

ANEXO B

ENTIDAD: DE

Partida integrante del Balance a 31 de diciembre de 1983, que se propone para su conciliación/depuración (1)

Cuenta: Número: Denominación

Concepto:

Importe:

Fecha de origen de la operación:

Contrapartida de la operación:

Amplia información de su naturaleza:

Causas que han impedido su regularización:

Fotocopias de los justificantes que se unen:

Propuesta de depuración

Fundamentos de esta propuesta:

..... a de de 198.....

El Interventor territorial.

Conforme:

El

(1) Táchese según proceda.

Aclaraciones al anexo B

Entidad: Se consignará la Tesorería Territorial o Dirección Provincial del Instituto que corresponda.

Cuenta número: El que tenga asignada en su último grado.

Denominación: La que tenga asignada en su último grado.

Importe: El que corresponda (D o H).

Fecha de origen de la operación: Mes y año en que se contabilizó.

Contrapartida de la operación: Número y denominación de la cuenta que fue contrapartida en su origen.

Amplia información de su naturaleza: Se expresará con el mayor detalle posible. Si fuese necesario disponer de mayor espacio, al dorso se informará sobre la misma.

Causas que han impedido su regularización: Si existen, detallar las mismas.

Fotocopias de los justificantes que se unen: Enumerar (escritos, notas, documentos, etc.).

Propuesta de depuración: Indicar, según la naturaleza de la partida, la divisionaria de la cuenta 428 a la que transitoriamente se ha aplicado y su denominación.

Fundamentos de esta propuesta: Breve exposición sobre las causas que justifican la decisión de depurar esta partida.

Nota: Este informe individual de partidas propuestas para su depuración será firmado por el Interventor territorial y el Tesorero o Director provincial.

ANEXO III

Circular número 8/1985 de la Intervención General de la Seguridad Social. Asunto: Contabilización de los recursos generados a través de las Entidades gestoras, por cuenta de la Tesorería General de la Seguridad Social

INTERVENCIÓN GENERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL

Circular número 8/1985, 4 de diciembre de 1985

AMBITO: INTERVENCIÓN CENTRALES, TERRITORIALES Y DE CENTRO DE ENTIDADES DEL SISTEMA

Asunto: Contabilización de los recursos generados a través de las Entidades gestoras, por cuenta de la Tesorería General de la Seguridad Social

De acuerdo con lo establecido en la instrucción 5.^a de la Resolución de la Tesorería General de la Seguridad Social, de 23 de diciembre de 1980, sobre cambio de titularidad de las cuentas de las Entidades de la Seguridad Social abiertas en las Instituciones Financieras, las Tesorerías Territoriales autorizaron a las distintas dependencias y Centros de gasto de las Entidades gestoras de la Seguridad Social la apertura de cuentas especiales de ingresos. Dichas cuentas, a través de las cuales no pueden ordenarse pagos, están abiertas bajo el título «Treasorería Territorial, cuenta de ingresos de

No obstante, la titularidad de estas cuentas, los Centros de gastos y dependencias de algunas Entidades gestoras vienen incluyéndolas en sus propios planes contables, registrando en su contabilidad los movimientos que las mismas producen.

De otra parte, algunas Entidades gestoras han recogido en cuentas del grupo 7, «Ingresos por naturaleza», los recursos obtenidos por prestación de servicios o actividades específicas, sin perjuicio de que posteriormente cancelasen estas anotaciones mediante traspaso a la Tesorería General de la Seguridad Social para su aplicación finalista.

Estas actuaciones han dado origen a duplicidad y errores contables, que se han traducido en constantes diferencias de conciliación entre las cuentas corrientes recíprocas de las Entidades gestoras y las Tesorerías Territoriales.

En su virtud, teniendo en cuenta que la Tesorería General de la Seguridad Social se configura como servicio común en el que se unifican todos los recursos financieros del sistema, esta Intervención General de la Seguridad Social, con objeto de armonizar los criterios de actuación y, con ello, eliminar el origen de la mayor parte de las diferencias de conciliación entre las cuentas de las Entidades, dicta las siguientes

INSTRUCCIONES

Primera.-Los movimientos de las cuentas especiales de ingresos de los diferentes Centros serán registrados únicamente por las Tesorerías Territoriales de la Seguridad Social.

Segunda.-Todos los recursos del sistema, por operaciones corrientes, serán contabilizados por la Tesorería General de la Seguridad Social; en consecuencia, en ningún supuesto las Entidades gestoras tendrán abierto en sus planes de cuentas el grupo 7, «Ingresos por naturaleza», sin perjuicio de que las Entidades gestoras, de cuya actividad o prestación de servicios se originen ingresos, lleven registros extracontables, o utilicen cuentas de orden, con el debido detalle de los recursos generados por las mismas.

Tercera.-Los recursos por operaciones de capital generados en las Entidades gestoras por variaciones patrimoniales de la Tesorería General, se formalizarán por aquellas mediante traspaso a dicho servicio común.

En cuanto a los recursos por operaciones de capital que tengan su origen en la variación de elementos integrantes del patrimonio propio del Instituto Social de la Marina, se adecuará su contabilización a las características específicas de esta Entidad gestora.

Cuarta.-La presente Circular entrará en vigor en 1 de enero de 1986; no obstante, es aconsejable que los Interventores territoriales de la Tesorería se dirijan a los responsables de la contabilidad de aquellos Centros de gastos en los que se aprecien diferencias de conciliación, como consecuencia de operaciones contables de recursos obtenidos en 1985, para practicar su ajuste antes del cierre de dicho ejercicio.

Quinta.-Se faculta a las Intervenciones Centrales de las Entidades gestoras y de la Tesorería General para desarrollar, en su caso, las instrucciones anteriores, de acuerdo con las características especiales de cada una de ellas.

Madrid, 4 de diciembre de 1985.-El Interventor general de la Seguridad Social, Francisco Ripoll Prados.

4895

INFORME de 13 de julio de 1987, del Pleno del Tribunal de Cuentas, elevado a las Cortes Generales en relación con los resultados de la fiscalización selectiva realizada a la «Empresa Nacional de Fertilizantes» (ENFERSA), en base a las cuentas de los ejercicios económicos de 1981 a 1984, inclusive.

El Pleno del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 2.a) y 21.3.a) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y a tenor de lo dispuesto por los artículos 9.1 11.b), 12 y 14.1 de la misma disposición en relación con los resultados de la fiscalización selectiva «in situ» realizada a la Sociedad estatal «Empresa Nacional de Fertilizantes, Sociedad Anónima» (ENFERSA), en base a las cuentas rendidas de los ejercicios de 1981, 1982, 1983 y 1984.

Ha acordado, en sesión celebrada el día 13 de julio del corriente año, elevar a las Cortes Generales el presente informe y su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» relativo a los resultados de la fiscalización selectiva de la Sociedad estatal «Empresa Nacional de Fertilizantes, Sociedad Anónima».

I. ANTECEDENTES Y SU CONSIDERACIÓN

1. Aspectos generales

La «Empresa Nacional de Fertilizantes, Sociedad Anónima» (ENFERSA), se constituyó en Madrid el día 4 de julio de 1973. La

eficacia de los acuerdos de constitución de la Sociedad quedaba sujeta al cumplimiento de la condición previa de que se obtuvieran los beneficios fiscales que, según la legislación vigente en aquellos momentos, se concedían como estímulo a la concentración de Empresas industriales. Con fecha 22 de noviembre de 1973, la mencionada condición suspensiva quedó cumplida al dictarse la Orden del Departamento de Hacienda por la que se le reconocían a ENFERSA los beneficios solicitados. La Sociedad, una vez formalizados todos los trámites requeridos para su constitución, inicia su actividad el día 1 de enero de 1974.

ENFERSA se constituyó en cumplimiento de lo dispuesto en el Decreto 3101/1972, de 2 de noviembre. En él se autorizaba al Instituto Nacional de Industria a la creación de una Empresa en la que se concentrarían las actividades de producción de fertilizantes, las cuales se venían desarrollando hasta entonces, con carácter de secundarias, en otras Empresas del Instituto. Las Sociedades que aportaban parte de sus plantas industriales, precisamente las dedicadas a la producción de abonos, para integrarse en la nueva Sociedad eran: «Refinerías de Petróleos de Escombreras, Sociedad Anónima»; «Empresa Nacional Siderúrgica, Sociedad Anónima», y «Empresa Nacional Calvo Sotelo» de combustibles y lubricantes. Con anterioridad a este proceso de concentración, las plantas de producción de abonos situadas en Puentes de García Rodríguez (La Coruña), propiedad de la «Empresa Nacional de Electricidad, Sociedad Anónima», se habían transferido a la «Empresa Nacional Calvo Sotelo», de donde pasaron a formar parte de ENFERSA.

El capital social en el momento de la constitución ascendía a 2.000 millones de pesetas. A fin del año 1984 éste era de 4.825 millones de pesetas. Su único accionista era el Instituto Nacional de Industria.

ENFERSA tiene su sede social y oficinas centrales en Madrid y los centros de producción están situados en Avilés (Asturias), Cartagena (Murcia), Puentes de García Rodríguez (La Coruña) y Puertollano (Ciudad Real). También tiene almacenes en Zaragoza, Sevilla, Pancorbo (Burgos), Manzanares (Ciudad Real), El Provençio (Cuenca), Pobladura del Valle (Zamora) y Rábade (Lugo).

Su objeto social es la fabricación, adquisición, distribución y venta de fertilizantes y de todos aquellos productos que constituyen o pueden constituir sus materias primas, así como cualquier clase de subproductos que resulten de la elaboración de los mismos. También forma parte de su objeto social el estudio y desarrollo de investigaciones y demás actividades complementarias relacionadas con el sector de fertilizantes.

La Sociedad se dedica, como actividad principal, a la producción de fertilizantes nitrogenados, si bien recientemente ha diversificado su línea de productos introduciendo en ellas los abonos compuestos por fosfatos y también los abonos complejos. Durante el año de 1984 los productos más destacados obtenidos en las factorías de ENFERSA han sido el amoníaco, el ácido sulfúrico y el ácido nítrico, en cuanto a componentes, así como una amplia gama de abonos nitrogenados, superfosfatos, fosfatos y abonos complejos de diversa graduación. También ha prestado servicios de asesoramiento técnico a las explotaciones agrarias y ha realizado actividades de investigación en materia de fertilizantes.

2. Sobre las principales magnitudes económicas y financieras

El inmovilizado material bruto ha aumentado en un 21 por 100, mientras que la amortización acumulada del mismo lo ha hecho en un 40 por 100 aproximadamente. Como consecuencia de las variaciones experimentadas en estas cuentas, el valor del inmovilizado material neto se ha reducido en 251 millones de pesetas. Ello significa que las nuevas aportaciones y reposiciones incorporadas a los activos materiales fueron de menor cuantía que la depreciación contable experimentada por los mismos. La Sociedad ha experimentado así una cierta descapitalización en su equipo productivo. Parece que esta tendencia decreciente del inmovilizado va a cambiar de sentido en el futuro con la entrada en vigor del Plan de Reconversión del sector de fertilizantes, que prevé la realización de inversiones importantes en la planta industrial y en los medios productivos de la Sociedad.

El capital de trabajo, circulante neto, ha aumentado nominalmente en un 3,3 por 100. La estructura de uno de los componentes de esta variable, el activo circulante, no ha evolucionado en este periodo de forma equilibrada puesto que se ha materializado, con preferencia, en las rubricas correspondientes a existencias y clientes. Estos dos componentes constituían el 96,2 por 100 de la cifra de activo circulante total en el año de 1984. De forma correlativa, la tesorería de la Sociedad ha ido disminuyendo porcentualmente, con cesión de su importancia relativa en el activo circulante total.

Por lo que respecta a los componentes del neto patrimonial de la Sociedad, es de señalar que las reservas legales se elevaban en el año 1984 a 520 millones de pesetas y se han mantenido en esta misma cifra desde el año 1982. En el año de 1984 no alcanzaban el límite superior establecido para ellas en el artículo 106 de la Ley de Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas, circunstancia

que la Sociedad ha de tomar en consideración en caso de producirse beneficios en ejercicios futuros, a efectos de practicar una distribución adecuada de los mismos.

Los fondos autogenerados por la Entidad han tenido una evolución temporal errática a causa de la incidencia que han ejercido sobre ellos los resultados económicos de cada ejercicio. El máximo se ha registrado en el año de 1981, con 1.665 millones de pesetas, y el mínimo en el de 1983, con 74 millones de pesetas y signo negativo. La evolución de estos fondos con fuertes oscilaciones, sin tendencia definida, ha condicionado la política de inversiones y reposiciones seguida por la Empresa durante los años fiscalizados.

Por lo que respecta al volumen de negocios, la facturación en el periodo fiscalizado aumentó en el 43,4 por 100. El incremento interanual más importante fue el del ejercicio de 1984, que alcanzó un 22,6 por 100 aproximadamente. Como los precios de venta autorizados por la Administración aumentaron, en valores medios no ponderados, en un 36 por 100 aproximadamente, los incrementos de facturación tuvieron su origen de manera más destacada en la repercusión de las variaciones de los precios de los productos vendidos y, en grado mucho menor, en los incrementos experimentados por la cifra de ventas en términos físicos.

En el año de 1984 el valor añadido generado por la Sociedad se elevaba a unos 7.898 millones de pesetas, que suponían aproximadamente el 25,9 por 100 de la cifra de ventas del ejercicio. Ello muestra la elevada sensibilidad que registra este sector ante las variaciones de los precios de adquisición de las materias primas, de la energía, etc. La cifra de ventas por empleado fue, en este mismo año, de 16,7 millones de pesetas, la del valor añadido de 4,3 millones de pesetas y sus variaciones con respecto al año de 1981 fueron del 55,4 por 100 y del 30,3 por 100, respectivamente.

Los ingresos financieros han ido disminuyendo continuamente desde el año 1981 al de 1984 y han pasado en dicho periodo de 134,3 millones de pesetas a 4,1 millones de pesetas anuales. En el año de 1981 representaban aproximadamente el 63,3 por 100 de los resultados obtenidos en el ejercicio, mientras que en el de 1984 apenas suponían el 2,8 por 100 de los mismos. Esta tendencia decreciente se debe, como ya se ha indicado, a que la Sociedad ha ido disminuyendo sus disponibilidades líquidas, de forma que éstas eran en el año de 1984 aproximadamente del orden del 20 por 100 de las existentes en el año de 1981.

Los gastos financieros aumentaron en el periodo fiscalizado en un 45,6 por 100 aproximadamente, como consecuencia lógica de la forma en que se financiaron las pérdidas registradas en los años de 1982 y 1983. Esta variable representó en el año de 1984 aproximadamente el 5,8 por 100 de la cifra de ventas anuales. Según se indica en la memoria del Plan de Reconversión para el sector de fertilizantes, la media sectorial de los costes financieros se elevaba aproximadamente al 15 por 100 de la cifra de las ventas. En el mismo documento se fija, como objetivo a cumplir al término del Plan, que los gastos financieros sean del orden del 5 por 100 de la cifra de las ventas. La consecución de dicho objetivo se considera factible para ENFERSA a la vista de los datos expuestos anteriormente.

La plantilla de personal en activo de la Sociedad era, a 31 de diciembre de 1981, de 1.963 empleados; mientras que a 31 de diciembre de 1984 era de 1.788 empleados. La disminución neta de empleo durante el periodo considerado fue de 175 puestos de trabajo, aproximadamente el 8,9 por 100 de la plantilla inicial. El gasto medio por empleado pasó de 1,86 millones de pesetas en el año 1981 a 2,62 millones de pesetas en el de 1984. Se registró, por tanto, un incremento del 40,8 por 100. En el gasto medio por empleado están incluidos los distintos conceptos de retribución, las cuotas de la Seguridad Social correspondientes a la Empresa, el importe de los transportes del personal y los restantes gastos sociales voluntarios. La retribución media percibida por empleado fue de 1,23 millones de pesetas en el año 1981 y en el de 1984 de 1,79 millones de pesetas, habiendo experimentado un incremento del 45,5 por 100.

Finalmente, por lo que respecta a la producción obtenida en términos físicos, como los distintos fertilizantes elaborados por la Sociedad, constituyen una gama de productos heterogéneos en los que las comparaciones interanuales de las cantidades fabricadas serían confusas y poco representativas, se utiliza como instrumento uniforme de medida de la actividad productiva de la Sociedad, la cantidad de toneladas métricas de nitrógeno transformadas anualmente en fertilizantes, que fueron de 346.000 en el año 1981 y de 343.400 en el de 1984. La producción de amoníaco también se redujo en un 4 por 100 aproximadamente del año 1981 al de 1984.

3. Sobre otros informes de auditoría que se refieren a la Sociedad

Durante los años correspondientes al periodo fiscalizado, los estados financieros de la Sociedad han sido verificados por una Empresa privada de auditoría externa.

La opinión de dichos auditores, referida a los estados financieros del año 1981, era que éstos representaban adecuadamente la situación económico-financiera de la Sociedad. Ponían de manifiesto, igualmente, la situación de incertidumbre en que ellos estimaban que se encontraba la concesión de un crédito presupuestario a favor de ENFERSA, que formaba parte de la subvención oficial otorgada a la explotación, pues se estaba tramitando el expediente de suplemento de crédito preceptivo para su dotación. La incertidumbre sobre el buen fin de la tramitación del crédito citado quedó resuelta, de conformidad, durante el año siguiente.

Con respecto a los estados financieros de los años de 1982 y 1983, manifestaban su representatividad adecuada, sin salvedades ni excepciones de ningún tipo.

En cuanto a la opinión emitida sobre los estados financieros del año 1984, era ésta de representatividad razonable, si bien añadían textualmente:

«Dado que el ejercicio anual de la Compañía termina en medio de la principal campaña agrícola y que la Compañía contabiliza sus ventas cuando sus clientes aceptan su facturación, un retraso o adelanto en dicha campaña, juntamente con factores de conveniencia para las partes, pueden afectar significativamente a la distribución entre ejercicios de las ventas totales de la campaña y, por lo tanto, a los resultados de un año y a la comparabilidad con los del anterior.»

También se indicaba, en el apartado de hechos sucedidos con posterioridad al cierre de la auditoría, la posible incidencia que podría tener la aprobación del Plan de Reversión del sector de fertilizantes en la pérdida de valor de ciertos activos que formaban parte de las plantas productivas de las factorías de Avilés y Puentes de García Rodríguez, ya que éstos se podrían ver afectados por el cese de las mismas en sus funciones y en sus aplicaciones productivas.

4. Sobre el control interno

La actividad empresarial de la Sociedad está sujeta a la influencia de una serie muy variada de factores y circunstancias que requieren en ella la existencia de un esquema desarrollado del sistema de control interno, a fin de que la gestión pueda ser ordenada y eficiente.

Entre los factores a considerar figuran: a) El elevado número de transacciones que se realizan anualmente en un mercado de gran amplitud territorial y la gran dispersión geográfica que existe en el emplazamiento de los Centros de producción, almacenamiento y distribución de la Empresa; b) La existencia de varios Convenios Colectivos distintos, aplicados de manera simultánea en los Centros de trabajo; c) La existencia de plantas productivas de actividad continua atendidas por turnos rotativos de trabajo durante veinticuatro horas; d) La realización de operaciones de adquisición de materiales para mantenimiento, reposición y conservación de equipos productivos, descentralizadas por factorías; e) La conveniencia de practicar un mantenimiento preventivo adecuado en las plantas industriales, que atribuye mayor capacidad de decisión a los Centros de producción donde radican tales instalaciones; f) La incidencia que tiene en la actividad empresarial el hecho de que los precios de venta de los fertilizantes lo sean en calidad de en «almacén del comprador», porque trasladan a ENFERSA gran parte de la problemática de la ejecución del transporte de las ventas o, en su defecto, de su compensación, y g) La existencia de cantidades elevadas de productos y materiales en almacén, con importantes oscilaciones estacionales.

Pero es de señalar además la existencia de dos áreas concretas de gestión en las que la situación del control interno presenta problemas de mayor entidad. En primer lugar figura la de las cuentas de relaciones con terceros (clientes, deudores por operaciones de tráfico, proveedores y acreedores). Se considera que durante el período al que se extiende la presente fiscalización no se efectuaban suficientes operaciones periódicas de confirmación de saldos, ni quedaban evidencias documentales adecuadas de las operaciones realizadas para ajustar a la realidad en los registros contables las diferencias que se habían puesto de manifiesto en la conciliación de los mismos. En segundo lugar hay que señalar las dificultades que presenta el tratamiento de las cuentas de existencias. Estas muestran insuficiencias formales en cuanto que los inventarios parciales de cada Centro de producción no están normalizados, los documentos anejos justificativos (actas de recuento, levantamientos topográficos de medición, etc.) no figuran en todos ellos e incluso, en ocasiones, carecen de la firma de los responsables de esta función.

También existen otras limitaciones en la gestión habitual de estas cuentas. Se trata del margen de precisión que contienen las evaluaciones de existencias que figuran en los inventarios. Por la propia naturaleza física de algunos de los productos medidos, que a veces se almacenan a granel, las mediciones y verificaciones

cuantitativas están sometidas a márgenes de error e incertidumbres estimativas apreciables, aun para expertos en la materia. Por ello, los resultados de los recuentos periódicos deben estar documentados suficientemente con los medios empleados en la evaluación, a fin de que se pueda comprobar la razonabilidad de las cifras obtenidas.

Por otra parte, el control interno contable se debe orientar no sólo a la verificación de la exactitud de los registros contables y a su adecuación al Plan General de Contabilidad, sino a la comprobación de la existencia de documentos que justifiquen las transacciones realizadas y a que éstos sean accesibles en tiempo razonable en los archivos, pues en este último aspecto se han advertido anomalías significativas.

El plan de cuentas de la Entidad se desarrolla mediante tratamiento informático, utilizando un conjunto específico de programas normalizados que cubre los campos de actuación financiero, contable, de nóminas, de cálculo de costes, de análisis de gestión, etc. Estas aplicaciones de informática están suficientemente aprovechadas en cuanto a sus posibilidades y no existen controles adecuados para comprobar la fiabilidad de todos los listados editados, dándose la circunstancia de que, en ocasiones, los registros contables introducidos como corrección de errores lo que hacen es eliminar por programa el dato original erróneo y degradan, por tanto, la información contable que existía con anterioridad. Situación que se ha observado en la elaboración de los diarios de ventas.

También es de señalar que en el área de actividad de la facturación de las ventas no quedan suficientes antecedentes documentales escritos que permitan, en ciertos casos, identificar la persona que autoriza las modificaciones a las condiciones ordinarias de éstas (abonos, intereses por pronto pago, incentivos, etc.). Actualmente el conocimiento final de estas excepciones al régimen común recae sobre la Dirección General, a la que llega listado periódico de condiciones especiales en ventas. Pero obviamente tales controles masivos, ejecutados a un nivel jerárquico elevado y único, comportan evidentes riesgos, por lo que debería reconsiderarse tal procedimiento. Podría efectuarse mediante la delegación de estas facultades en otros niveles orgánicos inferiores, según el tipo de transacciones o su cuantía, pero, en todo caso, es necesario que siempre quede constancia de la identidad de quien autoriza tales operaciones.

Por último, la Sociedad no dispone de un plan de organización recogido en normas que regulen el funcionamiento de la Entidad en su conjunto, sino que cuenta con instrucciones específicas aplicables a casos concretos, tales como inversiones, adquisiciones, contratación de personal, justificación de gastos de viajes, ejecución de proyectos, etc. Es necesario que se actualice el organigrama de la Sociedad, que se establezcan las funciones y competencias de sus distintos escalones orgánicos y que se ordene, actualice y unifique la diversidad de instrucciones en vigor.

5. Sobre la representatividad de los estados financieros

Dado el carácter selectivo de la fiscalización realizada, se han elegido para estudio aquellas cuentas que ofrecen mayor significación en la representación de la situación económico-financiera de la Sociedad, y se han efectuado en ellas diversas pruebas de auditoría «in situ» que, de conformidad con los principios generalmente aceptados, han permitido deducir las consideraciones que se exponen a continuación.

Las investigaciones se han realizado a partir de los Balances y Cuentas de Explotación, de Resultados Extraordinarios y de Pérdidas y Ganancias rendidos por la Sociedad, correspondientes a los años de 1981 a 1984, ambos inclusive.

5.1 Cuentas de Balance:

5.1.1 Sobre las cuentas de inmovilizado:

La investigación sobre las cuentas correspondientes al inmovilizado material se ha extendido a la verificación de los documentos contables justificativos de los movimientos de altas y bajas registrados en las cuentas referidas durante el período fiscalizado. Las altas alcanzaron la cifra de 4.639 millones de pesetas y las bajas la de 452 millones de pesetas.

Se ha procedido, en primer lugar, al estudio de los procedimientos establecidos por la Sociedad para la ejecución de sus proyectos de inversión en inmovilizado material, así como a la verificación del cumplimiento de los mismos. Se ha investigado también la existencia de bases documentales suficientes en las que conste el reconocimiento de la necesidad y oportunidad de la inversión, su inclusión en los Programas de Actuación, Inversiones y Financiación (PAIF) autorizados a la Sociedad, su aprobación por el departamento competente, la promoción de las ofertas, la selección y designación del adjudicatario y, por último, la formalización del contrato correspondiente. En una fase siguiente se ha procedido a la realización de pruebas sustantivas de auditoría dirigidas a

comprobar que los movimientos concretos en los registros contables están documentados debidamente, que se ha emitido un pedido, que la valoración contable aplicada a los bienes y servicios es correcta, que se ha formalizado la recepción técnica y administrativa y que figura el bien adquirido en el correspondiente inventario.

Por muestreo aleatorio se han seleccionado 65 proyectos distintos y en ellos se han elegido 300 movimientos contables. La cobertura de la muestra es aproximadamente el 60 por 100 del valor de las operaciones registradas en el período fiscalizado.

De la investigación realizada se ha deducido que, en términos muestrales, los proyectos no cumplían siempre los requisitos establecidos en la normativa interna y que además no quedaba en todos los casos evidencia escrita suficiente de la aprobación del expediente de adquisición, por omisión de la firma o visado de quien autoriza su iniciación.

En los trabajos realizados por las factorías para su propio inmovilizado, que se califican en términos de uso interno como de «mejoras técnicas», no figura la aprobación previa. Estos trabajos se suelen iniciar bajo el supuesto de ser obras de mantenimiento y al final del año, a propuesta de los servicios técnicos de las factorías, se clasifican y contabilizan como activos materiales. En el año 1983 se ha observado la existencia de operaciones de este tipo en la factoría de Cartagena por importe de 61,5 millones de pesetas. Es muy frecuente que los presupuestos iniciales de inversión queden excedidos en su liquidación final, sin que conste la revisión previa de los mismos.

Se ha advertido también la existencia de proyectos de revisión técnica de instalaciones en los que en la memoria justificativa inicial se reconocía la periodicidad de la misma. Ello aconseja, con tal base informativa, considerar las citadas revisiones como gastos amortizables o constituir la provisión correspondiente y no calificarlas como incrementos de valor del activo revisado, según se desprende de la propia naturaleza de la operación.

En la realización de pruebas sustantivas de auditoría sobre los registros contables se ha advertido que el trámite que más se omite, que podría estimarse en un 9 por 100 de las verificaciones efectuadas, es el de la recepción técnica por parte de los servicios competentes de la Sociedad. La aprobación del gasto por el departamento económico figura en la práctica totalidad de los registros. Cuando se incorporan gastos financieros al inmovilizado en curso no queda, en los antecedentes de los casos que han sido objeto de revisión, una explicación suficiente, incorporada al expediente de ejecución o adquisición, de los criterios seguidos y de los cálculos realizados para tal imputación. Tal es el caso de un cargo por 4,3 millones de pesetas en el proyecto «reducción de gas nitroso» registrado en la factoría de Puertollano, y de otro por 18,1 millones de pesetas en el proyecto «unidad de superfosfatos» contabilizado en la de Cartagena.

En algunas ocasiones y con preferencia a fin de año, se hace un cargo a la cuenta denominada por la Sociedad «Anticipos a Proveedores de Inmovilizado», que figura en este grupo contable, por el importe de aquellos elementos o servicios que aún no se han incorporado al proyecto y están pendientes de recepción técnica, con abono de este mismo valor a la cuenta de «Facturas pendientes de recibir o formalizar». Esta práctica contable es irregular y no conforme al principio de exactitud que establece el artículo 44 del Código de Comercio. Se han advertido operaciones de este tipo en los proyectos denominados «caldera de vapor de urea», «caldera de recuperación», «reducción de gas nitroso», «adaptación a gas natural» y «optimización de la planta de amoníaco», por un importe conjunto de 50 millones de pesetas.

Por último, es de señalar que se practicó, entre el cierre del ejercicio de 1983 y la apertura del siguiente, una operación de reclasificación de bienes del activo inmovilizado material, sin que la misma haya tenido reflejo contable en el libro diario. Se produce con ello una ruptura en la continuidad de los valores secuenciales de los registros contables afectados, que puede conducir a la existencia de comprobaciones laboriosas e innecesarias en futuros procesos de investigación o auditoría de tales activos. El importe de la reclasificación mencionada es de 1.009 millones de pesetas, cifra que se estima de la suficiente entidad y consideración como para que no sea oportuno omitir sus antecedentes.

El inmovilizado financiero está constituido por las cuentas de «Acciones sin cotización oficial», «Préstamos a personas» y «Fianzas y depósitos». La primera de ellas presentaba a fin del año 1984 un saldo de 892,8 millones de pesetas. Los saldos de las dos restantes eran de bastante menor consideración, de 73 y de 1,9 millones de pesetas, respectivamente.

La cuenta de «Acciones sin cotización oficial» está constituida por el registro de los valores propiedad de ENFERSA siguientes:

a) Acciones de «Fertilizantes Nitrogenados Nacionales, Sociedad Anónima», representativas del 23 por 100 del capital social y que figuran en la contabilidad de ENFERSA sin valor, a causa de

la inactividad de la Sociedad. Constituye un registro contable de control «ad memoriam».

b) Acciones de «Servicios de Seguridad Mancomunados, Sociedad Anónima», representativas del 18,22 por 100 del capital social y valoradas al precio de adquisición en 396.136 pesetas.

c) Acciones de «Abonos Complejos del Sureste, Sociedad Anónima», representativas del 50 por 100 del capital social y que están valoradas en 892,5 millones de pesetas.

Estas últimas acciones fueron adquiridas por ENFERSA en abril del año 1975, contabilizándose al precio de coste de 350,8 millones de pesetas. Durante el año 1984, por aplicación de lo dispuesto en la Ley de Presupuestos 9/1983 y del Real Decreto 382/1984, se actualizó el valor de dichas acciones, que se elevó a los 892,5 millones de pesetas ya mencionados, deducidos del valor teórico de las mismas según el último balance actualizado y cerrado al 31 de diciembre de 1983.

Si bien las operaciones de actualización de estas acciones se han realizado de conformidad con la normativa que la regula, se considera que, por aplicación del criterio de prudencia valorativa, una modificación en el valor de los títulos del orden del 254 por 100 debería estar fundamentada en estados financieros verificados por auditores independientes, circunstancia que no se ha dado en el presente caso.

La cuenta de «Préstamos a personas» registra los concedidos en base a la aplicación de lo establecido en los sucesivos Convenios Colectivos laborales, si bien figuran en ella otros registros en concepto de anticipos o préstamos que son graciabiles en su concesión por parte de la Sociedad. Se ha advertido en la revisión de esta cuenta que los códigos de identificación de los beneficiarios se han modificado al cierre de algunos ejercicios fiscalizados, sin que se haya dispuesto de una tabla de conversión de los mismos para su apertura en el año siguiente, con lo que el seguimiento y verificación de los saldos seleccionados ha sido laborioso. Ello ha de interpretarse como la presencia de anomalías en el cumplimiento del principio de continuidad en la identificación de tales registros.

Las cuentas de gastos amortizables recogen, por una parte, los de las sucesivas ampliaciones del capital social, y, por otra, las diferencias de cambio en las deudas contraídas por ENFERSA en moneda extranjera, que aún no han sido realizadas.

5.1.2 Sobre las cuentas de deudores:

Estas cuentas presentaban al término del año de 1984 un saldo de 8.281 millones de pesetas. La más importante de sus componentes era la de «Clientes», que mostraba un saldo de 6.696 millones de pesetas. Para investigar la validez de los registros contenidos en esta última cuenta se ha procedido a remitir cartas de confirmación de saldos a una muestra de clientes escogidos al azar. Se recibieron 49 respuestas a las 92 confirmaciones solicitadas. La cobertura de la muestra fue del 58,7 por 100 del saldo total de clientes y las respuestas cubrieron el 73 por 100 del importe total de los saldos de la muestra.

De la conciliación posterior de las respuestas recibidas y de las pruebas complementarias realizadas se ha podido deducir que el saldo contable que presentaba un cliente en régimen de cooperativa agraria sería procedente reducirlo en 30 millones de pesetas, puesto que tal reducción era la consecuencia de unos acuerdos convenidos en los últimos meses del año 1984 entre las dos partes, si bien su contenido no se había ejecutado en su totalidad y subsiguientemente no se había contabilizado aún. Los saldos de otros dos clientes más también deberían reducirse en 30,3 millones de pesetas como consecuencia de la existencia de abonos en cuenta convenidos, pendientes de contabilizar. Igualmente se ha confirmado que un cliente mantenía un saldo deudor de 147,4 millones de pesetas correspondientes a ventas de ENFERSA comprometidas, facturadas y no remitidas por ENFERSA recibidas, por consiguiente, por el cliente. Las cuentas de dos clientes extranjeros contenían en su saldo, por pagos ya efectuados, unas diferencias de cambio a favor de ENFERSA por importe de 2,8 millones de pesetas. Diez clientes más presentaban saldos contables acreedores en los registros de ENFERSA, si bien en su respuesta a la carta de confirmación, ellos indicaban que no existía saldo a su favor en sus cuentas con ENFERSA.

Del análisis de los procedimientos de control aplicados se ha deducido que la Sociedad no ha realizado un número adecuado de operaciones de confirmación y conciliación de saldos en consonancia con el elevado número de transacciones registradas, que la composición de los mismos carecía del grado de desarrollo conveniente, que las cantidades recibidas de los clientes no se aplicaban, en corto espacio de tiempo, a la compensación de forma específica de sus débitos y que, en general, el seguimiento de los saldos antiguos era insuficiente. Por último, se ha observado que se cargan en cuentas de clientes los importes de ventas convenidas con ellos pero no consumadas. Este último aspecto será tratado en el análisis del área contable de ventas y facturación.

La Sociedad ha constituido un Comité de riesgos para la fijación de los límites de crédito a conceder a los clientes. También este Comité propone las cantidades que se asignan anualmente a la provisión de las cuentas de clientes de dudoso cobro, en función de la antigüedad de sus saldos. ENFERSA ha formalizado una póliza de seguro de créditos comerciales con la Entidad «Crédito y Caución, Sociedad Anónima». La cobertura de esta póliza es del 50 por 100 de los riesgos menores de 250.000 pesetas contraídos por clientes, y del 75 por 100 de los riesgos contraídos por clientes en cantidad superior a las 250.000 pesetas. Algunas Entidades oficiales y Sociedades estatales quedan fuera de la cobertura de este seguro por estimar que, dada su solvencia, no existe riesgo comercial con ellas.

Del examen de las restantes cuentas deudoras de este área contable, que registran los efectos comerciales a cobrar y los derechos reconocidos a favor de ENFERSA por Entidades públicas, como consecuencia del devengo de subvenciones oficiales otorgadas a la producción de amoníaco, así como a ciertas ventas de fertilizantes en el mercado interior y la desgravación fiscal a la exportación, no se han deducido observaciones que afecten a su representatividad.

5.1.3 De las cuentas de tesorería:

Al 31 de diciembre de 1984 el saldo de estas cuentas estaba constituido por 179 millones de pesetas depositados en Bancos e Instituciones financieras y 2,6 millones de pesetas en caja. Como resultado del análisis de los procedimientos seguidos en la gestión de la tesorería se ha deducido lo siguiente:

a) Las factorías aplicaban la fórmula de gestión de fondo fijo de caja, pero no ocurría lo mismo ni en la Central ni en los almacenes. Los cobros se ingresaban, con carácter general, en cuentas bancarias, y los pagos se realizaban mediante la expedición de talones nominativos, con dos firmas mancomunadas. Los arqueos de caja se documentaban con sus actas correspondientes.

b) La técnica de conciliación de cuentas bancarias que se utilizaba no correspondía a la generalmente aplicada. Se efectuaba por los valores integrados o conjuntos de las cuentas domiciliadas en cada Entidad bancaria (agencia, oficina, sucursal, etc.), y no por los de cada una de las distintas cuentas abiertas en cada Entidad. Ello conducía también a una insuficiente llevanza de los libros auxiliares correspondientes a las cuentas bancarias. En el orden interno, el uso de tales técnicas implica que las operaciones de conciliación sean innecesariamente laboriosas e inseguras.

El saldo de la caja de la oficina Central era, a fin del año 1984, de 910.000 pesetas. Esta cifra se considera excesiva para las transacciones ordinarias de la Sociedad y, en ocasiones, tal volumen en cuentas de fondos líquidos se podría originar por la existencia en caja de recibos de anticipos para gastos de viajes y otras atenciones, pendientes de justificación.

c) La Sociedad tiene abiertas 38 cuentas bancarias diferentes, de las que 22 cuentas correspondían a la Central. Por razones de control interno y simplificación administrativa se debe reconsiderar la oportunidad de mantener abiertas tan elevado número de cuentas. Igualmente se deben actualizar los poderes de quienes las manejan para confirmar, ante las Entidades financieras, que continúan prestando servicio a la Sociedad.

d) Se ha advertido la existencia de retrasos apreciables entre la fecha de contabilización de operaciones ordenadas a los Bancos y la de expedición del documento de mandato a dichas Entidades, retraso que se debe en parte a que la Sociedad registra dichas operaciones en base al documento bancario en el que se le comunica el cumplimiento de lo ordenado.

e) La Sociedad tiene domiciliadas en el Banco Exterior de España ocho tarjetas de crédito para uso de directivos. En los talones de cargo que justifican los gastos efectuados, los titulares de las mismas hacen constar el carácter de aquéllos. Sin embargo, se ha advertido que en algunas ocasiones las anotaciones relativas a la naturaleza del gasto son de contenido explicativo insuficiente o bien no consta en ellas firma, visado o autorización del titular. Se recomienda a la Sociedad, en consecuencia, que se le preste la máxima atención al cumplimiento estricto y, en todo caso, de los aspectos formales inherentes a la explicación y justificación de estos gastos, que por su carácter tan particular deben gozar de una transparencia plena.

5.1.4 De las cuentas de financiación básica:

El capital social fundacional era de 2.000 millones de pesetas. Se han efectuado diversas ampliaciones del mismo, que han sido totalmente suscritas y desembolsadas por el Instituto Nacional de Industria. El calendario de ampliaciones ha sido el siguiente: 600 millones en 1982, 1.225 millones en 1983 y 1.000 millones de pesetas en 1984.

En el año 1982 la Sociedad aumentó su reserva legal en 310,2 millones de pesetas, hasta alcanzar el límite establecido por el artículo 106 de la Ley de Régimen Jurídico de las Sociedades

Anónimas. Este incremento en las reservas estaba constituido por la incorporación de 21,2 millones de pesetas de los resultados del ejercicio anterior y de 289 millones de pesetas procedentes de la regularización autorizada por el Decreto 117/1973, y de conformidad con lo establecido por la Ley 61/1978, disposición transitoria 6.ª, sobre destino de dichas cuentas. La reserva voluntaria aumentó este mismo año en 205 millones de pesetas, de los que 31 millones de pesetas correspondían a resultados del ejercicio anterior no distribuidos y 174 millones de pesetas a reservas procedentes de regularización.

El neto patrimonial social en el año 1984 superaba al inmovilizado neto en unos 400 millones de pesetas, mientras que en el año 1981 éste era superior al neto patrimonial en 1.385 millones de pesetas. Ello pone de manifiesto la mejora en la financiación propia realizada por los accionistas durante el período y explica la menor presión que sobre los resultados han ejercido los gastos financieros derivados de los pasivos a medio y largo plazo.

Estos pasivos, que han descendido de 1981 a 1984 en 1.523 millones de pesetas, estaban constituidos, al 31 de diciembre de 1984, por 4.856 millones de pesetas de préstamos del Instituto Nacional de Industria, 265 millones de pesetas de préstamos concedidos por Entidades bancarias y 315 millones de pesetas de acreedores diversos.

Del examen de estas cuentas no se han deducido observaciones que merezcan ser mencionadas.

5.1.5 De las cuentas de deudas a corto plazo:

A 31 de diciembre de 1984 estas cuentas presentaban un saldo de 9.339 millones de pesetas. Sus componentes más importantes eran las cuentas de «Proveedores y acreedores», con un saldo de 4.308 millones de pesetas; las de «Préstamos recibidos» de Entidades financieras, con un saldo de 4.055 millones de pesetas; las de «Entidades públicas acreedoras», con un saldo de 618 millones de pesetas, y, por último, las de «Efectos comerciales a pagar», con un saldo de 355 millones de pesetas.

Para investigar las cuentas de proveedores y acreedores se ha seleccionado una muestra aleatoria de sus titulares, a los que se les ha dirigido circulares de confirmación de saldos. La cobertura de la muestra ha sido del 57 por 100 del total de los saldos de proveedores y del 54 por 100 del total de los saldos de acreedores.

Del análisis efectuado se han deducido las siguientes observaciones:

a) En la factoría de Avilés se abonaban las cuentas de proveedores sin que, en ocasiones, los bienes o servicios adquiridos hubiesen sido recibidos aún en ella, de conformidad (se han observado 14 operaciones de este tipo, por un importe de 7,6 millones de pesetas). En la de Puertollano, por el contrario, el importe de servicios prestados y recibidos de conformidad, antes del final de un ejercicio, se ha abonado en la cuenta correspondiente en el siguiente (se han observado 8 operaciones de este tipo, por importe de 1,2 millones de pesetas).

b) Por lo que respecta a los registros contables de «Proveedores, facturas pendientes de recibir o de formalizar», se ha observado que los criterios seguidos para determinar las cantidades que se abonaban en ellos eran razonables y estaban basadas en una estimación adecuada del precio de los bienes adquiridos. Igualmente, se ha comprobado que el pago por la oficina Central de ciertas facturas no ha comportado la subsiguiente anulación de los registros correlativos de facturas pendientes en la factoría receptora del bien o servicio (tal es el caso de gastos de portes de amoníaco en la de Puentes de García Rodríguez, por 6,8 millones de pesetas) y que también se han utilizado estas rúbricas para cargar en ellas, indebidamente, el importe de anticipos a proveedores que se consideraban no recuperables (caso registrado en Cartagena). Estos hechos ponen de manifiesto una cierta falta de generalidad y debilidad en el sistema de control interno.

c) La cuenta de «Préstamos a corto plazo» está constituida por el registro de las operaciones de crédito convenidas con Entidades financieras y formalizadas en póliza o escritura pública. El saldo mayor lo presentaba la cuenta del Banco Exterior de España, con 1.158 millones de pesetas, y el menor la cuenta del Banco Central, con 100 millones de pesetas. Los intereses convenidos oscilaban entre el 17 por 100 máximo y el 8,5 por 100 mínimo, y los más frecuentes estaban comprendidos entre el 13 por 100 y el 15 por 100.

Del análisis de estas operaciones se ha deducido la existencia de dos de ellas insuficientemente contabilizadas. La primera consistía en que ENFERSA concertó un préstamo con el Banco de Vizcaya por un importe de 34 millones de pesetas, para pagar unas importaciones de amoníaco realizadas por medio del proveedor mejicano PEMEX. ENFERSA no abonó este importe a la cuenta de préstamos recibidos como le correspondía por naturaleza, sino que contabilizó la operación en cuentas de orden por considerar que se trataba, en una apreciación no adecuada, de un aval y no de un préstamo.

La segunda operación consistía en que ENFERSA contrató en préstamo con el Banco Exterior de España por un importe de 169,7 millones de pesetas, para financiar el 80 por 100 de una exportación de fertilizantes. Sin embargo, la Sociedad no contabilizó la contrapartida de los fondos recibidos del Banco como un crédito a la exportación, sino que la consideró como una aplicación de los pagarés que había recibido del importador, como compromiso del buen fin de la operación.

No se propone la correspondiente reclasificación y ajuste en estas operaciones debido a que, como lo eran a corto plazo, el tiempo transcurrido ha hecho decaer su operatividad, pero se ponen en conocimiento de ENFERSA a efectos de revisión del control interno contable y para evitar la repetición de situaciones análogas en el futuro.

Las cuentas de «Entidades públicas acreedoras» contienen las liquidaciones de Seguridad Social y Tributos devengados y pendientes de ingreso. El saldo de la cuenta de «Efectos comerciales a pagar» fue hallado conforme.

5.1.6 Sobre las cuentas de ajustes por periodificación:

La composición de estas cuentas, al 31 de diciembre de 1984, era la siguiente:

Con saldo deudor figuraban la de «Pagos anticipados», por un importe de 257 millones de pesetas, la de «Intereses pagados por anticipado», por un importe de 128 millones de pesetas, y la de «Partidas pendientes de aplicación», por un importe de 4 millones de pesetas.

Con saldo acreedor figuraban la de «Pagos diferidos», por un importe de 336 millones de pesetas, la de «Previsión social complementaria», por un importe de 49 millones de pesetas, y la de «Intereses a pagar no vencidos», por un importe de 62 millones de pesetas.

Del análisis de estas cuentas se ha deducido que en el balance del ejercicio se incluían, bajo el concepto de ajustes por periodificación, algunas de ellas a las que la propia Sociedad, en sus listados de ordenador, había codificado y clasificado como cuentas de «Provisiones» y como «Otras cuentas corrientes no bancarias». Como la clasificación de tales cuentas en los registros auxiliares de la Sociedad era la adecuada a la naturaleza contable de su contenido, se le recomienda que, consecuentemente, mantenga esta misma clasificación en los estados financieros que documentan la rendición de cuentas de cada ejercicio, que formaliza de conformidad con lo establecido en la Ley General Presupuestaria.

En la cuenta de «Pagos anticipados», uno de los conceptos que la integra, de 168 millones de pesetas, correspondía a la contratación de gastos parciales y anticipados de transporte y fletes de ventas aún no realizadas. Se trata del coste del traslado de mercancías que se aproximan a los Centros de recepción de los futuros clientes. Durante el ejercicio la Sociedad ha cargado, indebidamente, el importe de algunas de estas operaciones a la cuenta de «Proveedores, facturas pendientes de recibir o de formalizar», traspasando el valor conjunto de estas operaciones, a fin de año, mediante un cargo a la de «Pagos anticipados». El proceso contable descrito implica una cierta falta de claridad en la representatividad de los registros afectados, por lo que se debe evitar su reiteración.

También en la cuenta de «Pagos anticipados», la Sociedad registra las obligaciones nacidas de los contratos de «leasing» relativos a la utilización de equipos informáticos. Anualmente debe abonar a esta cuenta el importe correspondiente al canon de arrendamiento, pero por interpretación inadecuada de los términos del contrato se han abonado cantidades superiores a las debidas, con lo que se daría la circunstancia de que, al término de la operación, no podrían figurar en el registro contable correspondiente el valor residual de los equipos mencionados. La Sociedad debe efectuar los ajustes necesarios para que luzca en cuentas el valor residual de los mismos.

Se ha verificado la razonabilidad de las operaciones registradas en el conjunto de las restantes cuentas de ajustes por periodificación, habiéndose encontrado de conformidad.

5.2 De las Cuentas de Resultados:

5.2.1 De las cuentas de gastos por naturaleza:

Las cuentas de «Compras» constituyen el componente más importante de las de gastos por naturaleza. En el año 1984 superaron los 21.500 millones de pesetas y experimentaron un aumento del 30,7 por 100 durante el período fiscalizado. Se valoran las compras al precio de adquisición más los gastos inherentes a las mismas, si bien en algunos casos se ha advertido que se incorporan a ellos los de transporte y fletes. La contabilización de las compras se efectúa en base al documento de entrada en almacén, albarán o análogo, si bien se ha observado que a veces en algunas factorías se contabilizaban simplemente por el pedido, sin previa constancia documental de la entrada efectiva del bien en almacén.

Existe segregación de funciones en materia de aprovisionamiento. Las compras se gestionan en la Central o en las factorías,

según la cuantía de las mismas. Existen diferentes niveles orgánicos fijados previamente para aprobación de las cifras de compras. Los antecedentes de la gestión (demanda, promoción de ofertas, pedido, etcétera) figuran en los expedientes de la adquisición.

Del análisis del procedimiento de formalización de las compras se ha deducido que en el año 1981 se registró una importante actividad en este área funcional, de tal manera que las entradas en almacén fueron muy superiores a las salidas por ventas, por lo que las existencias finales en este ejercicio se elevaron y se situaron aproximadamente en el 238,5 por 100 de las iniciales. En los tres años siguientes las existencias habían aumentado en un 5,9 por 100, equivalente a un 1,8 por 100 acumulativo anual. La relación entre el valor de las existencias al final de año y el coste de las ventas del ejercicio pasó del 50,6 por 100, en el año 1981, al 33,7 por 100, en el de 1984.

Los gastos de personal alcanzaron en el año 1984 la cifra de 4.779 millones de pesetas, habiendo experimentado durante el período fiscalizado un aumento del 30,27 por 100. Estos gastos tenían la siguiente composición: Los sueldos y salarios representaban el 68,2 por 100 del total; las cuotas de la Seguridad Social a cargo de la Empresa, el 21,5 por 100; los restantes gastos voluntarios de carácter social, el 8,7 por 100, y los pagos por horas extraordinarias, el 1,6 por 100. El mayor incremento de gastos en el período se registró en los de carácter social voluntario, con el 59,3 por 100 en términos relativos y 154,3 millones de pesetas en valor absoluto.

El régimen de retribuciones se regulaba por cinco Convenios Colectivos diferentes, cuyo ámbito territorial de aplicación correspondía a los distintos Centros de trabajo de la Sociedad. Esta ha considerado en ocasiones la posibilidad de unificar dichos Convenios, pero actualmente la situación es la descrita. La contratación de personal está centralizada, salvo en los casos de empleos temporales o de personal de muy reducida cualificación, cuyo trabajo se desarrolla en las factorías. La cobertura de dichas vacantes se hace con el conocimiento de los órganos competentes de las Direcciones Provinciales del Instituto Nacional de Empleo.

La confección de la nómina se centraliza en el centro de proceso de datos, en base a los registros remitidos por las factorías. Estas comprueban, en sus departamentos de personal, la transcripción adecuada y el tratamiento correcto de los mencionados registros. La declaración anual de ingresos brutos y de retenciones efectuadas a los perceptores en el año 1984, referente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y formalizada por las oficinas centrales de la Sociedad, presentaba ciertas anomalías formales que deben ser corregidas, por cuanto se elaboraban dos relaciones distintas (dándose la circunstancia que ciertos empleados figuraban en las dos para totalizar sus haberes íntegros), si bien el artículo 152.2 del Reglamento del impuesto citado establece el deber del retenedor de presentar «un resumen anual».

Del análisis de la masa salarial correspondiente al ejercicio de 1984, y una vez que se han eliminado de ella ciertos cargos originados por desfases en la periodificación de algunas retribuciones (como es el caso de la paga extraordinaria de beneficios del personal de la factoría de Avilés), se ha deducido la existencia de un incremento anual de la misma, con respecto a la del año anterior, de un 7 por 100. Este incremento era superior, en 15,2 millones de pesetas, a la cifra autorizada en el artículo 2.3 de la Ley de Presupuestos para el año 1984, que se fijaba en un 6,5 por 100 como máximo y, naturalmente, en condiciones homogéneas.

En los distintos Convenios Colectivos laborales formalizados se ha acordado el establecimiento de una ayuda económica complementaria de carácter periódico al personal para los casos de viudedad, orfandad, jubilación o incapacidad laboral permanente por parte de la Empresa. La Sociedad debe estimar el coste previsible de estas ayudas por medio del correspondiente estudio actuarial, y registrar sus resultados en contabilidad. De igual manera habrá de proceder la Sociedad, en su momento, con respecto a los derechos que se reconozcan en el desarrollo de los planes de reconversión al personal afectado por los mismos. A reserva de lo que pudiese resultar si la Sociedad decide acogerse a la Ley de Regulación de Planes y Fondos de Pensiones.

Las cuentas de «Trabajos, suministros y servicios exteriores» alcanzaban la cifra de 5.029 millones de pesetas al término del año 1984, habiendo experimentado un crecimiento del 25,7 por 100 durante el período fiscalizado. Se ha observado que, en ocasiones, se producen desfases entre la fecha de recepción de conformidad del servicio prestado y la de contabilización y reconocimiento del gasto, al imputarse éste en base al documento de pedido y no al de recepción o aceptación del servicio. La cuenta de «Suministro de vapor» formalizada en la factoría de Avilés se registraba por valores netos, compensando ingresos con gastos. Tal práctica contable no es regular y debe cesar.

5.2.2 De las cuentas de ingresos:

Las ventas alcanzaron en el año 1984 la cifra de 30.470 millones de pesetas, en la que se incluyen 424 millones de pesetas correspon-

dientes a la subvención oficial concedida a través del Ministerio de Agricultura por la venta de fertilizantes en el mercado interior. La actividad comercial de la Sociedad implica la realización de un elevado número de operaciones anuales, que se extienden prácticamente a todo el territorio nacional. En el año 1984 se expidieron más de 25.000 facturas. La gestión de ventas está asignada a la Dirección Comercial, con carácter general, si bien hay algunos productos que se gestionan en otras Direcciones, con lo que la segregación de funciones aparece incompleta. La organización comercial es eminentemente territorial y se articula en jefaturas, delegaciones y representaciones de zona.

El régimen de ventas para los productos que ENFERSA elabora o distribuye es el de precios máximos autorizados de las mercancías situadas en el almacén del comprador, con previa aprobación por la Administración de sus modificaciones y con vigencia para cada campaña agraria. Excepcionalmente, algunos productos, como el nitromagnesio o el solubisol, tienen precio de venta libre. La facturación a los clientes puede ser objeto de una serie de reducciones o bonificaciones que corresponden a conceptos diferentes: Margen por mayorista o minorista, compensación por transporte realizado por el comprador, por manipulación de las mercancías por parte del cliente, pronta retirada, pronto pago, almacenamiento en locales del cliente, etc.

La verificación en esta actividad se ha dirigido principalmente a la facturación, a la expedición de cargos complementarios al cliente y a la formalización de abonos, bonificaciones o compensaciones de todo tipo. Para ello se ha elegido una muestra aleatoria de registros contables que comprende el 4 por 100 de las facturas expedidas, con una cobertura del 17 por 100 de su valor. También se han analizado las operaciones de corte de ejercicio.

Las operaciones realizadas se registran en el diario auxiliar de ventas y mensualmente se incorporan a los registros contables principales mediante el documento denominado informe mensual de ventas. Se ha advertido que las operaciones que por cualquier motivo son anuladas se eliminan de los registros informáticos del diario de ventas, con lo que no queda constancia de la operación inicial ni de su posterior anulación. Tampoco queda constancia de la realización de conciliaciones entre los documentos citados de ventas y las relaciones de las mismas que acompañan a las liquidaciones del Impuesto sobre el Tráfico de las Empresas. Al ser expedidas por dos departamentos distintos, hay saltos de secuencia en las notas de abono, por lo que la numeración pierde su utilidad para la función de control.

En algunas ocasiones no queda constancia de la persona que autoriza un abono, de las causas del mismo o de la petición del cliente para que éste se realice. También se ha observado que ciertos albaranes carecían de la firma del cliente y no existían otras pruebas de la expedición de la mercancía al mismo. En determinadas facturas se modificaba la fecha de vencimiento sin que se especificase la causa, con lo que aumenta el abono por pronto pago o se convierte en pronto pago lo que inicialmente debería considerarse como demora. Se ha comprobado que al 31 de diciembre de 1984 se habían efectuado cargos de carácter interno, por un importe de 63 millones de pesetas, mediante los cuales se anulaban unos abonos reconocidos a clientes, pero que a principio del año siguiente se hacían lucir en cuenta de nuevo. También se formalizaron abonos a clientes no en los documentos habituales, sino sobre las mismas facturas por ellos devueltas. Se habían incluido en la cifra de ventas los intereses de demora, que tiene la naturaleza de ingresos financieros. Había ciertas diferencias en periodificación, ya que abonos o compensaciones devengados a fin de un determinado año se contabilizaban en el siguiente.

En el análisis de las operaciones de venta se ha podido verificar, y así lo han confirmado las cartas circulares dirigidas a clientes, que la Sociedad considera como ventas las que son simplemente operaciones convenidas o concertadas con sus clientes. Esta práctica va en contra de lo establecido en el Plan General de Contabilidad y conduce a que, en ocasiones, se registren expresiones negativas en las cuentas de existencias. Ello afecta de forma directa a la representatividad de las cuentas de ventas y, en consecuencia, a la comparabilidad interanual de los resultados de la explotación. La Sociedad puede contabilizar en registros informativos las operaciones no consumadas, pero no debe clasificar como ventas aquellas en las que no se ha producido la salida o entrega de los bienes objeto del tráfico.

Otro de los conceptos que genera ingresos en la cuenta de explotación es el de subvenciones oficiales. Durante el período fiscalizado las subvenciones recibidas han tenido la calificación de ayudas a la explotación, para compensar los costes de producción del amoniaco, por un importe acumulado de 15.600 millones de pesetas, y para apoyo a las ventas de fertilizantes a los agricultores nacionales, por importe acumulado de 1.390 millones de pesetas.

Las inversiones financieras no generan dividendos, pues la participada ASUR trabaja en régimen de facturación al coste de producción para los dos socios de la Compañía.

El importe de los trabajos realizados por la Sociedad para su inmovilizado durante el período fiscalizado ascendió a 491 millones de pesetas. En el año de 1984 se redujo notablemente su valor que pasó a ser el 23,3 por 100, aproximadamente, de la media alcanzada en el trienio anterior.

Del análisis de estas cuentas se ha deducido que en sus registros contables no hay soporte documental suficiente para probar de forma adecuada la razonabilidad del coste de producción de los bienes o elementos incorporados. Es necesario que se mejore el sistema de control interno que se aplicaba a las incorporaciones al inmovilizado.

6. Sobre el grado de cumplimiento de los Programas de Actuación, Inversiones y Financiación (PAIF)

En el presente apartado se evalúa la adecuación de las realizaciones efectivas de ENFERSA a las previsiones establecidas en los Programas de Actuación, Inversiones y Financiación (PAIF), relativos a los años a los que se refiere el presente informe.

Por lo que respecta a la evolución del inmovilizado material, se alcanzó un grado medio de cumplimiento del 40,9 por 100, siendo el máximo el 49,5 por 100 en el año 1982 y el mínimo el 33 por 100 en el año 1981.

Las previsiones sobre la evolución del capital circulante o de trabajo tuvieron un cumplimiento muy irregular. En efecto, durante los años 1981, 1982 y 1984 las cifras reales fueron superiores, en valores medios, a las previstas en un 163 por 100, aproximadamente. Por el contrario, en el año 1983 la cifra real fue casi un 700 por 100 inferior a la prevista, como consecuencia de que las elevadas pérdidas registradas en el año de referencia fueron financiadas con fondos obtenidos a corto plazo.

Por lo que respecta a los orígenes de los fondos recibidos, es de señalar que todas las ampliaciones de capital programadas fueron suscritas y desembolsadas en su totalidad por el Instituto Nacional de Industria en la fecha prevista. También las dotaciones anuales de amortización efectivamente realizadas tuvieron desviaciones muy poco significativas con respecto a lo previsto, siendo éstas del orden del 2 por 100 por término medio.

Durante los años 1981 y 1984 las desviaciones experimentadas por los resultados reales de dichos ejercicios con respecto a los previstos fueron muy poco significativas. No ocurrió lo mismo, sin embargo, en los años de 1982 y 1983, en los que las desviaciones fueron importantes. Se habían estimado unos beneficios para el bienio del orden de los 470 millones de pesetas y se registraron realmente unas pérdidas acumuladas de 1.600 millones de pesetas.

En las variables representativas del endeudamiento a medio y largo plazo se han registrado también desviaciones de cierta importancia. En los años 1981, 1982 y 1984 el grado de cumplimiento medio de las correspondientes previsiones fue del 30 por 100, aproximadamente. En el año de 1983 la Sociedad tenía prevista una financiación ajena neta negativa de unos 30 millones de pesetas, pero sin embargo la financiación real neta en el mismo año se redujo en 488 millones de pesetas.

7. Sobre la eficiencia y economía de la Sociedad

Para evaluar la eficiencia y economía de una Empresa es habitual comenzar por el análisis de los resultados de explotación. En la presente fiscalización no parece oportuno, sin embargo, la realización de dicho análisis, debido a la concurrencia de dos circunstancias muy particulares en el desarrollo de la actividad de la Sociedad. La primera de ellas es que los precios de venta de la gran mayoría de los productos elaborados por ENFERSA están sometidos al régimen de precios máximos autorizados por la Administración, habida cuenta del peso de los fertilizantes en la composición del coste de la producción agraria. La segunda de las circunstancias mencionadas es que el precio de coste de la producción de amoniaco para fertilizantes está subvencionado por la Administración desde el año 1980, con objeto de paliar en la medida de lo posible la incidencia negativa que ha podido tener en él la subida de los precios de los productos petrolíferos.

Los resultados de la explotación, en consecuencia, se han visto afectados por la incidencia de dos factores exógenos que han operado, respectivamente, por el lado de los ingresos y de los gastos, por lo que aquéllos no son en este caso un buen indicador del grado de eficiencia alcanzado.

Los desequilibrios y los problemas estructurales del sector de fertilizantes han sido causa de que las Empresas del sector hayan obtenido durante los últimos años unos beneficios carentes de regularidad y generalmente negativos. Ello ha determinado también la necesidad de la reconversión industrial del sector, aprobada por Real Decreto 295/1985, de 2 de febrero.

Los resultados acumulados de ENFERSA durante el período fiscalizado se elevaron a 1.244 millones de pesetas de pérdidas. En los años 1981 y 1984 se registraron unos beneficios acumulados de 357 millones de pesetas, y en los años 1982 y 1983 las pérdidas acumuladas se elevaron a 1.601 millones de pesetas.

Dadas las limitaciones que ofrece el análisis de los resultados, se presenta a continuación la evolución de otros indicadores, deducidos de los estados financieros de la Sociedad y que reflejan el comportamiento de ciertas áreas de la gestión social.

La relación entre el activo y el pasivo circulantes se ha ido reduciendo de manera sistemática durante el cuatrienio al que se extiende la presente fiscalización. Aunque el activo circulante se ha mantenido siempre con valores superiores al pasivo exigible a corto plazo, la evolución citada supone que la parte del activo realizable financiada con fondos de carácter permanente ha ido perdiendo importancia relativa. Ello ha implicado la aparición de desequilibrios financieros y tensiones de tesorería que, en este caso, se han manifestado, en parte, en un aumento del endeudamiento institucional del 57 por 100 y en un incremento de los gastos financieros del 45 por 100, aproximadamente.

La productividad del personal, medida en volumen de facturación por empleado, aumentó en un 55,4 por 100, mientras que los gastos de personal (por todos los conceptos) por empleado aumentaron en un 40,9 por 100. Este factor generó un excedente que fue absorbido por los incrementos en los costes de otros factores o transferido a beneficios en los años en los que se obtuvieron éstos.

El índice de rotación de existencias (volumen de compras anuales, dividido por el valor de las existencias medias anuales en almacén), pasó de 2,75 en el año 1981 a 3,28 en el año 1984. El período medio de crédito a clientes pasó de cincuenta días en el año de 1981 a setenta y cuatro días en el año de 1984. El período medio de crédito concedido por los proveedores se redujo de setenta y cinco días en el año de 1981 a cincuenta y siete días en el año 1984.

Las ventas de la Sociedad, expresadas en unidades físicas, aumentaron en un 5,4 por 100. La producción, expresada también en unidades físicas, se ha mantenido prácticamente estable durante el período fiscalizado, existiendo exceso de capacidad productiva en todos los ejercicios. Se produjeron 392.000 toneladas métricas de amoníaco en el año 1981 y 378.000 toneladas métricas en el de 1984; de nitrógeno transformado en fertilizantes, 346.000 toneladas métricas en el año 1981 y 343.400 toneladas métricas en el de 1984.

La capacidad de autofinanciación de la Sociedad ha sido reducida a causa de los resultados negativos habidos. Unicamente de los resultados del año 1981 se destinaron a reservas 52 millones de pesetas, y los resultados de 1984 se destinaron en su totalidad al saneamiento de resultados negativos anteriores.

Tras la crisis de explotación del bienio de 1982/83, generada por una reducción fuerte de la demanda de fertilizantes a causa de las condiciones meteorológicas desfavorables reinantes durante la campaña agraria, la Sociedad a vuelto a situarse en un nivel de rendimiento análogo al de 1981, aunque no suficiente para asegurar un equilibrio financiero estable. Sus más fundadas expectativas de futuro se encuentran en el cumplimiento de las previsiones del Plan de Reconversión, cuales son: La construcción de la nueva factoría de Sagunto, las inversiones en ahorro de energía, la utilización del gas natural, la eliminación de las naftas como materia prima en la producción, la mayor diversificación de las ventas, la mejora de la estructura de capital y el ajuste de plantilla de personal, entre otras.

II. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1. En el desarrollo de algunos proyectos de inversión en equipos e instalaciones para sus fábricas la Sociedad ha procedido a contabilizar el valor de adquisición de ciertos componentes de los mismos sin que se hubiese formalizado previamente la recepción técnica, de conformidad, de tales bienes. Al 31 de diciembre de 1984 se habían registrado unos 50 millones de pesetas de cargos en estas circunstancias. Esta práctica contable no es conforme con la aplicación del principio de exactitud, al que hacen referencia los artículos 38 y 44 del Código de Comercio, ni con la del de obtención de una representación exacta de la situación económica, citada en el artículo 102 de la Ley de Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas.

En aquellos casos en los que la Sociedad ha incorporado ciertos gastos financieros al valor de adquisición o de construcción de los bienes para su inmovilizado no se ha podido obtener evidencia suficiente, con base documental, de los criterios y cálculos previos efectuados para determinar su importe. Se han investigado varias operaciones en las que concurrían estas mismas circunstancias, por un importe de 22,4 millones de pesetas.

Cuando se efectúan operaciones de reposición de componentes de equipos o instalaciones se suele omitir la formalidad contable de anular el valor residual de las partes restituidas.

En ocasiones los registros contables que recogían el coste acumulado de los bienes elaborados por la Sociedad para su propio inmovilizado no ofrecían base documental justificativa suficiente del contenido y de la cuantía de los apuntes realizados y, en ciertos casos, no se ha podido acceder a ellos en un tiempo razonable. Por tanto, no está plenamente probada la razonabilidad de estas imputaciones.

Además de corregir las prácticas contables no regulares indicadas, es necesario que la Sociedad reconsidere el sistema que ha seguido de archivo y conservación de documentos justificativos y antecedentes de sus inversiones, con objeto de que pueda mejorar su propia información y la racionalidad en las decisiones de su gestión.

2. Los documentos justificativos de los inventarios de existencias de productos y materias primas en los distintos almacenes y depósitos de la Sociedad presentaban ciertas anomalías formales. Básicamente carecían de firma o visado de los empleados encargados de este área funcional, siendo el caso más significativo el representado por el inventario para el año 1984 de la oficina Central, valorado en 1.670 millones de pesetas.

También se ha observado que en los casos en que, como consecuencia de las operaciones de recuento de existencias a fin de ejercicio se ponen de manifiesto diferencias entre los valores contables y físicos de las mismas no se ha procedido siempre a realizar los ajustes en cuenta pertinentes.

Es imprescindible que las relaciones valoradas de las existencias a fin de ejercicio estén firmadas por quienes las tienen a su cargo, y que las actas de evaluación, recuento o análogo se documenten y complementen con los cálculos, mediciones, levantamientos topográficos, etc., efectuados con tal motivo.

Dada la importancia relativa que esta rúbrica tiene en el balance (representa aproximadamente el 26,7 por 100 de los activos totales), la Sociedad debe prestar una especial atención a sus operaciones de evaluación y recuento, empleando cuanta dedicación y medios técnicos sean precisos.

3. De la fiscalización efectuada se ha podido deducir que la Sociedad realizaba un número de confirmaciones periódicas de los saldos y de los movimientos de las cuentas de sus clientes, que se estima no suficiente, habida cuenta de volumen de transacciones anuales que se llevan a cabo, el alto número de clientes que se registran y la cuantía elevada del saldo final de estas cuentas.

Igualmente se ha deducido que existe una cierta demora entre la fecha en que se reciben en la Sociedad provisiones de fondos remitidas por los clientes y la fecha en que se aplican tales fondos a la compensación efectiva de transacciones concretas. Este desfase cronológico en convertir un registro contable de provisional en definitivo no tendría demasiada importancia si no fuera porque de ello se podría derivar una potencial indeterminación en el cálculo de los periodos de tiempo que sirven de base a la fijación de las bonificaciones convenidas por pronto pago. Esta debilidad de control interno debe ser solventada por la Sociedad, de forma que las situaciones transitorias antes indicadas queden reducidas al menor número posible.

Las cuentas de clientes analizadas mostraban, al 31 de diciembre de 1984, una sobrevaloración contable que se evalúa en 200 millones de pesetas. Ello estaba motivado porque las cuentas de algunos de ellos contentan partidas cuya reducción o anulación ya había sido convenida y reconocida por ENFERSA. Solamente estaban pendientes de anotación en los registros contables.

La Sociedad había anulado en los últimos meses del año 1984, mediante la emisión de cargos de carácter interno, una serie de abonos o reducciones de débitos que había reconocido previamente a favor de diversos clientes, por importe de 63 millones de pesetas. No se ha obtenido prueba de que tales cargos internos estuviesen justificados y, además, en los primeros meses del año siguiente fueron, a su vez, anulados, restableciéndose la situación anterior.

Las prácticas contables no regulares citadas, además de mostrar la existencia de debilidades en los sistemas de control interno, implican el incumplimiento de los principios de exactitud y claridad contables establecidos en los artículos 38 y 44 del Código de Comercio.

No se propone ajuste de estas operaciones porque fueron rectificadas en los ejercicios posteriores. No obstante, la Sociedad debería adecuar el registro de sus operaciones a los principios del Plan General de Contabilidad, entre los que figura el del devengo, a fin de no incurrir en prácticas como las mencionadas.

4. La Sociedad debe reducir los desfases temporales existentes entre las fechas en que una operación de tesorería se ordena ejecutar a una Entidad financiera y el momento de su contabilización, empleando para esta última operación el documento soporte de mandato correspondiente.

5. Se ha observado que, bajo el epígrafe de «Ajustes por periodificación» del balance de la Sociedad, figuran en los estados financieros rendidos varias cuentas que corresponden a conceptos contables de diferente naturaleza de la deperiodificación. En consecuencia, para mejorar la representatividad formal externa de sus estados financieros, la Sociedad debe reclasificar adecuadamente las cuentas que componen los conceptos de ajustes por periodificación, de conformidad con lo dispuesto en el Plan General de Contabilidad, al que ha de ajustar su contabilidad según dispone el artículo 127 de la Ley General Presupuestaria.

6. Se ha comprobado que, en ocasiones, se produce una anticipación o un diferimiento en la anotación contable de ciertas

operaciones realizadas con proveedores, con relación al momento en que los bienes adquiridos son recibidos en la Sociedad y dados de entrada en almacenes, de conformidad.

Se ha podido verificar también que la cuenta de «Proveedores, facturas pendientes de recibir o de formalizar» no ha sido objeto de las comprobaciones periódicas adecuadas que requiere la entidad cuantitativa de sus saldos. Esta debilidad de control interno ha permitido que, en ocasiones, se hayan cargado a ella, de forma incorrecta, los importes de saldos de anticipos a proveedores considerados como no recuperables, para anularlos.

La Sociedad debe cuidar el cumplimiento estricto del principio contable del devengo en el registro de sus operaciones. Debe intensificar también el seguimiento y control de las cuentas con proveedores, por medio de la práctica de un mayor número de confirmaciones y conciliaciones periódicas de saldos. Por último, la cuenta de «Proveedores, facturas pendientes de recibir o de formalizar» debe ser objeto de un tratamiento correcto en sus relaciones contables, de conformidad con la propia naturaleza transitoria de sus apuntes. Se considera necesaria la realización de controles severos y frecuentes de la misma para depurar su contenido.

7. Del análisis de las cuentas de gastos de personal se ha deducido que durante el año 1984 la Sociedad ha superado el límite del 6,5 por 100 de incremento de la masa salarial, establecido para dicho ejercicio en el artículo 2.3 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para dicho año. La desviación generada se estima en 15,2 millones de pesetas.

8. En algunos casos la Sociedad contabiliza como operaciones de venta de fertilizantes ciertas transacciones que han sido convenidas con los clientes, pero en las que no se ha producido aún la salida efectiva del producto del almacén, ni la entrega real al comprador o su representante de los productos contratados. A efectos de régimen interno de la Sociedad, a estas operaciones se les denominan «ventas en firme».

Esta práctica contable, no regular, no es de conformidad con lo establecido sobre esta materia en el Plan General de Contabilidad, ni con lo dispuesto en el artículo 38 del Código de Comercio. Afecta de forma negativa a la representatividad de los estados financieros de la Sociedad y hace ineficaz la comparación de la cifra de ventas entre años distintos. Igualmente esta práctica conduce, en casos límites, a la aparición de saldos de signo negativo en las cuentas de existencias, lo cual se estima como una anomalía en los usos contables ordinarios.

9. Se ha observado la existencia de una falta apreciable de coordinación entre los servicios contables e informáticos, en lo que se refiere a la edición de listados auxiliares y estados desagregados de las distintas cuentas. Los aspectos más destacados en los que se ha advertido un desarrollo insuficiente de su interrelación son los referentes a cuentas con terceros (proveedores, clientes, etc.), cuentas de explotación y contabilidad analítica.

En algunas ocasiones los listados emitidos son innecesarios para los procesos contables o redundantes en la información proporcionada, mientras que en otros el grado de desarrollo de tales documentos auxiliares es insuficiente para el ejercicio eficaz de la función de control interno contable.

En consecuencia, la Sociedad debería proceder a revisar el tratamiento informático de su contabilidad, a fin de que ésta resulte adecuada a la actividad mercantil que desarrolla.

10. Debido al régimen de precios autorizados por los que se regula la actividad comercial de la Sociedad y a la existencia de subvenciones oficiales, los resultados negativos acumulados durante el período fiscalizado no pueden servir de referencia exclusiva y adecuada para evaluar la eficiencia de la gestión empresarial.

La Sociedad ha aumentado ligeramente su cifra de ventas en términos reales entre los años 1981 y 1984. El volumen de producción se encuentra prácticamente estabilizado y existe exceso de capacidad productiva de amoniaco, cifrado en el 23,7 por 100. Se ha observado que se ha concedido una ampliación de los plazos de cobro a clientes, a la vez que se han reducido los de pago a proveedores, como consecuencia de la recesión de la demanda de fertilizantes, así como que se han mantenido niveles altos de existencias en almacén frente a una reducción de las ventas en los años de 1982 y 1983.

La Sociedad se enfrenta con importantes problemas de mercado y precios, debido a que la incorporación de España a la Comunidad Económica Europea ha incrementado la concurrencia interna de productores de fertilizantes con los que aquella mantiene una situación de inferioridad en materia de productividad y consumo de energía. Con objeto de posibilitar la resolución de tales problemas, la Sociedad se ha acogido al Plan de Reconversión Industrial del sector de fertilizantes, que fue aprobado con posterioridad a la época a que se refiere el presente Informe.

En la actual situación de precios autorizados y subvenciones la Sociedad debería intentar mejorar su economía y su eficiencia por la vía de una mayor penetración en el mercado, a través de una

política comercial activa y por la de una mayor productividad de sus factores, mediante una gestión eficaz de las adquisiciones en cuanto a condiciones de calidad y precio, una organización racional de los procesos de producción y la adecuación de éstos a las oscilaciones de la demanda.

En aras a mejorar la utilidad de los estados financieros como instrumentos al servicio de la gestión, y también para una mayor comodidad administrativa, la Sociedad debe considerar la posibilidad de modificar la fecha de cierre de su ejercicio económico, haciéndolo coincidir, dado su carácter evidentemente estacional, con el término de las campañas agrarias.

Madrid, 13 de julio de 1987.—El Presidente, José María Fernández Pirla.

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CATALUÑA

4896

RESOLUCIÓN de 1 de febrero de 1988, de la Dirección General de Seguridad y Calidad Industrial del Departamento de Industria y Energía, por la que se amplía la Resolución de 28 de septiembre de 1987, con contraseña GTV-0181, correspondiente a dos aparatos receptores de televisión, marca «Philips», modelo 24CE 3270/16B, y marca «Radiola», modelo 59KE 3702/16M, fabricados por «Tecnimagen, Sociedad Anónima», en Sant Boi de Llobregat, Barcelona, España.

Examinado el expediente presentado por la Empresa «Tecnimagen, Sociedad Anónima», con domicilio social en avenida Verge de Núria, sin número, municipio de Sant Boi de Llobregat, provincia de Barcelona, solicitando la ampliación de la Resolución de la Dirección General de Seguridad y Calidad Industrial de fecha 28 de septiembre de 1987, por la que se homologaron dos aparatos receptores de televisión, marca «Philips», modelo 24CE 3270/16B y marca «Radiola», modelo 59KE 3702/16M, fabricados por «Tecnimagen, Sociedad Anónima», en Sant Boi de Llobregat, Barcelona (España).

Resultando que las características, especificaciones y parámetros de los nuevos modelos no suponen una variación sustancial con relación a los modelos homologados, según dictamen técnico número 1.718-B-IE (extensión), del laboratorio CTC, «Servicios Electromecánicos, Sociedad Anónima».

De acuerdo con lo que establece el Real Decreto 2379/1985, de 20 de noviembre, por el que se establece la sujeción a especificaciones técnicas de los aparatos receptores de televisión y con la Orden del Departamento de Industria y Energía de 5 de marzo de 1986, de asignación de funciones en el campo de la homologación y la aprobación de prototipos, tipos y modelos modificada por la Orden de 30 de mayo de 1986, he resuelto:

Ampliar la Resolución de la Dirección General de Seguridad y Calidad Industrial de fecha 28 de septiembre de 1987, con contraseña GTV-0181, a los aparatos receptores de televisión marca «Philips», modelo 24CE 3570/16B, y marca «Radiola», modelo 59KE 3705/16M, cuyas características se indican a continuación:

Características comunes a todas las marcas y modelos

Primera. Descripción: Cromaticidad de la imagen.
Segunda. Descripción: Diagonal del tubo pantalla. Unidades: Pulgadas.

Tercera. Descripción: Mando a distancia.

Valor de las características para cada marca y modelo

Marca «Philips», modelo 24CE 3570/16B.

Características:

Primera: Policromática.

Segunda: 24.

Tercera: Sí.

Marca «Radiola», modelo 59KE 3705/16M.

Primera: Policromática.

Segunda: 24.

Tercera: Sí.

Lo que se hace público para general conocimiento.
Barcelona, 1 de febrero de 1988.—El Director general, Miquel Puig i Raposo.