el Real Decreto-ley 4/2012, 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. Posteriormente se creó el Fondo para la financiación de los pagos a proveedores mediante Real Decreto-ley 7/2012, de 9 de marzo. Con esta medida se financiaron las obligaciones pendientes de pago de las entidades locales a 31 de diciembre de 2011 definidas en el ámbito de aplicación del Real Decreto-ley 4/2012.

I.3. MARCO JURÍDICO

I.3.1. Regulación de los gastos ejecutados sin crédito presupuestario

El Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, establece que el presupuesto de las entidades locales *“constituye la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo, pueden reconocer la entidad y sus organismos autónomos, y de los derechos que prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio, así como de las previsiones de ingresos y gastos de las sociedades mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la entidad local correspondiente”*. Regula, también, en el artículo 173.1 que *“las obligaciones de pago sólo serán exigibles de la hacienda local cuando resulten de la ejecución de sus respectivos presupuestos, con los límites señalados en el artículo anterior, o de sentencia judicial firme”*.

Se define así un presupuesto de gastos, cuyos créditos están sometidos a los principios de limitación cuantitativa, cualitativa y temporal, sin que quepa iniciar la tramitación de gastos ni el reconocimiento de obligaciones sin que exista previamente crédito presupuestario debidamente asignado para atenderlo.

Con la finalidad de reforzar este carácter limitativo de los créditos del presupuesto de gastos, el artículo 173.5 del TRLHL establece que los acuerdos, resoluciones y actos administrativos que impliquen el compromiso de gastos por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en el presupuesto de gastos, son nulos de pleno derecho, sin perjuicio de las responsabilidades a que haya lugar.

La normativa también regula las consecuencias en el caso de que en el ejercicio de la fiscalización previa a realizar por los órganos de intervención, se observe mediante reparos la falta de crédito o

inadecuación del mismo. En estos casos, el artículo 216 del TRLHL establece que los reparos tendrán carácter suspensivo. Este efecto suspensivo puede ser limitado por el Pleno de la entidad local, tal y como señala el artículo 219 del TRLHL.

Asimismo, si se producen incumplimientos en el procedimiento de ejecución del presupuesto que den lugar a la ordenación de gastos o pagos sin crédito presupuestario, se podrán exigir responsabilidades al órgano competente para ordenar el gasto y al interventor si no manifestó su discrepancia (artículo 188 TRLHL), por el importe de los gastos y pagos liquidados sin crédito.

Sin embargo, en el caso de que existan gastos pendientes de aplicar a presupuesto, la normativa prevé un procedimiento especial. Así, este procedimiento excepcional se exige para poder imputar al presupuesto del ejercicio gastos vencidos y exigibles en ejercicios anteriores, que, incumpliendo el artículo 173.1 del TRLHL, fueron ejecutados y no imputados al presupuesto de su correspondiente ejercicio.

La necesidad de establecer un procedimiento especial para la imputación de obligaciones contraídas sin crédito presupuestario se motiva por la obligación que tiene la Administración de imputar todos los gastos a presupuesto y de abonarlos, en aplicación de la teoría general de las obligaciones del Derecho Civil (artículo 1.089) y de la reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo que prohíbe el denominado enriquecimiento injusto.

La figura jurídica existente para que las entidades locales puedan aplicar y regularizar al presupuesto del ejercicio gastos excepcionales que provengan de ejercicios anteriores es el reconocimiento extrajudicial de crédito, que se encuentra enunciado de manera sucinta en los artículos 26.2 y 60.2 del Real Decreto 500/1990 de 20 de abril, por el que se desarrolla el Capítulo primero del Título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos. Esta figura no aparece expresamente mencionada en el TRLHL, limitándose el Real Decreto 500/1990 y Real Decreto Legislativo 781/1986 de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, a atribuir la competencia al Pleno, para el "*reconocimiento extrajudicial de créditos, siempre que no exista dotación presupuestaria*".

1.3.2. Marco normativo del mecanismo de financiación para el pago a proveedores.

El mecanismo de financiación para el pago a los proveedores de las entidades locales se encuentra regulado en el Real Decreto-ley 4/2012, de 24 de febrero. Posteriormente, para el desarrollo de este mecanismo, el Real Decreto-ley 7/2012, de 9 de marzo, creó el Fondo para la financiación de los pagos a proveedores (en adelante Fondo), definido como una entidad de derecho público con personalidad jurídica, y que sustituyó al Fondo para la Adquisición de Activos Financieros.

El ámbito de aplicación establecido por el Real Decreto-ley 4/2012 abarcaba a todas las entidades locales que aplicaban el modelo de financiación de participación de los ingresos del Estado, quedando excluidas por este motivo las entidades locales del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra.

En consecuencia, las entidades locales incluidas en esta primera fase del Fondo fueron ayuntamientos, diputaciones provinciales, consejos y cabildos insulares, así como sus organismos autónomos y entidades públicas empresariales dependientes de las anteriores. También se extendió el ámbito subjetivo de la norma a las sociedades mercantiles y entidades sin ánimo de lucro cuyo patrimonio pertenecía íntegramente a las entidades anteriores.

El artículo 2 del Real Decreto-ley 4/2012 delimitó el ámbito objetivo, siendo objeto de financiación todas las facturas o solicitudes de pago por obligaciones vencidas, líquidas y exigibles pendientes de pago que hubieran tenido entrada en los registros de la entidad con carácter previo al 1 de enero de 2012 y se encontraran en el marco de una prestación por obras, servicios o suministros incluidos en el ámbito de aplicación del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público

(TRLCSP), aprobado mediante Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre. Posteriormente, el Real Decreto-ley 7/2012, que regula el Fondo, amplió este ámbito a las obligaciones contraídas en ejecución de contratos de gestión de servicio público adjudicado por modalidad de concesión.

Tal y como señala el artículo primero del mencionado Real Decreto-ley 4/2012, el objeto de esta nueva medida era *“habilitar las condiciones necesarias para permitir la cancelación por entidades locales de sus obligaciones pendientes de pago con sus proveedores, derivadas de la contratación de obras, suministros o servicios”*.

La entrada en vigor del Real Decreto-ley 4/2012 obligó a todas las entidades a remitir al MINHAP un listado comprensivo de todas las facturas vencidas, líquidas y exigibles como consecuencia de gastos realizados en ejecución de obras, suministros y servicios derivados de contratos administrativos regulados por TRLCSP. Dichas facturas debían estar pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011, considerándose así en el caso de que hubieren tenido entrada en el registro de la entidad antes de la referida fecha. Este listado, certificado por la intervención de la entidad local, se enviaría al MINHAP por medios electrónicos antes del 15 de marzo de 2012.

La información contenida en dichas relaciones debía hacerse pública, concediéndose a los proveedores y contratistas la facultad de acceso a los listados para comprobar su inclusión en los mismos. Los proveedores tuvieron la facultad de solicitar de las entidades la expedición de certificados por aquellos gastos pendientes de pago que no hubieran estado incluidos en la relación inicial. Las intervenciones municipales debieron expedir, en un plazo máximo de 15 días, el certificado, previéndose que, salvo rechazo expreso (certificado negativo), los gastos se incluirían en los listados de obligaciones vencidas y exigibles.

La norma establecía que la expedición del certificado conllevaba la obligación de registrar en la contabilidad municipal la factura o gasto, en caso de que dicha operación no constase en los registros contables de la entidad. El Real Decreto-ley 4/2012 eximía a la intervención local de la responsabilidad contemplada en el artículo 188 del TRLHL.

Posteriormente, las entidades locales debían preparar un plan de ajuste, aprobado por el Pleno de la entidad, cuya duración debía extenderse por todo el periodo necesario para reembolsar al Fondo el importe de las obligaciones financiadas.

Los planes de ajuste se sometieron a la evaluación favorable del MINHAP. En caso de que no se presentara plan de ajuste o éste no fuera aprobado, el importe total de las facturas abonadas a los proveedores por el mecanismo se devolvería mediante retención en la participación en los ingresos del Estado. El objetivo de esta medida era asegurar que los proveedores percibieran el importe de sus facturas, con independencia de que la entidad local acreedora obtuviera una evaluación positiva de su plan de ajuste.

Para la obtención de los recursos necesarios, el Fondo concertó una operación de crédito con varias entidades financieras y asumió la titularidad de los créditos concedidos a las entidades locales para abonar sus facturas pendientes de pago a los proveedores. El abono de las facturas y de los gastos pendientes a los proveedores se realizó a través del Instituto de Crédito Oficial (ICO), que canalizó los recursos desde el Fondo hasta los bancos y cajas de ahorro que realizaron el pago a los proveedores finales.

El reembolso que deberán realizar las entidades locales se efectuará a través de las dos modalidades contempladas en Real Decreto-ley 4/2012:

- Reembolso de una operación de crédito concertada por el Fondo con el ayuntamiento, diputación provincial, cabildo o consejo insular.

- Retención por parte del MINHAP de los pagos por la participación en los ingresos del Estado prevista en el TRLHL.

En el primer caso, la norma configuró una operación en la que las entidades financieras que colaboraron en el mecanismo firmaban un contrato en nombre del Fondo con la entidad local correspondiente.

Las condiciones de la operación de crédito se detallaron en la Orden PRE/773/2012 de 16 de abril, por la que se hace público el Acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos de 1 de marzo de 2012. Estas condiciones eran las siguientes: dos años de carencia en la devolución del principal financiado, periodo máximo para amortizar el principal de 10 años, permitiéndose amortizaciones anticipadas, y un tipo de interés aplicable equivalente al coste de financiación del Tesoro Público a los plazos señalados, más un margen máximo de 115 puntos básicos al que se añadirá un margen de intermediación de un máximo de 30 puntos básicos. En todo caso, la participación en los tributos del Estado actuaría como garantía de la devolución de la operación de crédito.

Por otra parte, el reembolso mediante la retención de la participación en los tributos del Estado suponía que el importe total de los gastos pendientes de pago de las entidades que, de forma excepcional, fueron abonados por el Fondo los reembolsaría el MINHAP de acuerdo con las retenciones que se fueran practicando a la entidad local.

I.4. EL MECANISMO PARA LA FINANCIACIÓN DE LOS PAGOS A PROVEEDORES.

Las entidades locales que acudieron al mecanismo para la financiación de los pagos a proveedores fueron las que tenían obligaciones incluidas en el ámbito de aplicación regulado en el Real Decreto-ley 4/2012 y pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011. Accedieron 3.777 entidades: 3.752 ayuntamientos de los 7.591 incluidos en el ámbito de aplicación de la medida, el 49% del total; 16 diputaciones provinciales de un total de 41, que representaban el 39%; cuatro cabildos de un total de siete, el 57%; los tres consejos insulares; y la Ciudad Autónoma de Ceuta.

Estas entidades financiaron 1.796.690 facturas correspondientes a 114.934 proveedores, por un importe de 9.598.331 miles de euros.

En el cuadro siguiente se detalla la distribución de la financiación del Fondo correspondiente a cada comunidad autónoma y la financiación por habitante, tomando en consideración la población total de cada comunidad, con independencia del número de entidades locales que recibieron fondos:

Comunidad Autónoma	Nº Entidades Fondo	Nº hab.	Importe total	%	Financiación por habitante (€)
Andalucía	630	8.424.102	2.814.052.623,77	29,32	334,05
Aragón	285	1.346.293	225.048.740,03	2,34	167,16
Canarias	71	2.126.769	442.511.496,79	4,61	208,07
Cantabria	44	593.121	50.474.526,09	0,53	85,10
Castilla y León	505	2.558.463	426.827.489,24	4,45	166,83
Castilla-La Mancha	625	2.115.334	451.310.860,48	4,70	213,35
Cataluña	483	7.539.618	645.603.412,37	6,73	85,63
Ciudad Autónoma Ceuta	1	82.376	82.124.720,74	0,86	996,95
Comunidad Valenciana	430	5.117.190	1.113.711.475,59	11,60	217,64
Extremadura	203	1.109.367	121.458.603,57	1,27	109,48
Galicia	179	2.795.422	196.963.966,24	2,05	70,46
Islas Baleares	63	1.113.114	299.772.686,91	3,12	269,31
La Rioja	40	322.955	6.980.932,12	0,07	21,62
Madrid	130	6.489.680	2.277.984.358,45	23,73	351,02
Principado de Asturias	46	1.081.487	76.242.986,45	0,79	70,50
Región de Murcia	42	1.470.069	367.262.233,06	3,83	249,83
Total	3.777	44.285.360	9.598.331.111,90	100,00	216,74

En términos absolutos, el mayor importe correspondió a las comunidades con mayor población: Andalucía (2.814.053 miles de euros) y Madrid (2.277.984 miles de euros).

De acuerdo con el importe financiado por habitante, la Ciudad Autónoma de Ceuta fue la que presentó una ratio mayor por habitante, 997 euros, con una diferencia muy significativa en relación con el resto de comunidades autónomas y superando ampliamente la ratio media nacional, 217 euros por habitante. Entre el resto de comunidades, los mayores importes correspondieron también a Madrid, 351 euros por habitante; a Andalucía, 334 euros por habitante; y a las Islas Baleares, 269 euros por habitante.

Las entidades locales reembolsaron las cantidades financiadas con el Fondo mediante las amortizaciones del crédito formalizado con las entidades financieras o bien mediante las retenciones en la participación en los tributos del Estado, incluyendo entidades que combinaron ambas vías. Del total de entidades, 2.291, el 61%, concertaron operaciones de endeudamiento. Las entidades a las que se les practicarán retenciones en sus respectivas participaciones en los tributos del Estado son 1.315, el 35%. A su vez, 171 entidades utilizaron ambas vías para reembolsar el importe. Un total de 8.671.036 miles de euros se reembolsarán por medio de operaciones de crédito, mientras que a través de retenciones se reintegrará al MINHAP 927.295 miles de euros. Atendiendo a este criterio, la distribución por comunidades autónomas fue la siguiente:

Comunidad Autónoma	Importe Fondo	Crédito financiero	%	Retención Pte.	%
Andalucía	2.814.052.623,77	2.636.597.521,83	93,69	177.455.101,94	6,31
Aragón	225.048.740,03	211.088.366,90	93,80	13.960.373,13	6,20
Canarias	442.511.496,79	433.802.142,86	98,03	8.709.353,93	1,97
Cantabria	50.474.526,09	47.480.749,37	94,07	2.993.776,72	5,93
Castilla y León	426.827.489,24	409.433.849,02	95,92	17.393.640,22	4,08
Castilla-La Mancha	451.310.860,48	392.649.705,96	87,00	58.661.154,52	13,00
Cataluña	645.603.412,37	564.365.088,96	87,42	81.238.323,41	12,58
Ciudad Autónoma Ceuta	82.124.720,74	82.124.720,74	100,00	0,00	0,00
Comunidad Valenciana	1.113.711.475,59	1.036.434.771,09	93,06	77.276.704,50	6,94
Extremadura	121.458.603,57	84.237.533,47	69,35	37.221.070,10	30,65
Galicia	196.963.966,24	178.999.083,64	90,88	17.964.882,60	9,12
Islas Baleares	299.772.686,91	290.448.887,60	96,89	9.323.799,31	3,11
La Rioja	6.980.932,12	5.813.295,24	83,27	1.167.636,88	16,73
Madrid	2.277.984.358,45	1.904.224.903,58	83,59	373.759.454,87	16,41
Principado de Asturias	76.242.986,45	72.927.831,24	95,65	3.315.155,21	4,35
Región de Murcia	367.262.233,06	320.407.494,52	87,24	46.854.738,54	12,76
Total	9.598.331.111,90	8.671.035.946,02	90,34	927.295.165,88	9,66

Las entidades locales de todas las comunidades autónomas formalizaron, mayoritariamente, en el 90% del importe del Fondo, créditos financieros para la devolución de los importes financiados; el 10% restante, se reembolsará mediante retenciones en participaciones en los tributos del Estado.

De acuerdo con la financiación solicitada por sus respectivas entidades locales, las de Extremadura serán las que reembolsen un mayor porcentaje del importe del Fondo mediante retenciones en la participación en los tributos del Estado.

I.5. ACTUACIONES POSTERIORES AL MECANISMO PARA LA FINANCIACIÓN DE LOS PAGOS A PROVEEDORES.

Las medidas para la financiación de las deudas comerciales de las entidades locales han continuado desde la aprobación del Real Decreto-ley 4/2012.

El Real Decreto-ley 4/2013, de 22 de febrero, de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo al crecimiento y a la creación de empleo, amplió el ámbito de aplicación subjetivo y objetivo del mecanismo de financiación. Esta nueva fase incluyó también a mancomunidades y entidades locales del País Vasco y Navarra. Para que esta ampliación se llevara a cabo fue necesaria la formalización de un convenio de las Diputaciones Forales del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra con la Administración General del Estado (AGE), al ser recaudados por las mencionadas Diputaciones Forales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya y por la Comunidad Foral de Navarra, los tributos del Estado en sus respectivos territorios.

En esta segunda fase, no sólo se extendió a contratos administrativos incluidos en el ámbito de aplicación del TRLCSP, sino que además abarcó a contratos de colaboración público-privados, contratos privados de arrendamiento, convenios, contratos de la Ley 31/2007, de 30 de octubre, sobre procedimientos de contratación en los sectores del agua, la energía, los transportes y los servicios postales, encomiendas de gestión, concesiones administrativas y concesión de obra pública. El ámbito temporal era coincidente con el establecido por el Real Decreto-ley 4/2012, es decir, obligaciones vencidas, líquidas y exigibles pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011.

Una tercera fase se puso en funcionamiento mediante la aprobación del Real Decreto-ley 8/2013, de 28 de junio, de medidas urgentes contra la morosidad de las Administraciones Públicas y de apoyo a entidades locales con problemas financieros. Esta medida incluyó en su ámbito subjetivo a ayuntamientos, diputaciones provinciales, cabildos y consejos insulares, mancomunidades y consorcios de ámbito íntegramente local que no se encontraran en proceso de disolución.

Las entidades locales que se pudieron acoger a esta nueva medida debían cumplir los requisitos establecidos en el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales para ser incluido en el subsector Administración Local del sector Administraciones Públicas. Las entidades locales de Navarra y el País Vasco pudieron acudir siempre que se encontrasen en el modelo de participación de tributos del Estado con convenio entre la respectiva Administración Foral y la AGE.

El ámbito objetivo de esta nueva financiación se extendió a todo tipo de contratos administrativos, de acuerdo con el TRLCSP, contratos previstos en la Ley 31/2007, contratos de arrendamiento sobre bienes inmuebles, conciertos sanitarios y educativos no celebrados con comunidades autónomas y entidades locales, convenios de colaboración que incluyan una contraprestación, indemnizaciones por expropiaciones, concesiones administrativas, transferencias a entidades sin ánimo de lucro y subvenciones para actividades de investigación. Las obligaciones que han sido objeto de esta nueva financiación eran obligaciones vencidas con anterioridad al 31 de mayo de 2013.

Esta medida incorporó algunos criterios diferentes: únicamente las entidades locales que, a fecha 3 de julio de 2013 estuvieran al corriente de pagos con el Fondo podrían recibir financiación. Además, las obligaciones anteriores al 1 de enero de 2013 debían encontrarse imputadas al presupuesto correspondiente. Las obligaciones vencidas durante el ejercicio 2013, hasta el 31 de mayo, debían estar contabilizadas y aplicadas al presupuesto del ejercicio 2013 antes de la remisión de la certificación definitiva por parte de la intervención de la entidad local.

II. TRATAMIENTO DE ALEGACIONES

En cumplimiento del artículo 44.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, el Anteproyecto de Informe de esta fiscalización fue remitido a los representantes legales -presidentes- de las 34 entidades sobre las que se han realizado actuaciones fiscalizadoras. Además, se envió a otras cinco entidades en la medida en que se expresaba la opinión del Tribunal de Cuentas sobre la información contenida en sus cuentas generales del ejercicio 2011 sobre los acreedores pendientes de aplicar a presupuesto. Por último, en una entidad fue necesario efectuar un segundo envío a alegaciones como consecuencia de la recepción de información adicional que motivó la modificación del contenido del Anteproyecto de Informe en relación con esa entidad.

Dentro del plazo concedido se recibieron las alegaciones de 13 entidades que, en virtud de lo dispuesto en el mencionado artículo 44, se han incorporado al Informe, en el que se han realizado las modificaciones procedentes. Además, se han recibido alegaciones de otras 3 entidades fuera del plazo concedido que, no obstante, también han sido analizadas e incorporadas, cuando se ha considerado oportuno, al texto del Informe.

III. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN

Con objeto de cumplir los objetivos de la Fiscalización se ha analizado el contenido de las cuentas generales correspondientes al ejercicio 2011 que habían presentado las entidades locales a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas gestionada por el Tribunal de Cuentas y los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas para la rendición telemática de las cuentas de las Entidades locales, así como el de la información suministrada por el MINHAP sobre la situación contable y presupuestaria de las obligaciones de las entidades locales que se financiaron con cargo al Fondo.

El grado de cumplimiento de la obligación de rendir la cuenta general del ejercicio 2011 era, en septiembre de 2013, del 85% para ayuntamientos, diputaciones, cabildos y consejos insulares.¹

Este nivel de cumplimiento era divergente entre las entidades locales de las distintas comunidades autónomas. El porcentaje de rendición de las entidades locales de la Comunidad Autónoma de Andalucía era del 42%; en Comunidades como Canarias, Islas Baleares y Galicia se alcanzaba el 100% de rendición de la cuenta general; mientras que en el resto de Comunidades Autónomas el porcentaje oscilaba entre el 80% y el 95%.

La información remitida por el MINHAP relacionaba todas las obligaciones de las entidades locales que acudieron al mecanismo de financiación, que se encontraban pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011 y cumplían con los requisitos para su cobertura por el Fondo.

El Real Decreto-ley 4/2012 no contemplaba entre sus requisitos la obligación de rendir cuentas por parte de las entidades locales, por lo que acudieron a la financiación del Fondo entidades que en septiembre de 2013 no habían rendido la cuenta correspondiente al ejercicio 2011.

Como consecuencia de las características señaladas, la selección de las entidades locales que formaron parte de las muestras analizadas en los trabajos de fiscalización se realizó de acuerdo con la información sobre el Fondo remitida por el MINHAP, al tener un mayor grado de detalle sobre las obligaciones pendiente de pago que la que figuraba en las cuentas anuales de las entidades locales.

Se han seleccionado dos muestras de entidades locales. Una de ellas formada por 16 entidades que fueron objeto de análisis individualizado para comprobar el importe financiado por el Fondo y los gastos sin consignación presupuestaria de los ejercicios 2011 y 2012. Los criterios aplicados para su selección fueron los siguientes:

- Población de la entidad local: entidades locales cuya población fuera superior a 5.000 habitantes.
- Importe financiado por el Fondo: que el importe financiado de las obligaciones pendientes de pago de las entidades fuera superior a los 1.000 euros por habitante y las entidades con población inferior a 50.000 habitantes, además, presentaran un importe financiado superior a 20.000 miles de euros.
- Importe de las facturas pendiente de aplicar a presupuesto: con la finalidad de delimitar las entidades locales que, en términos relativos tenían un importe mayor de gastos ejecutados sin imputar a presupuesto. Las entidades locales de la muestra habían de tener obligaciones pendientes de imputar a presupuesto financiadas con el Fondo por una cuantía superior a 5.000 miles de euros en términos absolutos y a 400 euros por habitante. Además, en las entidades con población mayor de 50.000 habitantes, este importe debía representar más del 70% del importe total financiado por el Fondo para que la entidad resultara seleccionada.
- Importe del Fondo a reembolsar con cargo a retenciones en la participación en tributos del Estado: se han incorporado a la muestra las entidades cuyo importe financiado por el Fondo era superior a 1.000 euros por habitante y el porcentaje de Fondo a reembolsar mediante la participación en tributos del Estado era del 100%.
- Criterio territorial: con la finalidad de completar la selección con entidades locales de comunidades autónomas en las que, después de aplicar los criterios anteriores, no hubiera ninguna entidad local seleccionada, se añadió un nuevo criterio, cual es, el que se tratase de entidades con obligaciones pendientes de imputar a presupuesto por importe superior a 1.000 miles de euros situadas en aquellas comunidades autónomas en las que no hubiera ninguna

¹ El plazo legal para la rendición al Tribunal de Cuentas de la cuenta general del ejercicio 2011 venció el 15 de octubre de 2012.

entidad local seleccionada. En el caso de las Comunidades de Castilla-La Mancha, Galicia, Comunidad Valenciana y Aragón no fue seleccionada entidad alguna, por no cumplir los requisitos arriba mencionados, o porque las entidades que cumplían los requisitos estaban siendo objeto de otras fiscalizaciones por parte del Tribunal de Cuentas o de Órganos de Control Externo (OCEX) de alguna comunidad autónoma.

Las entidades locales que han sido objeto de este análisis individualizado son los Ayuntamientos de Parla (Madrid), Collado-Villalba (Madrid), Jaén, Telde (Las Palmas), Gáldar (Las Palmas), Salas (Principado de Asturias), Otura (Granada), Atarfe (Granada), Santa Coloma de Gramenet (Barcelona), Sitges (Barcelona), El Ejido (Almería), Santander, León, Caravaca de la Cruz (Región de Murcia) y Los Santos de Maimona (Badajoz), así como el Consejo Insular de Menorca. En el Anexo 1 se recoge, por cada entidad local, el importe financiado por el Fondo, diferenciando el importe que corresponde a cada una de sus entidades dependientes, el que se encontraba pendiente de imputar a presupuesto y el importe no contabilizado.

La segunda de las muestras se realizó para el análisis y las comprobaciones sobre las facturas que fueron presentadas por las entidades locales o proveedores al MINHAP y fueron posteriormente anuladas, denegado el certificado por parte de la intervención local o finalmente no incluidas en el mecanismo de financiación. Se seleccionaron 18 entidades atendiendo al importe de obligaciones anuladas o denegadas, y son las siguientes: los Ayuntamientos de Almería, Burgos, Colmenar de Oreja (Madrid), Don Benito (Badajoz), Puerto Real (Cádiz), Torremolinos (Málaga), Yeles (Toledo), Madrid, Calpe (Alicante), Jerez de la Frontera (Cádiz), Arrecife (Las Palmas), Alcorcón (Madrid), Benalmádena (Málaga), Ocaña (Toledo), Palma de Mallorca, Las Palmas de Gran Canaria, Valencia y Zaragoza. A todas estas entidades se les solicitó información sobre acreedores por operaciones vencidas, líquidas y exigibles pendientes de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012.

El resultado final sobre el importe y representatividad de la muestra seleccionada es el que se recoge en el siguiente cuadro:

	Total Fondo	Muestra	Representatividad de la muestra (%)
Importe financiado	9.598.331.111,90	957.491.789,12	9,98
Importe sin aplicar a presupuesto	2.413.231.822,95	340.038.423,87	14,09
Facturas presentadas y no financiadas con el Fondo	2.208.217.969,83	753.182.821,15	34,11

Las 16 entidades de la muestra financiaron obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011 por importe superior a 950.000 miles de euros, que representa el 10% del importe total del Fondo y financiaron obligaciones vencidas a 31 de diciembre de 2011 que se encontraban pendientes de imputar a presupuesto por una cuantía total superior a 340.000 miles de euros, que representaba el 14% del importe total pendiente de aplicar a presupuesto financiado con cargo al Fondo.

Las 18 entidades a las que se solicitó información sobre gastos finalmente no financiados con cargo al Fondo representan el 34% del total del importe de las facturas que no pudieron acogerse al mecanismo.

III.1. INFORMACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES DEL EJERCICIO 2011 RELATIVA A LOS PROVEEDORES A CORTO PLAZO PENDIENTES DE PAGO.

La situación en las cuentas anuales de los acreedores pendientes de pago al finalizar el ejercicio 2011 se ha analizado mediante la agregación de las cuentas generales del ejercicio 2011 rendidas por ayuntamientos, diputaciones, cabildos y consejos insulares a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas de las Entidades Locales, contrastándola con la información suministrada por el MINHAP relativa a los gastos financiados con cargo al Fondo. Para este análisis se han

excluido los datos de las entidades dependientes, organismos autónomos, entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles y fundaciones.

Como se ha señalado anteriormente, se financiaron con cargo al Fondo obligaciones de entidades locales que no habían cumplido con la obligación de rendir la cuenta general del ejercicio 2011. En concreto, un total de 711 entidades locales, el 19% de las que recibieron financiación, no habían cumplido, en septiembre de 2013, con la obligación de rendir al Tribunal de Cuentas la cuenta general correspondiente al ejercicio 2011. Estas entidades recibieron fondos por importe de 2.097.238 miles de euros, el 22% del importe total del Fondo. Además, abonaron a través del mecanismo un total de 584.623 miles de euros de obligaciones vencidas que se encontraban pendientes de aplicar a presupuesto, lo que suponía el 27% del importe total pendiente de aplicación presupuestaria financiado a estas entidades por el mecanismo. Dichas entidades pudieron obtener recursos para la financiación de sus obligaciones pendientes de pago, incluso financiación para obligaciones vencidas y pendientes de imputar a presupuesto, sin haber cumplido con la obligación de rendir cuentas al Tribunal de Cuentas o al OCEX correspondiente.

En el siguiente cuadro se presenta el número de entidades locales por comunidad autónoma que no habían rendido la cuenta general del ejercicio 2011 y recibieron financiación del Fondo. Se concreta el importe financiado por el Fondo que estas entidades no habían aplicado a presupuesto:

Comunidad Autónoma	Nº Entidades	Total financiado por el Fondo	Importe sin aplicación presupuestaria
Andalucía	382	1.437.364.522,74	368.278.301,63
Aragón	12	6.345.565,27	3.846.806,34
Cantabria	2	1.512.972,06	562.847,39
Castilla y León	113	27.660.931,97	11.732.481,29
Castilla-La Mancha	121	30.875.914,18	14.211.231,20
Cataluña	12	11.226.394,21	2.296.603,77
Comunidad Valenciana	12	59.863.352,83	22.683.001,96
Extremadura	11	2.049.892,61	1.499.825,11
La Rioja	2	357.581,08	0,00
Madrid	30	500.434.021,04	151.287.086,76
Principado de Asturias	13	20.608.484,37	8.217.957,98
Región de Murcia	1	639.623,18	6.874,07
Total	711	2.098.939.255,54	584.623.017,50

Las entidades locales de la Comunidad Autónoma de Andalucía eran las que registraron un nivel de rendición más bajo y, por tanto, fueron las que en mayor número acudieron a la financiación del Fondo sin rendir la cuenta general de 2011.

Entre los ayuntamientos de la Comunidad de Madrid que no rindieron la cuenta general del ejercicio 2011, el más significativo era el Ayuntamiento de Parla, que financió obligaciones sin aplicación presupuestaria por importe de 114.139 miles de euros.

La Diputación de Granada, así como los Ayuntamientos de Córdoba (Córdoba), Huelva (Huelva), Marbella (Málaga), Parla (Madrid), Jaén, Orihuela (Alicante), el Puerto de Santa María (Cádiz), Vélez-Málaga (Málaga), El Ejido (Almería), Mijas, Valdemoro (Madrid), Sanlúcar de Barrameda (Cádiz), Aranjuez (Madrid), Linares (Jaén) y Benalmádena (Málaga) eran las 16 entidades con población mayor de 50.000 habitantes que no habían cumplido con la obligación de rendir cuentas al Tribunal de Cuentas y financiaron obligaciones sin imputar a presupuesto.

La transparencia en las cuentas públicas exige el cumplimiento de la obligación de rendición de cuentas. Esta obligación resulta de especial relevancia en el caso de entidades con obligaciones

pendientes de imputar a presupuesto, cuyo registro resulta esencial para el cálculo, entre otras, de la capacidad/necesidad de financiación de las entidades locales.

Proporción del importe de los proveedores registrados en las cuentas anuales financiados por el Fondo:

Con la finalidad de realizar comprobaciones homogéneas entre los estados contables de las entidades locales y el importe financiado por el Fondo, el análisis de la información que registraban las cuentas anuales sobre los proveedores a corto plazo pendiente de pago a 31 de diciembre de 2011, se ha realizado con los datos que presentaban 3.030 ayuntamientos y 20 diputaciones, cabildos y consejos insulares que habían cumplido con la obligación de rendir la cuenta general del ejercicio 2011 y acudido a la financiación del Fondo. El objeto del Fondo se refería a la mayor parte de las obligaciones que se imputaron o debieron imputarse en los capítulos 2 “gastos corrientes en bienes y servicios”, y 6 “inversiones reales” del presupuesto de gastos, por lo que la comparación realizada se refiere a estas obligaciones.

El resultado de este análisis reflejaba que el importe financiado por el Real Decreto-ley 4/2012 supuso el 57% del importe total pendiente de pago de ejercicios corrientes y cerrados correspondientes a los capítulos 2 y 6, tal y como se refleja en el siguiente cuadro:

Comunidad Autónoma	Nº Entidades	Total Fondo	Acreedores C.P. (Capítulos 2 y 6)	%
Andalucía	247	1.035.884.646,81	1.647.788.727,42	62,87
Aragón	270	207.490.750,65	441.500.333,48	47,00
Canarias	70	386.911.348,69	657.132.277,98	58,88
Cantabria	42	47.270.330,77	63.221.563,53	74,77
Castilla y León	391	393.135.344,14	685.306.843,60	57,37
Castilla-La Mancha	504	391.668.198,28	585.412.535,94	66,90
Cataluña	465	526.111.203,31	1.086.204.911,89	48,44
Comunidad Valenciana	417	1.021.073.287,20	1.768.858.244,20	57,72
Extremadura	191	117.218.325,08	175.451.136,51	66,81
Galicia	179	193.350.838,22	383.447.892,06	50,42
Islas Baleares	63	234.126.370,70	426.748.354,72	54,86
La Rioja	38	6.623.351,04	15.948.111,46	41,53
Madrid	99	1.523.443.224,18	2.709.895.653,51	56,22
Principado de Asturias	33	55.431.560,92	90.634.441,88	61,16
Región de Murcia	41	356.100.201,60	560.764.005,18	63,50
Total	3.050	6.495.838.981,59	11.298.315.033,36	57,49

Todas las comunidades, excepto La Rioja, que destaca por su bajo porcentaje, se situaron en un intervalo situado, entre el 75% de Cantabria y el 47% de Aragón, del porcentaje total financiado en relación con el total de acreedores de capítulo 2 y 6 a corto plazo.

Información contable de las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto:

Por otra parte con objeto de valorar, con carácter general, la fiabilidad de la información de las cuentas anuales de las entidades locales relativa a las obligaciones vencidas y exigibles pendientes de imputar a presupuesto, se ha contrastado la información que constaba en las cuentas anuales del ejercicio 2011 de las 3.050 entidades que habían rendido cuentas a la fecha de cierre de los trabajos de fiscalización, con el importe de estas obligaciones financiadas con cargo al Fondo. Esta comparación refleja que las entidades financiaron un total de 1.601.827 miles de euros de obligaciones pendientes de imputar a presupuesto y en sus cuentas anuales el registro contable de estos conceptos ascendió a 2.761.425 miles de euros. En consecuencia, el Fondo financió el 58%

de los gastos sin consignación presupuestaria que las entidades locales tenían registradas en sus cuentas anuales. Este resultado pone de manifiesto que, si bien el Fondo financió una parte de las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto de las entidades locales, continuaba existiendo un volumen importante de estas obligaciones, el 42% según sus estados contables. La aplicación en 2013 de la posterior ampliación del mecanismo de financiación tenía, como uno de sus objetivos, la cobertura y, con ello, la imputación al presupuesto de estas obligaciones.

En el siguiente cuadro se presenta la información de las obligaciones no imputadas a presupuesto financiadas por el Fondo y las registradas en contabilidad, clasificadas por tipo de entidad:

Tipo de entidad	Nº Entidades	Importe del Fondo no imputado a presupuesto	Importe cuentas anuales no imputado a presupuesto	%
Ayuntamientos	3.030	1.565.850.084,43	2.717.646.387,42	57,62
- Más de 50.000	97	848.616.833,94	1.760.483.252,46	48,20
- Entre 5.001 y 50.000	659	472.144.283,15	771.519.017,05	61,20
- Entre 1.001 y 5.000	952	177.603.948,54	139.065.330,52	127,71
- Menos de 1.000	1.322	67.485.018,80	46.578.787,39	144,88
Diputaciones Provinciales, Cabildos y Consejos Insulares	20	35.977.376,79	43.778.405,53	82,18
Total	3.050	1.601.827.461,22	2.761.424.792,95	58,01

En los ayuntamientos cuya población era inferior a 5.000 habitantes, el importe financiado por el mecanismo sin previa aplicación presupuestaria superaba el importe de lo registrado en contabilidad como de estas entidades acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto, lo que supone que los registros contables de estas entidades no registraban la totalidad de dichas obligaciones.

El análisis en detalle de la información contenida en las cuentas de las entidades locales refleja que presentaban deficiencias en la información sobre los acreedores pendientes de imputar a presupuesto. Así, de las entidades que rindieron cuentas, 1.390 entidades, el 46%, no tenían registradas en contabilidad obligaciones pendientes de imputar a presupuesto a 31 de diciembre de 2011 y, sin embargo, financiaron con cargo al Real Decreto-ley 4/2012 importes sin aplicar a presupuesto.

En el siguiente cuadro se presenta, por tramos de población y por tipo de entidad, el importe financiado a estas 1.390 entidades y el estado contable que declararon al MINHAP, en aplicación del Real Decreto-ley 4/2012:

Tipo de entidad	Nº Entidades	Importe contabilizado no imputado a presupuesto	Importe no contabilizado ni aplicado a presupuesto	Importe total no imputado a presupuesto
Ayuntamientos	1.381	110.076.153,58	300.032.042,10	410.108.195,68
- Más de 50.000	24	12.304.596,03	79.218.284,56	91.522.880,59
- Entre 5.001 y 50.000	226	52.731.114,82	102.908.089,16	155.639.203,98
- Entre 1.001 y 5.000	470	34.087.099,36	79.164.559,74	113.251.659,10
- Menos de 1.000	661	10.953.343,37	38.741.108,64	49.694.452,01
Diputaciones Provinciales, Cabildos y Consejos Insulares	9	2.852.509,36	3.596.483,89	6.448.993,25
Total	1.390	112.928.662,94	303.628.525,99	416.557.188,93

El importe de las facturas pendientes de imputar a presupuesto financiadas por el Fondo que no constaban en los estados contables de estas entidades a 31 de diciembre de 2011, ascendió a 416.557 miles de euros. De este importe, las entidades locales registraron en su contabilidad durante el ejercicio 2012, con ocasión de la elaboración de la relación de facturas a remitir al MINHAP, 112.929 miles de euros. Estas facturas fueron comunicadas al Ministerio como contabilizadas, aunque a 31 de diciembre de 2011 no aparecían en sus estados contables, práctica que fue muy extendida entre las entidades locales.

Además, se ha comprobado que había entidades locales que tenían registrados en sus cuentas anuales como acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto importes inferiores al de las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto financiadas con cargo al Fondo. Así, hasta 629 entidades, el 21%, presentaban una diferencia mayor de 100 miles de euros entre el importe financiado por el Fondo que no se había aplicado a presupuesto y el total de sus obligaciones pendientes de imputar a presupuesto contabilizado en sus cuentas anuales.

El elevado número de entidades que financiaron obligaciones no imputadas a presupuesto con cargo al Fondo y que no se encontraban registradas en contabilidad pone de manifiesto que la información contable sobre estas obligaciones estaba infravalorada. La ausencia de registro contable de las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto afecta al cálculo de la cifra de déficit del sector público local y supone una grave deficiencia en el contenido de la información de las cuentas anuales.

Los ayuntamientos que, en términos absolutos y sin tener en consideración la información correspondiente a sus entidades dependientes, tenían una mayor diferencia entre las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto registradas contablemente en sus cuentas anuales del ejercicio 2011 y financiadas con cargo al Fondo fueron los siguientes:

Ayuntamiento	CCAA	Población	Importe pendiente de aplicar Fondo	Importe registrado cuentas anuales	Diferencia saldo contabilizado/Fondo
Telde	Canarias	101.375	42.225.248,84	4.597.140,28	-37.628.108,56
Alcalá de Henares	Madrid	203.686	20.825.682,28	0,00	-20.825.682,28
Santander	Cantabria	179.921	10.855.082,15	0,00	-10.855.082,15
Arrecife	Canarias	57.357	10.516.973,68	0,00	-10.516.973,68
Fuengirola	Andalucía	74.054	9.311.055,81	0,00	-9.311.055,81
Caravaca de la Cruz	R. de Murcia	26.438	8.857.148,39	0,00	-8.857.148,39
Ciempozuelos	Madrid	23.354	12.689.606,26	4.601.936,48	-8.087.669,78
Burgos	Castilla y León	179.251	8.056.842,78	0,00	-8.056.842,78
San Sebastián de los Reyes	Madrid	79.825	8.054.558,51	0,00	-8.054.558,51
Adra	Andalucía	24.512	7.996.557,19	0,00	-7.996.557,19
Total		949.773	139.388.755,89	9.199.076,76	-130.189.679,13

El importe de estas 10 entidades locales representaba el 20% de las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto que no se encontraban registradas en las cuentas anuales de las entidades locales que habían rendido cuentas.

III.2. EL FONDO PARA LA FINANCIACIÓN DE LOS PAGOS A PROVEEDORES

III.2.1. Distribución del importe financiado por el Fondo

Como se ha señalado, con cargo al Fondo se abonó un total de 9.598.331 miles de euros, correspondientes a 1.796.690 de facturas por contratos administrativos ejecutados por 3.777 entidades locales.

En el siguiente cuadro se presenta el importe total abonado por el Fondo, en función de la población de los ayuntamientos y tipo de las entidades, teniendo en cuenta que en el mismo únicamente se considera la población de los ayuntamientos que recibieron financiación:

Tipo Entidad	Nº Entidades	Financiación Fondo	Financiación total por habitante (€)	%
Ayuntamientos	3.753	9.382.051.743,99	268,19	97,75
- Más de 50.000	119	5.385.811.976,38	276,35	56,11
- Entre 5.001 y 50.000	836	3.041.041.143,82	252,85	31,68
- Entre 1.001 y 5.000	1.175	729.995.117,02	258,09	7,61
- Menos de 1.000	1.623	225.203.506,77	352,47	2,35
Ciudades Autónomas	1	82.124.720,74	996,95	0,86
Diputaciones Provinciales, Cabildos y Consejos Insulares	23	134.154.647,17	N/A	1,40
Total	3.777	9.598.331.111,90	273,72	100,00

El mecanismo de financiación regulado en el Real Decreto-ley 4/2012 estaba dirigido a ayuntamientos, ciudades autónomas, diputaciones, cabildos y consejos insulares, correspondiendo la práctica totalidad de los gastos financiados a los ayuntamientos. De entre ellos, los mayores de 50.000 habitantes recibieron el 56% del importe total, frente a un 32% de los ayuntamientos con población entre 5.000 y 50.000 habitantes.

Todos los ayuntamientos, con excepción de los menores de 1.000 habitantes, tenían una media similar de importe financiado por habitante, reflejándose así que el problema de falta de liquidez de

las entidades locales era un fenómeno generalizado que no se encontraba condicionado por la dimensión de la entidad.

Las facturas financiadas por el Fondo debían estar pendientes de pago, tanto por los ayuntamientos, diputaciones, cabildos o consejos insulares, como por sus organismos autónomos, entidades públicas empresariales y sociedades mercantiles dependientes. La información remitida al MINHAP concretaba la situación contable de las facturas, diferenciando entre las aplicadas a presupuesto y las pendientes de aplicar a presupuesto, y entre estas últimas se relacionaban las facturas no contabilizadas. Un número poco significativo de facturas se encontraban en la información suministrada por las entidades locales, sin detalle sobre su situación contable. Atendiendo a este criterio, la distribución del Fondo fue la siguiente:

Tipo de Entidad/Estado Contable	Sin información	Pendiente aplicar a presupuesto	Aplicado a presupuesto	Total	%
Entidades Principales	4.212.300,31	2.224.553.844,76	6.419.519.503,04	8.648.285.648,11	90,10
Organismos Autónomos	494.840,90	59.557.889,57	171.947.231,56	231.999.962,03	2,42
Entidades Públicas Empresariales	9.000,00	N/A	N/A	11.590.590,44	0,12
Sociedades mercantiles locales	3.191.567,37	N/A	N/A	699.945.970,83	7,29
Fundaciones del Sector Público Local	150.133,96	N/A	N/A	6.508.940,49	0,07
Total	8.057.842,54	2.284.111.734,33	6.591.466.734,60	9.598.331.111,90	100,00

El importe de las obligaciones financiadas por el Fondo pendiente de imputar a presupuesto² ascendió a 2.284.112 miles de euros y representaba el 24% del importe total. El mecanismo de financiación del Real Decreto-ley 4/2012 permitió poner de manifiesto un importante volumen de facturas que no se habían imputado al presupuesto del ejercicio correspondiente. El análisis de estas obligaciones se detalla en el Apartado III.2.3 del presente Informe.

De acuerdo con la naturaleza de la entidad local, el 90% del total financiado fueron facturas de las entidades principales. Por su parte resulta significativo el importe de las obligaciones pendientes de pago de las sociedades mercantiles, 699.946 miles de euros, el 7% del total, reflejando la relevancia de la actividad de estas sociedades en el ámbito local, superior a la actividad gestionada por organismos autónomos y entidades públicas empresariales.

La distribución del Fondo por provincias refleja que las entidades de cinco de ellas recibieron el 47% del total financiado:

Provincia	Importe total financiación	%	Importe concedido vía endeudamiento	%	Importe concedido vía retención en PTE	%
Alicante	404.250.887,75	4,21	401.187.579,31	4,63	3.063.308,44	0,33
Cádiz	942.593.000,15	9,82	878.855.275,75	10,14	63.737.724,40	6,87
Granada	324.328.319,68	3,38	261.673.174,66	3,02	62.655.145,02	6,76
Madrid	2.277.984.358,45	23,73	1.904.224.903,58	21,96	373.759.454,87	40,31
Valencia	602.026.453,76	6,27	533.888.652,73	6,16	68.137.801,03	7,35
Total 5 provincias	4.551.183.019,79	47,42	3.979.829.586,03	45,90	571.353.433,76	61,62

² Del ámbito de aplicación subjetivo del Real Decreto-ley 4/2012, únicamente las entidades principales, ayuntamientos, diputaciones, cabildos y consejos insulares, y los organismos autónomos están sometidos a presupuesto limitativo, por lo que solamente a estas entidades les resulta aplicable el estado contable de aplicado a presupuesto pendiente de pago. Los datos sobre el resto de tipos de entidades, sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y fundaciones, se presentan solo en la columna de total o en la de "sin información". Este cuadro incluye información sobre la Ciudad Autónoma de Ceuta y sus entidades dependientes.

Madrid destacó entre todas por el importe total financiado, habiendo recibido un 24% del total. Otras provincias que no se encontraban entre las 5 más pobladas de España, especialmente Cádiz y Granada, estaban entre las que mayor importe de proveedores financiaron con cargo al Fondo.

Las entidades locales que financiaron más de 3.000 euros por habitante con cargo al Fondo fueron las siguientes:

Nombre entidad	Provincia	Comunidad	Población	Importe financiado	Financiación por habitante
Navalvillar de Ibor	Cáceres	Extremadura	484	7.196.153,55	14.868,09
Capolat	Barcelona	Cataluña	85	533.561,00	6.277,19
Gisclareny	Barcelona	Cataluña	31	186.937,41	6.030,24
Zorita del Maestrazgo	Castellón	Comunidad Valenciana	150	900.748,18	6.004,99
Vallada	Valencia	Comunidad Valenciana	3.365	17.616.686,48	5.235,27
San Torcuato	La Rioja	La Rioja	83	372.970,40	4.493,62
Navajas	Castellón	Comunidad Valenciana	819	3.456.773,46	4.220,72
Moraleja de Enmedio	Madrid	Madrid	4.885	20.324.006,63	4.160,49
Sant Jaume de Frontanya	Barcelona	Cataluña	19	78.961,64	4.155,88
Pujalt	Barcelona	Cataluña	208	839.841,21	4.037,70
Palanques	Castellón	Comunidad Valenciana	32	117.218,28	3.663,07
Torrechiva	Castellón	Comunidad Valenciana	102	352.198,66	3.452,93
Daya Vieja	Alicante/t	Comunidad Valenciana	726	2.481.486,46	3.418,03
Bellprat	Barcelona	Cataluña	91	287.231,66	3.156,39
Vallfogona de Ripolles	Girona	Cataluña	223	701.524,47	3.145,85
Castell de Mur	Lleida	Cataluña	186	583.292,67	3.135,98
Sora	Barcelona	Cataluña	179	561.247,32	3.135,46
Castielfabib	Valencia	Comunidad Valenciana	342	1.056.541,12	3.089,30
Ares del Maestre	Castellón	Comunidad Valenciana	206	636.000,89	3.087,38
Benillup	Alicante/Alacant	Comunidad Valenciana	97	292.743,40	3.017,97
Torrecaudrada de Molina	Guadalajara	Castilla-La Mancha	21	63.021,67	3.001,03

(Fuente: MINHAP)

La situación patrimonial de estas entidades se encontraba condicionada por el elevado importe de las obligaciones pendientes de pago, manifestando problemas de solvencia a corto plazo, con niveles de endeudamiento por la ejecución de contratación administrativa muy elevados en relación con el tamaño de la entidad local. Todas ellas registraron una ratio por habitante superior a 3.000 euros; muy superior a la media nacional, 217 euros por habitante. Estas entidades tenían una población inferior a 1.000 habitantes, excepto dos de ellas cuya población era inferior a 5.000 habitantes, y, en términos absolutos, la financiación que recibieron no era relevante respecto al importe total del Fondo.

Las entidades locales con población superior a 5.000 habitantes que financiaron una cuantía relevante de obligaciones pendientes de pago, superando los 1.000 miles de euros por habitante, se relacionan a continuación:

Nombre entidad	Provincia	Comunidad	Población	Importe financiado	Reembolso	Financiación por habitante
Parla	Madrid	Madrid	121.995	249.826.882,52	Retención pte.	2.047,85
Finestrat	Alicante/Alacant	C. Valenciana	6.807	12.532.860,10	Operación crédito	1.841,17
Jaén	Jaén	Andalucía	116.781	208.036.041,76	Operación crédito	1.781,42
Navalcarnero	Madrid	Madrid	24.613	38.944.380,50	Retención pte.	1.582,27
San Andrés del Rabanedo	León	Castilla y León	31.562	48.859.170,80	Operación crédito	1.548,04
Jerez de la Frontera	Cádiz	Andalucía	210.861	325.550.058,53	Operación crédito	1.543,91
Chipiona	Cádiz	Andalucía	18.860	27.203.177,63	Operación crédito	1.442,37
Moia	Barcelona	Cataluña	5.730	7.936.377,62	Retención pte.	1.385,06
El Ejido	Almería	Andalucía	83.774	115.549.501,11	Operación crédito	1.379,30
Otura	Granada	Andalucía	6.747	9.269.434,61	Retención pte.	1.373,86
Los Barrios	Cádiz	Andalucía	22.853	31.337.147,54	Retención pte.	1.371,25
Ceutí	Murcia	Región de Murcia	10.729	14.663.705,62	Operación crédito	1.366,74
Albox	Almería	Andalucía	11.091	15.097.618,42	Retención pte.	1.361,25
L'Ametlla de mar	Tarragona	Cataluña	7.649	10.304.217,49	Operación crédito	1.347,13
Ayamonte	Huelva	Andalucía	20.763	26.917.047,31	Operación crédito	1.296,39
Cunit	Tarragona	Cataluña	12.551	16.216.317,65	Retención pte.	1.292,03
Torrejón de la Calzada	Madrid	Madrid	7.298	9.422.239,06	Retención pte.	1.291,07
El Álamo	Madrid	Madrid	8.475	10.580.278,17	Retención pte.	1.248,41
León	León	Castilla y León	132.744	164.672.683,77	Operación crédito	1.240,53
Alboraya	Valencia	C. Valenciana	22.563	25.841.462,03	Retención pte.	1.145,30
Albaida	Valencia	C. Valenciana	6.178	7.037.456,48	Retención pte.	1.139,12
Fuente el Saz de Jarama	Madrid	Madrid	6.377	7.259.024,08	Operación crédito	1.138,31
Sant Esteve Sesrovires	Barcelona	Cataluña	7.439	8.408.393,61	Retención pte.	1.130,31
Humanes de Madrid	Madrid	Madrid	18.774	20.988.743,41	Operación crédito	1.117,97
Arganda del Rey	Madrid	Madrid	54.220	60.243.098,75	Operación crédito	1.111,09
Almadén	Ciudad Real	Castilla-La Mancha	6.101	6.777.429,81	Retención pte.	1.110,87
Colmenar de Oreja	Madrid	Madrid	8.378	9.243.935,16	Operación crédito	1.103,36
Benalmádena	Málaga	Andalucía	63.788	66.839.833,08	Operación crédito	1.047,84
Alhendín	Granada	Andalucía	7.362	7.524.825,75	Retención pte.	1.022,12
Valdemoro	Madrid	Madrid	68.418	69.853.047,85	Operación crédito	1.020,97
Estepona	Málaga	Andalucía	65.667	65.886.430,96	Operación crédito	1.003,34

(Fuente: MINHAP)

La ratio de financiación por habitante de estas entidades reflejaba una situación patrimonial con elevados niveles de endeudamiento a corto plazo. La media nacional se situó en 217 euros por habitante, por lo que estas entidades presentaban problemas de solvencia a corto plazo relevantes y mayores que el resto.

Entre las entidades de la muestra con mayor ratio de importe financiado por habitante se encontraban las siguientes:

El Ayuntamiento de Parla (Madrid) fue el que, entre los de población superior a 5.000 habitantes, acudió por un mayor importe a la financiación del Fondo, tanto por habitante -el mayor de los municipios en este tramo de población-, como en términos absolutos -el segundo a nivel nacional, con 249.827 miles de euros-. En este municipio el endeudamiento provocado por las obligaciones

pendientes de pago a 31 de diciembre era superior a 2.000 euros por habitante, importe que no reflejaba la totalidad del endeudamiento a corto plazo. La situación patrimonial del Ayuntamiento de Parla provocó que el plan de ajuste presentado por la entidad no fuera aprobado por el MINHAP, por lo que el importe adelantado por el mecanismo será reembolsado a través de retenciones en la participación del Ayuntamiento de Parla en los ingresos del Estado.

El Ayuntamiento de Jaén financió con cargo al mecanismo de pago a proveedores un total de 208.036 miles de euros, lo que suponía un endeudamiento a corto plazo de 1.781 euros por habitante.

El Ayuntamiento de Jerez de la Frontera (Cádiz) financió 325.550 miles de euros, que representaba un endeudamiento a corto plazo por habitante superior a 1.500 euros.

El Ayuntamiento de El Ejido (Almería) financió 115.550 miles de euros, correspondiendo el 99% a obligaciones pendientes de pago del Ayuntamiento. Este importe representaba el 301% de los créditos definitivos consignados en los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos del ejercicio 2011 de esa entidad. En este Ayuntamiento el importe financiado con cargo al Fondo era tres veces superior al gasto habitual ejecutado por el mismo en el ejercicio 2011 por medio de contratos administrativos.

El Ayuntamiento de Otura (Granada) financió con cargo al mecanismo 9.269 miles de euros, lo que suponía un volumen de endeudamiento a corto plazo superior a 1.300 euros por habitante y representaba el 292% del crédito definitivo de los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos del ejercicio 2011. De ese importe, únicamente 3.685 miles estaba contabilizado y aplicado al presupuesto, estando el resto, el 60% del importe total financiado, sin siquiera contabilizar.

El Ayuntamiento de León financió 164.673 miles de euros mediante este mecanismo, que representaba 1.241 euros por habitante y el 181% de los créditos definitivos de los capítulos 2 y 6 del presupuesto de la entidad para el ejercicio 2011.

Además de las entidades relacionadas en el cuadro anterior, entre las que fueron objeto de análisis individualizado registraron un importe relevante financiado por el Fondo las siguientes:

En Ayuntamiento de Telde financió con cargo al Fondo un total de 71.563 miles de euros, lo que suponía un endeudamiento a corto plazo superior a 705 euros por habitante y representaba el 76% de los créditos definitivos de los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos del ejercicio 2011, de los cuales 42.225 miles de euros se encontraban pendientes de aplicar a presupuesto.

El Ayuntamiento de Collado-Villalba financió con cargo al Fondo un total de 39.557 miles de euros, que representaba 645 euros por habitante y el 98% de los créditos definitivos de los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos del ejercicio 2011, respectivamente. De este importe, únicamente se encontraba imputado a presupuesto del ejercicio correspondiente el 56%.

III.2.2. Ámbito de aplicación del mecanismo del Real Decreto-ley 4/2012

La relación de facturas que fueron financiadas con cargo al mecanismo regulado en el Real Decreto-ley 4/2012 se elaboró por los ayuntamientos, diputaciones, cabildos y consejos insulares que conformaban el ámbito subjetivo de la citada norma. Estas entidades remitieron los listados de gastos y facturas pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011, utilizando los cuales, el MINHAP elaboró un listado inicial con los importes a financiar por el Fondo. En esta primera fase se remitieron listados por 4.623 entidades, y por un importe que ascendió a 9.750.150 miles de euros. De acuerdo con lo establecido en el Real Decreto-ley 4/2012, estos listados fueron objeto de publicación, pudiendo acceder los proveedores para verificar su inclusión.

De la información inicial se retiraron facturas y gastos por motivos diversos, el principal porque las entidades locales comunicaron facturas que fueron abonadas directamente por ellas en el

transcurso de la implementación de la medida. También se produjeron retiradas de facturas por otros motivos, como: facturas que no se derivaban de la ejecución de contratos administrativos, no coincidencia del importe inicialmente certificado con el importe real, facturas endosadas a otros acreedores, siendo el reclamante del pago el deudor original, o facturas con deficiencias que no permitían su inclusión en listados de pago.

Entre las facturas reclamadas por los proveedores también se denegaron certificaciones por diversas razones:

- Sentencias judiciales no firmes o litigios pendientes de sentencia.
- No coincidencia de los importes reclamados con los datos municipales.
- Facturas endosadas o descontadas previamente en entidades financieras.
- Disconformidad de la intervención municipal con la factura presentada.
- Facturas que no constaban en los archivos de la Entidad.

Por otra parte se preveía que, salvo en el caso de denegación expresa por parte de la intervención local, las facturas aportadas por el proveedor se entendían aceptadas y, por tanto, financiadas por el Fondo.

Análisis de las facturas denegadas, anuladas o rechazadas

El procedimiento para la comunicación de las facturas que se financiaron con cargo al Fondo se inició con la remisión al MINHAP por las entidades locales de una primera relación en un plazo que terminaba el 15 de marzo de 2012.

Los proveedores estaban facultados para acceder a los listados originales y solicitar la inclusión de las facturas que cumplieran los requisitos previstos en el Real Decreto-ley 4/2012 y que no se encontraban en esta primera relación. En el caso de que los proveedores solicitaran la inclusión de una o varias facturas, las entidades locales debían expedir un certificado de existencia de obligaciones pendientes de pago en el plazo de 15 de días desde la presentación. En caso de que no se expidiera el certificado, la factura quedaba incluida en el mecanismo. Si la entidad rechazaba la inclusión de un justificante (certificado denegado) no se admitía recurso alguno.

Por otra parte, los proveedores debían manifestar expresamente, bien a través de medios electrónicos o bien ante la propia entidad local, que aceptaban la inclusión en el mecanismo de financiación de las facturas comunicadas en la relación.

Las intervenciones locales pudieron seguir dando de alta facturas a pagar, de acuerdo con los certificados expedidos, entre el 2 y el 8 de los meses de abril y mayo de 2012.

Además, las entidades pudieron dar de baja de los listados aquellas facturas que se abonaron en el curso del procedimiento ordinario de gestión, durante el tiempo de implementación de la medida -el plazo para esta revisión finalizó el 8 de mayo de 2012- o cuya inclusión no se consideraba procedente por los interventores de la Administración local, de acuerdo con los Reales Decretos-ley 4/2012 y 7/2012.

Se han realizado trabajos de fiscalización sobre una muestra de entidades con la finalidad de comprobar la adecuada actuación que llevaron a cabo las entidades locales en la exclusión de facturas para su financiación con cargo al Fondo. La información sobre estas entidades se detalla en el Anexo 2.

Facturas denegadas para su financiación por el Fondo.

Los interventores de la Administración Local de 1.689 entidades motivaron la denegación de facturas presentadas por los proveedores por un importe total de 1.783.236 miles de euros, el 67% correspondientes a ayuntamientos mayores de 50.000 habitantes. En el siguiente cuadro se muestra el total de certificados denegados por grupo de entidades:

Entidades por tramos de población	C. Denegado
Ayuntamientos	1.735.171.436,19
- Más de 50.000	1.159.482.614,24
- Entre 5.001 y 50.000	517.170.129,22
- Entre 1.001 y 5.000	52.062.617,72
- Menos de 1.000	6.456.075,01
Diputaciones Provinciales, Cabildos y Consejos Insulares	48.064.883,50
Total	1.783.236.319,69

Del análisis individualizado de las entidades, las causas principales que motivaron la denegación de facturas fueron las siguientes:

- Facturas presentadas por los proveedores por prestaciones ajenas al ámbito de aplicación subjetivo u objetivo del Real Decreto-ley 4/2012. El 45% de los certificados de denegación estuvieron motivados por considerar que las facturas no se encontraban incluidas en el ámbito de aplicación del mencionado Real Decreto-ley.

El Ayuntamiento de Jerez de la Frontera, denegó facturas por importe de 61.222 miles de euros, de las cuales 34.272 miles de euros correspondían a obligaciones derivadas de contratos de gestión de servicio público del transporte urbano. El Ayuntamiento denegó estas facturas por considerar que tenía naturaleza de subvención del capítulo 4 del presupuesto de gastos³. Sin embargo, los pagos de las entidades locales por compensación del déficit entre el coste del servicio y los ingresos por tarifas, aunque no se formalizan mediante facturas, se han de entender como mayor coste del contrato, y por tanto, forman parte del ámbito de la financiación del Fondo.

- Financiación del importe de los intereses de demora devengados: de acuerdo con las condiciones establecidas por el Real Decreto-ley 4/2012, la aceptación de los proveedores de la financiación de sus facturas implicaba la renuncia a los intereses de demora devengados.
- Falta de conformidad del órgano competente con la prestación (lo que impedía que un gasto fuera exigible, de acuerdo con el principio de servicio hecho) o por errores formales en las facturas o solicitudes de certificado.
- Facturas no encontradas por las entidades locales en sus registros administrativos.

En el siguiente cuadro se presentan agrupadas las principales causas de denegación por entidad analizada:

Entidad	Causa de denegación														Total
	Errores	%	Fuera Fondo	%	Disconformidad	%	Intereses	%	Trabas crédito	%	Sin registro	%	Sin causa	%	
Alcorcón	0,00	0,00	24.520.168,47	72,32	6.097.720,09	17,98	3.287.844,30	9,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	33.905.732,86

³ De acuerdo con consulta formulada al MINHAP.

Benalmádena	16.824.176,73	61,63	4.038.710,51	14,79	0,00	0,00	0,00	0,00	6.436.685,17	23,58	0,00	0,00	0,00	0,00	27.299.572,41
Jerez	39.299.004,76	31,57	61.221.864,40	49,17	16.172.690,82	12,99	0,00	0,00	0,00	0,00	7.807.681,36	6,27	0,00	0,00	124.501.241,34
Madrid	100.573.460,71	69,72	28.088.558,50	19,47	8.563.145,45	5,94	0,00	0,00	0,00	0,00	7.021.409,68	4,87	0,00	0,00	144.246.574,34
Ocaña	0,00	0,00	0,00	0,00	995.502,51	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	995.502,51
Palma	218.081,98	0,46	46.141.113,26	97,43	1.000.967,73	2,11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	47.360.162,97
Las Palmas GC	8.070.116,80	25,40	18.496.718,62	58,21	5.207.939,88	16,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	31.774.775,30
Valencia	801.121,12	2,50	25.371.930,63	79,17	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.873.039,15	18,33	0,00	0,00	32.046.090,90
Zaragoza	16.358.860,42	43,76	5.953.109,46	15,92	6.510.020,69	17,41	0,00	0,00	0,00	0,00	202.805,04	0,54	8.359.372,26	22,36	37.384.167,87
Total	182.144.822,52	37,99	213.832.173,85	44,59	44.547.987,17	9,29	3.287.844,30	0,69	6.436.685,17	1,34	20.904.935,23	4,36	8.359.372,26	1,74	479.513.820,50

Facturas anuladas

El plazo para revisar los listados de facturas que se iban a incluir en el mecanismo motivó que los interventores de las entidades dieran de baja facturas originalmente incorporadas a los listados cerrados con fecha 15 de marzo o de certificaciones ya expedidas. Las facturas que quedaron identificadas como anuladas ascendieron a 185.164 miles de euros; el 64% correspondía a ayuntamientos con población superior a 50.000 habitantes.

En el cuadro se detalla el importe agregado de facturas anuladas por tipo de entidad local.

Entidades por tramos de población	Anulada
Ayuntamientos	182.431.989,12
- Más de 50.000	116.417.297,66
- Entre 5.001 y 50.000	48.602.572,03
- Entre 1.001 y 5.000	11.362.334,47
- Menos de 1.000	6.049.784,96
Diputaciones Provinciales, Cabildos y Consejos Insulares	3.182.204,46
Total	185.614.193,58

Del análisis individualizado de las entidades, las causas principales que motivaron la anulación de facturas fueron las siguientes:

- Facturas endosadas para el cobro a otra entidad, generalmente financiera, en el marco de un contrato de "factoring", o de la cesión de cobro prevista en el TRLCSP, incluso con carácter posterior a la expedición del certificado del interventor. En este supuesto el Ayuntamiento de Madrid fue el que anuló mayor importe, 9.607 miles de euros.
- Errores en la comunicación de la factura, como facturas que no se encontraban en los registros municipales o que habían sido objeto de pago.
- Existencia de convenios de aplazamiento de pago. En estos casos la entidad local reconocía la existencia de una deuda que no podía abonar y pactó con la empresa acreedora un calendario de pagos. Los plazos financiables con cargo al mecanismo eran todos aquellos con vencimiento anterior al 25 de febrero de 2012, fecha de entrada en vigor del Real Decreto-ley 4/2012.

En relación con los convenios de aplazamiento de pago, el Ayuntamiento de Almería anuló facturas por importe de 21.097 miles de euros correspondientes a la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos y de transporte urbano de los años 1998 a 2008. La causa argumentada por el Ayuntamiento para la anulación fue la firma de tres convenios de aplazamiento en los años

2007, 2008 y 2009 con las empresas contratistas para abonar estos importes en diferentes vencimientos hasta el año 2018.

El Ayuntamiento no reconoció las obligaciones derivadas de la ejecución de estos contratos durante los ejercicios 1998 a 2008, ni tampoco los intereses devengados y vencidos por la falta de pago de estas obligaciones o de sentencias judiciales consecuencia de esta situación. Estas obligaciones reunían las características de obligaciones vencidas, líquidas y exigibles por lo que, al no haberse imputado al presupuesto del ejercicio en el que se produjo la prestación, en el que se dictó la resolución judicial o en el que se aceptó abonar el importe adeudado, no se ajustaron al artículo 173 del TRLHL.

Las obligaciones que no se imputaron a presupuesto deberían haberse contabilizado como acreedores por operaciones pendientes de imputar a presupuesto y, al no haberse registrado como tales, se ha producido una infravaloración del saldo de obligaciones vencidas durante los ejercicios mencionados. En mayo de 2013, el saldo de estas obligaciones ascendía a 12.462 miles de euros.

Por otra parte, el convenio de pago es una figura no contemplada en la legislación vigente que no resulta conforme con el artículo 75.7⁴ del TRLCSP, en la medida en que implica un aplazamiento en el pago del precio de los contratos.

El convenio suscrito constituía un mecanismo de planificación financiera de los pagos y no una operación de crédito. De acuerdo con el TRLHL y las Instrucciones de Contabilidad de la Administración Local, las operaciones de crédito proporcionan a la entidad nuevos recursos, requisito que no se produjo con la firma de este convenio. Este criterio ya fue expresado por este Tribunal de Cuentas en el Informe de Fiscalización del Ayuntamiento de Guadalajara, ejercicios 2005 a 2007⁵. En el siguiente cuadro se detallan las principales causas de anulación de las entidades objeto de análisis individualizado:

Entidad	Causa de anulación									
	Cesión	%	Convenio	%	Errores	%	Intereses	%	Total	
Almería	0,00	0,00	21.097.195,71	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	21.097.195,71	
Burgos	2.624.239,71	97,40	0,00	0,00	69.923,25	2,60	0,00	0,00	2.694.162,96	
Colmenar	0,00	0,00	0,00	0,00	7.092.036,70	100,00	0,00	0,00	7.092.036,70	
Don Benito	0,00	0,00	0,00	0,00	2.366.950,16	100,00	0,00	0,00	2.366.950,16	
Madrid	9.606.912,12	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9.606.912,12	
Puerto Real	1.771.757,91	51,50	0,00	0,00	676.650,41	19,67	992.138,24	28,84	3.440.546,56	
Torremolinos	0,00	0,00	0,00	0,00	2.400.000,00	100,00	0,00	0,00	2.400.000,00	
Yeles	0,00	0,00	0,00	0,00	5.061.962,14	100,00	0,00	0,00	5.061.962,14	
Total	14.002.909,74	26,05	21.097.195,71	39,24	17.667.522,66	32,86	992.138,24	1,85	53.759.766,35	

Facturas declaradas como conflictivas

El MINHAP también facultó a las entidades locales para excluir facturas en las que hubiera algún tipo de controversia entre el proveedor y la entidad, que aconsejase no incluir la factura en el mecanismo. Dichas facturas quedaban calificadas como conflictivas. En el cuadro se refleja el importe de las facturas rechazadas por esta causa:

⁴ Prohibición idénticamente establecida el artículo 14.3 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas de 1995.

⁵ Página 63 y siguientes Informe de Fiscalización sobre el Ayuntamiento de Guadalajara, ejercicios 2005 a 2007, aprobado por Acuerdo del Pleno del Tribunal de Cuentas de 24 de noviembre de 2011.

Entidades por tramos de población	Conflictiva
Ayuntamientos	33.057.500,03
- Más de 50.000	12.904.861,51
- Entre 5.001 y 50.000	15.522.088,31
- Entre 1.001 y 5.000	3.559.533,05
- Menos de 1.000	1.071.017,16
Diputaciones Provinciales, Cabildos y Consejos Insulares	908.093,64
Total	33.965.593,67

El importe total de estas facturas rechazadas no fue significativo, 33.966 miles de euros. En este caso, las entidades con población entre 5.001 y 50.000 habitantes fueron las que mayor importe rechazaron, el 47%.

Los motivos de rechazo de estas facturas fueron, fundamentalmente, los siguientes:

- No conformidad con la prestación realizada por la empresa.
- Exigibilidad del pago reclamado o de cuantía pendiente de resolución en sede judicial sin que hubiera recaído sentencia firme.
- Inclusión en un mismo justificante de conceptos financiables por el Real Decreto-ley 4/2012 y otros que no se encontraban incluidos en su ámbito de aplicación.

En el siguiente cuadro se detallan las causas de rechazo de las entidades de la muestra:

Causa de conflictividad											
Entidad	Acuerdo plenario declaración conflictiva	%	Fuera Fondo	%	Pendiente resolución judicial	%	Resolución judicial	%	Sin causa	%	Total
Arrecife	2.101.455,40	73,09	0,00	0,00	0,00	0,00	506.242,05	17,61	267.310,03	9,30	2.875.007,48
Jerez	0,00	0,00	3.782.872,00	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.782.872,00
Calpe	0,00	0,00	0,00	0,00	6.781.375,02	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6.781.375,02
Total	2.101.455,40	15,64	3.782.872,00	28,15	6.781.375,02	50,46	506.242,05	3,77	267.310,03	1,99	13.439.254,50

En dos de las entidades analizadas (Arrecife y Calpe), los servicios por los que se expidieron las facturas declaradas como conflictivas corresponden a limpieza viaria, recogida y tratamiento de residuos sólidos.

Análisis de los proveedores con facturas financiadas por el Fondo.

La ejecución del mecanismo de financiación del Real Decreto-ley 4/2012 permitió suministrar fondos a 114.934 proveedores que habían formalizado con las entidades locales contratos administrativos regulados por el TRLCSP, exceptuando algunas modalidades de contratación administrativa, como contratos de colaboración, concesión de obra pública o gestión de obra pública, salvo que en este último caso hubiera sido adjudicado bajo la modalidad de concesión.

La mayor parte de los proveedores que recibieron pagos de sus facturas se encontraban entre los siguientes tres tipos de empresas: de gestión de residuos sólidos o limpieza viaria, constructoras y entidades financieras.

El 25% del importe del fondo se destinó al abono de facturas correspondientes a 10 grandes empresas: dos empresas cuyo objeto social era la recogida de residuos sólidos urbanos y la limpieza viaria, una empresa de construcción, una empresa de servicios, otra empresa de instalaciones y mantenimiento de redes electrónicas y cinco entidades financieras. Estas 10 empresas recibieron un total de 2.424.959 miles de euros.

Las entidades locales tenían un volumen muy significativo de facturas pendientes de pago correspondientes a limpieza viaria y recogida de residuos sólidos urbanos, por ello fueron las empresas destinatarias del mayor porcentaje del importe del Fondo. Las cuatro principales empresas de recogida de residuos sólidos urbanos y limpieza viaria recibieron el pago de sus facturas por importe de 1.233.867 miles de euros, que representaba el 13% del total de Fondo. En particular, una de ellas recibió 650.857 miles de euros, el 7% del total del Fondo.

La empresa de construcción recibió pagos por obligaciones pendientes con los ayuntamientos, diputaciones, consejos y cabildos insulares por 575.035 miles de euros, el 6% del importe total del Fondo.

El tercer tipo de empresas que recibió pagos por una importante cuantía fueron las entidades financieras. Mediante la financiación del Fondo se abonaron obligaciones pendientes de pago a cinco entidades financieras por importe de 594.510 miles de euros, que representaba el 6% del importe total del Fondo.

El Real Decreto-ley 4/2012 incluyó en su ámbito de aplicación únicamente contratos administrativos, con las excepciones ya señaladas, excluyendo, en todo caso, los gastos de carácter financiero, ya que, de acuerdo con el artículo 6 del TRLCSP, las operaciones financieras no quedaban cubiertas por el ámbito de aplicación del TRLCSP.

La aparición de entidades financieras entre las entidades que recibieron mayor importe del Fondo respondía a la generalización de las operaciones de “*factoring*” y “*confirming*” en las relaciones entre las entidades locales y sus proveedores.

En el primer caso, las operaciones de “*factoring*”, los proveedores endosan a una entidad financiera las facturas que les adeuda una entidad pública debido a su necesidad de liquidez y el retraso en el pago por parte de dicha entidad. Esta operación debe ser comunicada expresamente a la entidad local, ya que la cesión de derechos de cobro, regulada en el artículo 218 del TRLCSP, así lo exige.

Por su parte, las operaciones de “*confirming*” consisten en que la entidad local entrega a una entidad financiera sus facturas para su abono al proveedor final, trasladando la obligación de pagar al proveedor a la entidad financiera. Esta figura es ajena al derecho administrativo, siendo habitual en el ámbito empresarial y mercantil.

En relación con el carácter público o privado de los acreedores, el artículo 2 del Real Decreto-ley 4/2012 delimitó el ámbito de aplicación del mecanismo y estableció que quedaban excluidas las obligaciones contraídas por las entidades locales con la AGE o cualquiera de sus organismos y entidades dependientes, la Administración de las Comunidades Autónomas o cualquiera de sus organismos y entidades dependientes, otras entidades locales y con la Seguridad Social.

Sin embargo, entre las obligaciones que las entidades locales incluyeron para ser financiadas por el Fondo existieron acreedores pertenecientes al Sector Público, por importe de 172.639 miles de euros, de acuerdo con el siguiente detalle:

Sector Público acreedor	Nº acreedores	Nº facturas financiadas	Importe
Estatal	44	1.848	60.174.109,20
Autonómico	154	2.602	21.528.082,70
Local	224	11.430	90.936.425,63
Total	422	15.880	172.638.617,53

La Ley 30/1992 de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común (LRJPAC), en su artículo 6, señala que el mecanismo a través del que se articula la colaboración habitual entre Administraciones Públicas es el convenio de colaboración. En consonancia, el TRLCSP, en su artículo 4.1 c), determina que los convenios entre Administraciones están excluidos de su ámbito de aplicación, salvo que por su naturaleza, tengan la consideración de contratos sujetos a aquella Ley.

Por otra parte, una sociedad mercantil pública, si carece de la consideración de medio propio de la administración licitante, se podrá presentar a procedimientos de concurrencia competitiva de contratos administrativos.

Las entidades locales presentaron para su financiación por el Fondo 15.880 facturas, el 1% del total de facturas, pertenecientes a 422 acreedores del Sector Público. Como consecuencia de ello, se abonaron obligaciones a acreedores del Sector Público por importe de 172.639 miles de euros, el 2% del total, que debieran estar excluidas de conformidad con el artículo 2 del Real Decreto-ley 4/2012. No se encuentran comprendidos en esta exclusión la traba de cobros o fondos líquidos abonados a través del mecanismo que sean objeto de retención por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y la Tesorería General de la Seguridad Social, como consecuencia de embargos efectuados a empresas incluidas en el mecanismo, al amparar expresamente el Real Decreto-ley 4/2012 dichos cobros, del mismo modo que los de endosatarios o cesionarios de facturas.

El número de entidades locales que presentaron facturas pendientes de pago a entidades pertenecientes al Sector Público fue de 864 entidades, de acuerdo con la siguiente distribución:

Tipo entidad	Nº Entidades	Nº facturas	Importe
Ayuntamientos	854	15.567	168.410.608,13
Diputaciones Provinciales	5	106	328.980,31
Consejos Insulares	3	30	580.589,80
Cabildos insulares	2	177	3.318.439,29
Total	864	15.880	172.638.617,53

Los ayuntamientos que incluyeron facturas emitidas por entidades del Sector Público fueron 854, por un importe total de 168.411 miles de euros, que representaba el 2% del total financiado por el Fondo. Las diputaciones que presentaron para esta financiación sus deudas a acreedores del Sector Público fueron 5, los consejos insulares 3 y los cabildos 2.

De acuerdo con los importes señalados, el 23% de los ayuntamientos, el 31% de las diputaciones, el 100% de los consejos insulares y 50% de los cabildos insulares incumplieron el ámbito de aplicación definido en el artículo 2 del Real Decreto-ley 4/2012, al incluir en el mecanismo de financiación facturas resultantes de obligaciones contraídas con otras entidades del Sector Público.

En relación con su naturaleza, se reflejan en los cuadros siguientes los diferentes tipos de entidades públicas acreedoras de las entidades locales y que fueron financiadas con cargo al Fondo, según el Sector Público al que pertenezcan (estatal, autonómico y local):

Naturaleza jurídica de la entidad estatal	Nº Entidades	Nº de facturas	Importe
Agencias estatales	1	3	9.227,68
Entidades públicas empresariales	2	4	34.641,75
Fundaciones	3	16	100.452,00
Mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la S.S.	8	223	699.885,01
Organismos autónomos	4	17	200.425,74
Otras entidades de derecho público	2	14	49.956,39
Sociedades mercantiles y asimiladas	24	1.571	59.079.520,63
Total	44	1.848	60.174.109,20

Naturaleza jurídica de la entidad autonómica	Nº Entidades	Nº de facturas	Importe
Consortios	14	140	4.411.980,72
Entes públicos	6	167	631.235,42
Entidades públicas empresariales	1	2	19.970,70
Fundaciones	44	282	1.648.820,57
Organismos autónomos	3	9	60.145,97
Otras instituciones sin ánimo de lucro	1	1	25.692,73
Sociedades mercantiles	63	1.875	13.663.535,66
Universidades	22	126	1.066.700,93
Total	154	2.602	21.528.082,70

Naturaleza jurídica de la entidad local	Nº Entidades	Nº de facturas	Importe
Agrupación de Municipios	1	3	4.500,00
Área Metropolitana	2	10	190.545,51
Ayuntamiento	12	31	100.879,55
Comarca	2	20	82.488,82
Consortio	23	250	5.079.321,79
Entidad Pública Empresarial	1	85	31.053,80
Fundación	11	39	231.413,86
Mancomunidad	8	59	256.440,50
Organismo Autónomo	7	16	58.921,77
Sociedad Mercantil	157	10.967	85.696.728,77
Total	224	11.430	90.936.425,63

Las entidades locales financiaron con cargo al Fondo 158.440 miles de euros que se encontraban pendientes de pago a 244 sociedades mercantiles de naturaleza pública, pertenecientes a los sectores estatal, autonómico y local. Además, se abonaron gastos pendientes a 178 entidades pertenecientes al Sector Público, que no debían haber estado incluidas en el Fondo, por importe de 14.199 miles de euros.

Entre las sociedades del Sector Público Estatal, la Empresa de Transformación Agraria, S.A. (TRAGSA) fue la que recibió un importe mayor, 20.278 miles de euros, que representaba el 34% del total abonado a entidades del Sector Público estatal.

Análisis de otros gastos financiados con cargo al Fondo

El análisis de la financiación de las entidades de la muestra ha puesto de manifiesto que cuatro de las 16 entidades seleccionadas, el 25% de las entidades analizadas, incluyeron facturas que no reunían los requisitos exigidos por el artículo 2 del Real Decreto-ley 4/2012. Las irregularidades observadas fueron las siguientes:

- El Ayuntamiento de Collado-Villalba (Madrid) comunicó al MINHAP dos facturas de los ejercicios 2009 y 2010, correspondientes a aportaciones iniciales a la construcción de un aparcamiento en la localidad por valor de 8.092 miles de euros, en ejecución de un contrato de concesión de obra pública. Esta modalidad de contrato estaba excluida del ámbito de aplicación objetivo de la medida. El importe de estas facturas representaba el 20% del total financiado al Ayuntamiento.
- El Ayuntamiento de Telde (Las Palmas) incluyó entre los gastos a financiar por el Fondo, una indemnización por importe de 13.249 miles de euros que el Ayuntamiento debía abonar en ejecución de una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias de 2011, confirmando otra anterior de un juzgado de lo contencioso-administrativo. La indemnización se encontraba motivada por la resolución de una concesión administrativa de un derecho de superficie sin el preceptivo informe del Consejo Consultivo de Canarias. El artículo 1 del Real Decreto-ley 4/2012 se refería a contratos administrativos de obra, suministro, servicio y de gestión de servicio público, modalidad concesión, sin que pueda considerarse financiable con cargo al Fondo esta indemnización, al provenir de una resolución judicial que traía causa de un negocio jurídico de concesión de un derecho de superficie, distinto de un contrato administrativo. El importe de la indemnización representó el 18% de la financiación concedida a este Ayuntamiento. Además esta entidad financió 685 facturas, por importe de 8.606 miles de euros, expedidas por la Sociedad Aguas de Telde, Gestión Integral del Servicio, SA. Dicha sociedad tenía naturaleza de empresa mixta para la gestión del servicio de abastecimiento de agua, siendo en un 50% de capital municipal y estando su consejo de administración presidido por la Alcaldesa de Telde. La modalidad de contrato de gestión de servicio público de empresa mixta estaba, asimismo, excluida del ámbito de aplicación del Fondo. Igualmente este Ayuntamiento incluyó, a su vez, gastos por valor de 2.668 miles de euros correspondientes a indemnizaciones por expropiaciones forzosas. Estas obligaciones tampoco se encontraban dentro del ámbito de aplicación objetivo del Fondo de pago a proveedores creado por Real Decreto-ley 4/2012 y, por consiguiente, no podrían incluirse en los listados certificados.

El importe total de obligaciones financiadas indebidamente al Ayuntamiento de Telde que no se encontraban en el ámbito de aplicación del Real Decreto-ley 4/2012 ascendió a 24.522 miles de euros, un 34% del total del importe que este Ayuntamiento recibió del Fondo.

- El Ayuntamiento de El Ejido (Almería) incluyó en el Fondo facturas expedidas por la Empresa Mixta de Servicios municipales (30% capital municipal) por valor de 81.775 miles de euros. Los servicios facturados por la Empresa Mixta abarcan multitud de prestaciones de servicios: alumbrado, obras de mantenimiento de la red viaria, limpieza, parques, además del abastecimiento de agua. De ese importe, al menos 70.068 miles correspondía a pagos del canon de la empresa mixta por la retribución de sus servicios. La constitución de sociedades de economía mixta es una modalidad de gestión indirecta de servicios públicos distinta de la concesión. Dado que Real Decreto-ley 4/2012 sólo admitía facturas de gastos de contratos de gestión de servicio público bajo la modalidad de concesión, el canon abonado a una sociedad de economía mixta no puede ser considerada como pago de una factura de un contrato administrativo de los incluidos en el ámbito de aplicación objetivo del mencionado Real Decreto-ley 4/2012, por lo que no debió integrarse en la relación de obligaciones financiadas con cargo al Fondo.
- El Ayuntamiento de Parla (Madrid) financió gastos pendientes de pago a la empresa adjudicataria de la construcción, mantenimiento y explotación del tranvía urbano por importe de

45.257 miles de euros, que fue ejecutado mediante un contrato de concesión de obra pública. Este tipo de contratos no se encontraba incluido en el ámbito de aplicación del artículo 2 del Real Decreto-ley 4/2012.

III.2.3. Obligaciones sin crédito presupuestario financiadas por el Fondo

El Real Decreto-ley 4/2012 exigía que los gastos a incluir fueran líquidos, vencidos y exigibles, con independencia de la situación de los mismos en términos presupuestarios y contables. Por tanto entre las obligaciones financiadas por el Fondo se encontraban obligaciones imputadas a presupuesto y no imputadas a presupuesto y, entre estas últimas, obligaciones registradas contablemente y otras que no se habían contabilizado. Las entidades debieron comunicar al MINHAP, mediante un código, el estado contable y presupuestario de cada una de ellas. El Real Decreto-ley se refería a facturas y gastos con entrada en los registros administrativos anterior al 31 de diciembre de 2011, entendiéndose como fecha de referencia para definir el estado contable, aquel en el que se encontrara el gasto cuando se expiden los certificados. No obstante, como se ha señalado, las entidades locales codificaron como contabilizadas facturas que no lo estaban cuando entró en vigor la norma (ya que se registraron al expedir los certificados), y además no informaron sobre la situación contable de un conjunto de facturas cuya cuantía total, en relación con el total financiado, no era muy significativa. En el siguiente cuadro se indican los importes para cada una de estas situaciones comunicadas por las entidades locales al MINHAP:

Importe total Fondo	Importe aplicado a presupuesto	%	Importe total pendiente de imputar a presupuesto	%	Importe contabilizado y pendiente de aplicar a presupuesto	%	Importe no contabilizado y pendiente de imputar a presupuesto	%	Importe Facturas sin información sobre estado contable	%
9.598.331.111,90	7.177.041.446,41	74,77	2.413.231.822,95	25,14	1.400.989.187,15	14,60	1.012.242.635,80	10,55	8.057.842,54	0,08

El 25% del importe total del Fondo, 2.413.232 miles de euros, correspondían a obligaciones que las entidades no habían imputado al presupuesto correspondiente. Estas facturas correspondían a 2.864 entidades locales y a la Ciudad Autónoma de Ceuta⁶. Además, el Fondo financió más de 1.000 miles de euros que no se habían siquiera registrado en la contabilidad patrimonial de las entidades, lo que supone el 11% del total del importe del Fondo. Las facturas sin contabilizar correspondían a 2.376 entidades locales y a la Ciudad Autónoma de Ceuta.

Del análisis del volumen de obligaciones vencidas, líquidas y exigibles al margen del presupuesto, resalta el hecho de que el 42%⁷ de las obligaciones no aplicadas a presupuesto se encontraban ocultas al no haberse registrado contablemente.

El elevado importe de las obligaciones vencidas y exigibles sin imputar a presupuesto y, especialmente, las obligaciones no registradas contablemente, revela la existencia de prácticas presupuestarias por parte de las entidades locales que suponen un incumplimiento de lo establecido en el artículo 173 del TRLH, que señala que las obligaciones únicamente son exigibles cuando resulten de la ejecución del presupuesto o sentencia judicial firme y de las normas contables que contemplan normas para el registro contable de estas obligaciones.

⁶ Las entidades locales remitieron información al MINHAP incorporando facturas y gastos como pendientes de aplicar a presupuesto y aplicado a presupuesto relativos a entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles y fundaciones, pese a que estas entidades carecen de presupuesto limitativo. Por respetar la coherencia con la información facilitada por el MINHAP, se han utilizado los datos originales tal cual fueron facilitados.

⁷ Porcentaje que representa el importe no contabilizado (1.012.243 miles de euros) sobre el importe total pendiente de aplicar a presupuesto (2.413.232 miles de euros).

La distribución de este importe por comunidad autónoma, según la información suministrada por el MIHNAP, es la que se indica en el siguiente cuadro⁸:

Comunidad Autónoma	Total Fondo	Total pendiente de imputar presupuesto y contabilizado	Total no Contabilizado	Total pendiente de imputar a presupuesto	Importe no imputado a presupuesto por habitante (€)	% No imputado a presupuesto
Andalucía	2.814.052.623,77	328.490.723,66	326.402.513,47	654.893.237,13	77,74	23,27
Aragón	225.048.740,03	109.424.375,02	22.033.648,67	131.458.023,69	97,64	58,41
Canarias	442.511.496,79	102.539.867,08	108.902.378,77	211.442.245,85	99,42	47,78
Cantabria	50.474.526,09	3.816.120,20	15.144.688,85	18.960.809,05	31,97	37,57
Castilla y León	426.827.489,24	95.431.340,75	62.606.282,73	158.037.623,48	61,77	37,03
Castilla-La Mancha	451.310.860,48	30.539.491,64	52.248.914,34	82.788.405,98	39,14	18,34
Cataluña	645.603.412,37	57.230.879,84	31.822.321,72	89.053.201,56	11,81	13,79
Ciudad Autónoma Ceuta	82.124.720,74	0,00	54.085.149,85	54.085.149,85	656,56	65,86
Comunidad Valenciana	1.113.711.475,59	305.912.418,79	69.544.278,22	375.456.697,01	73,37	33,71
Extremadura	121.458.603,57	9.931.911,09	27.028.215,60	36.960.126,69	33,32	30,43
Galicia	196.963.966,24	48.208.822,34	51.404.862,43	99.613.684,77	35,63	50,57
Islas Baleares	299.772.686,91	42.588.427,87	30.192.449,69	72.780.877,56	65,38	24,28
La Rioja	6.980.932,12	298.610,06	605.560,06	904.170,12	2,80	12,95
Madrid	2.277.984.358,45	211.731.301,63	110.957.390,82	322.688.692,45	49,72	14,17
Principado de Asturias	76.242.986,45	6.626.086,94	14.296.225,72	20.922.312,66	19,35	27,44
Región de Murcia	367.262.233,06	48.218.810,24	34.967.754,86	83.186.565,10	56,59	22,65
Total	9.598.331.111,90	1.400.989.187,15	1.012.242.635,80	2.413.231.822,95	54,49	25,14

La distribución del Fondo por comunidades autónomas reflejaba un resultado similar al que se ha puesto de manifiesto en el Apartado relativo a la situación de las obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011.

Se ha presentado información relativa a la Ciudad Autónoma de Ceuta, que no forma parte del ámbito de esta fiscalización, para mantener la información general sobre el importe total del Fondo. La situación que presentaba Ceuta, tanto en la ratio del importe total financiado por el Fondo por habitante, como del importe no contabilizado financiado por el Fondo era una de las de mayor relevancia.

En relación con el importe total financiado por el Fondo en las entidades locales de Aragón, Canarias y Galicia la proporción del importe pendiente de imputar a presupuesto era mayor, superando el 40% del importe total del fondo.

En términos absolutos, es decir, si se tiene en cuenta el importe no aplicado a presupuesto sobre el total de la medida, las entidades locales de la Comunidad Autónoma de Andalucía fueron las que acumularon la mayor parte de los gastos sin imputar a presupuesto financiados por el Fondo, el 27% del total. Si a este importe se añade el de las entidades locales de la Comunidad Valenciana (16%) y de la Comunidad de Madrid (13%), su importe se elevaba al 56% del total nacional pendiente de aplicar a presupuesto.

La aplicación de la ratio de obligaciones no aplicadas a presupuesto por habitante ofrece como resultado que las entidades de Canarias y Aragón fueron las que, en términos relativos, mayor importe de estas obligaciones financiaron con el Fondo, 99 euros y 98 euros por habitante, respectivamente. También fue elevado el resultado de las entidades locales de Andalucía y la Comunidad Valenciana, ya que superaron los 70 euros por habitante no aplicados a presupuesto y financiados por el Fondo.

⁸ Procede la misma aclaración que la Nota a pie de página número 6.

La situación de la Comunidad Autónoma de Aragón se produjo como consecuencia del importe financiado por el Ayuntamiento de Zaragoza, a quien correspondía la práctica totalidad del importe no aplicado a presupuesto cubierto por el Fondo en esa Comunidad Autónoma

En relación con el importe no contabilizado, las Comunidades Autónomas de Canarias, Cantabria, Galicia y Extremadura presentaron cuantías superiores al 20% del total financiado por el mecanismo.

La situación de la Comunidad Autónoma de Cantabria se debió al significativo importe no contabilizado del Ayuntamiento de Santander, 10.055 miles de euros.

Analizando el porcentaje no aplicado a presupuesto sobre el total financiado por tipo de entidad local, se obtiene un resultado en el que, en términos porcentuales, el importe de las obligaciones no imputadas a presupuesto era más alto entre las diputaciones, cabildos y consejos insulares (37%) que entre los grandes municipios (23%), tal y como se presenta en el siguiente cuadro⁹:

Tipo de entidad	Nº Entidades Fondo	Total financiado (A)	Pendiente imputar a presupuesto (B)	No contabilizado (C)	% (B/A)	% (C/A)
Ayuntamientos	3.753	9.382.051.743,99	2.310.119.799,95	939.146.159,08	24,62	10,01
- Más de 50.000	119	5.385.811.976,38	1.240.484.860,60	347.431.226,04	23,03	6,45
- Entre 5.001 y 50.000	836	3.041.041.143,82	711.959.601,24	349.764.759,37	23,41	11,50
- Entre 1.001 y 5.000	1.175	729.995.117,02	261.356.745,49	169.507.017,85	35,80	23,22
- Menos de 1.000	1.623	225.203.506,77	96.318.592,62	72.443.155,82	42,77	32,17
Diputaciones Provinciales, Cabildos y Consejos Insulares	23	134.154.647,17	49.026.873,15	19.011.326,87	36,55	14,17
Total	3.776	9.516.206.391,16	2.359.146.673,10	958.157.485,95	24,79	10,07

El número de diputaciones, cabildos y consejos insulares que acudieron al Fondo declararon menores importes de obligaciones pendientes de imputar a presupuesto que los ayuntamientos, pero aquellos que lo hicieron presentaron un importante volumen de gastos no aplicados a presupuesto. En las diputaciones, cabildos y consejos insulares la ejecución de gastos sin su posterior imputación presupuestaria es relevante, a pesar de ser entidades locales con menores competencias y más alejadas de la gestión que los ayuntamientos.

Además, el resultado en función de los tramos de población de los municipios muestra que, en términos absolutos, las grandes entidades acumularon una gran cantidad de fondos sin aplicar a presupuesto, pero en proporción por habitante el problema de los gastos ejecutados sin consignación era mayor en las entidades pequeñas. Esta misma situación se dio en mayor medida respecto a los gastos no contabilizados.

Por tanto, pese a que la mayor parte del importe financiado respondía a un problema de liquidez de las entidades principales, especialmente los grandes municipios, se han puesto de manifiesto irregularidades en la ejecución del gasto público, como la contracción de obligaciones que no se imputan a presupuesto y, además, en una proporción relevante, sin ni siquiera haber sido contabilizadas.

Las 10 entidades con población superior a 5.000 habitantes que presentaron el mayor importe por habitante sin aplicar a presupuesto fueron las siguientes:

⁹ Procede la misma aclaración que la Nota a pie de página número 6.

Nombre entidad	Provincia	CCAA	Población	Importe total financiado	Importe no aplicado a presupuesto	Financiación por habitante	No aplicado por habitante
Otura	Granada	Andalucía	6.747	9.269.434,61	5.584.305,77	1.373,86	827,67
Ceuta	Ceuta	Ceuta	82.376	82.124.720,74	54.085.149,85	996,95	656,56
Albuñol	Granada	Andalucía	6.686	4.245.605,55	3.840.641,10	635,00	574,43
Ciempozuelos	Madrid	Madrid	23.354	15.426.150,86	12.689.606,26	660,54	543,36
Macael	Almería	Andalucía	6.018	5.913.823,95	3.215.661,64	982,69	534,34
La Muela	Zaragoza	Aragón	5.213	4.753.387,93	3.460.509,64	911,83	663,82
Los Palacios y Villafranca	Sevilla	Andalucía	37.500	21.590.088,19	20.031.567,90	575,74	534,18
Parla	Madrid	Madrid	121.995	249.826.882,52	114.159.385,15	2.047,85	935,77
Beniel	Murcia	Región de Murcia	11.068	9.828.093,84	9.292.181,70	887,97	839,55
San Martín de Valdeiglesias	Madrid	Madrid	8.236	6.140.879,90	4.728.952,11	745,61	574,18
Cullera	Valencia	C.Valenciana	23.304	20.499.143,42	12.332.894,46	953,07	511,29

(Fuente: MINHAP)

El importe pendiente de imputar a presupuesto de estas entidades representaba el 10% del importe no imputado total del Fondo. Estas entidades, incumplieron el artículo 173 del TRLH y los principios presupuestarios aplicables en la ejecución del presupuesto.

En el siguiente cuadro se presentan aquellas entidades que superaron los 10.000 miles de euros no contabilizados, financiados con cargo al mecanismo:

Nombre entidad	Provincia	CCAA	Población	Importe total financiado	Importe no contabilizado	No contabilizado por habitante	% No contabilizado sobre total financiado
Telde	L. Palmas	Canarias	101.375	71.563.132,71	30.482.406,07	300,69	42,60
Sevilla	Sevilla	Andalucía	703.021	59.057.863,25	29.997.940,98	42,67	50,79
El Ejido	Almería	Andalucía	83.774	115.549.501,11	20.134.244,68	240,34	17,42
Alcalá de Henares	Madrid	Madrid	203.686	97.010.079,91	19.976.481,81	98,07	20,59
Puerto Real	Cádiz	Andalucía	41.101	39.781.122,11	18.273.406,63	444,60	45,93
Estepona	Málaga	Andalucía	65.667	65.886.430,96	16.415.079,81	249,97	24,91
Palma de Mallorca	Islas Baleares	Baleares	405.318	101.081.467,95	15.398.321,83	37,99	15,23
Benalmádena	Málaga	Andalucía	63.788	66.839.833,08	14.438.184,71	226,35	21,60
Ciempozuelos	Madrid	Madrid	23.354	15.426.150,86	12.646.592,08	541,52	81,98
Cabildo Ins. de Tenerife	Sta. Cruz de Tenerife	Canarias	N/A	52.011.011,07	11.977.744,87	N/A	23,03
Collado-Villalba	Madrid	Madrid	60.998	39.356.926,46	11.582.485,51	189,88	29,43
Las Palmas de G. Canaria	Las Palmas	Canarias	383.343	46.198.019,26	11.105.211,27	28,97	24,04
Rincón de la Victoria	Málaga	Andalucía	40.339	23.452.110,00	10.868.337,09	269,43	46,34
Santander	Cantabria	Cantabria	179.921	24.000.077,87	10.855.082,15	60,33	45,23
Arrecife	L. Palmas	Canarias	57.357	15.363.833,19	10.516.973,68	183,36	68,45
Zaragoza	Zaragoza	Aragón	674.725	171.236.522,69	10.451.283,40	15,49	6,10

(Fuente: MINHAP)

Estas entidades suman en total 255.120 miles de euros de gastos sin contabilizar, el 25% del total de los gastos sin contabilizar financiados por el Fondo.

Además, 36 entidades, todas ellas con menos de 5.000 habitantes, financiaron más de 1.000 euros de gastos sin contabilizar por habitante. El importe total no contabilizado de estas entidades fue de 30.058 miles de euros.

Las 16 entidades objeto de análisis individualizado han financiado gastos que se encontraban sin aplicar a presupuesto en el momento de entrada en vigor de la medida. En el Anexo 1 se detalla la situación de cada una de ellas.

En 13 entidades el importe no aplicado a presupuesto era relevante ya que suponía más del 25% de las obligaciones reconocidas de los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos de 2011, lo que significaba que, en caso de regularizar ese importe en ese ejercicio, hubieran necesitado más del 25% de la totalidad de los recursos presupuestados en esos capítulos. Estos ayuntamientos, ordenados de mayor a menor representatividad de sus obligaciones pendientes de imputar a presupuesto eran: Otura (224%), Parla (183%), Collado-Villalba (104%), Telde (104%), Salas (102%), León (96%), Caravaca de la Cruz (85%), El Ejido (57%), Jaén (51%), Los Santos de Maimona (47%) y Sitges (47%).

En el Ayuntamiento de Telde el importe que esta entidad tenía pendiente de imputar a presupuesto a 31 de diciembre de 2011 ascendía a 42.263 miles de euros, y representaba el 59% del total financiado por el Fondo. Este importe era mayor que la cuantía gastada en el presupuesto del ejercicio 2011 en los capítulos 2 y 6, ya que representaba el 103% de las obligaciones reconocidas en esos capítulos. Además, era la entidad local que mayor importe pendiente de contabilizar presentó a nivel nacional, superando los 30.000 miles de euros, lo que significaba que tenía obligaciones sin registrar que representaban más del 74% de las obligaciones reconocidas en ese ejercicio en los capítulos 2 y 6.

El Ayuntamiento de Parla era el municipio con mayor importe pendiente de aplicar a presupuesto financiado con cargo al Fondo, 112.672 miles de euros, más del 183% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos del ejercicio 2011.

Por otra parte, 14 de las 16 entidades analizadas (todas excepto el Consejo Insular de Menorca y Santa Coloma de Gramenet) pusieron de relieve gastos vencidos y exigibles anteriores a 31 de diciembre de 2011 que no se imputaron a presupuesto y que se encontraban sin contabilizar.

De ellas, 9 tenían un importe sin contabilizar muy relevante, superior al 10% de las obligaciones reconocidas y los créditos definitivos de los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos del ejercicio 2011. Estos ayuntamientos, ordenados en proporción al porcentaje que representaban los gastos pendientes de imputar a presupuesto sobre el total de obligaciones reconocidas de los capítulos 2 y 6, los siguientes: Otura (220%), Collado-Villalba (103%), Salas (102%), Telde (75%), El Ejido (58%), Gáldar (50%), Caravaca de la Cruz (46%), Sitges (15%) y Los Santos de Maimona (12%). En estos casos, además de existir un volumen significativo de obligaciones al margen del presupuesto, había obligaciones por importe relevante sin registrar contablemente y, por tanto, sin que constara esa información en ninguno de los estados contables.

En cuanto a la composición de los gastos financiados con cargo al Fondo que se encontraban sin aplicar a presupuesto, e incluso pendientes de contabilizar, los servicios de limpieza viaria, tratamiento de residuos sólidos, agua, iluminación y obras puntuales eran los que concentraban el mayor importe junto con cantidades adeudadas en virtud de sentencias judiciales. En algunos casos, el importe se abonó a entidades financieras ya que los contratistas cedieron el cobro a bancos y cajas, a cambio de financiación, dado el retraso en el pago de las entidades locales.

En relación con el objeto de las obligaciones no imputadas a presupuesto y no contabilizadas de las entidades analizadas de manera específica, los resultados del análisis efectuado se exponen a continuación:

- El Ayuntamiento de Parla certificó al MINHAP facturas pendientes de aplicar a presupuesto por valor de 112.672 miles de euros. Las más importantes fueron las correspondientes al concesionario del transporte por tranvía, con facturas por 39.688 miles de euros, y a la empresa encargada de la recogida de basuras, la limpieza viaria y jardinería entre los ejercicios 2007 y 2011 con gastos pendientes de aplicar por 24.993 miles de euros. Como ya

se ha indicado en el apartado 3.1.2 b), los gastos ejecutados en el marco del tranvía de Parla no debieron incluirse en el mecanismo de financiación, al haberse ejecutado en el marco de un contrato de concesión de obra pública, excluido del ámbito de aplicación objetivo del Real Decreto-ley 4/2012.

- En el Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz la práctica totalidad del importe que estaba pendiente de imputar a presupuesto tampoco estaba contabilizado (8.857 miles de euros). El importe se adeudaba a una UTE con la que existían deudas por facturas sin contabilizar por importe de 8.688 miles. La totalidad de ese importe procedía de un contrato inicialmente calificado como de permuta que, como consecuencia de las resoluciones judiciales, fue calificado como contrato de obra. Dicha Sentencia recayó en el 17 de febrero de 2012, confirmando una sentencia de instancia. El interventor municipal incluyó dichos gastos en la relación, al ser anteriores al 1 de enero de 2012 y resultar de un contrato de obra.
- El Ayuntamiento de Otura no contabilizó 5.466 miles de euros, correspondientes a facturas con 183 empresas. Entre ellas, la empresa adjudicataria de la recogida de residuos sólidos y limpieza viaria tenía 2.366 miles de euros del año 2010 pendientes de registro contable y aplicación a presupuesto a 31 de diciembre de 2011.
- El Ayuntamiento de Collado-Villalba financió con cargo al Fondo un total de 39.357 miles de euros. Del importe pendiente de aplicar a presupuesto (17.212 miles de euros) 11.582 miles de euros estaban pendientes de contabilizar. El principal acreedor era la empresa contratista de la limpieza viaria que cobró 11.792 miles de euros, de los cuales 5.282 miles estaban pendientes de aplicar a presupuesto y 3.743 miles sin siquiera contabilizar. Otro de los acreedores de mayor cuantía fue la empresa concesionaria de las obras de un aparcamiento con 8.092 miles, de los cuales 7.399 miles estaban sin contabilizar
- El Ayuntamiento de Salas certificó al MINHAP facturas no contabilizadas ni aplicadas a presupuesto por valor de 2.956 miles de euros. El importe principal correspondía a un conjunto de obras ejecutadas en el término municipal por un total de 1.656 miles de euros, de los cuales 1.532 miles estaban sin contabilizar. También fueron financiadas 3.277 facturas de un suministrador de energía, por valor de 454 miles de euros, de las que 41 miles estaban sin contabilizar.
- El Ayuntamiento de Gáldar financió con cargo al mecanismo 10.075 miles de euros. De ese importe, 5.215 miles estaban pendientes de aplicar a presupuesto, de los cuales a su vez 4.152 miles estaban sin contabilizar. El principal proveedor que recibió financiación fue una empresa de limpieza por 2.196 miles, todo ello no contabilizado. Por otra parte, la empresa suministradora de energía eléctrica tenía facturas por 1.778 miles de euros, que también figuraban sin contabilizar.
- El Ayuntamiento de León financió 30.659 miles de euros de facturas de la empresa de recogida de residuos sólidos urbanos pendientes de aplicar a presupuesto (del total de 72.064 miles de euros abonados con cargo al mecanismo de dicha empresa).
- De los 81.775 miles de euros financiados al Ayuntamiento de El Ejido para el pago de gastos a la “Empresa Mixta de Servicios municipales de El Ejido”, 10.199 miles de euros estaban sin contabilizar en el momento de entrada en vigor de la medida. Como ya se ha indicado, este importe debió excluirse del Real Decreto-ley 4/2012, al no estar incluido en el ámbito objetivo de la medida.
- El Ayuntamiento de los Santos de Maimona financió gastos pendientes de aplicar a presupuesto adeudados a la empresa de abastecimiento de agua que representaban más del 30% del importe obligaciones de capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos reconocidas en el ejercicio 2011 (507 miles de euros).

- El Ayuntamiento de Sitges incluyó facturas por 4.195 miles de euros (504 miles no contabilizados) pendientes de aplicar correspondientes al servicio de recogida de residuos sólidos, lo que representaba el 38% de las obligaciones reconocidas de 2011 en los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos.

La existencia de gastos ejecutados sin imputar a presupuesto constituye un incumplimiento de los principios presupuestarios y, en concreto, del artículo 173 del TRLHL. No obstante, los hechos y negocios jurídicos contrarios al ordenamiento jurídico por tramitarse al margen del presupuesto, pueden dar lugar al denominado “enriquecimiento injusto”. La jurisprudencia del Tribunal Supremo ha declarado reiteradamente que “son de obligado cumplimiento los compromisos adquiridos con infracción del presupuesto”.

Los criterios que la jurisprudencia establece para que exista enriquecimiento injusto, en el sentido de que se haya creado un desequilibrio patrimonial en favor de la Administración y en contra de una persona física o jurídica por prestaciones realizadas con infracción del presupuesto, son los siguientes:

- Existencia de una ventaja atribuible a la Administración, como una prestación patrimonial no restituible “in natura” o bien el consumo o utilización de una cosa o la recepción de un servicio.
- Reconocimiento de la recepción de la prestación por parte de la Administración.
- Salida de un valor patrimonial del tercero, una prestación de un servicio o trabajo, una ganancia dejada de obtener.
- Relación de causalidad entre la ganancia de la Administración y la pérdida del tercero, en el sentido de que sea un acto de la Administración el que inicie la prestación del tercero.
- No hay espontaneidad en la prestación del tercero, ni tampoco invalidez en el contrato.

Por ello, los gastos ejecutados por la Administración local que se encuentran pendientes de imputar a presupuesto constituyen obligaciones exigibles contra la hacienda local. Y en tales casos, los terceros están en su derecho de reclamar a la entidad el pago de su prestación, con independencia de que no existiera crédito.

La exigibilidad de las obligaciones ejecutadas sin imputar a presupuesto no exime de la responsabilidad que, de acuerdo con el artículo 188 TRLHL, debe exigirse al órgano competente que haya incumplido el procedimiento de ejecución del presupuesto, dando lugar a la ordenación de gastos o pagos sin crédito presupuestario. Dicha responsabilidad deberá exigirse por el importe de los gastos y pagos liquidados sin crédito. La falta de exigencia de responsabilidades incentiva el incumplimiento del procedimiento de ejecución del gasto público, mediante la ejecución de gastos sin crédito presupuestario.

El Real Decreto-ley 4/2012 reguló un mecanismo para la financiación de gastos vencidos, líquidos y exigibles correspondientes a prestaciones efectivamente realizadas por las entidades locales y pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011, con independencia de si se encontraban imputadas al presupuesto del ejercicio correspondiente o si estaban registradas contablemente. Además, el artículo 5 del citado Real Decreto-ley, eximió de la responsabilidad prevista en el artículo 188 del TRLHL a los interventores locales por el registro y reconocimiento de estos gastos, sin hacer referencia a la responsabilidad del órgano competente que hubiera incumplido el procedimiento de ejecución del gasto público que provocó la existencia de obligaciones contraídas sin crédito presupuestario.

Por ello, una de las consecuencias del mecanismo de financiación para el pago a proveedores del Real Decreto-ley 4/2012 fue la aparición de gastos ejecutados sin consignación presupuestaria, que, en algunos casos, se encontraban ocultos y sin registrar contablemente.

La existencia de gastos sin consignación presupuestaria financiados por el Fondo a entidades locales con presupuesto limitativo por importe de 2.246.008 miles de euros¹⁰, además de poner de manifiesto un incumplimiento de los procedimientos de ejecución de gasto muy significativo, afecta a la fiabilidad de la información presupuestaria y patrimonial de las entidades locales, especialmente como consecuencia de la existencia de obligaciones sin registro contable ni imputación presupuestaria.

Las obligaciones reconocidas del ejercicio 2011 y anteriores se encontraban infravaloradas por importe de 2.246.008 miles de euros, como consecuencia de ello el resultado presupuestario global de las entidades locales para estos ejercicios se encontraba también infravalorado por el mismo importe.

Además, la existencia de obligaciones sin contabilizar repercute en los cálculos sobre la capacidad y necesidad de financiación del Sector Público de España. En este sentido, la existencia de, al menos, 934.371 miles de euros correspondientes a obligaciones vencidas no contabilizadas en entidades locales con presupuesto limitativo, supone un 0,1% de la cifra del PIB del ejercicio 2012 que afloró como consecuencia del Real Decreto-ley 4/2012. La IGAE, de acuerdo con las directrices de Eurostat, en su documento sobre reglas para el cálculo de la cifra de gasto a efectos del artículo 12 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria, adoptó el criterio de efectuar un ajuste minorando de los gastos del ejercicio 2012, el importe de las facturas no contabilizadas ni aplicadas a presupuesto financiadas con cargo al Real Decreto-ley 4/2012, ajustando a su vez al alza el gasto, en términos de contabilidad nacional, de los ejercicios 2011 y anteriores. En consecuencia, las cifras de déficit de las entidades locales de los ejercicios 2011 y anteriores se incrementará.

III.2.4. Pagos duplicados del mecanismo de financiación regulado en el Real Decreto-ley 4/2012

El procedimiento para el abono de las obligaciones pendientes de pago de las entidades locales que acudieron al mecanismo de financiación del Real Decreto-ley 4/2012 se desarrolló por el Fondo para la Financiación del Pago a Proveedores, que concertó una operación de crédito con varias entidades financieras y asumió la titularidad de los créditos concedidos a los entes locales, abonando directamente a los proveedores las facturas pendientes de pago.

Para el abono de las facturas y gastos pendientes a los proveedores se precisó la participación del Instituto de Crédito Oficial (ICO), que canalizó los recursos desde el Fondo hasta los bancos y cajas de ahorro que fueron los que realizaron el pago a los proveedores finales.

El desarrollo de este procedimiento supuso la ejecución de un gran volumen de operaciones, ya que en muchas entidades el número de obligaciones pendientes de pago era muy numeroso y de una cuantía considerable. Además, la medida se puso en marcha en un periodo corto de tiempo, exigiendo a las intervenciones de las entidades locales relacionar todos los gastos pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011 en un plazo máximo de 19 días y, en un plazo inferior a dos meses, así como comprobar las solicitudes presentadas por los proveedores.

La novedad del procedimiento establecido por el Real Decreto-ley 4/2012 para la financiación de las obligaciones pendientes de pago de las entidades locales, su complejidad y el plazo en el que se llevó cabo provocaron que las entidades locales abonaran a los proveedores facturas en el curso normal de su procedimiento de gasto, a pesar de haber incluido esas facturas en el mecanismo del Fondo. Para evitar el pago por parte del Fondo de facturas que constaban en la relación presentada por las entidades locales pero que ya habían sido pagadas, el MINHAP habilitó

¹⁰ Este importe incluye gastos sin aplicar a presupuesto, tanto contabilizados como sin contabilizar de Ayuntamientos, Diputaciones Provinciales, Cabildos y Consejos Insulares, así como Organismos autónomos dependientes de los anteriores, excluida la Ciudad Autónoma de Ceuta y todas sus entidades dependientes.

la posibilidad de identificar estas facturas ya pagadas hasta el 8 de mayo de 2012, añadiendo, posteriormente, un plazo extra de 24 horas entre el 14 y el 15 de mayo.

No obstante, entre las entidades objeto de análisis individualizado, los trabajos de fiscalización han detectado pagos duplicados en 8 ayuntamientos y un consejo insular, el 56% de las entidades que formaron parte de la muestra seleccionada, de acuerdo con el siguiente detalle:

- Ayuntamiento de Santander: realizó 8 pagos duplicados por importe de 14 miles de euros, correspondientes a 8 facturas que fueron abonadas a los proveedores por el Fondo y directamente por el Ayuntamiento en ejecución del procedimiento ordinario de gasto. Este importe no era significativo en relación con el total financiado por el Fondo y, a la finalización de los trabajos de fiscalización, el Ayuntamiento había iniciado procedimientos de reintegro por la totalidad de los pagos duplicados, restando solo uno por recaudarse.
- Ayuntamiento de Parla (Madrid): 6 facturas financiadas por el Fondo fueron también abonadas a través de cuentas ordinarias del Ayuntamiento. El importe total ascendió a 12 miles de euros.
- Ayuntamiento de Gáldar (Las Palmas): 55 facturas financiadas por el Fondo fueron también abonadas a través de cuentas ordinarias del Ayuntamiento. El importe total ascendió a 53 miles de euros.
- Ayuntamiento de Collado-Villalba: 20 facturas financiadas por el Fondo fueron también abonadas a través de cuentas ordinarias del Ayuntamiento. El importe total ascendió a 20 miles euros. A la fecha de finalización de los trabajos de fiscalización se había reintegrado la totalidad del importe a través de compensaciones en pagos a los proveedores.
- Consejo Insular de Menorca: 4 facturas financiadas por el Fondo fueron también abonadas a través de cuentas ordinarias del Ayuntamiento. El importe total ascendió a 2 mil euros
- Ayuntamiento de Jaén. 2 facturas financiadas por el Fondo a uno de los organismos autónomos fueron también abonadas a través de cuentas ordinarias del Ayuntamiento. El importe total ascendió a 3 mil euros.
- Ayuntamiento de Otura (Granada): 24 facturas financiadas por el Fondo fueron también abonadas a través de cuentas ordinarias del Ayuntamiento. El importe total ascendió a 2 mil euros.
- Ayuntamiento de León: 98 facturas financiadas por el Fondo fueron también abonadas a través de cuentas ordinarias del Ayuntamiento. El importe total ascendió a 3.629 miles de euros. De este importe, el propio Ayuntamiento ha recuperado, mediante procedimientos de reintegro o compensaciones, 3.624 miles de euros. Para el resto del importe duplicado a la fecha de cierre de los trabajos de fiscalización se encontraban abiertos los respectivos procedimientos de reintegro.
- Ayuntamiento de Los Santos de Maimona: dos facturas por importe de 161,48 euros fueron también abonadas a través de cuentas ordinarias.

No ha sido posible efectuar las pruebas de fiscalización previstas en dos entidades, ya que, pese a haberse reiterado por escrito, los Ayuntamientos de Atarfe y Salas no remitieron los ficheros de pagos con la información necesaria para realizar las pruebas previstas. Las razones fueron las siguientes:

- El Ayuntamiento de Salas carece de datos completos e individualizados sobre los terceros y los números de las facturas que se abonaron con cargo al mecanismo, ya que agrupó los pagos efectuados por la entidad financiera interviniente en la transacción sin individualizar las facturas

y los proveedores. Esta falta de integridad y fiabilidad de los registros contables impidió realizar las pruebas previstas.

- El Ayuntamiento de Atarfe no facilitó los ficheros con los campos solicitados, lo que no permite realizar las pruebas.

En los Ayuntamientos de Caravaca de la Cruz, El Ejido, Sitges y Santa Coloma de Gramenet no se detectaron pagos duplicados.

III.2.5. Reembolso por las entidades locales del importe financiado por el Fondo.

El Real Decreto-ley 4/2012, así como el Real Decreto-ley 7/2012 contemplaban dos vías para reintegrar el importe financiado por el Fondo: la concertación de operaciones de crédito o la retención en la participación en los tributos del Estado (PTE). La aplicación de una u otra vía se encontraba condicionada al contenido del plan de ajuste. Las entidades locales que presentaron un plan de ajuste informado favorablemente por el MINHAP formalizaron una operación de crédito, el resto de entidades devolverían el importe pagado por el Fondo mediante las retenciones en la participación en los tributos del Estado.

En el siguiente cuadro se presenta la distribución, en términos globales, atendiendo a la vía de reembolso:

Vía reembolso	EE.LL (y Ceuta)	Importe	Porcentaje entidades (%)	Porcentaje Importe (%)
Endeudamiento	2.291	8.070.729.701,77	60,66	84,08
Retención en Pte.	1.315	922.056.509,18	34,81	9,61
Ambas vías	171	605.544.900,95	4,53	6,31
Total	3.777	9.598.331.111,90	100,00	100,00

Las entidades locales procederán a la devolución del importe financiado por el Fondo mediante la amortización de una operación de crédito durante 10 años. Se concedía un plazo de 2 años de carencia para reembolso del principal, por lo que las entidades locales comenzarán a devolver el préstamo en 2014. El prestamista era la entidad estatal Fondo para la Financiación de los Pagos a Proveedores, aunque actuó por medio del ICO, mandatando a once entidades financieras para actuar en su nombre. Aquellas entidades que financiaron más de 5.000 miles de euros, debían concertar 11 operaciones de crédito, uno con cada una de las entidades financieras.

Las condiciones de este préstamo se establecieron en la Orden PRE/773/2012, que fijaba un tipo de interés equivalente al coste de financiación del Tesoro Público a los plazos señalados más un margen máximo de 145 puntos básicos.

Esta operación debía comunicarse, en los términos establecidos en el artículo 55 del TRLHL, a la central de información de riesgos de las entidades locales.

Por otra parte, el Real Decreto-ley 4/2012 preveía que la generación de remanente de tesorería negativo para gastos generales en el período de amortización de las operaciones de crédito implicará la prohibición de realizar inversiones nuevas en el ejercicio siguiente financiadas con endeudamiento.

El 61% de las entidades locales que acudieron a la financiación del Fondo, 2.291 entidades, formalizaron créditos financieros, por el 84% del importe total del Fondo.

Un porcentaje poco relevante de entidades locales efectuarán el reembolso de las cantidades adeudadas por vía doble –retención de la participación en los tributos del Estado y devolución de la

operación de crédito-, concertando una operación de crédito sólo por una parte del importe financiado por el Fondo. Estas entidades eran el 4% del total y tenían el 6% del importe total financiado.

El efecto que esta medida ha ocasionado en la situación patrimonial de las 2.291 entidades que concertaron operaciones de crédito ha sido la sustitución de un endeudamiento a corto plazo con los proveedores de las entidades locales por un endeudamiento a largo plazo con entidades financieras que, a su vez, conlleva un coste financiero. La situación de solvencia a corto plazo de estas entidades locales ha mejorado, al ser financiada con créditos financieros a largo plazo. Sin embargo, el incremento del endeudamiento a largo plazo podrá provocar mayores dificultades en la realización de inversiones en ejercicios futuros.

Para evitar que esta situación no implique el traslado temporal a ejercicios futuros de las dificultades actuales de solvencia de las entidades locales resulta esencial el contenido de los planes de ajuste y su adecuado cumplimiento, seguimiento y control.

Las entidades que reembolsarán el importe adelantado a través de la retención en su participación en los tributos del Estado representaban el 35% del total de entidades, pero únicamente el 10% del importe financiado con cargo al mecanismo. La escasa relevancia en el importe total del Fondo se produjo por la existencia de numerosos municipios que, a la vista del reducido importe a financiar, no concertaron operación de crédito.

De hecho, 842 municipios con población inferior a 1.000 habitantes, que concentraron un total de 87.988 miles de euros, importe inferior al 1% del total del Fondo, financiaron sus obligaciones pendientes de pago sin operación de crédito.

De las 20 entidades con población mayor de 50.000 habitantes que reembolsarán el importe financiado por el Fondo mediante retenciones en sus respectivas participaciones en los tributos del Estado, 7 superaron los 1.000 miles de euros y concentraban el 99% del total del importe financiado con cargo retención en los tributos del Estado para estos ayuntamientos.

Las entidades que no acudieron a la operación de crédito tenían una deuda con proveedores proporcionalmente muy alta, o muy baja, de forma que no accedieron a la operación de crédito porque les resultó imposible dado el volumen de sus deudas, o a que éste era tan reducido que la retención en los tributos no iba a afectar de modo relevante a su capacidad de financiación.

Las entidades con un importe de deuda muy elevado, cuya devolución se producirá mediante la retención de la participación en los tributos del Estado tiene comprometidos un volumen importante de ingresos durante los años necesarios para abonar la totalidad de la deuda contraída.

III.2.6. Contabilización y aplicación al presupuesto del importe financiado

Los artículos 5 y 10 del Real Decreto-ley 4/2012 establecieron la obligación de contabilizar las obligaciones financiadas con cargo al mecanismo y, en caso de no estar imputadas a presupuesto, debían reconocerse en su totalidad en el presupuesto vigente para 2012. El procedimiento a aplicar en estos casos era el regulado en la normativa presupuestaria local, que exige la tramitación de un expediente de reconocimiento extrajudicial de crédito para la imputación al presupuesto del ejercicio de obligaciones vencidas y exigibles procedentes de otro ejercicio.

El expediente de reconocimiento extrajudicial de crédito es un procedimiento de carácter extraordinario para aplicar al presupuesto de ejercicio obligaciones contraídas en ejercicio anteriores. La finalidad del mismo es diferenciar la tramitación presupuestaria de estas obligaciones, otorgando la competencia para aprobar este tipo de expedientes al Alcalde o Presidente de la Entidad local, si existe crédito en el presupuesto corriente para atender los gastos de ejercicios anteriores que se propone aplicar, o al Pleno, en caso de que se requiera una modificación presupuestaria.

Por otra parte, el tratamiento presupuestario de las obligaciones no aplicadas o no contabilizadas financiadas con cargo al Real Decreto-ley 4/2012 requirió, caso de no existir crédito suficiente en el presupuesto de gastos del ejercicio 2012, una modificación presupuestaria que dotara al presupuesto de los créditos necesarios para tramitar el correspondiente expediente de reconocimiento extrajudicial de crédito. Estas modificaciones se encontraban financiadas con los recursos del Fondo.

El análisis del procedimiento seguido por las entidades locales para aplicar a presupuesto las obligaciones financiadas con cargo al Fondo que se encontraban pendiente de imputar se ha realizado con la información solicitada a las 16 entidades de la muestra.

El Ayuntamiento de Telde, a pesar de las reiteradas solicitudes realizadas en el desarrollo de los trabajos de fiscalización no ha remitido información sobre la tramitación presupuestaria de las obligaciones que a 31 de diciembre de 2011 quedaban pendientes de imputar a presupuesto y que fueron financiadas por el mecanismo. Como se ha señalado en el presente Informe el importe de estas obligaciones era de 42.225 miles de euros, el más importante de las entidades que acudieron a la financiación del Fondo. No se ha aprobado el presupuesto para el ejercicio 2012, habiéndose prorrogado el de 2011.

De la información que consta del resto de entidades, el Consejo Insular de Menorca y los Ayuntamientos de Sitges, Jaén, El Ejido, León, Santa Coloma de Gramenet, Gáldar y Collado-Villalba aprobaron expedientes de reconocimiento extrajudicial de crédito para la imputación al presupuesto del ejercicio 2012 de las obligaciones que no se habían aplicado al presupuesto de su ejercicio correspondiente.

Los Ayuntamientos de Otura, Santander, Los Santos de Maimona y de Atarfe aplicaron el procedimiento ordinario de imputación de obligaciones al presupuesto del ejercicio 2012, en lugar del preceptivo expediente de reconocimiento extrajudicial de crédito, lo que es contrario al principio de anualidad de los presupuestos. El Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz también aplicó el procedimiento ordinario, en este caso justificado al proceder las obligaciones de la ejecución de una sentencia judicial.

Los Ayuntamientos de León, Atarfe y Los Santos de Maimona aprobaron su presupuesto del ejercicio 2012 fuera del plazo establecido en el artículo 169.2 del TRLHL-en los meses de julio y septiembre-, incluyendo en sus créditos iniciales los recursos del Fondo para financiar las obligaciones pendientes de aplicar. El Ayuntamiento de León aprobó en mayo de 2012 el presupuesto de 2012 y su plan de ajuste, incumpliendo el citado precepto del TRLHL.

El Ayuntamiento de Salas, tal y como se expone en el Anexo 1, financió un total de 5.511 miles de euros con cargo al Fondo, de los cuales, a 31 de diciembre de 2011, no estaban contabilizados ni imputados a presupuesto 2.956 miles de euros. Durante el ejercicio 2012 no tramitó ningún expediente de reconocimiento extrajudicial de crédito ni imputó al presupuesto del ejercicio estas obligaciones, pese a que el presupuesto fue objeto de aprobación en julio de 2012, fecha en la que ya se había aprobado el plan de ajuste y abonadas cuantías a los proveedores. Adicionalmente, llegó a aprobarse un suplemento de crédito en octubre de 2012 por el importe de los gastos pendientes de aplicar financiados por el Real Decreto-ley 4/2012. Los hechos descritos suponen un incumplimiento de las prescripciones del artículo 10.5 del Real Decreto-ley 4/2012, que exigían aplicar a presupuesto el importe de los gastos financiados por operaciones de crédito que no estuvieran aplicados a presupuesto. Todo ello pese a que desde la Intervención municipal se elaboraron dos propuestas de expedientes de reconocimiento extrajudicial de crédito por el importe total de estos gastos, que fueron incluso incluidas en el Orden del día de la Comisión de Hacienda, sin que llegaran a aprobarse por el Pleno.

En relación con los expedientes de modificación presupuestaria, las entidades locales utilizaron dos modalidades: los créditos extraordinarios y suplementos de crédito, previstos en el 177 del citado TRLHL, y la generación de crédito, prevista en el artículo 181 del TRLHL.

El artículo 181 del TRLHL no contempla las operaciones de préstamo o crédito entre los supuestos habilitantes de ingresos aptos para dar lugar a una generación de crédito. Por su parte, el artículo 177.5 del TRLHL limita el importe de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito financiados con operaciones de crédito, que no podrán superar el 5% de los recursos por operaciones corrientes, ni la carga financiera el 25% de los recursos corrientes, y deberán cancelarse antes de la renovación de la Corporación.

El importe máximo establecido por la norma, así como el del plazo de reembolso –el límite temporal para la amortización de estas operaciones de crédito es la fecha de renovación de las corporaciones locales- se ve ampliamente superado por el crédito que financió el abono de los gastos pendientes de aplicar a presupuesto. No obstante, el artículo 10 del Real Decreto-ley 4/2012 autorizaba la operación de crédito prevista en el mecanismo, lo que unido a la naturaleza excepcional de la medida, justificaba la tramitación de un crédito extraordinario o suplemento de crédito como modificación presupuestaria para dar cobertura a la aplicación al presupuesto de 2012 de los gastos financiados por el mecanismo. La naturaleza de esta operación sería similar al crédito recibido para financiar un remanente de tesorería negativo para gastos generales. Las entidades locales analizadas utilizaron de forma mayoritaria el suplemento de crédito o el crédito extraordinario, salvo los Ayuntamientos de Santa Coloma de Gramenet, Jaén, Caravaca de la Cruz y el Consejo Insular de Menorca que aprobaron una generación de crédito.

Por lo que se refiere al registro contable de las operaciones desarrolladas en ejecución del mecanismo, la Subdirección General de Planificación y Dirección de la Contabilidad de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) emitió una nota explicativa en la que se contenían los criterios para registrar contablemente las transacciones vinculadas a la ejecución del Fondo.

Dicha norma estableció que las operaciones de crédito concertadas en ejecución del mecanismo de financiación debían registrarse en el epígrafe del pasivo del balance de situación “*Otras deudas a largo plazo*” y registrar, por ese importe, un derecho presupuestario en el presupuesto de ingresos del ejercicio 2012 en el caso de financiación de obligaciones no imputadas a presupuesto, que debían aplicarse al presupuesto de 2012 en su totalidad.

Las entidades que no aprobaron plan de ajuste financiaron las obligaciones acogidas al Fondo mediante la retención por parte del MINHAP de la participación en los tributos del Estado. En estos casos se consideró que el Fondo se subrogaba en la posición de los acreedores, manteniéndose la deuda comercial que continuaría reflejándose contablemente en los mismos epígrafes en los que se encontraban registrados. Por tanto, el cambio de titularidad del acreedor, motivado por la modificación de la naturaleza de la operación, no tenía efecto contable.

Como consecuencia de este diferente tratamiento, las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto financiadas con cargo a retenciones en la participación en los tributos del Estado se imputarían a presupuesto conforme el MINHAP vaya reteniendo la participación en los tributos del Estado de la entidad. Esto suponía que, con cada retención, se imputa a los capítulos 2 o 6 del presupuesto de gastos la cantidad correspondiente como amortización de la deuda de la entidad con el Fondo. Sin embargo, las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto financiadas con crédito financiero se imputaron en su totalidad en el ejercicio 2012.

La aplicación de este criterio provocará la aplicación a presupuesto de gastos corrientes en los ejercicios 2013 y siguientes de gastos que fueron pagados en 2012 a sus acreedores finales. Esto es, se aplicarán a presupuestos de años futuros unos gastos pagados sin otro criterio que aquel que permita igualar la suma de las obligaciones a aplicar al importe de la retención en los tributos del estado, contraviniendo el artículo 176.1 del TRLH, que exige que a cada ejercicio presupuestario sólo se imputen gastos del año en curso.

De la naturaleza de las operaciones del Fondo se deduce que el Fondo efectuó un pago por cuenta de la entidad local a su acreedor original, subrogándose en la posición de estos acreedores. Pese

a no existir una operación contractual de préstamo, existía una obligación exigible e incondicional de no recibir los fondos de la participación en los tributos del Estado en compensación por el pago a los proveedores, creándose una relación que, desde una perspectiva económica, tiene naturaleza de un crédito del Fondo contra la entidad local. El contenido de esta relación responde a la definición de pasivo financiero que realiza la norma novena del PGCP al establecer que *“un pasivo financiero es una obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables”*.

Las entidades locales analizadas registraron las operaciones derivadas de la ejecución del mecanismo de financiación de la forma señalada en la nota de la IGAE. El efecto en la situación patrimonial y presupuestaria de las entidades fue el siguiente:

Los Ayuntamientos de Parla y Otura fueron las únicas entidades analizadas que no concertaron operaciones de crédito formalmente a través de las entidades financieras. En septiembre de 2013 ninguna de ellas había rendido sus correspondientes cuentas generales del ejercicio 2011.

El Ayuntamiento de Parla tenía facturas financiadas con cargo al Fondo por importe de 114.159 miles de euros que se encontraban pendientes de aplicar a presupuesto. Tomando como referencia el importe de la participación en los tributos del Estado de este Ayuntamiento, 21.806 miles de euros, requerirá más de 5 años aplicar este importe a presupuesto y más de 11 reembolsar todo el importe financiado con el Fondo.

El importe de los conceptos pendientes de imputar a presupuesto del Ayuntamiento de Otura ascendía a 5.584 miles de euros. Teniendo en cuenta que la participación en los ingresos del estado de Otura en 2013 ascendía a un total de 1.020 miles de euros, se precisarán 5 años para imputar a presupuesto las facturas que no estaban contabilizadas ni aplicadas a presupuesto y 9 años para reembolsar el importe de la deuda contraída con el Fondo.

El Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz aplicó al presupuesto de gastos del ejercicio 2012 un importe total de 8.857 miles de euros, que representaba el 54% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 de ese ejercicio. Estos gastos fueron financiados con créditos de entidades financieras que dieron lugar a derechos reconocidos en el capítulo 9. Al tratarse de obligaciones que no habían sido contabilizadas provocó la aparición de un déficit motivado por la ejecución de la sentencia por ese importe que se ha de registrar en el resultado presupuestario del ejercicio 2012 de ese Ayuntamiento.

El Ayuntamiento de Santander aplicó al presupuesto de gastos del ejercicio 2012 un importe total de 10.943¹¹ miles de euros, el 13% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 de ese ejercicio. Al tratarse de obligaciones que no habían sido contabilizadas, provocaron la aparición de un gasto anteriormente oculto que afecta a los datos de capacidad o necesidad de financiación anteriores a 2012, y ha de figurar en el resultado presupuestario de 2012 de ese Ayuntamiento.

El Ayuntamiento de Los Santos de Maimona aplicó al presupuesto de gastos del ejercicio 2012 un importe total de 726 miles de euros, el 27% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 de ese ejercicio. Estos gastos fueron financiados con créditos de entidades financieras que dieron lugar a derechos reconocidos en el capítulo 9. Al tratarse de obligaciones que no habían sido contabilizadas, provocaron la aparición de un gasto anteriormente oculto que afecta a las cifras de capacidad o necesidad de financiación anteriores a 2012, y ha de figurar en el resultado presupuestario de 2012 de ese Ayuntamiento.

El Ayuntamiento de Sitges aplicó al presupuesto de gastos del ejercicio 2012 un importe total de 5.959 miles de euros, el 30% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 de ese ejercicio. Estos gastos fueron financiados con créditos de entidades financieras que dieron lugar a

¹¹ Este importe no es coincidente con el importe de facturas sin contabilizar del Apartado III.2.3, al incluirse gastos del ejercicio 2006 no financiados por el Fondo.

derechos reconocidos en el capítulo 9. De ellas, 1.868 miles, al tratarse de obligaciones que no habían sido contabilizadas, provocaron la aparición de un gasto anteriormente oculto que afecta a los datos de capacidad o necesidad de financiación anteriores a 2012, y ha de figurar en el resultado presupuestario de 2012 de ese Ayuntamiento.

El Ayuntamiento de Jaén, aplicó al presupuesto de gastos del ejercicio 2012 un importe total de 27.532 miles de euros, el 52% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 de ese ejercicio. Estos gastos fueron financiados con créditos de entidades financieras que dieron lugar a derechos reconocidos en el capítulo 9. De este importe, 2.021 miles de euros, al ser obligaciones no contabilizadas, provocaron la aparición de un gasto anteriormente oculto que afecta a las cifras de capacidad o necesidad de financiación anteriores a 2012, y ha de figurar en el resultado presupuestario de 2012 de ese Ayuntamiento.

El Ayuntamiento de El Ejido aplicó al presupuesto de gastos del ejercicio 2012 un importe total de 19.980 miles de euros, el 30% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 de ese ejercicio. Estos gastos fueron financiados con créditos de entidades financieras que dieron lugar a derechos reconocidos en el capítulo 9. Al tratarse de obligaciones que no habían sido contabilizadas, provocaron la aparición de un gasto anteriormente oculto que afectará a los datos de capacidad o necesidad de financiación anteriores a 2012, y ha de figurar en el resultado presupuestario de 2012 de ese Ayuntamiento.

El Consejo Insular de Menorca tramitó varias transferencias como modificación de crédito para dar cobertura a los gastos sin imputar a presupuesto a 31 de diciembre de 2011. De esta manera redujo el crédito en varias aplicaciones presupuestarias para incrementar aquellas necesarias para financiar las facturas financiadas por el Fondo. La cifra de déficit del Consejo Insular de Menorca no experimentará variaciones ya que todo el importe financiado por el Fondo estaba contabilizado en la cuenta destinada a registrar los acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto o aplicado al presupuesto del ejercicio correspondiente.

El Ayuntamiento de Atarfe, financió con cargo al Fondo 6.707 miles de euros, correspondientes a gastos de la Sociedad Mercantil Proyecto Atarfe, de capital íntegramente municipal. De este importe, según los datos remitidos al MINHAP, la Sociedad no había registrado contablemente 3.753 miles de euros. En el trámite de alegaciones el Ayuntamiento de Atarfe manifestó que se cometieron errores materiales en la certificación enviada al MINHAP, en la que se declararon como no contabilizados gastos de la Sociedad Proyecto Atarfe por 3.751 miles de euros correspondientes a los ejercicios 2007 y 2008, que de la documentación remitida se desprende habían sido contabilizados.

La financiación de estas obligaciones por parte del Fondo supuso la formalización de un crédito cuya amortización correspondía al Ayuntamiento, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3.4 del Real Decreto-ley 4/2012. Los recursos del crédito asumido por el Ayuntamiento se destinaron al pago de las obligaciones contraídas por la Sociedad.

El Ayuntamiento de Atarfe consideró esta operación como una obligación del capítulo 8 del presupuesto de gastos, y el préstamo del Fondo para pagar gastos de la Sociedad lo estimó como un ingreso del capítulo 8 del presupuesto de ingresos del ejercicio 2012.

El adecuado tratamiento presupuestario de esta operación supondría la imputación del crédito contraído con el Fondo al capítulo 9 del presupuesto de ingresos, siendo su contrapartida en el presupuesto de gastos una aplicación del importe en el capítulo 4, transferencias corrientes, ya que, como consecuencia del endeudamiento asumido por el Ayuntamiento, se abonaron obligaciones de la Sociedad, produciéndose una transferencia de recursos sin contraprestación desde el Ayuntamiento a la Sociedad.

La incorrecta imputación presupuestaria de esta operación provocó que la cifra de déficit del Ayuntamiento de Atarfe correspondiente a los ejercicios 2011 y anteriores se encontrara

infravalorada por importe de 6.707 miles de euros, ya que la imputación al capítulo 8 del presupuesto de gastos no tiene efectos en el cálculo, de acuerdo con los criterios de contabilidad nacional.

Por último, en relación con las cuentas del Ayuntamiento, cabe señalar que la cuenta general del ejercicio 2011 del Ayuntamiento no ha sido objeto de rendición a este Tribunal de Cuentas. Las cuentas de la sociedad mercantil Proyecto Atarfe no han sido remitidas ni al Tribunal de Cuentas ni al Registro Mercantil desde el ejercicio 2009.

El Ayuntamiento de Salas, de acuerdo con la información disponible, financió un total de 5.511 miles de euros con cargo al Fondo. De ese importe, 2.956 miles de euros no estaban contabilizados ni aplicados a presupuesto a 31 de diciembre de 2011, encontrándose el resto únicamente pendiente de pago. Estas facturas pendientes de aplicar suponían el 166% de las obligaciones reconocidas de capítulo 2 y 6 del presupuesto de gastos del ejercicio 2012.

Todo el importe financiado por el mecanismo fue registrado como acreedores pendientes de aplicar a presupuesto sin discriminar entre los gastos que estaban previamente contabilizados y pendientes de pago, de las facturas que estaban sin contabilizar, lo que provocó una sobrevaloración de esta partida de 2.554 miles de euros.

El resultado presupuestario de la entidad, teniendo en cuenta los gastos pendientes de aplicar financiados por el Real Decreto-ley 4/2012 (2.956 miles de euros), ofrece un déficit de 385 miles de euros, ya que en la liquidación aprobada por el municipio sólo se tienen en cuenta los ingresos financieros del Fondo.

En los trabajos de fiscalización se han puesto de manifiesto graves deficiencias en el contenido de los estados contables, como información incompleta sobre la identidad de los terceros acreedores, imposibilidad de obtener relaciones completas de operaciones presupuestarias o incoherencias entre la información de la liquidación presupuestaria y el detalle de los registros de la aplicación contable.

La falta de fiabilidad de la información sobre la situación patrimonial del Ayuntamiento de Salas ha sido denunciada por la intervención municipal en varios informes (Informe sobre seguimiento del plan de ajuste, Informe Complementario a la Liquidación 2012, Informe sobre Cumplimiento de Objetivo de Estabilidad Presupuestaria) en los que manifiesta que existía un desequilibrio en la situación presupuestaria municipal, y que, además, el resultado presupuestario y el remanente de tesorería no eran acordes con la situación patrimonial real del Ayuntamiento. La intervención estimó que el superávit de 2.083 miles de euros que refleja el resultado presupuestario de la liquidación del presupuesto del ejercicio 2012 aprobada no era real, como tampoco lo era el resultado presupuestario presentado en la liquidación presupuestaria.

La intervención municipal manifestó, a su vez, en el informe de seguimiento del plan de ajuste que éste no se estaba cumpliendo, ya que los derechos reconocidos no alcanzaban las previsiones (diferencia que estimó en 963 miles de euros, casi un 25% del importe total de los ingresos no financieros de 2012) y que el periodo medio de pago a proveedores era de 154 días, causado por un remanente de tesorería para gastos generales negativo de 4.320 miles de euros.

En consecuencia, la no aplicación del importe de las facturas no contabilizadas a presupuesto provocaba una situación financiera en la que existían facturas pagadas registradas como pendientes de aplicar a presupuesto, a pesar de haberse recibido los recursos para su financiación, lo que unido a la existencia de un remanente para gastos generales negativo impedía la financiación de una modificación de crédito que permitiera aplicar a presupuesto todas las facturas abonadas con cargo al mecanismo.

Por otra parte, en el ejercicio en el que se aplique el importe de esos gastos, se imputarán gastos pagados en 2012 y vencidos en ejercicios anteriores.

El Ayuntamiento de León aplicó al presupuesto de gastos del ejercicio 2012 un importe total de 60.810 miles, el 55% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos de ese ejercicio, de los cuales 4.824 miles de euros estaban sin contabilizar. Estos gastos fueron financiados con créditos de entidades financieras que dieron lugar a derechos reconocidos en el capítulo 9 del presupuesto de ingresos. Las obligaciones que no habían sido contabilizadas, provocaron la aparición de un gasto anteriormente oculto por ese importe, que afecta a la cifra de capacidad o necesidad de financiación del ejercicio 2011 y anteriores de ese Ayuntamiento y ha de figurar en el resultado presupuestario de 2012.

El Ayuntamiento de Santa Coloma de Gramenet reconoció en el presupuesto de gastos del ejercicio 2012 un importe total de 8.020 miles de euros, el 13% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos de ese ejercicio. Sin embargo, únicamente 140 miles correspondían al Ayuntamiento, procediendo el resto de facturas adeudadas por la sociedad mercantil municipal Gramepark. Estos gastos, que fueron aplicados al capítulo 4 del presupuesto de gastos, fueron financiados con créditos de entidades financieras que dieron lugar a derechos reconocidos en el capítulo 9 del presupuesto de ingresos. Esta situación provocó la aparición de un déficit anteriormente oculto por ese importe que afecta a la cifra de capacidad o necesidad de financiación del ejercicio 2011 y anteriores de ese Ayuntamiento, a causa de las mencionadas transferencias del Ayuntamiento a la sociedad municipal Gramepark que ha de figurar en el resultado presupuestario del ejercicio 2012.

El Ayuntamiento de Gáldar aplicó al presupuesto de gastos del ejercicio 2012 un importe total de 5.266 miles, el 53% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 de ese ejercicio, de las cuales 4.152 miles de euros no se encontraban contabilizados. Estos gastos fueron financiados con créditos de entidades financieras que dieron lugar a derechos reconocidos en el capítulo 9. Las obligaciones que no habían sido contabilizadas provocaron la aparición de gastos anteriormente ocultos por ese importe, que ha repercutido en la cifra de déficit a efectos de contabilidad nacional de los ejercicios 2011 y anteriores de ese Ayuntamiento. Por el contrario este importe ha de afectar en el resultado presupuestario de 2012.

El Ayuntamiento de Collado-Villalba aplicó al presupuesto de gastos del ejercicio 2012 un importe total de 17.212 miles, el 55% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 de ese ejercicio, de los cuales, 11.582 miles de euros no habían sido contabilizadas. Estos gastos fueron financiados con créditos de entidades financieras que dieron lugar a derechos reconocidos en el capítulo 9. Las obligaciones que no habían sido contabilizadas provocaron la aparición de un déficit oculto por ese importe que se registra en la cifra necesidad de financiación de los ejercicios 2011 y anteriores de ese Ayuntamiento. Por el contrario este importe sí ha de repercutir en el resultado presupuestario de 2012.

III.3. GASTOS EJECUTADOS SIN CRÉDITO PRESUPUESTARIO EN EL EJERCICIO 2012.

El Real Decreto-ley 4/2012 y su posterior ampliación con el Real Decreto-ley 4/2013 financiaron obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011 de las entidades locales cuyo objeto eran gastos de carácter contractual. Además, las medidas de financiación promovieron la aparición de obligaciones contraídas por las entidades locales sin imputar a presupuesto y sin registrar contablemente.

Como se ha analizado en los epígrafes anteriores, el importe de las facturas pendientes de imputar a presupuesto fue muy significativo, lo que, además de suponer un incumplimiento en la aplicación de los principios presupuestarios y del procedimiento de ejecución del gasto público, tiene efectos sobre las cifras reflejadas en las cuentas anuales de las entidades locales y, en los casos de gastos sin registrar contablemente, en las cifras de déficit de la entidad local.

Los procedimientos establecidos en las entidades locales deben contemplar medidas que eviten que se puedan generar obligaciones sin que exista crédito presupuestario para atenderlas. Entre ellas, una de las normas que deben aprobar las entidades sometidas a un presupuesto de gastos

limitativo, tiene por objeto el establecimiento de un procedimiento de cierre del presupuesto del ejercicio que permita conocer a las entidades gestoras del gasto la fecha límite para contraer obligaciones y poder así aprobar el reconocimiento de la obligación y su adecuada imputación presupuestaria.

En particular, el análisis sobre los gastos ejecutados sin consignación presupuestaria en el ejercicio 2012 tiene como finalidad comprobar si, después de las medidas de financiación aplicadas que permitieron financiar obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011, se continuaron generando obligaciones que no se imputaron al presupuesto del ejercicio 2012 y analizar el importe de los gastos pendientes de imputar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012.

En este sentido, debe destacarse que las obligaciones que a 31 de diciembre de 2012 no se hayan imputado a presupuesto no serán financiadas con cargo a otros mecanismos de financiación estatal para el pago a proveedores, incluido el Real Decreto-ley 8/2013.

Las entidades examinadas en este apartado se seleccionaron de entre las que formaron parte de la muestra de entidades que fueron objeto del análisis realizado sobre el Fondo de Pago a Proveedores.

De acuerdo con la información del Fondo, las 16 entidades seleccionadas tenían registrados importes relevantes de gastos sin imputar a presupuesto y sin registro contable a cierre del ejercicio 2011. En el desarrollo de los trabajos de fiscalización se ha analizado la existencia de normas de procedimiento para el cierre del presupuesto del ejercicio. Se solicitó a las entidades locales la relación sobre las obligaciones reconocidas en el ejercicio 2012, la de obligaciones vencidas, líquidas y exigibles no aplicadas a presupuesto y, en cuatro de ellas, se ha analizado el registro de facturas de la entidad e información sobre los contratos en vigor en el ejercicio 2012. Además, se solicitó información sobre las obligaciones contraídas en el ejercicio 2012 con la entidad local a una muestra de acreedores que fue contrastada con la información proporcionada por la entidad local.

Todo ello con el objetivo de valorar si las entidades locales tienen establecido un adecuado procedimiento de cierre del presupuesto, estimar los gastos que se pudieran haber ejecutado sin crédito presupuestario y valorar si el importe de estos gastos tiene su justificación en obligaciones contraídas en los últimos días del ejercicio, bien por carecer de crédito, o por no tramitarse adecuadamente.

En el Anexo 3 se relacionan las entidades analizadas con la información correspondiente a los acreedores sin imputar a presupuesto, diferenciando el saldo final del ejercicio 2011 y el saldo final del ejercicio 2012. En relación con este importe se distingue el saldo contabilizado correspondiente a obligaciones pendientes de aplicar a cierre del ejercicio 2011 más las obligaciones no contabilizadas de la entidad principal financiadas por el Real Decreto-ley 4/2012, las obligaciones pendientes de imputar a 31 de diciembre de 2012 y el importe no contabilizado.

A continuación se presentan los resultados de los trabajos de fiscalización anteriormente descritos en cada uno de los Ayuntamientos que formaron parte de la muestra.

Ayuntamiento de Santander

El Ayuntamiento de Santander había aprobado un procedimiento en el que regulaba las normas de cierre del ejercicio. De acuerdo con estas normas, el departamento de intervención del Ayuntamiento ha de remitir al resto de centros gestores una circular en la que se establece que no se aceptarán propuestas de gasto a partir del 17 de diciembre. Por otra parte la fecha límite para reconocer gastos es el 15 de enero del año siguiente

El Ayuntamiento tenía un total de 190 miles de euros de gastos no aplicados al presupuesto de 2012, de los cuales no se encontraban registrados en contabilidad 182 miles de euros. Este importe es inferior al 1% de las obligaciones reconocidas de capítulo 2 y 6 del ejercicio 2012. El

Ayuntamiento de Santander reconoció obligaciones por valor de 178 miles de euros en 2011, atendiendo a estimaciones de gasto, ya que la fecha de reconocimiento de la obligación es de 31 de diciembre de 2011, a pesar de que la factura tuvo entrada en los registros administrativos el 24 de enero de 2012.

La situación de la deuda comercial del Ayuntamiento al finalizar el ejercicio 2012 era mejor que la registrada a 31 de diciembre de 2011, en la que presentaba 10.855 miles de euros (importe no contabilizado financiado con cargo al Real Decreto-ley 4/2012) sin aplicar a presupuesto.

Ayuntamiento de Los Santos de Maimona

El Ayuntamiento de Los Santos de Maimona (Badajoz) regulaba el cierre del ejercicio en las Bases de Ejecución de los Presupuestos, según las cuales las facturas y gastos podrán aplicarse al presupuesto del ejercicio precedente hasta el 15 de febrero. A partir de esa fecha deberán incorporarse a un expediente de reconocimiento extrajudicial de crédito.

El Ayuntamiento de Los Santos de Maimona presentaba una cifra de 132 miles de euros de gastos pendientes de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012, todos ellos generados en el ejercicio 2012. Ese importe suponía el 5% del presupuesto de capítulos 2 y 6 del ejercicio 2012 y correspondía, en su mayoría (92 miles de euros), a la ejecución del contrato del suministro de agua. Dicho contrato también originó la mayor parte de las facturas financiadas por el Real Decreto-ley 4/2012.

Del importe pendiente de imputar a presupuesto al finalizar el ejercicio 2012, el 5%, 7 miles de euros, no se encontraban registrados contablemente.

En el ejercicio 2012, el volumen de gasto pendiente de aplicar a presupuesto descendió un 82%, pasando de 748 miles de euros a 31 de diciembre de 2011, a 132 miles de euros al finalizar el ejercicio 2012.

Ayuntamiento de León

El Ayuntamiento de León no tenía aprobadas normas específicas que regulen las operaciones de cierre de ejercicio, aplicando las Bases de Ejecución generales que establecían que las facturas que no den lugar a la contracción de obligaciones antes del 31 de diciembre de cada año deberán ser aplicadas a presupuesto a través de expedientes de reconocimiento extrajudicial de crédito el ejercicio siguiente.

A final del ejercicio 2012, el Ayuntamiento de León mantenía un importe pendiente de aplicar a presupuesto de 39.312 miles de euros, que representaba el 36% de las obligaciones reconocidas de capítulos 2 y 6 para 2012. Del importe señalado, el Ayuntamiento de León no había registrado contablemente 3.321 miles de euros, el 8% de los gastos pendientes de aplicar a presupuesto del ejercicio 2012.

El importe pendiente de imputar a presupuesto se concentraba en dos proveedores, una deuda con una empresa constructora por 16.571 miles de euros, provenientes de una sentencia judicial originada por un recurso a causa de operaciones urbanísticas con terrenos municipales y una deuda con el Consorcio de Gestión de Residuos Sólidos de la Provincia de León por valor de 9.324 miles de euros.

Durante el ejercicio 2012 el Ayuntamiento de León redujo el importe pendiente de aplicar a presupuesto en un 54%, pasando de 85.325 miles de euros a cierre de 2011 a 39.312 miles a 31 de diciembre de 2012. Sin embargo, el importe pendiente de aplicar a presupuesto del Ayuntamiento de León continuaba siendo muy elevado a 31 de diciembre de 2012, el 70% de los créditos iniciales de capítulos 2 y 6 del ejercicio 2012.

Ayuntamiento de Sitges

El Ayuntamiento de Sitges regulaba las normas de cierre presupuestario del ejercicio mediante una circular en la que se establecía que las facturas que constasen en el sistema de información de la entidad local cuya obligación no haya sido contraída en cuentas a 31 de diciembre, se registrarán como acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto. La circular permite dictar acuerdos con contenido presupuestario hasta el 25 de enero del ejercicio siguiente.

El resto de las obligaciones correspondientes al ejercicio 2012 que no se hayan de incorporar al presupuesto, quedarán en situación de operaciones pendientes de aplicar a presupuesto y se imputarán presupuestariamente en el ejercicio 2013 a través de la tramitación del correspondiente reconocimiento extrajudicial de crédito.

El importe de las deudas pendientes de aplicar a presupuesto del Ayuntamiento a 31 de diciembre de 2012 ascendieron a 2.432 miles de euros, lo que suponía el 12% del total de las obligaciones reconocidas de los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos para el ejercicio 2012.

La mayor parte del saldo al final del ejercicio, 1.366 miles, correspondía a gastos generados en el ejercicio 2012.

El Ayuntamiento no había contabilizado a 31 de diciembre de 2012 obligaciones por importe de 274 miles de euros, el 11% del importe no aplicado a presupuesto. Estas obligaciones fueron imputadas a presupuesto en 2013 pese a ser facturas relativas a gastos de 2012.

En este ejercicio el Ayuntamiento redujo en un 74% el importe pendiente de aplicar a presupuesto con respecto al ejercicio anterior.

Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz

El Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz no tenía aprobadas normas formales, instrucciones o circulares sobre el procedimiento de cierre del ejercicio. Por tanto, no se ha fijado una fecha límite para aplicar presupuestariamente las obligaciones al ejercicio correspondiente, ni para comunicar las facturas pendientes de conformar o conformadas pendientes de reconocimiento de la obligación.

Los acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012 ascendieron a 66 miles de euros, de los cuales 44 miles de euros correspondían a la amortización de un préstamo. Todas las obligaciones pendientes de imputación presupuestaria se generaron en 2012. Este importe es inferior al 1% de las obligaciones reconocidas de capítulo 2 y 6 del ejercicio 2012.

El Ayuntamiento redujo respecto al ejercicio anterior, casi un 100% el importe de sus gastos pendientes de aplicar a presupuesto.

Ayuntamiento de Parla

Las operaciones y procedimientos a realizar a final del ejercicio en el Ayuntamiento de Parla se regulaban en las Bases de Ejecución del presupuesto del ejercicio. De acuerdo con lo establecido en las mismas, el plazo límite para admitir facturas y certificaciones de obras correspondientes a entregas de bienes, realización de obras, o prestación de servicios que se hubieran ejecutado durante el ejercicio precedente era el 30 de enero, aplicándose dichos gastos al ejercicio precedente.

Esta regulación suponía que las facturas del año 2012 que se recibieran con carácter posterior al 30 de enero de 2013 se registrarían como operación pendiente de aplicar a presupuesto. Hasta esa fecha, las facturas de 2012 se aplicarían al presupuesto de 2012.

El Ayuntamiento de Parla tenía acreedores pendientes de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012 por importe de 137.495 miles de euros, que representaba el 325% de las obligaciones reconocidas de los capítulos 2 y 6 de 2012, y el 201% del total de créditos iniciales del presupuesto de gastos del ejercicio 2012. Este importe correspondía, en su mayor parte, a obligaciones pendientes de aplicación presupuestaria financiadas con cargo al Real Decreto-ley 4/2012, que no fueron imputadas a presupuesto ya que el Ayuntamiento de Parla financia estas obligaciones mediante retenciones en la participación en tributos del Estado.

En el ejercicio 2012 se contrajeron nuevas obligaciones pendientes de imputar a presupuesto por un total de 39.994 miles de euros. Aunque el 90% de este importe, 36.888 miles de euros, correspondían a facturas cuya fecha de entrada en los registros administrativos fue de diciembre de 2012, únicamente 14.036 miles de euros eran facturas del ejercicio 2012. En consecuencia, en 2012 tuvieron entrada en los registros administrativos del Ayuntamiento facturas por prestaciones anteriores a 2012 por valor de 25.958 miles de euros.

Del gasto contabilizado en 2012, 19.645 miles de euros se adeudaban a la empresa adjudicataria de limpieza viaria y recogida de los residuos sólidos y 15.378 miles de euros a la empresa adjudicataria del contrato de concesión de obra pública por el servicio de tranvía urbano.

En el Ayuntamiento de Parla se produjo la sustitución de la deuda comercial con los proveedores por una deuda con la Administración del Estado. Financieramente el Ayuntamiento de Parla continuaba con escasa capacidad para generar recursos suficientes que le permitieran acometer el pago regular y en plazo de sus obligaciones. En este sentido, destaca que el porcentaje de realización del presupuesto de ingresos del ejercicio 2012 apenas alcanzó el 57% de las previsiones consignadas. Esta circunstancia fue consecuencia de que los derechos reconocidos por ingresos por el Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras sólo alcanzaron el 3% de las previsiones y de que en los ingresos por otras dos tasas -tasa de transporte de tranvía, tasa a empresas de suministros- con más de 1.000 miles de euros de previsión cada una, no se reconocieron derechos. Todo ello mermó los recursos municipales en más de 25.000 miles de euros en 2012. No obstante, los ingresos por impuestos directos y la cesión de los tributos del Estado, que se encontraba retenida para la devolución de las cuantías financiadas por el Fondo, superaron las previsiones inicialmente consignadas en el presupuesto del ejercicio 2012.

Ayuntamiento de Jaén

El Ayuntamiento de Jaén no había aprobado instrucciones o circulares acerca de las operaciones a realizar a cierre de ejercicio. Por tanto, no reguló la existencia de una fecha límite para aplicar presupuestariamente las obligaciones al ejercicio correspondiente, ni para comunicar las facturas pendientes de conformar o conformadas pendientes de reconocimiento de la obligación.

El Ayuntamiento de Jaén mantenía a 31 de diciembre de 2012, 4.644 miles de euros de deudas con proveedores pendientes de aplicar a presupuesto, que representaba el 9% de las obligaciones reconocidas de los capítulos 2 y 6 de 2012. De este importe, no se habían registrado contablemente 255 miles de euros, correspondientes a un convenio.

La mayor parte de las obligaciones que no se habían imputado a presupuesto, 4.642 miles de euros, se generó durante el ejercicio 2012.

En relación con la naturaleza de los gastos pendientes de aplicar que presentaba el Ayuntamiento de Jaén, 1.575 miles de euros procedían de gastos del ejercicio 2012 de la empresa adjudicataria de la limpieza y recogida de residuos sólidos.

En el desarrollo de los trabajos de fiscalización, se comunicó por parte de un proveedor la existencia de 16 facturas, por valor de 511 miles de euros, que no constaban en los registros municipales.

El importe pendiente de aplicar a presupuesto del Ayuntamiento de Jaén se redujo en el ejercicio 2012 un 80%, pasando de un importe de 23.582 miles de euros sin aplicar con cargo al Real Decreto-ley 4/2012, a 4.644 miles al finalizar 2012. No obstante, el volumen de gasto pendiente de imputación presupuestaria, así como el elevado endeudamiento de esta entidad suponían, a 31 de diciembre de 2012, un riesgo para el cumplimiento regular de la obligación de pagar en plazo los gastos municipales.

Ayuntamiento de Telde

En el Ayuntamiento de Telde no consta la existencia de normas reguladoras del procedimiento a aplicar en el cierre de ejercicio.

El importe de gastos pendientes de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012 ascendió a 69.270 miles de euros, lo que representaba el 100% del importe de las obligaciones reconocidas de los capítulos 2 y 6 del ejercicio 2012.

La información contable de la entidad reflejaba divergencias relevantes, ya que la información contable sobre los acreedores pendientes de aplicar a presupuesto al finalizar el ejercicio 2012, facilitada por el Ayuntamiento en el desarrollo de los trabajos de fiscalización, presentaba un saldo de 46.593 miles de euros. Sin embargo, en la liquidación del presupuesto del ejercicio 2012, aprobada por Decreto de Alcaldía y remitida al MINHAP, el importe de las obligaciones pendiente de aplicación presupuestaria aparecían registrados por 62.203 miles de euros.

Además, se ha comprobado que 2.664 miles de euros de obligaciones comunicadas por ocho proveedores no fueron objeto de registro contable, por lo que, tomando la cifra aprobada en la liquidación de presupuesto del ejercicio 2012, más las operaciones pendientes de aplicar contabilizadas pero no comunicadas al MINHAP (4.402 miles de euros), resulta un importe total de obligaciones sin aplicación presupuestaria al finalizar el ejercicio 2012 que ascendió a 69.270 miles de euros

Con excepción del importe comunicado por los proveedores, la información del Ayuntamiento de Telde impidió conocer la fecha de origen de las obligaciones pendientes de aplicar, lo que constituye una evidencia sobre la deficiente calidad de la información contable de esta Entidad.

En relación con la naturaleza y origen de los gastos pendientes de aplicar, 42.190 miles de euros correspondían a indemnizaciones por sentencias pendientes de ejecutar en materia de indemnizaciones por expropiaciones forzosas. En el mes de abril de 2013, los servicios técnicos municipales estimaron que la cuantía adeudada por el Ayuntamiento por sentencias judiciales ascendía a 75.176 miles de euros, teniendo en cuenta únicamente 45 expedientes de los 156 abiertos. Este importe se redujo como consecuencia del abono de una sentencia judicial con cargo al Real Decreto-ley 4/2012, a la que se hace referencia en el presente Informe.

El importe pendiente de aplicar a presupuesto al finalizar el ejercicio 2012 se había incrementado en un 111% con respecto al importe correspondiente al ejercicio 2011. El Ayuntamiento de Telde, a pesar de haber reducido su deuda con proveedores transformándola en deuda financiera con la Administración estatal, continuaba manteniendo un elevado volumen de gastos pendientes de aplicar a presupuesto que, además, no podrá ser financiada con cargo a los Reales Decretos-ley 4/2013 y 8/2013, al no haber sido objeto de aplicación a presupuesto.

Ayuntamiento de El Ejido

El Ayuntamiento de El Ejido no había aprobado normas relativas al procedimiento y operaciones a realizar a cierre de ejercicio, o sobre la fecha límite para poder contabilizar o aplicar a presupuesto gastos de un ejercicio.

El importe de las obligaciones sin imputar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012 del Ayuntamiento de El Ejido ascendió a 103 miles de euros, lo que suponía un porcentaje inferior al

1% de las obligaciones reconocidas de los capítulos 2 y 6 de 2012. De ese importe no se habían registrado contablemente 20 miles de euros. Por otra parte, el 80% del importe pendiente de aplicar a presupuesto procedía de gastos anteriores a 2012.

El Ayuntamiento de El Ejido reconoció obligaciones atendiendo a estimaciones de gasto o tomando como referencia los importes adjudicados en los contratos, y no por el importe realmente ejecutado a fin del ejercicio. Posteriormente, una vez recibida la documentación justificativa, se ajustaba la obligación reconocida por el importe finalmente facturado mediante modificaciones en el saldo de obligaciones pendientes de pago de ejercicios cerrados.

Esta práctica contable es contraria al TRLHL y a los principios contables definidos en las adaptaciones del Plan General de Contabilidad Pública a la Administración Local, ya que se reconocen obligaciones de pago sin que éstas se hubieran producido, provocando la imputación presupuestaria de obligaciones a ejercicios que no le corresponden.

Por otra parte, cuatro facturas por importe de 31 miles de euros fueron comunicadas por proveedores en el desarrollo de los trabajos de fiscalización sin que consten en los registros municipales.

El Ayuntamiento de El Ejido ha mejorado su situación frente a la del ejercicio 2011, en el que tenían un importe de obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto por 19.928 miles de euros.

Ayuntamiento de Salas

El Ayuntamiento de Salas no había aprobado normas relativas al procedimiento y operaciones a realizar a cierre de ejercicio, o sobre la fecha límite para poder contabilizar o aplicar a presupuesto gastos de un ejercicio.

El Ayuntamiento no estableció una fecha límite para aplicar facturas al presupuesto del año 2012. El procedimiento utilizado consistió en que todas las facturas que tuvieran fecha de entrada correspondiente al ejercicio 2012 se aplicaron a dicho ejercicio.

El Ayuntamiento de Salas tenía obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012 por importe de 2.937 miles de euros, si bien en la contabilidad del Ayuntamiento aparecían registrados 5.491 miles de euros, como consecuencia del registro indebido de 2.554 miles de euros de obligaciones pendientes de pago financiadas por el Fondo, tal y como se ha puesto de manifiesto en el apartado II.2.4.

La práctica totalidad de las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto del ejercicio 2012 correspondían a obligaciones contraídas en ejercicios anteriores, no habiéndose casi generado gastos sin consignación presupuestaria durante el ejercicio 2012 (86 euros). Esta situación suponía una mejora respecto a la existente al finalizar el ejercicio 2011. No obstante, el importe de las obligaciones sin imputar a presupuesto continuaba siendo relevante, ya que representaba el 164% del importe de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos del ejercicio 2012.

Ayuntamiento de Gáldar

El Ayuntamiento de Gáldar no había aprobado normas reguladoras del procedimiento a aplicar en el cierre de ejercicio.

El importe de las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto al finalizar el ejercicio 2012 ascendió a 195 miles de euros, que representaba el 2% de las obligaciones reconocidas de los capítulos 2 y 6 del ejercicio 2012. No constan obligaciones pendientes de imputación presupuestaria sin registro contable.

En el desarrollo de los trabajos de fiscalización, los proveedores comunicaron la existencia de 27 facturas, por importe de 9 miles de euros, que no constan en los registros municipales.

La situación en lo que respecta a la realización de gastos al margen del presupuesto ha mejorado con relación a la situación al final del ejercicio 2011, al haberse reducido el importe de los gastos pendientes de aplicar a presupuesto en un 96%, teniendo en cuenta el importe registrado en sus cuentas y lo puesto de manifiesto por el Real Decreto-ley 4/2012.

Ayuntamiento de Santa Coloma de Gramenet

El Ayuntamiento de Santa Coloma de Gramenet, mediante Decreto de Alcaldía, aprobó una instrucción que regula las operaciones contables de cierre de ejercicio 2012. De este modo, todos los documentos de gestión presupuestaria han de remitirse antes del 21 de diciembre, o del 31 en caso de ser gastos de devengo mensual.

A 31 de diciembre de 2012 existían gastos pendientes de aplicar a presupuesto por un importe inferior a 1.000 euros, lo que supone un descenso de casi el 100% con respecto a las obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2011.

Ayuntamiento de Collado-Villalba

El Ayuntamiento de Collado-Villalba no había aprobado normas relativas al procedimiento y operaciones a realizar a cierre de ejercicio, o sobre la fecha límite para poder contabilizar o aplicar a presupuesto gastos de un ejercicio.

El Ayuntamiento mantenía deudas con proveedores pendientes de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012 por un importe total de 4.363 miles de euros, el 14% de las obligaciones reconocidas de los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos de ese ejercicio.

No se habían registrado contablemente 1.540 miles de euros, el 35% de las obligaciones pendientes de imputación presupuestaria. El 89% del importe no contabilizado correspondía a facturas de una empresa constructora.

En el año 2012 se generaron obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto por importe de 2.322 miles de euros, resultado de agregar las operaciones contabilizadas y no contabilizadas pendientes de aplicar a presupuesto.

Si bien el importe pendiente de aplicar a presupuesto al finalizar el ejercicio 2012 era el 22% del que lo era al finalizar el ejercicio 2011, la cuantía de las obligaciones no imputadas a presupuesto en el ejercicio 2012 continuaba siendo significativo, a lo que se añade que en este ejercicio se generó un volumen importante de obligaciones no imputadas a presupuesto, 2.322 miles de euros.

Ayuntamiento de Otura

El Ayuntamiento de Otura no había aprobado instrucciones, normas o circulares sobre el procedimiento a seguir en la contabilización de las operaciones de cierre de ejercicio.

Este Ayuntamiento adeudaba 6.554 miles euros en concepto de gastos pendientes de aplicar a presupuesto. No obstante, de esta cifra hay que deducir el importe de facturas no contabilizadas y no aplicadas a presupuesto que afloraron como consecuencia del Real Decreto-ley 4/2012 y que, como consecuencia de la no aprobación por parte del MINHAP del plan de ajuste, no pudieron ser aplicadas a presupuesto (5.584 miles de euros). En consecuencia, la cifra de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto al finalizar el ejercicio 2012, reflejaba, al menos, 5.584 miles de euros que fueron abonados a los proveedores por el Fondo.

El importe pendiente de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012 representaba el 186% del crédito inicial de los capítulos 2 y 6 del ejercicio 2012.

En el ejercicio 2012 se contrajeron obligaciones por importe de 426 miles de euros sin imputación presupuestaria, de los cuales no se habían registrado contablemente 20 miles de euros.

La situación patrimonial de esta entidad dificulta el abono ordenado de sus gastos, habida cuenta del volumen de gasto pendiente de aplicar que deberán financiar los presupuestos de ejercicios futuros. Además, en 2012 el Ayuntamiento de Otura había ejecutado únicamente el 62% de su presupuesto de ingresos, resaltando que no logró reconocer derechos en el capítulo de enajenaciones reales, pese a que tenía una previsión de 1.350 miles de euros.

Ayuntamiento de Atarfe

El Ayuntamiento de Atarfe no había aprobado una normativa específica sobre operaciones de cierre de ejercicio, aunque, de acuerdo con la información remitida, manifestó que se transmitieron instrucciones verbales a los responsables de la contabilidad municipal para establecer el cierre de las facturas de 2012 el día 15 de diciembre, debiendo registrarlas contablemente antes del 31 de enero de 2013.

El importe pendiente de aplicar del Ayuntamiento de Atarfe a 31 de diciembre de 2012, que asciende a 118 miles de euros, corresponde a dos facturas sin contabilizar ni aplicar a presupuesto. Dicho importe representaba el 2% del importe total de obligaciones reconocidas de los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos del ejercicio 2012.

Excluidas las entidades dependientes, cabe señalar que el importe pendiente de aplicar se ha reducido en un 70% del ejercicio 2011 al 2012.

Consejo Insular de Menorca

El Consejo Insular de Menorca disponía de una circular en la que se fijaban los plazos límites para registra las fases de ejecución del gasto a efectos de las operaciones a realizar a fin de ejercicio.

El plazo límite para proponer fases previas al reconocimiento de obligaciones es el 14 de diciembre, y el 31 de diciembre para la contracción de la obligación. Se establece el 25 de enero de 2013 como fecha límite para poder remitir a la intervención las facturas del año 2012.

El Consejo Insular de Menorca tenía 170 miles de euros de gastos pendientes de aplicar a cierre de 2012 (inferior al 1% del importe de las obligaciones reconocidas de 2012 de capítulos 2 y 6), de los cuales casi 167 miles de euros no se habían registrado contablemente. Durante el ejercicio 2013 se aplicaron a presupuesto 77 miles de euros de obligaciones correspondientes al ejercicio 2012 mediante expedientes de reconocimiento extrajudicial de crédito.

Todas las facturas pendientes correspondían a gastos por compensaciones del coste o subvenciones contractuales por viajero a empresas encargadas de servicios de transporte por autocar de la isla de Menorca.

El importe pendiente de aplicar en el Consejo Insular de Menorca se ha reducido en un 87% entre el cierre del ejercicio 2011 y el 31 de diciembre de 2012.

Otras entidades analizadas

Además del análisis individualizado cuyos resultados son los expuestos anteriormente, se solicitó información sobre el importe de sus obligaciones vencidas, líquidas y exigibles pendientes de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012 a otras 18 entidades, a las que se había pedido información previamente sobre facturas excluidas del Real Decreto-ley 4/2012.

Estas entidades, en términos conjuntos, tenían contabilizadas facturas por valor de 176.588 miles de euros, cuyo importe no podrá financiarse con cargo a los Reales Decretos-ley 4/2013 y 8/2013 ya que no habían sido aplicadas al presupuesto de 2012. En consecuencia no pueden financiarse

con recursos del Real Decreto 4/2013, ya que esta norma sólo extendió su ámbito de aplicación a gastos cuyos justificantes tuvieran entrada en fecha anterior al 31 de diciembre de 2011. Tampoco pudieron imputarse a través del Real Decreto-ley 8/2013, ya que este mecanismo para financiar gastos anteriores al 1 de enero de 2013 exigía que estuvieran aplicadas al presupuesto del ejercicio al que correspondieran.

En el siguiente cuadro se refleja el resultado de cada una de ellas, indicando el total de obligaciones vencidas y exigibles pendientes de aplicar a presupuesto a fecha 31 de diciembre de 2012, a 31 de diciembre de 2011 y la tasa de variación entre ambos ejercicios:

Nombre Entidad	Importe acreedores pendientes de aplicar a presupuesto 2012 (A) = B+C	Importe acreedores pendientes de aplicar a presupuesto registro entrada en 2012. (B)	Importe acreedores pendientes de aplicar a presupuesto registro entrada anterior 2012. (C)	Importe acreedores pendientes de aplicar a presupuesto 2011. (D)	Tasa de variación (A/D)%
Zaragoza	48.335.936,30	48.313.730,84	22.205,46	128.576.374,48	-62,41
Valencia	46.573.702,27	30.157.470,98	16.416.231,29	114.086.848,00	-59,18
Madrid	23.436.098,82	18.399.618,44	5.036.480,38	81.338.858,37	-71,19
Las Palmas de Gran Canaria	16.343.183,63	9.290.361,08	7.052.822,55	15.843.647,23	3,15
Jerez de la Frontera	15.881.039,34	15.881.039,34	-	44.234.818,99	-64,10
Palma de Mallorca	15.800.277,98	15.795.881,47	4.396,51	25.675.633,06	-38,46
Burgos	12.383.433,71	11.501.656,59	881.777,12	-	N/A
Alcorcón	8.289.936,47	6.920.221,83	1.369.714,64	9.546.905,41	-13,17
Benalmádena ¹²	8.069.099,60	3.127.509,20	4.941.590,40	21.906.966,98	-63,17
Almería	4.033.467,07	3.270.819,05	762.648,02	21.447.261,25	-81,19
Ocaña	-	-	-	-	N/A
Puerto Real ¹³	2.661.077,81	743.552,65	1.917.525,16	18.714.181,39	-85,78
Calpe	2.500.855,98	162.223,74	2.338.632,24	5.297.094,03	-52,79
Arrecife	1.135.493,52	1.135.493,52	-	-	N/A
Colmenar de Oreja ¹⁴	15.965,08	-	15.965,08	58.059,08	-72,50
Don Benito	-	-	-	-	N/A
Torremolinos	-	-	-	-	N/A
Yeles	-	-	-	35.347,16	-100,00
Total	205.459.567,58	164.699.578,73	40.759.988,85	486.761.995,43	-57,79

En términos agregados se observa que el importe se ha reducido un 58%, lo cual pone de manifiesto que el Real Decreto-ley 4/2012 ha significado una mejora en la situación de las entidades locales.

Todos los Ayuntamientos reducen la cifra de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto reflejada en su contabilidad entre los ejercicios 2011 y 2012, excepto el Ayuntamiento de Las Palmas de Gran Canaria que sufrió en este concepto un incremento en el ejercicio 2012 del 3%. Este Ayuntamiento adolece además de deficiencias en sus registros contables y procedimientos de control interno. De hecho en el trámite de alegaciones manifestó que durante el año 2013 había sido depurado el saldo contable de las operaciones pendientes de aplicar a presupuesto registradas en la Cuenta General del ejercicio 2012, 19.059 miles de euros, por un total de 2.716

¹² Datos sobre gastos pendientes de aplicar a 31 de diciembre de 2011 procedentes del Real Decreto-ley 4/2012, al no haber rendido cuentas del año 2011.

¹³ Datos sobre gastos pendientes de aplicar a 31 de diciembre de 2011 procedentes del Real Decreto-ley 4/2012, al no haber rendido cuentas del año 2011.

¹⁴ Datos sobre gastos pendientes de aplicar a 31 de diciembre de 2011 procedentes del Real Decreto-ley 4/2012, al no haber rendido cuentas del año 2011.

miles de euros, ya que estas obligaciones habían sido aplicadas a presupuesto en el propio ejercicio 2012 y en otros anteriores.

Además los Ayuntamientos de Don Benito (Badajoz), Torremolinos (Málaga), Ocaña (Toledo) y Yeles (Toledo) no tenían importes pendientes de aplicar a presupuesto contabilizados en 2011 ni en 2012.

Los Ayuntamientos de Burgos y Ocaña, pese a que no tenían importe registrado en sus cuentas de 2011 en el epígrafe de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto, financiaron gastos no aplicados, con cargo al Real Decreto-ley 4/2012 por 8.057 miles y 440 miles respectivamente. El Ayuntamiento de Burgos presenta a cierre de 2012 en su cuenta de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto de 2012, un importe superior al que financiaron con cargo al citado mecanismo.

En 9 de las entidades analizadas el importe registrado pendiente de aplicar a presupuesto supera el 10% de las obligaciones reconocidas de capítulos 2 y 6 de 2012: Valencia (15%), Zaragoza (13%), Palma de Mallorca (11%), Jerez de la Frontera (22%), Las Palmas de Gran Canaria (13%), Burgos (16%), Alorcón (24%), Benalmádena (17%) y Calpe (18%).

En términos absolutos, destacan el Ayuntamiento de Zaragoza (48.336 miles de euros), el de Valencia (46.574 miles de euros), el de Madrid (23.436 miles de euros), el de Palma de Mallorca (15.800 miles de euros) y el de Jerez de la Frontera (15.881 miles de euros).

En los Ayuntamientos de Zaragoza, Madrid, Palma de Mallorca, Jerez de la Frontera, Burgos, Almería y Arrecife, más del 75% del importe pendiente de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012 procede de facturas con entrada en el propio ejercicio 2012. Pese a que el importe en términos generales era menor que al cierre de 2011, con la excepción del Ayuntamiento de Madrid, la reducción no fue drástica, teniendo en cuenta que el Real Decreto-ley permitió regularizar una proporción de los gastos pendientes de aplicar a presupuesto.

Esta circunstancia impidió que dichas facturas pudieran ser financiadas por los Reales Decretos-ley 4/2013 y 8/2013, y además revela que estas entidades continúan realizando gastos que no se aplican en el ejercicio al que corresponden.

El Ayuntamiento de Jerez de la Frontera, que ya financió 325.505 miles de euros con cargo al Real Decreto-ley 4/2012, se encontraba en una situación patrimonial que dificulta el cumplimiento de las obligaciones con sus proveedores con regularidad y en plazo, ya que mantiene una deuda de 2.340 miles de euros con una empresa suministradora de energía y no tenía aplicado al presupuesto de 2012, 9.168 miles de euros de intereses vencidos, que se han devengado como consecuencia de los créditos concedidos por la aplicación del Real decreto-ley 4/2012.

El Ayuntamiento de Zaragoza mantenía una deuda sin aplicar a presupuesto de 20.671 miles de euros con la empresa adjudicataria del servicio de transporte metropolitano y otra de 8.631 miles con la de limpieza viaria.

El Ayuntamiento de Las Palmas adeudaba a 31 de diciembre de 2012 gastos sin aplicar a presupuesto por importe de 11.450 miles de euros a la sociedad municipal de Gestión Urbanística, 100% capital municipal

Ocaña pagó sin aplicar a presupuesto durante el ejercicio 2012, 12 facturas mensuales del servicio de limpieza urbana por 907 miles de euros (un 25% del crédito consignado en los capítulos 2 y 6 del presupuesto del ejercicio 2012). No obstante fue aplicado a presupuesto antes del cierre del ejercicio.

Por su parte, el Ayuntamiento de Valencia presentaba a cierre del ejercicio 2012 obligaciones pendientes de aplicar en virtud de expropiaciones forzosas, por importe de 12.429 miles de euros; con un suministrador de energía por el alumbrado urbano, por importe de 6.058 miles de euros, y

con la Sociedad Municipal de Actuaciones Urbanísticas, por importe de 8.007 miles de euros. Este Ayuntamiento había abonado los terceros gastos pendientes de aplicar a presupuesto por importe de 13.808 miles de euros.

El Ayuntamiento de Alcorcón mantenía como obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012 un total de 2.651 miles de euros, correspondientes a intereses con entidades financieras vinculadas con créditos concedidos por el ICO.

IV. CONCLUSIONES

El cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria por parte del Sector Público, en el contexto de la crisis económica y financiera existente desde el año 2008 se configura como uno de los requisitos clave que contribuye a dar confianza y estabilidad económica. El control sobre la ejecución de la actividad económica y financiera del Sector Público tiene entre sus fines verificar si dicha actividad se ajusta a estos objetivos. La existencia de gastos ejecutados por las Administraciones Públicas sin crédito presupuestario supone el incumplimiento de los principios que rigen la ejecución presupuestaria y afecta a la transparencia y fiabilidad de la información elaborada por las Administraciones Públicas sobre su actividad presupuestaria.

Uno de los efectos de la crisis económica y financiera ha sido la generación de importantes problemas de liquidez, provocando significativas demoras en el pago a los proveedores.

En el caso de la Administración Local, la disminución de los ingresos, las limitaciones para acudir al crédito y la necesidad de hacer efectiva la prestación de los servicios que se llevan a cabo, han dado lugar a impagos o retrasos en el pago a sus proveedores.

En el marco de la política del Gobierno se llevan aplicando desde el ejercicio 2009 acciones de lucha contra la morosidad de las entidades locales. En el año 2012, se aprobó, mediante Real Decreto-ley 4/2012, de 24 de febrero, un mecanismo de financiación para el pago a proveedores de las entidades locales.

El objetivo de estas medidas era habilitar las condiciones necesarias para permitir la cancelación por los ayuntamientos, diputaciones provinciales, cabildos y consejos insulares de todas las comunidades autónomas, excepto Navarra y el País Vasco, de sus obligaciones pendientes de pago con sus proveedores a 31 de diciembre de 2011, derivadas de la contratación de obras, suministros y gestión de servicios públicos en su modalidad de concesión.

1. El mecanismo establecido por el Real Decreto-ley 4/2012 financió un importe total de 9.598.331 miles de euros, correspondientes a 1.796.690 facturas de 114.934 proveedores de las entidades locales, pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011. El número de entidades locales que se encontraban en el ámbito de aplicación del mecanismo de financiación para el pago a proveedores del Real Decreto-ley 4/2012 era de 7.642, de las cuales acudieron a la financiación un total de 3.777, el 49% de las entidades locales a las que se extendía su ámbito de aplicación. La distribución por tipo de entidad fue la siguiente: 3.753 ayuntamientos, el 49% del total, 16 diputaciones provinciales, el 39%, cuatro cabildos insulares, el 57%, los tres Consejos Insulares de las Islas Baleares y la Ciudad Autónoma de Ceuta. (Apartado I.4)

En relación con la información de las cuentas anuales del ejercicio 2011 relativa a los proveedores a corto plazo pendientes de pago (Apartado III.1)

2. El 19% de las entidades locales que recibieron financiación del mecanismo establecido por el Real Decreto-ley 4/2012, un total de 711 entidades locales, no habían cumplido, en septiembre de 2013, con la obligación de rendir la cuenta general del ejercicio 2011 al Tribunal de Cuentas y, en su caso, al Órgano de Control Externo autonómico. El importe recibido por estas entidades ascendió a 2.098.929 miles de euros, que representaba el 22% del importe total del Fondo. Además, entre las obligaciones financiadas a estas entidades, se incluía un total de

584.623 miles de euros de obligaciones vencidas que no se habían aplicado a presupuesto. Entre estas entidades se encontraban 16 cuya población era superior a 50.000 habitantes.

La existencia de un elevado porcentaje de entidades que financiaron obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011 mediante este mecanismo, de las cuales no se ha ofrecido información mediante sus cuentas anuales, supone, además de un incumplimiento de una obligación legal, una importante limitación al principio de transparencia que debe regir la actividad de esas entidades, siendo especialmente significativa en el caso de gastos que no se han aplicado al presupuesto, cuyo registro resulta de especial relevancia en el cálculo del importe del déficit de la entidad local.

3. El mecanismo de financiación del Real Decreto-ley 4/2012 supuso el abono del 57% del saldo pendiente de pago a los acreedores presupuestarios correspondientes a los capítulos 2- gastos corrientes en bienes y servicios- y 6 -inversiones reales- del presupuesto de gastos, registrados en las cuentas anuales del ejercicio 2011 de los ayuntamientos, cabildos y consejos insulares que cumplieron con la obligación de rendir la cuenta general del ejercicio 2011. A su vez, el mecanismo abonó el 58% del total de las obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto registradas en las cuentas anuales de dichas entidades locales. Por tanto, un 42% de las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto contabilizadas en las cuentas anuales de las entidades locales no pudieron financiarse mediante el Real Decreto-ley 4/2012.
4. Entre las entidades que habían rendido cuentas, un total de 1.390, que representaban el 37% del total, no habían registrado en su contabilidad los acreedores por operaciones pendientes de imputar a presupuesto que fueron financiados por el Fondo por importe de 416.557 miles de euros.

El elevado porcentaje de entidades locales que no registraron contablemente obligaciones pendientes de imputar a presupuesto pone de manifiesto un amplio incumplimiento en la aplicación del principio de devengo en los registros contables, que impide un adecuado conocimiento del importe real de endeudamiento de las entidades locales. Además, las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto forman parte del cálculo de la capacidad o necesidad de financiación de las entidades locales, por lo que la no contabilización de estas obligaciones implica que esta cifra no refleje el importe real, siendo necesario el ajuste de la cifra de la necesidad o capacidad de financiación correspondiente a los ejercicios afectados por esas obligaciones.

5. En los ayuntamientos cuya población era inferior a 5.000 habitantes el importe de las obligaciones financiadas por el mecanismo sin previa aplicación presupuestaria superaba el importe registrado en la contabilidad a final del ejercicio 2011, lo que supone que los registros contables de estas entidades de dimensión reducida no reflejaban la totalidad de las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto.

En relación con el Fondo para la financiación de los pagos a proveedores. (Apartado III.2)

6. El importe del Fondo fue dirigido en un 56% al pago de facturas de ayuntamientos de más de 50.000 habitantes (5.385.812 miles de euros), en un 32% a ayuntamientos de entre 5.000 y 50.000 habitantes (3.041.041 miles de euros), y el resto se repartió entre los ayuntamientos de menos de 5.000 habitantes (10%), diputaciones, cabildos y consejos, 1%, y el 1% a gastos de la Ciudad Autónoma de Ceuta.

La ratio del importe financiado por habitante presentaba en todos los ayuntamientos valores similares, con excepción de los menores de 1.000 habitantes -en los que la ratio es superior-, reflejando que el problema de falta de liquidez de las entidades locales era un fenómeno generalizado que no se encontraba condicionado por la dimensión de la entidad.

Las entidades locales de las Comunidades Autónomas de Andalucía y Madrid fueron las que mayor importe recibieron, el 29% y el 24% del total, respectivamente.

7. Del total del importe financiado por el Fondo a las entidades locales, el 90% -8.594.778 miles de euros- procedían de gastos de las entidades principales. No obstante, el importe de las obligaciones pendientes de pago correspondiente a las sociedades mercantiles de capital íntegramente local fue importante, el 7% del importe del Fondo -por un total de 699.946 miles de euros-, lo que pone de manifiesto la relevancia de la actividad de las sociedades mercantiles en el ámbito local, superior a la actividad gestionada por organismos autónomos y entidades públicas empresariales, que, junto con las fundaciones, representó el 3% del importe total del Fondo.
8. Las entidades locales, a través de las intervenciones locales, comunicaron al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas la relación de facturas pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011 que se financiarían con cargo al Fondo. En el proceso de comunicación de estas facturas, se emitieron certificados denegatorios de pago por parte de las intervenciones de las entidades locales por un importe igual al 19% del total financiado por el mecanismo, motivados en su mayoría, el 45% de los casos, por estar la factura fuera del ámbito de aplicación del mecanismo.

Asimismo, las intervenciones locales anularon y excluyeron facturas inicialmente incluidas en la relación presentada al Ministerio, por el 2% del importe total del Fondo. En las entidades analizadas, el 33% del total de facturas anuladas correspondían a errores en las facturas, el 26%, a que el deudor original reclamante había cedido sus derechos de cobro a un tercero y no podía percibir el importe por sí mismo, y un 39% a la existencia de convenios de pago.

Los convenios de pago son acuerdos entre las entidades y los proveedores mediante los que se aplaza el abono de cantidades adeudadas y reconocidas a los proveedores de acuerdo con un calendario pactado. Esta figura no se ajusta al Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, ni al Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, en la medida en que supone un aplazamiento en el pago del precio de los contratos y un diferimiento en el pago de obligaciones vencidas y exigibles contra la hacienda local por prestaciones pasadas ya recibidas por la Administración. La firma de este tipo de convenios implica el reconocimiento de la obligación vencida por el total del importe de las prestaciones que se reconoce adeudar al proveedor.

9. A través del mecanismo de financiación se abonaron facturas pendientes de pago, estuvieran o no aplicadas a presupuesto, a un total de 114.934 proveedores de las entidades locales. Sin embargo, se produjo una importante concentración del importe del Fondo en un número muy reducido de proveedores, siendo las mayores beneficiarias 10 grandes empresas que recibieron el 25% del total abonado con cargo al Fondo, 2.424.959 miles de euros. Dos de estas empresas tenían como objeto social la recogida de residuos sólidos urbanos y la limpieza viaria; una empresa, la construcción; una empresa, de prestación de servicios; otra, la instalación y mantenimiento de redes electrónicas, y cinco, eran entidades financieras.

Las empresas cuyo objeto era la limpieza viaria y la recogida y tratamiento de residuos sólidos urbanos fueron las que mayor importe recibieron, 1.233.867 miles de euros, que representaba el 13% del total del importe financiado. En concreto, una única empresa de limpieza recibió 650.857 miles de euros, un 7% del total financiado por el mecanismo.

La gestión de la recogida de residuos sólidos urbanos y la limpieza viaria constituye una de las áreas que genera mayor importe de gastos ejecutados sin consignación presupuestaria. Esta gestión requiere una gran cantidad de recursos a los municipios, dando lugar a obligaciones que quedan pendientes de pago o que no se aplican al presupuesto del ejercicio correspondiente, ya sea por una deficiente presupuestación, insuficiencia de recursos

financieros, conflictos con las empresas adjudicatarias o inadecuada gestión del procedimiento de gastos.

Por su parte, las operaciones de “factoring” o descuento de facturas de los proveedores en entidades financieras, provocaron que cinco entidades financieras recibieran el 6% del importe total financiado, 594.510 miles de euros.

10. En el Real Decreto-ley 4/2012 se excluía del mecanismo de financiación a las facturas pendientes de pago a entidades pertenecientes al Sector Público, este requisito fue incumplido por el 23% de los ayuntamientos, el 31% de las diputaciones, el 100% de los consejos insulares y el 50% de los cabildos insulares, al incluir en el mecanismo de financiación gastos adeudados a otras entidades del Sector Público. El importe abonado indebidamente con cargo al Fondo a entidades de naturaleza pública ascendió a 172.639 miles de euros, el 2% del importe total del mecanismo de financiación.
11. El mecanismo de financiación del Real Decreto-ley 4/2012 estableció su ámbito de aplicación a obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre de 2011 que provenían de la ejecución de contratos administrativos, de los tipificados en el Texto Refundido de Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2011, como de obra, servicio, suministros y gestión de servicio público, modalidad concesión. Este ámbito de aplicación fue incumplido por el 18% de las entidades analizadas, que financiaron facturas que no cumplían los requisitos establecidos en la norma.

En concreto, los Ayuntamientos de El Ejido, Telde, Parla y Collado-Villalba incluyeron en sus relaciones de facturas a financiar con cargo al Real Decreto-ley 4/2012 gastos adeudados en virtud de relaciones jurídicas o modalidades contractuales excluidas del ámbito de aplicación objetivo del Fondo por importe de 70.068 miles de euros, 24.522 miles de euros, 45.257 miles de euros y 8.092 miles de euros, respectivamente. En el caso de los Ayuntamientos de Parla y Collado-Villalba eran obligaciones devengadas en virtud de contratos de concesión de obra pública, modalidad no recogida en el Real Decreto-ley. El Ayuntamiento de El Ejido certificó gastos adeudados a la empresa mixta de servicios municipales, modalidad del contrato de gestión de servicio público no incluida en el mecanismo. Por su parte el Ayuntamiento de Telde incluyó obligaciones de pago adeudadas como consecuencia de resoluciones judiciales en materia de expropiaciones forzosas y derechos de superficie, gastos que no tienen naturaleza de contratos administrativos, e importes adeudados a la empresa mixta Aguas de Telde, en virtud de la modalidad de contrato de gestión de servicio público de empresa mixta que, como ya se ha indicado, es ajena al ámbito de aplicación del fondo.

12. El mecanismo de pago a proveedores permitió financiar gastos realizados al margen del presupuesto, e incluso previamente ocultos, exigiendo como requisito la certificación de la intervención de la entidad local correspondiente, a la cual se eximió expresamente de la responsabilidad prevista en el artículo 188 del TRLHL por la expedición de los certificados y el registro contable de los gastos.

Estas condiciones permitieron financiar 2.246.008 miles de euros a entidades locales con presupuesto limitativo, el 24% del importe del Fondo, que se destinó al abono de obligaciones que se encontraban sin imputar a presupuesto a pesar de ser obligaciones vencidas, líquidas y exigibles a 31 de diciembre de 2011. Además, permitió aflorar 1.012.243 miles de euros, el 42% del anterior importe, y el 11% del importe total del Fondo, que no se encontraba siquiera registrado en la contabilidad de las entidades locales.

Las facturas no contabilizadas originaban que el importe computado a efectos del cálculo de la cifra de déficit, en términos de contabilidad nacional, se encontrase infravalorado. En este sentido, de acuerdo con los criterios de la Intervención General de la Administración del Estado y Eurostat, las obligaciones financiadas con cargo al Real Decreto-ley 4/2012 que no se hubieran contabilizado, han supuesto un ajuste de mayor déficit que se ha repartido entre los

ejercicios 2011 y anteriores, en función de la fecha de vencimiento de estas facturas no contabilizadas. El importe global en el ámbito local de este ajuste ha sido de, al menos, 934.371 miles de euros, que representaba un 0,1% del PIB de España en 2012.

13. La existencia de obligaciones vencidas, líquidas y exigibles sin imputación presupuestaria supone el incumplimiento del artículo 173 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que establece que las obligaciones de pago sólo serán exigibles cuando resulten de la ejecución de sus respectivos presupuestos o de sentencia judicial firme. Añade, además, que son nulos de pleno derecho los acuerdos, resoluciones y actos administrativos que infrinjan la expresada norma, sin perjuicio de las responsabilidades a que haya lugar.

No obstante, el Tribunal Supremo ha dispuesto a este respecto que, al margen de la tramitación que se haya dado a los gastos, estas obligaciones deben ser abonadas por las entidades locales a sus acreedores para evitar el denominado “enriquecimiento injusto”, de modo que en caso de que el tercero realice una prestación a favor de la Administración, previo encargo y con la conformidad de ésta, se generaría un desequilibrio patrimonial en contra del proveedor si no se abona a causa de la falta de aplicación a presupuesto.

Sin embargo, el deber de abonar estas obligaciones no exime de la responsabilidad de los órganos competentes para ordenar el gasto y, en su caso, de la intervención que no manifestara discrepancia, conforme establece el artículo 188 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

La aplicación de mecanismos de financiación que permiten el abono de todas las obligaciones contribuye, sin duda, a aflorar la existencia y a facilitar el conocimiento de las obligaciones contraídas sin crédito presupuestario. Por otra parte, también debe tenerse en cuenta que las entidades pueden servirse de ellos como una perspectiva de financiación, sin apreciar la necesidad de cambiar sus prácticas de gestión presupuestaria y abordar las necesarias reformas estructurales.

14. La aplicación a presupuesto de los gastos procedentes de ejercicios anteriores al corriente, con la excepción de la ejecución de resoluciones judiciales, debe hacerse a través de un procedimiento extraordinario denominado “reconocimiento extrajudicial de crédito”, cuya sucinta regulación se encuentra principalmente en el Real Decreto 500/1990 que desarrolló parcialmente la Ley de Haciendas Locales de 1988. La regulación de esta figura se limita a atribuir la competencia al Pleno o al Presidente de la Corporación.
15. Las diputaciones, cabildos y consejos insulares fueron las entidades que registraron una mayor proporción de obligaciones no imputadas a presupuesto financiadas con cargo al Fondo, a pesar de disponer, con carácter general, de más medios técnicos y personales y de estar menos expuestas a variaciones en su nivel de ingresos y en el coste de los servicios que los ayuntamientos.

Por su parte, entre los ayuntamientos, las entidades grandes acumularon el 53% del importe de los gastos sin aplicar a presupuesto. Sin embargo, en proporción por habitante, los gastos ejecutados sin consignación presupuestaria constituyen un problema mayor en las entidades pequeñas. Esta conclusión es extensible al importe no contabilizado. Por tanto, pese a que la mayor parte del importe financiado con cargo al Real Decreto-ley 4/2012 fue originado por la falta de liquidez de los ayuntamientos cuya población supera los 5.000 habitantes, la existencia de obligaciones sin imputar a presupuesto, incluso sin contabilizar, era asimismo significativa entre los ayuntamientos cuya población es menor de 5.000 habitantes.

16. El elevado volumen de gastos financiados con cargo al Real Decreto-ley 4/2012 y el reducido tiempo establecido para la implementación del mecanismo dio lugar a que existieran facturas doblemente abonadas a los proveedores; por un lado, a través del Fondo de Pago a

Proveedores, y por el otro, en el curso ordinario de la ejecución del procedimiento de gasto y ordenación de pagos.

El 56% de las entidades analizadas (9 entidades) realizaron 219 pagos duplicados, por un importe total de 3.736 miles de euros. De este importe, los ayuntamientos habían reintegrado o iniciado procedimientos de reintegro por el 98% del total, 3.658 miles de euros. Los Ayuntamientos de Salas y Atarfe no facilitaron la información suficiente para poder efectuar estas comprobaciones.

17. La forma en la que se reembolsará la financiación recibida del Fondo se encontraba condicionada a la elaboración de un plan de ajuste y su aceptación por parte del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. En los casos en los que se aceptó el reembolso de las cantidades financiadas con cargo al Fondo se realizará mediante la amortización durante 10 años de un crédito con entidades financieras, mientras que en el caso de las entidades que no presentaron o el Ministerio no aceptó el plan de ajuste, la devolución se realizará mediante retenciones en la participación en los tributos del Estado de la entidad local.

El 61% de las entidades participantes, 2.291, que representaban el 84% del total del mecanismo, 8.070.730 miles de euros, devolverán el importe por medio de la operación de crédito, mientras que 1.315 entidades, deberán reembolsar 922.057 miles de euros, que representa el 10% del importe total, mediante retenciones en la participación en los tributos del Estado. El restante 6% del Fondo, 605.545 miles de euros, correspondiente a 171 entidades, se reembolsará combinando ambas vías.

18. Las entidades que no acudieron a una operación de crédito tenían una deuda con proveedores proporcionalmente muy alta o muy baja, de forma que no accedieron a la operación de crédito porque les resultó imposible dado el volumen de sus deudas, o porque éste era tan reducido que la retención en los tributos no iba a afectar de modo relevante a su capacidad de financiación.
19. Las entidades locales que se acogieron al mecanismo de pago a proveedores sustituyeron una deuda de naturaleza presupuestaria a corto plazo, por un endeudamiento a largo plazo, mejorando su solvencia a corto plazo. Las entidades locales deberán destinar recursos futuros para hacer frente a la devolución de la financiación obtenida y en general reducir su gasto público para afrontar la carga futura de la deuda. Para que estas medidas sean efectivas y no supongan el traslado a ejercicios futuros de los problemas de solvencia a corto plazo constituye un requisito necesario la viabilidad y el cumplimiento de los planes de ajuste presentados por las entidades locales y aceptados por el Ministerio.
20. El Real Decreto-ley 4/2012, en sus artículos 5 y 10, requería contabilizar las obligaciones financiadas con cargo al mecanismo y, en caso de no estar imputadas a presupuesto, debían reconocerse en su totalidad en el presupuesto vigente para 2012. El procedimiento a aplicar en estos casos era el regulado en la normativa presupuestaria local, que exige la tramitación de un expediente de reconocimiento extrajudicial de crédito para la imputación al presupuesto del ejercicio de obligaciones vencidas y exigibles procedentes de otro ejercicio. Los Ayuntamientos de Otura (Granada), Santander (Cantabria), Los Santos de Maimona (Badajoz) y Atarfe (Granada) aplicaron al ejercicio 2012 por el procedimiento ordinario los gastos pendientes de aplicar financiados por el Fondo, contrariamente a lo establecido en el artículo 173 del TRLHL. Además, los Ayuntamientos de León, Los Santos de Maimona y Atarfe aprobaron el presupuesto del ejercicio 2012 con posterioridad al inicio del ejercicio, incumpliendo el artículo 169 del TRLHL, y teniendo ya en cuenta los efectos patrimoniales y presupuestarios del mecanismo.
21. Los Ayuntamientos de Salas y Atarfe no registraron adecuadamente en su contabilidad y en su presupuesto las operaciones vinculadas con la ejecución del Fondo. El Ayuntamiento de Salas no aplicó al presupuesto del ejercicio 2012 los gastos sin contabilizar financiados con el

mecanismo, incumpliendo los requerimientos del Real Decreto-ley 4/2012 que exigía la imputación a presupuesto de todas las obligaciones financiadas. Además, registró incorrectamente las obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto, ya que registró la totalidad del importe financiado por el Fondo, cuando únicamente debía recoger las obligaciones financiadas que no estaban contabilizadas. Esta incorrecta contabilización supuso que los acreedores registrados estuvieran duplicados por valor de 2.554 miles de euros, provocando que tanto el remanente de tesorería, como el resultado presupuestario del ejercicio 2012 no representaran la imagen fiel.

El Ayuntamiento de Atarfe consideró indebidamente que el importe recibido del Fondo para abonar las obligaciones adeudadas por su sociedad mercantil dependiente "Proyecto Atarfe", tenían naturaleza de ingreso por activo financiero (capítulo 8 del presupuesto de ingresos) y no de pasivo financiero (capítulo 9 del presupuesto de ingresos) como debió hacer. Además, este Ayuntamiento consideró que el importe financiado a esta sociedad mercantil con cargo el mecanismo era un crédito a favor de la sociedad y no una transferencia.

22. De las 16 entidades analizadas en esta fiscalización, 7 tuvieron que dedicar más del 50% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos del ejercicio 2012 para atender las obligaciones no aplicadas a presupuesto de la entidad principal y sus organismos autónomos. Estas entidades fueron: los Ayuntamientos de Jaén, 52%, León, 55%, Collado-Villalba, 55%, Caravaca de la Cruz, 54%, Gáldar, 53%, Otura, 339% y Parla, 270%¹⁵.

Por otra parte, en el 44% de las entidades analizadas el importe no contabilizado por la entidad principal y sus entidades dependientes, financiado con cargo al Real Decreto-ley 4/2012, y por tanto, con efecto en las cifras de necesidad de financiación suponía más del 25% de las obligaciones reconocidas de los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos del ejercicio 2012. Estos Ayuntamientos eran Caravaca de la Cruz, 54%, Salas, 166%, Otura, 332%, Telde, 44%, El Ejido, 30%, Gáldar, 42% y Collado-Villalba, 37%

En relación con los gastos ejecutados sin consignación presupuestaria en el ejercicio 2012. (Apartado III.3)

23. Las entidades sometidas a un presupuesto limitativo deben disponer de reglas y procedimientos que eviten que se puedan generar obligaciones sin que exista crédito presupuestario para atenderlas, y que permitan imputar correctamente al ejercicio correspondiente los gastos en él contraídos. El 69% de las entidades analizadas no tenían aprobada una instrucción o circular para regular las operaciones a realizar a cierre del ejercicio 2012; estas entidades eran los ayuntamientos de: León, Caravaca de la Cruz, Parla, Jaén, Telde, El Ejido, Salas, Gáldar, Otura, Collado-Villalba y Atarfe.
24. Al finalizar el ejercicio 2012 el importe de las obligaciones pendientes de imputar a presupuesto continuaba siendo significativo. El 21% de las entidades analizadas mantenían a 31 de diciembre de 2012 un importe pendiente de aplicar a presupuesto superior al 20% de las obligaciones reconocidas en los capítulos 2 y 6 del presupuesto de gastos del ejercicio 2012.

Especialmente elevados fueron los importes pendientes de imputar a presupuesto de los ayuntamientos de Parla (325%), Otura (398%), Salas (164%), Telde (100%), León (36%), Jerez de la Frontera (22%) y Alcorcón (24%). Los Ayuntamientos de Parla y Otura, presentaban estos importes al no haber podido aplicar a presupuesto el importe financiado por el Real Decreto-ley 4/2012.

25. Durante el ejercicio 2012 se continuaron ejecutando gastos que no fueron imputados al presupuesto de gastos del ejercicio. El 59% de las entidades analizadas ejecutaron gastos

¹⁵ Los Ayuntamientos de Parla y Otura no pudieron modificar el presupuesto del ejercicio 2012 al no haber concertado operación de crédito como consecuencia de la no disposición de un Plan de Ajuste aceptado por el MINHAP.

durante 2012 que no se habían imputado a presupuesto al cierre del ejercicio y el 47% ejecutaron gastos sin imputar a presupuesto por importe superior a 1.000 miles de euros. Estos ayuntamientos fueron: Zaragoza, 48.314 miles de euros; Valencia, 30.157 miles de euros; Madrid, 18.400 miles de euros; Jerez de la Frontera, 15.881 miles de euros; Palma de Mallorca, 15.796 miles de euros; Parla, 14.036 miles de euros; Burgos, 11.502 miles de euros; Las Palmas de Gran Canaria, 9.290 miles de euros; Alcorcón, 6.920 miles de euros; Jaén, 4.642 miles de euros; Almería, 3.271 miles de euros; Benalmádena, 3.128 miles de euros; Telde, 2.664 miles de euros; Collado-Villalba, 2.322 miles de euros; y Arrecife, 1.135 miles de euros.

26. Durante 2012, a su vez, el 62% de las entidades de la muestra mantenían, entre los gastos pendientes de aplicar procedentes de justificantes correspondientes al ejercicio 2012, facturas que no habían sido contabilizadas. Estos ayuntamientos eran: Santander, Los Santos de Maimona, León, Sitges, Jaén, Telde, Collado-Villalba, Otura y Atarfe y el Consejo Insular de Menorca. De estas entidades, los Ayuntamientos de Collado-Villalba y Telde destacaban por tener gastos sin contabilizar por importe de 1.540 miles de euros y, al menos, 2.664 miles de euros, respectivamente. El Ayuntamiento de Telde mantenía sin aplicar a su presupuesto obligaciones resultantes de sentencias judiciales pendientes de ejecutar por valor de más de 60.000 miles de euros. Parte de ese importe no se ha registrado en la contabilidad municipal.

El importe pendiente de aplicar a presupuesto devengado en el ejercicio 2012 u otros anteriores que no se aplicó al presupuesto correspondiente, supone en el total de las entidades de la muestra 473.435 miles de euros, importe que no puede financiarse con cargo a ninguna de las fases del mecanismo de pago a proveedores, ya que los Reales Decretos-ley 4/2013 y 8/2013 no permiten financiar gastos no aplicados al presupuesto del año en el que se generaron.

27. El importe agregado de gastos pendientes de aplicar a presupuesto se redujo un 42% entre el ejercicio 2011 y 2012. Únicamente cinco entidades, el 14%, incrementaron el importe de los gastos pendientes de aplicar a presupuesto a 31 de diciembre de 2012, con respecto a la cifra del ejercicio 2011 (Ayuntamientos de Parla, Otura, Telde, Las Palmas de Gran Canaria y Burgos).

Esta reducción ha puesto de manifiesto que el Real Decreto-ley 4/2012, y en general, los mecanismos de pago a proveedores fueron medidas que han permitido la reducción del importe de gastos ejecutados sin aplicar a presupuesto, contribuyendo a una clara mejora en la liquidez de las entidades. No obstante estas medidas, durante el ejercicio 2012 se continuaron generando gastos ejecutados al margen del procedimiento de ejecución del presupuesto, como ya se ha indicado.

V. RECOMENDACIONES

A la vista de lo expuesto a lo largo de este Informe, y con la finalidad de superar las deficiencias puestas de manifiesto y contribuir a una mejora de la gestión, organización, transparencia y control de las entidades locales, este Tribunal, en el marco de esta fiscalización, formula las siguientes recomendaciones:

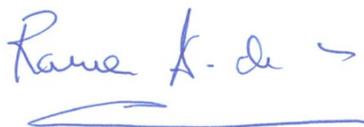
1. Incorporar en la regulación de las medidas de financiación para el pago a proveedores de las entidades locales condicionantes para acceder a las mismas, vinculando este acceso al cumplimiento de la obligación de rendir cuentas por parte de las entidades locales, para así fomentar su práctica, promover una mayor transparencia en la gestión y facilitar un control más global, comprensivo y representativo.
2. Prever y regular en las medidas de financiación y ayuda para el pago a los proveedores de las entidades locales, la exigencia de responsabilidades en los casos en los que dichas entidades

elaboren y remitan para la obtención de estos fondos información que no represente la imagen fiel relativa a su solvencia.

3. Completar la regulación del expediente de reconocimiento extrajudicial de crédito, contenida en los artículos 26.2 y 60.2 del Real Decreto 500/1990, clarificando la atribución de la competencia para su aprobación y detallando el procedimiento para su tramitación.
4. Adoptar por parte de las entidades locales una instrucción que regule las operaciones a realizar a cierre de ejercicio, con el objetivo de normalizar y planificar la fecha límite para proponer la iniciación de procedimientos de gasto, para aplicar una factura al presupuesto en curso, así como para aplicar gastos al ejercicio a cerrar, y el procedimiento a seguir con aquellas facturas expedidas en diciembre del ejercicio precedente pero con entrada en los registros en enero del año siguiente, respetando el principio de devengo y la anualidad presupuestaria.
5. Adoptar medidas que garanticen el reforzamiento de la viabilidad y cumplimiento de los planes de ajuste presentados por las entidades locales en el marco de los mecanismos de pago a proveedores para evitar futuras dificultades de solvencia a corto a plazo como consecuencia de la amortización del crédito obtenido.
6. Acordar y aplicar medidas de gestión del gasto público que fomenten e incentiven la imputación a presupuesto y contabilización de todas las obligaciones por parte de las entidades locales, para conseguir la máxima transparencia y fiabilidad de la información que se proporciona para la elaboración de los datos sobre necesidad y capacidad de financiación.

Madrid, 23 de diciembre de 2013

EL PRESIDENTE



Ramón Álvarez de Miranda García

ANEXOS

INDICE DE ANEXOS

GASTOS EJECUTADOS POR LAS ENTIDADES LOCALES SIN CRÉDITO PRESUPUESTARIO

- ANEXO I** Gastos financiados por el Real Decreto-Ley 4/2012 a entidades de la muestra por situación contable
- ANEXO II** Facturas pago duplicado
- ANEXO III** Resumen gastos ejecutados sin consignación presupuestaria en el ejercicio 2012

ANEXO I

GASTOS FINANCIADOS POR EL REAL DECRETO-LEY 4/2012 A ENTIDADES DE LA MUESTRA POR SITUACIÓN CONTABLE

Comunidad Autónoma	Provincia	Tipo Entidad	Entidad	Aplicado a presupuesto	No aplicado a presupuesto (a + b)	Contabilizado (a)	No contabilizado (b)	Sin información	Total financiado
Andalucía	Jaén	Ayuntamiento de Jaén							
		Organismo Autónomo	Inst. M. Empleo y Form. Empresarial (IMEFE)	12.872,95	7.407,88	7.407,88	-	-	20.280,83
		Organismo Autónomo	Centro Especial de Empleo jardines y naturaleza	598.251,46	1.114,97	1.114,97	-	-	599.366,43
		Organismo Autónomo	P. M. Asuntos sociales	6.456.443,89	1.231.499,26	311.636,01	919.863,25	-	7.687.943,15
		Organismo Autónomo	P. M. Cultura, turismo y fiestas	5.585.143,17	414.828,16	360.918,16	53.910,00	-	5.999.971,33
		Organismo Autónomo	P. M. Deportes	4.460.066,34	117.446,11	115.556,11	1.890,00	-	4.577.512,45
		Organismo Autónomo	Universidad Popular Municipal	88.906,93	-	-	-	-	88.906,93
		Sociedad Mercantil	E. P. Aparcamientos y Serv. municipales S.A.	N/A	N/A	5.305.981,25	-	-	5.305.981,25
		Sociedad Mercantil	S. M. Comunicación e Imagen S.A.	N/A	N/A	277.310,39	-	-	277.310,39
		Sociedad Mercantil	S. M. Vivienda	N/A	N/A	359.540,42	-	-	359.540,42
			Total	174.163.876,04		31.453.730,13	2.021.452,85	396.982,74	208.036.041,76
Canarias	Las Palmas	Ayuntamiento de Gáldar							
		Ayuntamiento	Gáldar	4.148.733,06	5.214.515,38	1.062.658,53	4.151.856,85	-	9.363.248,44
		Sociedad Mercantil	Galobra S.A.	N/A	N/A	711.756,67	-	-	711.756,67
			Total	4.148.733,06		1.774.415,20	4.151.856,85	-	10.075.005,11
Canarias	Las Palmas	Ayuntamiento de Telde							
		Ayuntamiento	Telde	27.260.175,78	42.225.248,84	11.780.742,84	30.444.506,00	-	69.485.424,62
		Sociedad Mercantil	Empresa Municipal Gestión de Telde S.L.	N/A	N/A	-	37.900,07	-	37.900,07
		Sociedad Mercantil	Emp. Municipal de Vivienda y Suelo de Telde S.L.	N/A	N/A	2.039.808,02	-	-	2.039.808,02
			Total	27.260.175,78		13.820.550,86	30.482.406,07	-	71.563.132,71

GASTOS FINANCIADOS POR EL REAL DECRETO-LEY 4/2012 A ENTIDADES DE LA MUESTRA POR SITUACIÓN CONTABLE

Comunidad Autónoma	Provincia	Tipo Entidad	Entidad	Aplicado a presupuesto	No aplicado a presupuesto (a + b)	Contabilizado (a)	No contabilizado (b)	Sin información	Total financiado
Cantabria	Cantabria	Ayuntamiento de Santander							
		Ayuntamiento	Santander	11.530.399,54	10.855.082,15	-	10.855.082,15	-	22.385.481,69
		Organismo Autónomo	Instituto Municipal de Deportes	465.945,03	-	-	-	-	465.945,03
		Sociedad Mercantil	Santurban S.A.	N/A	N/A	21.786,55	-	-	21.786,55
		Sociedad Mercantil	S. Vivienda y Suelo de Santander S.A.	N/A	N/A	1.126.864,60	-	-	1.126.864,60
			Total	11.996.344,57		1.148.651,15	10.855.082,15	-	24.000.077,87
Castilla y León	León	Ayuntamiento de León							
		Ayuntamiento	León	102.765.012,57	60.810.457,24	55.986.631,49	4.823.825,75	-	163.575.469,81
		Sociedad Mercantil	Instituto Leonés	N/A	N/A	1.097.213,96	-	-	1.097.213,96
			Total	102.765.012,57		57.083.845,45	4.823.825,75	-	164.672.683,77
Cataluña	Barcelona	Ayuntamiento de Sitges							
		Ayuntamiento	Sitges	6.869.848,70	5.931.590,92	4.063.881,38	1.867.709,54	-	12.801.439,62
		Entidad Pública Empresarial	Turisme de Sitges-Agencia de Promocio de Sitges	N/A	N/A	406.985,39	27.063,32	-	434.048,71
		Sociedad Mercantil	Sitges Model XXI S.A.	N/A	N/A	24.922,26	275,18	-	25.197,44
			Total	6.869.848,70		4.495.789,03	1.895.048,04	-	13.260.685,77
Cataluña	Barcelona	Ayuntamiento de Santa Coloma de Gramenet							
		Ayuntamiento	Santa Coloma de Gramenet	2.448.706,50	140.900,39	-	140.900,39	-	2.589.606,89
		Sociedad Mercantil	Emp. Municipal Gramepark S.A.	N/A	N/A	-	7.879.653,19	-	7.879.653,19
			Total	2.448.706,50		-	8.020.553,58	-	10.469.260,08

GASTOS FINANCIADOS POR EL REAL DECRETO-LEY 4/2012 A ENTIDADES DE LA MUESTRA POR SITUACIÓN CONTABLE

Comunidad Autónoma	Provincia	Tipo Entidad	Entidad	Aplicado a presupuesto	No aplicado a presupuesto (a + b)	Contabilizado (a)	No contabilizado (b)	Sin información	Total financiado
Extremadura	Badajoz	Ayuntamiento de Los Santos de Maimona							
		Ayuntamiento	Los Santos de Maimona	425.010,57	726.363,41	547.362,89	179.000,52	-	1.151.373,98
		Total		425.010,57		547.362,89	179.000,52	-	1.151.373,98
Islas Baleares	Islas Baleares	Consejo Insular de Menorca							
		Consejo Insular	Consejo Insular de Menorca	2.045.201,82	1.848.459,42	1.848.459,42	-	-	3.893.661,24
		Fundación	F. Desti Menorca	N/A	N/A	375.443,32	-	-	375.443,32
		Organismo Autónomo	Inst. Menorquín de Estudios	109.053,15	-	-	-	-	109.053,15
Total		2.154.254,97		2.223.902,74	-	-	4.378.157,71		
Madrid	Madrid	Ayuntamiento de Parla							
		Ayuntamiento	Parla	135.667.497,37	114.159.385,15	112.672.426,49	1.486.958,66	-	249.826.882,52
		Total		135.667.497,37		112.672.426,49	1.486.958,66	-	249.826.882,52
Madrid	Madrid	Ayuntamiento de Collado Villalba							
		Ayuntamiento	Collado Villalba	22.145.053,54	17.211.872,92	5.629.387,41	11.582.485,51	-	39.356.926,46
		Total		22.145.053,54		5.629.387,41	11.582.485,51	-	39.356.926,46
Principado de Asturias	Asturias	Ayuntamiento de Salas							
		Ayuntamiento	Salas	2.554.363,31	2.956.266,15	-	2.956.266,15	-	5.510.629,46
		Total		2.554.363,31		-	2.956.266,15	-	5.510.629,46
Región de Murcia	Murcia	Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz							
		Ayuntamiento	Caravaca de la Cruz	5.742.781,07	8.857.148,39	354,00	8.856.794,39	-	14.599.929,46
		Total		5.742.781,07		354,00	8.856.794,39	-	14.599.929,46

ANEXO II

FACTURAS PAGO DUPLICADO

Comunidad Autónoma	Provincia	Entidad	Nº Facturas duplicadas	Importe facturas duplicadas	Nº Facturas procedimiento reintegro	Importe total reintegrado
Andalucía	Almería	El Ejido	0	0,00	0	0,00
	Granada	Atarfe	N/A	N/A	N/A	N/A
		Otura	24	1.860,15	0	0,00
Canarias	Jaén	Jaén	2	3.011,36	0	0,00
		Las Palmas	Gáldar	55	52.721,34	0
			Telde	0	0,00	0
Cantabria	Cantabria	Santander	8	14.666,94	8	14.242,85
Castilla y León	León	León	98	3.628.615,59	98	3.623.534,44
Cataluña	Barcelona	Santa Coloma de Gramenet	0	0,00	0	0,00
		Sitges	0	0,00	0	0,00
Madrid	Madrid	Collado Villalba	20	20.372,55	20	20.372,55
		Parla	6	12.386,35	0	0,00
Extremadura	Badajoz	Los Santos de Maimona	2	161,48	0	0,00
Islas Baleares	Islas Baleares	Consejo Insular de Menorca	4	2.387,70	0	0,00
Principado de Asturias	Asturias	Salas	N/A	N/A	N/A	N/A
Región de Murcia	Murcia	Caravaca de la Cruz	0	0,00	0	0,00
Total			219	3.736.183,46	126	3.658.149,84

ANEXO III

RESUMEN GASTOS EJECUTADOS SIN CONSIGNACIÓN PRESUPUESTARIA EN EL EJERCICIO 2012

Comunidad Autónoma	Provincia	Entidad	Acreedores pendientes de imputar a presupuesto					
			Datos al 31.12.2011	Contabilizado anterior 2012	Contabilizado origen 2012	No contabilizado	Total 31.12.2012	
Andalucía	Granada	Atarfe *	538.209,11	-	-	118.258,41	118.258,41	
		Otura *	5.584.305,77	6.127.548,22	405.734,46	20.341,93	6.553.624,61	
	Jaén	Jaén *	23.582.149,56	472,00	4.388.143,73	255.000,00	4.643.615,73	
Canarias	Las Palmas	Almería	El Ejido *	19.928.469,58	83.062,86	-	20.299,50	103.362,36
		Telde	32.767.946,14	66.605.441,78	-	2.664.472,88	69.269.914,66	
		Gáldar	5.386.079,76	195.409,05	-	-	195.409,05	
Cantabria	Santander	Santander	10.855.082,15	7.538,19	413,82	182.125,26	182.539,08	
Castilla y León	León	León	85.325.346,83	3.075.690,42	32.915.557,04	3.320.707,10	39.311.954,56	
Cataluña	Barcelona	Sitges	9.388.351,05	792.230,15	1.365.724,20	274.251,99	2.432.206,34	
		Santa Coloma de Gramenet	680.441,15	-	-	780,00	780,00	
Extremadura	Badajoz	Los Santos de Maimona	747.974,92	7.893,23	117.159,57	7.231,12	132.283,92	
Islas Baleares	Menorca	Consejo Insular de Menorca	1.363.519,61	3.602,80	-	166.778,43	170.381,23	
Madrid	Madrid	Collado Villalba	19.480.438,42	2.041.109,37	782.272,27	1.539.976,51	4.363.358,15	
		Parla *	114.159.385,15	97.500.925,22	39.993.794,43	-	137.494.719,65	
Principado de Asturias	Asturias	Salas *	2.956.266,15	2.936.841,84	86,23	-	2.936.928,07	
Región de Murcia	Murcia	Caravaca de la Cruz	8.856.794,39	-	43.881,02	22.226,01	66.107,03	
Total			341.600.759,74	179.377.765,13	80.012.766,77	8.592.449,14	267.975.442,85	

* Nota: Los datos de entidades marcadas sobre gastos ejecutados sin aplicación presupuestaria a 31 de diciembre de 2011, al no haber rendido cuentas en septiembre de 2013, proceden de los datos sobre facturas sin aplicación presupuestaria financiadas por el Real Decreto-ley 4/2012