



# BOLETIN OFICIAL DEL PARLAMENTO DE CANARIAS

III LEGISLATURA

---

Año III

18 de Enero de 1993

Núm. 4

---

## INDICE

<b>INFORMES DE LA AUDIENCIA DE CUENTAS DE CANARIAS</b>	<b>Pág.</b>
EN TRAMITE	
IAC-39	
<b>INFORME DE LA FISCALIZACION DE HOTELES ESCUELA DE CANARIAS, S.A., DEL EJERCICIO 1991.</b>	<b>27</b>

---

**INFORMES DE LA AUDIENCIA DE  
CUENTAS DE CANARIAS**

EN TRAMITE

IAC-39

**INFORME DE LA FISCALIZACION DE HOTE-**

**LES ESCUELA DE CANARIAS, S.A., DEL EJER-  
CICIO 1991.**

**PRESIDENCIA**

La Mesa del Parlamento, en reunión celebrada el día 29 de diciembre de 1992, adoptó el acuerdo que se indica respecto del asunto de referencia:

**INFORMES DE LA AUDIENCIA DE CUENTAS DE CANARIAS:**

**7.- INFORMES DE FISCALIZACION.**

Informe de fiscalización de Hoteles Escuela de Canarias, S.A., del ejercicio 1991.

**Acuerdo:**

En conformidad con lo previsto en el artículo 19 de la Ley 4/1989, de 2 de mayo, de la Audiencia de Cuentas de Canarias, y según lo dispuesto en el artículo 1.-1. de la Resolución de la Presidencia, de 28 de febrero de 1991, por la que se dictan normas de procedimiento en relación con los Informes de la Audiencia de Cuentas de Canarias en ejercicio de la actividad fiscalizadora, se acuerda remitir el Informe de referencia a la Comisión de Presupuestos y Hacienda y ordenar su publicación en el Boletín Oficial del Parlamento.

De este acuerdo se dará traslado a la Audiencia de Cuentas.

En ejecución de dicho acuerdo, y en conformidad con lo previsto en el artículo 97. del Reglamento del Parlamento de Canarias, dispongo su publicación en el Boletín Oficial del Parlamento.

En la Sede del Parlamento, a 13 de enero de 1993.-  
EL PRESIDENTE, Victoriano Ríos Pérez.

**INFORME DE FISCALIZACION DE HOTELES ESCUELA DE CANARIAS, S.A. DEL EJERCICIO ECONOMICO 1991.**

**CAPITULO I.- INTRODUCCION GENERAL.**

- 1.- Justificación.
- 2.- Objetivo y alcance.
- 3.- Metodología y trabajo realizado.

**CAPITULO II.- CONSTITUCION, OBJETO Y CAPITAL SOCIAL**

**CAPITULO III.- ANALISIS DE LAS CUENTAS ANUALES.**

- 1.- Principios contables y normas de valoración aplicados.
- 2.- Adaptación de la contabilidad al Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

3.- Informe de Auditoría Independiente.

4.- Libros Obligatorios.

**CAPITULO IV.- DICTAMEN-OPINION.**

- 1.- Dictamen-Opinión de las Cuentas Anuales.
- 2.- Opinión sobre la Actividad llevada a cabo por la Sociedad en los ejercicios económicos 1990 y 1991.

**CAPITULO V.- ESTADOS FINANCIEROS.**

**A) BALANCE DE SITUACION.**

- 1.- Capital, Reservas, Rdos. ejercicios anteriores y Pérdidas y Ganancias.
- 2.- Subvención de Capital.
- 3.- Acreedores Comerciales.
- 4.- Otras deudas no comerciales.
- 5.- Gastos de Establecimiento.
- 6.- Inmovilizado Inmaterial.
- 7.- Inmovilizado Material.
- 8.- Amortización Acumulada del Inmovilizado Material e Inmaterial.

9.- Accionistas por desembolsos exigidos.

10.- Existencias.

11.- Deudores.

12.- Inversiones financieras temporales.

13.- Tesorería.

14.- Ajustes por periodificación.

**B) PERDIDAS Y GANANCIAS.**

- 1.- Compras y Aprovisionamientos.
- 2.- Gastos de Personal.
- 3.- Dotaciones para Amortización del Inmovilizado.
- 4.- Variaciones de las Provisiones del Circulante.
- 5.- Servicios Exteriores.

6.- Tributos.

7.- Resultados Financieros Positivos.

8.- Ingresos de Explotación.

9.- Pérdidas de la Actividad Ordinaria.

10.- Rdos. Extraordinarios negativos.

11.- Pérdidas antes de Impuestos.

#### CAPITULO VI.- RECURSOS FINANCIEROS CON CARGO AL PRESUPUESTO DE GASTO DE LA ADMINISTRACION DE LA COMUNIDAD AUTONOMA DE CANARIAS.

##### CAPITULO VII.- ANALISIS FISCAL.

1.- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y A.A.J.J.D.D.

2.- Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

3.- Retenciones de I.R.P.F.

4.- Impuesto sobre Sociedades.

##### CAPITULO VIII.- CONTRATO DE ARRENDAMIENTO.

##### CAPITULO IX.- CURSOS DE FORMACION OCUPACIONAL.

##### CAPITULO X.- IMPARTICION Y FOMENTO DE LA ACTIVIDAD DOCENTE Y EXPLOTACION DE LOS ESTABLECIMIENTOS CREADOS EN SU SEÑO.

1.- Impartición y Fomento de la Actividad Docente.

2.- Explotación del Hotel Contemporáneo y otros establecimientos.

##### CAPITULO XI.- RECOMENDACIONES.

##### ANEXO I.- BALANCE DE SITUACION Y CUENTA DE PERDIDAS Y GANANCIAS.

##### ANEXO II.- ALEGACIONES DE HOTELES ESCUELA DE CANARIAS, S.A. AL INFORME DE FISCALIZACION.

##### CAPITULO I.- INTRODUCCION GENERAL.

##### 1.- Justificación.

En cumplimiento del artículo 5.1. de la Ley 4/89 de 2 de mayo, el Pleno de la Audiencia de Cuentas de Canarias, en su sesión celebrada el día 8 de abril de 1992, acordó la actuación fiscalizadora de la Sociedad Hoteles Escuela de Canarias, S.A., (en adelante HECAN, S.A.), referida al ejercicio económico cerrado el 31 de diciembre de 1991.

En virtud de dicho artículo 5.1.a), corresponde a la Audiencia de Cuentas de Canarias la función fiscalizadora de la actividad económico-financiera del sector público de la Comunidad Autónoma Canaria, donde a su vez, y tomando como referencia el artículo 2.a) del mismo texto legal, forman parte las Empresas Públicas pertenecientes a la Administración Pública de la Comunidad Autónoma, tal es el caso de la Sociedad Mercantil que aquí nos ocupa.

El procedimiento a seguir por esta Institución para el ejercicio de la función fiscalizadora viene establecido en el artículo 11.c), el cual considera a la Audiencia de Cuentas como órgano encargado del examen y comprobación de las cuentas de los Organismos y Entidades Públicas de la Comunidad Autónoma Canaria.

A su vez, el artículo 5 de la Ley 7/84 de la Hacienda Pública Canaria, establece como Empresas Públicas de la Comunidad a:

a) Las sociedades mercantiles en cuyo capital la participación, directa o indirecta, de la Administración de la Comunidad o de sus Organismos Autónomos sea mayoritaria.

b) Las entidades de derecho público con personalidad jurídica que, de acuerdo con su norma de creación, hayan de ajustar su actividad al ordenamiento jurídico privado.

Estas empresas se registrarán por las normas de derecho mercantil, civil o laboral salvo lo dispuesto en la Ley de la Hacienda Pública Canaria.

##### 2.- Objetivo y alcance.

El objetivo y alcance de los informes a emitir por este Organismo de Control Externo, viene fijado en el artículo 18 de la Ley de creación de la Audiencia de Cuentas de Canarias, concretamente se expresa que en los mismos se hará constar:

a) La observancia de la legalidad reguladora de la actividad económico-financiera del sector público y de los principios contables aplicables.

b) El grado de cumplimiento de los objetivos previstos y si la gestión económico-financiera se ha ajustado a los principios de economía y eficacia.

c) La existencia, en su caso, de infracciones, abusos o prácticas irregulares.

d) Las medidas que, en su caso, se proponen para la mejora de la gestión económica y financiera de las entidades fiscalizadas.

En cumplimiento del artículo anterior, se ha examinado el libro de Inventario, Balance de Situación, Cuenta de Pérdidas y Ganancias, Memoria, Informe de Gestión y Libro de Actas, tanto las correspondiente al Consejo de Administración, como las de la Junta General de Accionistas de HECAN, S.A., al 31 de diciembre de 1991, antes de la aprobación de las Cuentas anuales, así como, contratos, facturas, recibos, extractos bancarios y demás documentación que se ha estimado conveniente. El examen se ha realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, estando la información sujeta a cuantas comprobaciones, y otros procedimientos de auditoría se han considerado necesarios para el análisis de los estados financieros.

### 3.- Metodología y trabajo realizado.

El presente informe ha sido elaborado por el departamento de Empresas Públicas y Organismos Autónomos de esta Audiencia de Cuentas. En el mismo cabe diferenciar, por un lado el estudio de las Cuentas anuales y demás documentación remitida a la sede de este Organismo de Control Externo, y por otro las oportunas verificaciones y comprobaciones realizadas "in situ", durante el mes de junio del presente, necesarias para obtener evidencia suficiente, pertinente y válida.

En la elaboración de este Informe, se han seguido las directrices marcadas por el Tribunal de Cuentas en lo que respecta a la homogeneización de los informes emitidos por los Organismos de Control Externo, así como, las Normas de Auditoría generalmente aceptadas en España (N.A.G.A.), las cuales están legalmente soportadas por el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad; Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas; y Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

#### A) Principios Contables.

La aplicación de los principios contables, según se establece en el Plan General de Contabilidad (en adelante P.G.C.), deberá conducir a que las Cuentas Anuales, formuladas con claridad, expresen la imagen fiel del

patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

En aquellos casos excepcionales en los que la aplicación de un principio contable sea incompatible en la imagen fiel que deben mostrar las cuentas anuales, se considerará improcedente dicha aplicación.

La contabilidad de la empresa se desarrollará aplicando obligatoriamente los principios contables que se indican a continuación:

**Principio de prudencia.** Únicamente se contabilizarán los beneficios realizados a la fecha de cierre del ejercicio. Por el contrario, los riesgos previsibles y las pérdidas eventuales con origen en el ejercicio o en otro anterior, deberán contabilizarse tan pronto sean conocidas; a estos efectos, se distinguirán las reversibles o potenciales de las realizadas o irreversibles.

**Principio de empresa en funcionamiento.** Se considerará que la gestión de la empresa tiene prácticamente una duración ilimitada. En consecuencia, la aplicación de los principios contables no irá encaminada a determinar el valor de patrimonio a efectos de su enajenación global o parcial ni el importe resultante en caso de liquidación.

**Principio de registro.** Los hechos económicos deben registrarse cuando nazcan los derechos u obligaciones que los mismos originen.

**Principio del precio de adquisición.** Como norma general, todos los bienes y derechos se contabilizarán por su precio de adquisición o coste de producción.

**Principio del devengo.** La imputación de ingresos y gastos deberá hacerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan y con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financieras derivadas de ellos.

**Principio de correlación de ingresos y gastos.** El resultado del ejercicio estará constituido por los ingresos de dicho período, menos los gastos del mismo, realizados para la obtención de aquellos, así como los beneficios y quebrantos no realizados claramente con la actividad de la empresa.

**Principio de no compensación.** En ningún caso podrán compensarse las partidas del pasivo del balance ni las de gastos e ingresos que integran la cuenta de pérdidas y ganancias, establecidos en los modelos de las cuentas anuales. Se valorarán separadamente los elementos integrantes de las distintas partidas del activo y del pasivo.

**Principios de uniformidad.** Adoptado un criterio en la aplicación de los principios contables dentro de las alternativas que, en su caso, éstos permitan, deberán mantenerse en el tiempo y aplicarse a todos los elementos patrimoniales que tengan las mismas características en tanto no se alteren los supuestos que motivaron la elección de dicho criterio.

**Principio de importancia relativa.** Podrá admitirse la no aplicación estricta de algunos de los principios contables, siempre y cuando la importancia relativa en términos cuantitativos de la variación que tal hecho produzca sea escasamente significativa, y, en consecuencia, no altere las cuentas anuales como expresión de la imagen fiel.

#### Normas de Valoración.

Las normas de valoración, están ajustadas a las reglas contenidas en el Código de Comercio y en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, y constituyen un desarrollo de los principios contables. A dichas normas es aplicable con carácter preferencial el principio contable de prudencia.

Las normas para la valoración en los Estados Financieros son las siguientes:

- Subvenciones de capital: se valorarán por el importe concedido, cuando tengan carácter de no reintegrables y se imputarán al resultado del ejercicio en proporción de la depreciación durante el período de los activos financiados con éstos. En caso de activos no depreciables de subvención se imputará el resultado del ejercicio.

- Gastos de establecimiento: estos gastos se valorarán por el precio de adquisición o coste de producción de los bienes y servicios que los constituyen, dichos gastos son los propios con motivo de la constitución o ampliación de capital y los gastos ocasionados por el establecimiento, debiendo éstos amortizarse sistemáticamente en un plazo no superior a cinco años.

#### - Inmovilizado material:

a) Instalaciones técnicas: maquinaria y utillaje. Su valoración comprenderá todos los gastos de adquisición o de fabricación y construcción, hasta su puesta en condiciones de funcionamiento.

b) Los utensilios y herramientas incorporados a elementos mecánicos, se someterán a las normas valorativas de amortización aplicable, así con carácter general si éstos no forman parte de una máquina y cuyo período de utilización se estime no superior al año deben cargarse como gasto de ejercicio, si el período de utilización

fuese superior al año el procedimiento es de regularización anual por recuento físico.

c) Los gastos realizados durante el ejercicio con motivo de las obras y trabajos que la sociedad lleva a cabo por sí misma se cargarán en las cuentas correspondientes del Grupo 6.

d) Se incluye en el activo los programas del ordenador y se aplican los criterios de amortización a la mayor brevedad posible y siempre dentro del plazo de cinco años.

- Clientes, proveedores, deudores, acreedores de tráfico: figurarán en el balance por su valor nominal. Los intereses incorporados al nominal de los créditos y débitos por operaciones de tráfico con vencimiento superior a un año deberán registrarse en el balance como "Ingresos a distribuir en varios ejercicios". Deberán realizarse las correcciones valorativas que procedan dotándose, en su caso, las correspondientes provisiones en función del riesgo que presenten las posibles insolvencias con respecto al cobro de los activos.

- Existencias: se deberá valorar al precio de adquisición o al coste de producción, cuando se trate de bienes cuyo precio de adquisición o coste de producción no sea identificable de modo individualizable se adoptará el método del precio medio o coste medio ponderado, también se pueden utilizar métodos análogos como el Fífo y el Lifo.

#### - Impuesto sobre Sociedades se obtendrá:

a) El resultado contable ajustado que es el resultado económico antes de impuestos del ejercicio, más o menos las diferencias permanentes que correspondan al mismo.

b) Se calculará el importe del impuesto bruto, aplicando el tipo impositivo correspondiente al ejercicio sobre el resultado contable ajustado.

c) Finalmente, el importe del impuesto bruto, según sea positivo o negativo se restará o sumará respectivamente, el de bonificaciones y deducciones de la cuota, excluidas las retenciones y los pagos a cuenta, para obtener el impuesto sobre sociedades devengado.

- Compras y otros ingresos: la contabilización de la compra de mercaderías y demás bienes para revenderlos tendrán en cuenta:

a) Los descuentos y similares incluidos en la factura que no obedezcan a pronto pago se considerarán como menor importe de la compra.

b) Los descuentos y similares que le sean concedidos a la empresa por pronto pago, incluidos o no en factura se considerarán ingresos financieros.

c) Los descuentos y similares que se basen en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos se contabilizan en la cuenta 609.

d) Los descuentos y similares posteriores a la recepción de la factura original por defectos de calidad, incumplimiento de los plazos de entrega u otras causas se contabilizarán en la cuenta 608.

e) La contabilidad de los envases cargados en factura por los proveedores con facultad de su devolución, queda expuesta en la cuenta 406.

- Ventas y otros ingresos:

a) Las ventas se contabilizarán sin incluir los impuestos que gravan estas operaciones.

b) Los descuentos y similares incluidos en factura que no obedezcan a pronto pago, se considerarán como menor importe de la venta.

c) Los descuentos y similares que sean concedidos por la empresa por pronto pago, se considerarán como gastos financieros.

d) Los descuentos y similares que se basen en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos, se contabilizarán en la cuenta 709.

e) Los descuentos y similares posteriores a la emisión de la factura originados por defectos de calidad, incumplimientos de los plazos de entrega u otras causas análogas, se contabilizarán en la cuenta 708.

B) Código de Comercio.-

El Código de Comercio (en adelante C.C.) en su Título III "De la contabilidad de los empresarios" en su nueva redacción dada por la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a los Directivos de la Comunidad Económica Europea (C.E.E.) en materia de Sociedades, establece como deben llevar la contabilidad los empresarios.

El artículo 25.1 dispone: "Todo empresario deberá llevar una contabilidad ordenada, o adecuada a la actividad de su Empresa que permita un seguimiento cronológico de todas sus operaciones, así como la elaboración periódica de balances e inventarios. Llevará necesariamente, sin perjuicio de lo establecido en las leyes o disposiciones especiales, un libro de Inventarios y Cuentas Anuales y otro de Diario".

En virtud del artículo 26.1, también es preceptivo el que las sociedades mercantiles lleven un libro o libros de actas, en las que constarán al menos, todos los acuerdos tomados por las Juntas Generales y Especiales, y los demás órganos colegiados de la sociedad, con expresión de los datos relativos a la convocatoria y constitución del órgano, un resumen de los asuntos debatidos, las intervenciones de las que se haya solicitado constancia, los acuerdos adoptados y los resultados de las votaciones.

Por otra parte, se establece el requisito de legalización de los libros, siendo el órgano competente para el mismo el Registro Mercantil del domicilio del empresario, en donde se insertará en el primer folio de cada libro una diligencia firmada de los que tuviere y sellen todas su hojas. El Código prevé que dicha legalización se pueda realizar de dos formas:

a) A priori, en cuenta que los libros debidamente encuadernados se legalizan antes de su utilización (artículo 27).

b) A posteriori, ya que es válida "la realización de asientos y anotaciones por cualquier procedimiento idóneo sobre hojas que después han de ser encuadernadas correlativamente para formar los libros obligatorios, los cuales serán legalizados antes de que transcurran los cuatro meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio o, en el caso de libro de inventarios y balances, de que transcurra igual plazo a partir de cada una de las transcripciones.

C) Texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

La Ley de Sociedades Anónimas (en adelante L.S.A.) se aprueba por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, y en su Capítulo VII regula las cuentas anuales, haciendo referencia a su formulación, estructura y separación de partidas, así como, a la agrupación de las mismas.

En el artículo 171 se establece que los administradores de la Sociedad están obligados a formular, en el plazo máximo de tres meses a partir del cierre del ejercicio social, las cuentas anuales, el informe de gestión y la propuesta de aplicación de resultado. El artículo 172 dispone la composición de las cuentas anuales, las cuales estarán integradas por el Balance, la Cuenta de Pérdidas y Ganancias y la Memoria. Estos documentos contables, que forman una unidad, deberán ser redactados con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la Sociedad, de conformidad con la Ley y con lo previsto en el Código de Comercio (artículo 172.2 de L.S.A.).

Con el fin de obtener una cierta uniformidad en las cuentas de las sociedades anónimas, así como conseguir que se recojan una mínimo de partidas que se consideren esenciales para conocer la situación patrimonial de la sociedad, y cómo se ha conseguido el resultado del ejercicio, la referida normativa diseña una estructura legal o esquema de balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias. Esquemas legales que han de ser interpretados de acuerdo al principio de claridad, de forma que podrían ser ampliados en los casos en que con la transcripción pura y simple de los preceptos legales resulten claros tales documentos y cuya estructura ha de entenderse con cierta elasticidad para acomodar los balances y cuentas a los distintos tipos de actividad que desarrollen las sociedades, pero sin que se pueda llegar a modificar a capricho la norma legal, sustituyendo partidas que deben figurar inexcusablemente en aras de obtener un cabal conocimiento de la marcha económica de la empresa.

Por otra parte, del artículo 175 al 180 se hace referencia a las partidas que han de aparecer por separado en el balance, y el artículo 189 en lo que respecta a las partidas de la cuenta de pérdidas y ganancias. Complementariamente, la citada Ley establece en su Sección 5ª las reglas de valoración de las partidas del activo así como de las provisiones, regidos por un principio de prudencia que evite las revalorizaciones, asimismo, los artículos 213 y 214, disciplinan lo relativo a la distribución de beneficios y dotación de la Reserva Legal, mientras que la Sección 8ª se ocupa de la verificación de las cuentas anuales. Para concluir éste epígrafe, el artículo 212 regula la aprobación de las cuentas anuales por la Junta General y el derecho de información de los accionistas.

## CAPITULO II.- CONSTITUCION, OBJETO Y CAPITAL SOCIAL.

Hoteles Escuelas de Canarias, S.A., se constituye en escritura pública el 28 de diciembre de 1989, ante el Ilustre Notario don Joaquín Sapena Davó, número 5550 de protocolo, representando al Gobierno de la Comunidad Autónoma de Canarias el Excmo. Sr. Don José Miguel González Hernández, como Consejero de Hacienda, debidamente facultado por acuerdos adoptados por el Gobierno de Canarias en sesión celebrada el día 2 de diciembre de 1989.

Con fecha 20 de marzo de 1990 se inscribe en el Registro Mercantil de la Provincia de Las Palmas.

En el artículo 2 de los Estatutos por los que se rige esta Sociedad, se pone de manifiesto que el objeto social de la misma es la impartición y fomento de la formación docente en el seno de la hostelería y del turismo, así como la explotación de los establecimientos

creados en su seno y toda la actividad propia del tráfico hotelero.

Es necesario resaltar el hecho, de que si bien el domicilio social estaba en un principio en el Edificio de Servicios Múltiples de Las Palmas de Gran Canaria, Avda. de los Derechos Humanos, s/n, planta 6ª, (artículo 4 de los Estatutos), el mismo se traslada al Hotel Santa Brígida, calle Real de Coello, 2, de Santa Brígida, también en Gran Canaria, por acuerdo aprobado en la Junta General Extraordinaria y Universal (modificación del artículo 4º de los Estatutos) celebrada el 24 de enero de 1992 (Inscripción en el Registro Mercantil de Las Palmas, Tomo 700, sección 3ª, libro 435 y hoja 8.224; de 2 de abril de 1992).

El capital social fundacional está representado por 60 acciones de un millón de pesetas de valor nominal cada una, numeradas correlativamente del 1 al 60 ambos inclusive, pertenecientes a la Comunidad Autónoma Canaria, desembolsadas en un 50% en el momento de la constitución, y el resto en el ejercicio 1991 (totalmente desembolsadas a 31 de diciembre de 1991).

En virtud del artículo 7 de los Estatutos, la Dirección y Administración de la Sociedad está encomendada a la Junta General de Accionistas, al Consejo de Administración o en su caso, al Consejero Delegado o la Comisión Ejecutiva.

La dirección, administración y representación incumben al Consejo de Administración compuesto por siete miembros elegidos por la Junta General por mayoría de votos donde existirán los cargos de Presidente, Vicepresidente, Secretario, así como cuatro vocales.

A su vez el Consejo de Administración podrá designar entre sus miembros un Consejero Delegado o una comisión Ejecutiva con las facultades que determine.

En lo que respecta al ejercicio económico 1991, el Consejo de Administración, al que corresponde como administrador de la sociedad, la formulación de las Cuentas Anuales del mismo, está compuesto por los siguientes miembros:

Presidente: Don Miguel Zerolo Aguilar.

Vicepresidente: Don Carlos González Lázaro.

Secretario: Don Luis Fernando Jara González.

Vocales: Don Rafael Medina Jáber, Don José Fernández González, Don Blas Trujillo Oramas, Don Pedro María Elejabéitia Acevedo.

Donde a su vez, Don Carlos González Lázaro (Di-

rector General de Ordenación e Infraestructura Turística) tiene atribuidas las funciones de Consejero Delegado otorgadas por el Consejo de Administración en sesión celebrada el día 11 de febrero de 1992.

Ahora bien, en lo que respecta al ejercicio 1991, objeto de este Informe, Don Pedro García Artiles (cese como Consejero de la Sociedad, en la Junta General celebrada el 24 de enero de 1992) tenía encomendada la gestión de todo lo relacionado con la parte docente y explotación de la Sociedad, a al vez que, don Francisco José Alonso Valerón (cese como Consejero de la Sociedad, en la sesión de 1 de octubre de 1991, del Consejo de Administración) se ocupaba de todo lo relacionado con la parte administrativa de la Empresa.

Ambos fueron sustituidos como miembros del Consejo de Administración, en lo que respecta al ejercicio 1992, por Don Carlos González Lázaro y Don Luis Fernando Jara González (en lo que se refiere a este último, nombramiento aprobado en Junta General celebrada el 24 de enero de 1992).

### CAPITULO III.- ANALISIS DE LAS CUENTAS ANUALES.

#### 1.- Principios y normas de valoración contables aplicados.

Con la aprobación por las Cortes Generales de la Ley 19/1989, de 25 de Julio (de reforma parcial y adaptación de la Legislación mercantil a las Directivas de la C.E.E. en materia de Sociedades), el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas procedió a trabajar en el borrador del nuevo Plan General de Contabilidad, para que estuviera elaborado en el más breve plazo posible. Este Plan General de Contabilidad si se compara con el de 1.973 (Decreto 530/1973, de 22 de febrero) contiene variaciones las cuales, por un lado son motivo de la introducción del progreso contable necesario para cubrir lagunas existentes en el texto de 1973, y por otro, debidas a la necesidad imperiosa de adaptarse a las directrices comunitarias.

El actual plan contable cuenta con la siguiente estructura:

Primera parte: Principios contables.

Segunda " : Cuatro de Cuentas.

Tercera " : Definiciones y relaciones contables.

Cuarta " : Cuentas Anuales.

Quinta " : Normas de valoración.

Si se compara con el texto de 1.973, contiene una parte más, concretamente la de "principios contables", ya que el texto de 1.973 divide al plan general en cuatro partes y dentro de la cuarta parte denominada "criterios de valoración", engloba los principios contables.

El Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1643/90 de 20 de diciembre, en su primera parte establece nueve principios contables, de los cuales, cuatro de ellos están contemplados en el texto de 1973 y el resto han sido incorporados. Sin embargo se puede establecer una correlación entre ellos, ya que sólo existen diferencias conceptuales y no de contenido, como se expresa a continuación:

"Principio de gestión continuada" (1973) se identifica con "Principio de empresa en funcionamiento" (1990).

"Principio de continuidad" (1973) se identifica con "Principio de uniformidad" (1990).

El principio del precio de adquisición y el del devengo contemplados en el antiguo plan contable, forman parte de los nueve principios del texto de 1990, y junto a ellos se enumeran los cinco restantes:

Principio de prudencia.-

Principio de registro.-

Principio de correlación de ingresos - gastos.-

Principio de no compensación.-

Principio de importancia relativa.-

A su vez, la aplicación de estos principios se establece de forma obligatoria, donde en caso de conflicto entre los mismos deberá prevalecer el que mejor conduzca a que las Cuentas Anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, siendo el principio de prudencia el que tendrá carácter preferencial sobre los demás.

En el estudio y análisis llevado a cabo en HECAN, S.A., referido al ejercicio económico cerrado el 31 de diciembre de 1991, se ha observado que se vulneran los siguientes principios:

- En Deudores (Capítulo V, A, 11), y más específicamente en la cuenta abierta a nombre del arrendador, no se cumple con el Principio de no compensación, ya que se compensa partidas del activo, con las del pasivo del balance, al registrar en esta cuenta deudora importes que si bien hacían referencia al propietario del Hotel,

éste se encontraba en situación acreedora con respecto a la Sociedad.

- También en el mismo epígrafe del Capítulo V, concretamente en la Cuenta "Hacienda Pública, deudora", referente al 25% de retención a cuenta del Rendimiento del Capital Mobiliario, se compensan los ingresos financieros con los gastos bancarios.

- El Principio del devengo no se aplica en cuanto a la contabilización de los intereses devengados por los depósitos en cuentas corrientes bancarias a la vista, ya que éstos se contabilizan en función a la corriente monetaria (ingreso en la cuenta corriente) y no cuando éstos se devengan.

- En el Capítulo IX, se pone de manifiesto, que si bien se recoge en contabilidad en una cuenta deudora el total del importe a percibir por HECAN, S.A., de la Administración Autónoma necesario para sufragar los cursos, y en una cuenta acreedora el total de la deuda a contraer con terceros por todos los gastos necesarios para dichos cursos, estos gastos se han contabilizado durante el ejercicio económico como si se tratase de gastos devengados por la propia explotación de la Sociedad cuando no es así, ya que solo es gasto para la Administración Autónoma, al actuar la Empresa como mero canalizador de los fondos que se transfieren para financiar los cursos de Formación Ocupacional. Así al 31 de diciembre de 1991, la propia Empresa detectando este hecho, llevó a cabo los correspondientes asientos de regularización, para minorar en la Pérdida de Explotación del ejercicio, el importe correspondiente a dicho gastos, solamente en lo que respecta a los cursos finalizados al 31 de diciembre (nº 86) de 1991, ya que para los que lo hicieron en el siguiente ejercicio (nº 63 y 282), este Organismo de Control Externo propuso los ajustes correspondientes por la totalidad de gastos originados por los mismos que se habían contabilizado como gastos de explotación del ejercicio 1991.

En cuanto a los demás principios, todos ellos se cumplen.

Destacar, que en lo referente a las normas de valoración, la Memoria correspondiente al ejercicio analizado, hace referencia a las mismas, y en base a éstas, hay que hacer las siguientes consideraciones.

1º. En "Gastos de Establecimiento" se señala en la Memoria, que se reflejan al coste y se amortizan linealmente en un período de 10 años. En la práctica, y según el análisis realizado se ha puesto de manifiesto, que los Gastos de Establecimiento se han amortizado a razón del 25% en el segundo año de actividad, por lo que quedarán amortizados al quinto año.

2º. En cuanto al inmovilizado, sólo se hace referencia al inmovilizado Material, quedando al margen el inmaterial, en cuanto a normas de valoración.

3º. En el apartado B) Criterios contables punto C. "Reversión de inmovilizaciones materiales al propietario, se dice textualmente: "La Sociedad, de acuerdo con las condiciones del contrato de arrendamiento de industria y al término del mismo, queda obligada a restituir a los propietarios la totalidad de las inmovilizaciones materiales objeto del contrato, en las mismas condiciones en que fueron recibidas, sin perjuicio del desgaste normal derivado de la explotación".

Las inmovilizaciones cedidas en el contrato de arrendamiento de industria del "Hotel Contemporáneo" están identificadas, ya que al mismo se adjuntó un inventario. Sin embargo, se han adquirido posteriormente otros elementos de activo, que se han cargado al propietario y otros a la Sociedad, que al no estar inventariados y separados, en el momento de la rescisión del contrato no podrá llevarse una distribución correcta de los mismos.

2.- Adaptación de la contabilidad al Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

En la Disposición Final Sexta del Real Decreto 1643/1990 se establece que el Plan General de Contabilidad será obligatorio, para los ejercicios que se inicien con posterioridad al 31 de diciembre de 1990. Por lo que en el ejercicio económico analizado de HECAN, S.A., ya es de obligado cumplimiento el nuevo Plan General de Contabilidad.

Esta obligatoriedad, y tomando como referencia el artículo 2 de dicho Texto Legal, se refiere a la primera, tercera, y quinta parte del Plan (Principios Contables, Cuentas Anuales y Normas de Valoración); no así en lo que respecta a la segunda y tercera parte (Cuadro de Cuentas y Definiciones y Relaciones Contables).

No se hace ningún comentario al respecto de los principios contables y normas de valoración aplicados, en este epígrafe, ya que ha sido objeto de análisis detallado en el anterior.

Las Cuentas Anuales formuladas, se han adaptado a lo establecido en el Plan General de Contabilidad, no así (en términos generales) en lo referente al Cuadro de Cuentas y Definiciones Contables al no haberse seguido lo indicado en el mismo, si bien, como se ha dicho estas partes en el Plan no tienen carácter vinculante.

Los distintos apuntes contables en el Libro Diario, y que por tanto se plasman en el Libro Mayor, se dan

utilizando el Cuadro de Cuentas que de forma indicativa aparecía en el anterior Plan General de Contabilidad (Decreto 530/1973, de 22 de febrero), de modo que las definiciones contables de las distintas cuentas, no se pueden relacionar con los distintos subgrupos del Balance de Situación y la Cuenta de Pérdidas y Ganancias; de hecho, atendiendo a los códigos dados a las distintas definiciones contables y sólo tomando como referencia los mismos, no se podría obtener un Balance de Situación y una Cuenta de Pérdidas y Ganancias con los importes para cada subgrupo, tal y como aparece en las formuladas por la Sociedad al 31 de diciembre de 1991.

Así cabe recomendar, que al igual que la definición de cada uno de los subgrupos obedece a las del Nuevo Plan General de Contabilidad, también las definiciones de las cuentas se adapten a lo indicado en el mismo, de tal forma que la información contable contenida en las Cuentas anuales, pueda ser desglosada y desagregada a otros niveles inferiores, sin que se tengan que conocer las transformaciones y agrupaciones que específicamente ha llevado a cabo la Sociedad, en el momento de elaborar dichas Cuentas Anuales.

### 3.- Informe de Auditoría Independiente.

Las funciones de control interno llevadas a cabo por la Intervención General de la Comunidad Autónoma de Canarias, en lo que respecta a esta Sociedad Mercantil y al ejercicio en cuestión, se han ejercido fundamentalmente mediante procedimientos de auditoría, concretamente, aquella encargó a Coopers & Lybrand la realización de un Informe de Auditoría de las Cuentas Anuales del ejercicio 1991, finalizada el 14 de febrero de 1992. Una vez llevadas a cabo por esta firma auditora las verificaciones y pruebas selectivas pertinentes, la misma emitió el correspondiente informe.

Del examen efectuado por este Organismo de Control Externo, se ha observado que también en la elaboración de las Cuentas Anuales del ejercicio 1991, ha participado Coopers & Lybrand, S.A., lo que supuso incluso, que con fecha 31 de diciembre se llevarán a cabo por parte de la Empresa, determinados asientos de regularización (veintiséis asientos por un importe total del Debe y del Haber de 521.744.719 ptas., y de los cuales se hace mención a lo largo del Informe) propuestos por esa firma.

Consecuentemente, habiendo colaborado Coopers & Lybrand, S.A., en la formulación de las referidas cuentas -obligación que inexcusablemente recae sobre el órgano de administración- no parece que se acomode exquisitamente con el criterio de legislador que la misma entidad sea la encargada de su verificación (versus verdadero, y facere, hacer; comprobar y examinar la verdad de una cosa; en este caso la adecuación o con-

cordancia total entre la realidad económica y la contable).

Como es sabido, los Auditores deben ser, ante todo, personal independiente de la Sociedad cuyas cuentas deben controlar (artículo 8.1 Ley Auditoría). Correlativamente, la L.S.A. ha previsto un núcleo de competencias objetivamente determinado y diferenciado en la organización de la sociedad, cuales son las relativas a la verificación de las Cuentas Anuales, que son exclusivamente atribuidas a los Auditores. Incluso, si a consecuencia, en su caso, del preceptivo informe, los administradores se vieran obligados a alterar las referidas cuentas sería menester una ampliación del informe de los Auditores respecto a los cambios producidos (artículo 210-2 L.S.A.) lo que en caso presente nos recordaría la Doctrina de que nadie puede ir contra sus propios actos. Por ello entiende esta Audiencia de Cuentas que en lo que respecta al informe de auditoría, evacuado por Coopers & Lybrand, S.A., cabría subsumirlo en las previsiones del número tres del artículo 36 del Real Decreto 1.636/1990 de 20 de diciembre, que aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas, cuando establece "en todo caso, se considerará que no existe independencia cuando el Auditor de Cuentas haya realizado trabajo durante los tres ejercicios anteriores a aquél a que se refiere la auditoría, relativos a la ejecución material de la contabilidad de la empresa o Entidad auditada", por lo que con su previa actuación, podría ser susceptible de limitar su imparcialidad y, en consecuencia, incurrir en incompatibilidad para el desempeño de sus funciones durante el ejercicio social que se examina.

### 4.- Libros Obligatorios.

Conforme a lo establecido en el artículo 25 del C.C. se llevan en esta Sociedad, y en lo que respecta al ejercicio objeto de esta fiscalización un libro de Inventarios y Cuentas Anuales, y otro Diario, así como un libro de Actas según dispone el artículo 26.1 del mismo texto legal.

En el libro Diario se registran día a día todas las operaciones relativas a la actividad de HECAN, S.A., siguiéndose un orden cronológico y ordenado, de todas sus operaciones.

En lo que respecta al libro de Inventarios y Cuentas Anuales, se ha podido acceder a:

- Balance inicial.
- Balances de comprobación de sumas y saldos trimestrales.
- Inventario de cierre de ejercicio.

- Cuentas Anuales, que a su vez comprenden:

- \* Balance de situación a 31 de diciembre de 1991.
- \* La Cuenta de Pérdidas y Ganancias.
- \* La Memoria.

También se ha utilizado en las distintas verificaciones, como punto de partida la información contenida en el libro Mayor, que aunque en la actual redacción dada al Código de Comercio se omite el mismo, como libro obligatorio, sigue siendo un libro totalmente necesario para recoger la historia y situación de cada elemento patrimonial.

Por último, añadir, que también se ha tenido acceso al libro de Actas de la Sociedad, donde constan los acuerdos tomados por las juntas generales y especiales, y los demás órganos colegiados de la Sociedad (Consejo de Administración), con expresión de los datos relativos a la convocatoria y a la constitución del órgano, un resumen de los asuntos debatidos, las intervenciones de las que se haya solicitado constancia, los acuerdos adoptados y los resultados de las votaciones.

Por otra parte, hay que manifestar que se han presentado en el Registro Mercantil los acuerdos inscribibles, así como, se han emitido certificaciones de determinados acuerdos.

En lo que respecta a la llevanza de estos libros, y conforme a lo establecido en el artículo 29 del C.C., se puede concluir que, en general, han sido llevados con claridad, por orden de fechas, sin espacios en blanco, interpelaciones, tachaduras ni raspaduras, así como que las anotaciones contables se han hecho expresando los valores en pesetas.

#### CAPITULO IV.- DICTAMEN-OPINION

Este Capítulo se desglosa a su vez, en dos epígrafes, en función de si se expresa una opinión sobre si los Estados Financieros representan adecuadamente la situación financiero-patrimonial, o si se refiere a la gestión de la actividad llevada a cabo por la Sociedad, que durante el ejercicio en cuestión se concreta en la explotación del Hotel Contemporáneo.

##### 1.- Dictamen-Opinión de las Cuentas Anuales.

Se han examinado las Cuentas Anuales de Hoteles Escuela de Canarias, S.A., que comprenden el balance de situación al 31 de diciembre de 1991, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria correspondiente al ejercicio anual finalizado en dicha fecha, cuya formulación es responsabilidad de esta Institución es expresar una opinión sobre las citadas Cuentas Anuales en su conjunto, basada en el trabajo realizado de acuerdo con

las normas de auditoría generalmente aceptadas, que incluyen el examen, mediante la realización de pruebas selectivas, de la evidencia justificativa de las Cuentas Anuales y la evaluación de su presentación, de los principios contables aplicados y de las estimaciones realizadas.

1.- Como se ha puesto de manifiesto en el Capítulo III, se ha observado que se vulnera el principio de no compensación (cuenta deudora a nombre del propietario del hotel, así como en lo que respecta a los ingresos financieros compensados con gastos bancarios) y el principio de devengo (en cuanto a la contabilización de los intereses por los depósitos en cuentas corrientes bancarias a la vista), si bien se puede afirmar que con estas excepciones, se ha aplicado los principios contables a los que se refiere la Primera Parte del Plan General de Contabilidad.

2.- La Sociedad a 31 de diciembre de 1991, no ha elaborado un inventario de las inmovilizaciones materiales, donde éstas están debidamente detalladas y valoradas, ya que, aún existiendo las fichas destinadas a dicho fin, éstas no están correctamente cumplimentadas, al no encontrarse actualizadas.

3.- Se ha observado, que en ocasiones, se ha contabilizado en una cuenta de proveedores determinadas deudas que no tienen que ver con ningún aprovisionamiento, sino que se originan por la prestación de servicios o suministros a la Empresa, al mismo tiempo que tanto en la definición del Balance de Situación, "Acreedores Comerciales", como en "Otras Deudas no Comerciales" se incluyen acreedores que tienen como contrapartida gastos para la empresa de igual naturaleza (Servicios Exteriores). (Ver Capítulo V, A, epígrafe 4.-).

4.- Del examen realizado se ha podido verificar que se han considerado como compras (como si se tratase de materiales consumibles o bienes adquiridos para su venta posterior) operaciones que por el contrario tienen la naturaleza de un gasto devengado por servicios exteriores. También se da el supuesto inverso de que determinados gastos (servicios exteriores) que forman parte de la Pérdida de Explotación, debieron haberse contabilizado como compras, al tratarse de trabajos realizados por terceros que entran a formar parte del proceso de producción (Ver Capítulo V, B) epígrafe 1.-).

5.- No se ha contabilizado en la cuenta acreedora correspondiente (Hacienda Pública Acreedora) un importe que para esta Audiencia de Cuentas asciende a 1.933.813 ptas., en concepto de I.G.T.E., a la vez que no se tuvo en cuenta, al hacer la liquidación de este Impuesto (Ver capítulo VII, epígrafe 2.-).

6.- Por la Empresa se han considerado como gastos

devengados por la propia explotación de la Sociedad, los derivados de los Cursos de Formación Ocupacional (de profesorado, corrientes e indirectos) impartidos en el Hotel Contemporáneo, sin embargo para los que comenzaron y terminaron en el ejercicio 1991, a 31 de diciembre se llevaron a cabo por parte de HECAN, S.A., los asientos de regularización pertinentes para minorar el montante de dichos gastos en la Pérdida de Explotación. No así para los cursos que iniciados en 1991, finalizaron en 1992 donde los gastos devengados en el primer ejercicio pasaron a formar parte de la Pérdida de Explotación, como si se hubiese tratado de un gasto derivado del propio tráfico mercantil de la sociedad, cuando sólo es gasto para la Administración Autonómica por los fondos que esta transfiere para financiar estos cursos a HECAN, S.A., y donde lo único que se tenía que haber reflejado en contabilidad era, por un lado el derecho hacia la Administración por los fondos pendientes de recibir y las obligaciones con los acreedores por los gastos ocasionados, y por otro los respectivos movimientos de fondos (cobros y pagos) en la tesorería de la Sociedad (ver Capítulo IX).

Así, se incluyen en la Pérdida del ejercicio económico 1991, 2.706.034 ptas., derivados de los cursos de Formación Ocupacional, en concepto de gastos originados por la propia explotación de la Empresa, los cuales no debieron haber tenido en ningún caso tal consideración (ver Capítulo IX).

7.- También en relación a estos cursos de Formación Ocupacional hay que resaltar el hecho que dos de los mismos, (cursos nº 88 y 87), para los cuales la comunicación por parte de la Consejería de Turismo de que se impartiría en el Hotel Contemporáneo, así como la firma del Convenio se realizó durante 1991 (29-10-91 y 14-11-91), no se habían convocado aún al final del tercer trimestre de 1992, y para los cuales se habían anticipado 1.066.500 ptas., y 1.706.400 ptas., respectivamente.

Por parte de dicha Consejería se comunica a la Sociedad (escrito del 6 de abril de 1992) que ésta deberá proceder a la devolución de los importes adelantados en lo que respecta al curso nº 88, contestando la Sociedad (escrito del 10 de abril), que no se han podido impartir, debido a las obras de acondicionamiento en las aulas para adaptarlas a la nueva normativa en materia de seguridad contra incendios, estando prevista la convocatoria para el 20 de abril de 1992.

Como se ha dicho, al final del tercer trimestre de 1992, no se habían convocado aún estos cursos, y tampoco se había reintegrado importe alguno ante la Administración Autonómica, en lo que respecta a los 2.772.900 ptas., anticipados para la celebración de ambos cursos (ver Capítulo X, epígrafe 1.-).

8.- El 10 de agosto de 1990 se modifica la estipulación tercera del contrato de arrendamiento, en la que se dispone que los tres locales anexos tendrían que ser entregados a la arrendataria, alegando para ello, el que no reúnen las condiciones establecidas en el contrato. Sin embargo, para esta Audiencia de Cuentas, los locales se han utilizando por el Hotel para ofrecer sus servicios, a partir del 14 de mayo de dicho año obteniéndose como contrapartida el correspondiente ingreso.

Consecuentemente HECAN, S.A., tendría que abonar el arrendamiento de los locales (5.500.000 ptas., mensuales por los tres locales según la última redacción dada a la Estipulación Quinta el 10 de agosto de 1990) a partir de dicha fecha, cuya deuda para el año analizado asciende a 41.516.129 ptas.

Por otro lado, los locales deberían de haber estado a disposición de la arrendataria el 1 de diciembre de 1990, por lo que supone un retraso de cinco meses que traducido en días son 165 (contados desde el 1 de diciembre de 1991, hasta el 14 de mayo de 1992), que multiplicados por 185.000 ptas. (por día de retraso), da una cantidad de 30.525.000 ptas.

Estos dos hechos (Deudas de HECAN, S.A., con el propietario del Hotel por las tres instalaciones y la penalización a pagar por el propietario del Hotel a la Empresa por el retraso en la entrega de esos locales), no aparecen reflejados en las Cuentas Anuales de la sociedad al 31 de diciembre de 1991 (ver Capítulo VIII).

En opinión de esta Audiencia de Cuentas, excepto por los efectos de aquellos ajustes de las salvedades e incertidumbres mencionadas en los puntos 1 al 8 anteriores, las Cuentas Anuales del ejercicio 1991 adjuntas expresan en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de Hoteles Escuela de Canarias, S.A., al 31 de diciembre de 1991, y los resultados de sus operaciones y de los recursos obtenidos y los aplicados durante el ejercicio anual terminado en dicha fecha y contienen la información necesaria y suficiente para su interpretación y comprensión adecuada, de conformidad con principios y normas generalmente aceptados.

2.- Opinión sobre la actividad llevada a cabo por la sociedad en los ejercicios económicos 1990 y 1991.

Antes de formular una opinión al respecto, se ha de poner de relieve lo siguiente:

1.- Durante los ejercicios económicos 1990 y 1991 la actividad de esta sociedad se concreta en la explotación del Hotel Contemporáneo, así como en todas aquellas actividades desarrolladas en dicho Hotel que pueden ser englobadas dentro de la impartición y fomento

de formación docente en el seno de la hostelería y el turismo a la que se hace referencia en el artículo dos de los Estatutos.

2.- De lo expuesto en el Capítulo X se desprende que durante estos dos ejercicios, el Hotel Contemporáneo se ha gestionado como cualquier otro Hotel que persigue fundamentalmente la obtención de una rentabilidad económica; es decir, si bien es cierto que se han desarrollado en el mismo algunas actividades que pueden ser consideradas como impartición y fomento de la actividad docente en relación al objeto social de esta Empresa, éstas resultan insignificantes o al menos escasas, con respecto a la que es la explotación del Hotel como establecimiento hotelero propiamente dicho.

3.- También en el Capítulo del Informe anteriormente mencionado, queda patente el hecho que por parte de la gerencia no ha existido la dedicación que conveniría a dichas actividades, toda vez que se no se ha podido recabar en la propia Empresa en algunos casos, la información pertinente al respecto sobre el número de alumnos que han realizado prácticas en el Hotel, durante cuánto tiempo, cuál ha sido su aprovechamiento, programa de las mismas, etc., de hecho no se pudo obtener una relación de los alumnos de la Escuela de Turismo que realizaron prácticas en el Hotel, ya que incluso solicitada esta información al Instituto Técnico de Estudios Turísticos (Escuela de Turismo) no se obtuvo respuesta alguna del mismo (a pesar de haberse reiterado la petición).

Por último, y en relación con lo anterior se ha de poner de manifiesto que no ha existido una persona que se haya encomendado específicamente de todas estas funciones.

4.- Como se pone de relieve en las apreciaciones anteriores, el Hotel Contemporáneo ha sido como cualquier otro Hotel que persigue fundamentalmente la obtención de una rentabilidad económica, sin embargo lejos de ello, durante los ejercicios económicos 1990 y 1991, se ha incurrido en unas pérdidas acumuladas de 304.935.045 ptas., con lo cual se puede afirmar, por tanto, que la empresa no ha sido capaz de generar por sí mismo recurso financiero alguno.

Profundizado en este comentario, se observa que durante los dos ejercicios económicos la totalidad de los recursos propios con los que ha contado la sociedad provienen de las aportaciones de capital, así como de las subvenciones concedidas (de explotación y de capital) con origen en el Presupuesto de Gasto de la Administración de la Comunidad autónoma (Ver Capítulo VI); concretamente (en pesetas):

Aportación de capital	60.000.000
Subvenciones de explotación	150.000.000
Subvenciones de capital	719.610.958
<b>TOTAL (1990 y 1991)</b>	<b>929.610.958</b>

Es decir, no ha existido Autofinanciación (excepto en lo destinado a las dotaciones y provisiones que ascienden para los dos ejercicios a 8.094.113 ptas.), al financiarse la Empresa exclusivamente con recursos propios externos, y que han supuesto un gasto para la administración Autonómica, de 929.610.958 ptas.

5.- Antes de acometer la explotación del Hotel Contemporáneo y en consecuencia antes de la celebración del contrato de arrendamiento con el propietario del mismo por esta sociedad, se lleva a cabo un estudio económico enfocado a estudiar la rentabilidad y viabilidad de dicho contrato (ver Capítulo VIII), realizado por el asesor del Consejero de Economía y Comercio en esos momentos; en el mismo se obtiene un resultado bruto positivo del ejercicio de 432.998.526 ptas. (en gastos no se tuvo en cuenta el valor de las amortizaciones, los gastos financieros fijos, así como el coste del arrendamiento), que comparado con el realmente obtenido por la empresa durante el ejercicio 1991 (una vez descontadas las amortizaciones, los gastos financieros y el coste del arrendamiento) es aproximadamente veinte veces este último.

	INFORME VIABILIDAD (miles de ptas.)	REALES (miles de ptas.)
Ingresos	740.050	211.606
Gastos	307.051	190.777
Resultado Bruto	432.999	20.829

En el Informe de Viabilidad se estima un resultado que podría estar sustentado si se diese una ocupación del 100%, durante los 365 días del año, supuesto que de suceder, sería sólo durante determinados meses, pero en ningún caso durante todo el año, más aún, situado en el casco urbano de Santa Cruz de Tenerife.

De todo lo expuesto a lo largo de este Informe y especialmente en los Capítulos VI, VIII, y X del mismo, de los cuales se han plasmado las conclusiones más relevantes en los cinco puntos anteriores, y con el objeto de expresar una opinión de la gestión llevada a cabo en esta Sociedad, en relación a las actividades desarrolladas por la misma durante los ejercicios económicos 1990 y 1991, se puede afirmar lo siguiente:

Durante ambos ejercicios la gestión de la Sociedad, ha estado orientada a la obtención de una rentabilidad económica (maximizar el beneficio), con el Hotel Con-

temporáneo como único establecimiento en explotación, donde se han perseguido fundamentalmente, los mismos objetivos que otro hotel cualquiera, que busca lucrarse mediante los distintos servicios ofrecidos, y donde las actividades desarrolladas en el mismo que pueden ser englobadas como impartición y fomento de la actividad docente (artículo dos de los Estatutos, referente al objeto social de HECAN, S.A.) resultan insignificantes en relación a la totalidad de la explotación. Con lo cual, sin llevar a la práctica, la parte que cuando se define en los estatutos el objeto social de la Empresa (ver Capítulo II) hace mención a dicha impartición y formación docente a fomentar por HECAN, S.A., ésta ha incurrido en unas pérdidas acumuladas de 304.935.045 ptas., (sin tomar en consideración los ajustes contables propuestos en este Informe), que tendrá además de los 929.610.958 ptas., transferidos por la misma a esta sociedad, en concepto de aportaciones de Capital y subvenciones a la explotación y de capital (recursos financieros que tienen su origen en el Presupuesto de Gasto de la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias). Todo esto unido al hecho de que el beneficio esperado según el informe de viabilidad sea superior en más de veinte veces al realmente obtenido sin tener en cuenta las 342.230.000 ptas., anuales por el arrendamiento del Contemporáneo (se ha incluido los locales de la Estipulación Tercera del Contrato, como si estuviese pagando la renta correspondiente a los mismos), y la entrada en funcionamiento del Hotel-Escuela de Santa Brígida para el curso 92-93 (ver Capítulo X) cuyo objetivo primordial es la impartición y formación docente relativa a la hostelería, induce a esta Audiencia de Cuentas a recomendar la rescisión del contrato de arrendamiento celebrado con el propietario del Hotel Contemporáneo, dando término así a la explotación que del mismo lleva a cabo la Sociedad, claro está, previo estudio de cual es el momento idóneo para la rescisión, en función de los costes a asumir por HECAN, S.A., derivados de ésta.

**CAPITULO V.- ESTADOS FINANCIEROS**

**A) BALANCE DE SITUACION.-**

**1.- Capital, Resultados de ejercicios anteriores y Pérdidas y Ganancias.**

**a) Capital Social.-**

En los estatutos de la sociedad en su Título II, artículo 5º se establece el capital social fundacional en 60 millones de pesetas, dividido en 60 acciones de 1.000.000 de pesetas de valor nominal cada una, y desembolsadas en un 50% en el momento de la constitución. En el ejercicio analizado, el capital suscrito en su totalidad por la Comunidad Autónoma, se haya completamente desembolsado.

**B) Resultados negativos de ejercicios anteriores.-**

HECAN S.A., como ya se ha comentado, se constituye en el último trimestre de 1989, siendo en abril de 1990 con el arrendamiento del Hotel Contemporáneo, cuando comienza su actividad.

En los nueve meses de funcionamiento en 1990, la Cuenta de Pérdidas y Ganancias arroja un resultado negativo de 59.528.855 ptas., presentando un patrimonio neto de 471.000 ptas. Atendiendo a la legislación vigente, cuando las pérdidas dejen reducido el patrimonio a una cantidad inferior de la mitad del capital social, la Sociedad debe aumentar éste en la medida suficiente. Los administradores como responsables directos de la gestión de la entidad, asumen que seguirán recibiendo el apoyo de su único accionista (Comunidad Autónoma), hasta que se alcance un nivel aceptable de actividad.

**c) Pérdidas y Ganancias.-**

En el ejercicio las pérdidas ascienden a 245.406.190 ptas. (sin tener en cuenta los ajustes contables propuestos en este Informe) por lo que se da nuevamente el supuesto del ejercicio anterior, existiendo un patrimonio neto negativo de 244.935.000 ptas., por lo que atendiendo a la legislación vigente y como se ha puesto de manifiesto en el párrafo anterior, con más razón se hace necesario un aumento suficiente del Capital Social.

Capital Social a 31.12.1991	60.000.000
Pérdidas ejercicio 1990	(59.528.855)
Pérdidas ejercicio 1991	(245.406.190)
<b>PATRIMONIO NETO</b>	<b>244.935.045</b>

**2.- Subvenciones de Capital.**

Las subvenciones de capital que aparecen contabilizadas en el Pasivo del Balance de Situación, se refieren a los fondos transferidos por la Administración de la Comunidad Autónoma Canaria a HECAN, S.A., con la finalidad de que sirvan para financiar operaciones de capital, o lo que es lo mismo, para acometer inversiones en activos fijos amortizables.

Las subvenciones de capital concedidas por dicha administración a esta Sociedad al 31 de diciembre de 1991, han sido:

Ejercicio	Importe (en pesetas)
1990	261.165.886
1991	458.455.072
<b>TOTAL</b>	<b>719.610.958</b>

En el "Capítulo VI" de este Informe se expresa con mayor detalle, todo lo que se refiere, al origen de estos fondos en el Presupuesto de Gasto de la Administración de la Comunidad Autónoma, concesión y materialización del pago de los mismos, etc.

Desde una perspectiva puramente financiera estos fondos constituyen al igual que el beneficio capitalizado o el capital social, una fuente de Recursos Propios para la empresa, si bien en lo que respecta a su procedencia, se generan por la aportación de su único socio (Administración Autónoma) al igual que el capital social, y no por la propia actividad de la Empresa como el beneficio capitalizado, (recursos Propios Internos o Autofinanciación), considerándose por tanto estas subvenciones de capital, Recursos Propios Externos.

Estas subvenciones se han contabilizado en la cuenta correspondiente del Pasivo de acuerdo con el principio del registro, cuando se ha obtenido la concesión oficial de las mismas.

En lo que respecta a las dos subvenciones concedidas en el ejercicio 1990 y que ascienden a un total de 261.165.886 ptas. (82.549.006 + 178.616.880 ptas.), ambas fueron concedidas por Orden de 26 de diciembre de 1990 de la Consejería de Turismo y Transportes. Sin embargo el ingreso de los fondos en la Tesorería de la Sociedad se produce durante el primer trimestre del siguiente ejercicio económico.

También durante el ejercicio 1991 se concede una subvención de capital a esta Entidad mercantil, por importe de 458.445.072 ptas., si bien la transferencia efectiva de fondos a HECAN, S.A., se lleva a cabo en abril de 1992.

En la norma de valoración número 20 de la "Quinta Parte" del P.G.C., se pone de manifiesto, que las subvenciones de capital de cualquier clase se valorarán por el importe concedido cuando tengan carácter de no reintegrables, entendiendo como tales, aquellas sobre las que hayan cumplido las condiciones establecidas para su concesión o en su caso, no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento. Esta Empresa al contabilizar las subvenciones de esta naturaleza (ejercicio 1990 por 261.165.886 ptas., y ejercicio 1991 por 458.445.072 ptas.), las valoró por el importe concedido (e ingresado con posterioridad) considerando la inexistencia de dudas razonables en lo que respecta a su cumplimiento o ejecución, y por tanto, el posible reintegro de las mismas.

A pesar de ello, en lo que respecta al montante total de 261.165.886 ptas, concedido a esta Sociedad en el ejercicio económico 1990, hay que destacar, que esos fondos tendrían que haber sido materializados en inver-

siones concretas (activos) en el plazo máximo de un año, contado a partir de la percepción de la subvención, pero al no haber acometido la Sociedad las mismas en dicho plazo, no pudo cumplir con la justificación correspondiente, teniendo que acudir a una solicitud de prórroga para llevar a cabo la justificación (Acuerdo del Consejo de Administración celebrado el 1 de octubre de 1991), la cual le fue concedida mediante Orden del Consejero de Turismo y Transportes de 19 de noviembre de 1991 (figura en el libro nº 2 de Ordenes de la Consejería, folio 150, número 719), por un plazo de nueve meses improrrogables, contados a partir del acuerdo que a tal efecto adoptó el Consejo de Administración de la empresa, y que se corresponde con el día primero de julio de 1992.

Aún así, se vuelve a prorrogar la justificación de esos fondos, hasta el 31 de diciembre de 1992, por Orden del Consejero de Turismo y Transportes (figura en el libro nº 2 de Ordenes de la Consejería, folio 177, número 468) en consideración al escrito presentado con fecha 30 de junio por la Sociedad, ante ese Departamento solicitando un nuevo plazo, así como el informe emitido al respecto por la Dirección General de Ordenación e Infraestructura Turística.

Tampoco a 31 de diciembre de 1991 se han materializado los fondos correspondientes a la subvención de capital otorgada en el ejercicio económico 1991 por 458.445.072 ptas.

En lo que respecta a las Cuentas Anuales, hay que poner de manifiesto que en el Balance de Situación aparecen contabilizadas estas subvenciones bajo el epígrafe "Ingresos a distribuir en varios ejercicios" en miles de pesetas, por un importe de 719.611.958 ptas.

### 3.- Acreedores Comerciales.

En este epígrafe y en el siguiente (otras deudas no comerciales) se recogen los "Acreedores por operaciones de tráfico a corto plazo", o lo que es lo mismo las cuentas personales y efectos comerciales pasivos, que tienen su origen en el tráfico de la empresa, así como las cuentas con las Administraciones Públicas con vencimiento inferior al año.

Agrupando las operaciones a las que aquí se hace referencia, más afines entre sí por su naturaleza, se tiene:

- a) Cuentas de proveedores y acreedores que tienen su origen en operaciones de tráfico.
- b) Efectos comerciales pasivos.
- c) Cuentas relacionadas con el personal de la empresa.
- d) Cuentas de Administraciones Públicas.

e) Cuentas de ajustes por periodificación.

En relación a las Cuentas Anuales formuladas en el Balance de Situación (en el Pasivo), todos estos conceptos aparecen en la agrupación "Acreedores a Corto Plazo", denominándose unos "Acreedores Comerciales", y otros "Otras Deudas no Comerciales", concretamente tomando como referencia la "MEMORIA", se desglosan (en pesetas):

**ACREEDORES COMERCIALES**

Deudas por Compras o Prestaciones de Servicios	2.971.841
Efectos a Pagar	2.066.665
<b>TOTAL</b>	<b>5.038.506</b>

**OTRAS DEUDAS NO COMERCIALES**

Administraciones Públicas	16.061.060
Remuneraciones Pendientes de Pago	7.171.460
Otras Deudas	32.672.881
<b>TOTAL</b>	<b>55.905.401</b>

En adelante, y en lo que se refiere a este epígrafe, solo se hará mención a "Acreedores Comerciales", ya que en el siguiente se analizará todo lo relacionado con "Otras Deudas no Comerciales".

Como se ha puesto de manifiesto, en la cifra de "Acreedores Comerciales", y en lo que respecta a la Memoria (Cuentas Anuales del ejercicio económico 1991), la misma se desglosa en:

a) La deuda contraída con terceros, tanto por compras o lo que es lo mismo, con los suministradores de existencias o por prestaciones de servicios, donde el aplazamiento del pago no se formaliza mediante un efecto comercial.

b) La deuda con esos acreedores, formalizada en efectos de giro aceptados.

Del análisis realizado, se observa que el importe de 2.971.841 ptas., responde en su mayor parte a deudas por compras, o dicho de otro forma, deudas contraídas con proveedores, y en menor medida, deudas con acreedores por prestaciones de servicios.

Sin embargo, la Empresa a la hora de reflejar estas deudas en contabilidad consideró como operaciones de igual naturaleza las compras, y determinadas prestaciones de servicios o suministros (Deudas por Compras o Prestaciones de Servicios, por importe de 2.971.841 ptas.), de tal forma, que para ésta, tanto los acreedores

por un concepto como por otro, se registran en la cuenta "Proveedores".

En el artículo 2 del Plan General de Contabilidad, se pone de manifiesto la obligatoriedad en la aplicación del mismo, en lo que respecta a la cuarta parte "Cuentas Anuales" (entre otras partes), así como la consideración de no vinculantes, en los aspectos relativos al "Cuadro de Cuentas" y "Definiciones y Relaciones Contables".

La contabilización de los distintos hechos se ha efectuado contemplando el principio del registro, en base a la existencia de los correspondientes soportes documentales.

En lo que respecta al control interno, en las facturas de proveedores se verifican los cálculos, las sumas, los precios, etc., incluso se ha podido constatar que se han detectado errores en facturas, en conceptos o en importes. También se ha comprobado la existencia de segregación por un lado de las funciones de compra y recepción de los productos (economato), y por otro el registro de las cuentas a pagar y realización de los pagos (administración).

En lo que se refiere a los efectos comerciales a pagar, se lleva a cabo un control de los mismos, con sus respectivos vencimientos.

Por todo ello, se puede manifestar, que se mantiene un adecuado control interno, en lo que respecta a los proveedores de esta Empresa.

**4.- Otras Deudas no Comerciales.**

Bajo esta definición y en relación a las Cuentas Anuales se agrupan (en pesetas), como ya se había puesto de manifiesto en el epígrafe anterior:

Administraciones Públicas	16.061.060
Remuneraciones Pendientes de Pago	7.171.460
Otras Deudas	32.672.881
<b>TOTAL</b>	<b>55.905.401</b>

De la información obtenida del examen realizado, así como de las distintas pruebas de auditoría, se obtiene el siguiente desglose:

**Administraciones Públicas.**

Aquí se recogen las deudas, que bajo el concepto genérico de Administración Pública, se refieren a:

a) Deudas con las Administraciones Públicas por conceptos fiscales, donde quedan excluidas evidentemente las referentes a la Seguridad Social, y que ascienden a una cifra de 11.138.299 ptas.

b) Deudas pendientes con Organismos de la Seguridad Social, como contrapartida de las prestaciones que estos realizan, por importe de 2.346.478 ptas.

c) Deuda con el Ayuntamiento de Santa Cruz de Tenerife motivada por la obligación con éste, en lo que respecta al Impuesto Municipal sobre Radicación, así como por la Tasa por Recogida de Basura.

Así se puede desglosar el total de la deuda con las Administraciones Públicas en:

Deudas por conceptos fiscales con Admones. Públicas	11.138.299
Deudas con Organismos de la Seguridad Social	2.346.478
Deudas con Ayuntamiento de S/C de Tenerife	2.576.283
<b>Total Deuda Admones. Públicas</b>	<b>16.061.060</b>

Este total, si se tienen en cuenta las distintas definiciones contables, se puede desglosar en:

Hacienda Pública acreedora.-

Este exigible a corto plazo del pasivo del Balance de Situación, se desglosa como sigue (en ptas.):

1.- I.G.T.E.	1.714.086
2.- I.R.P.F. Nóminas	2.667.358
3.- I.R.P.F. Recibos	22.546
4.- I.R.P.F. Profesionales	175.050
5.- I.R.P.F. Hecan LPA	802.299
6.- I.G.T.E. deducido	(97.720)
7.- I.R.P.F. Consejeros	99.900
8.- I.R.P.F. Alfredo Medina	5.754.780

El total de esta partida asciende a 11.138.299 ptas., que conjuntamente con la de "Seguridad Social, acreedora" y la deuda con el Ayuntamiento de Santa Cruz suma un total de 16.061.060 ptas., figurando en la memoria (en miles de pesetas) el mismo importe.

1.- I.G.T.E.- Este viene regulado por el Real Decreto 2609/1981, de 19 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto General del Tráfico de las Empresas. En su artículo 3.1.e) establece que están sujetos a este impuesto, entre otras, las prestaciones de servicios realizadas por personas naturales o jurídicas con carácter habitual y mediante contraprestación. El tipo impositivo es del 4% sobre la facturación. En el CAPITULO VII "ANALISIS FISCAL" se hace un estudio detallado de esta partida, donde se pone de manifiesto que de 8.243.400 ptas., que corresponden al 4% de I.G.T.E., sólo se contabilizó en la cuenta respectiva

6.309.581 ptas., existiendo por tanto una diferencia de 1.933.819 ptas., que no se registraron en la Hacienda Pública Acreedora, por lo que se propone el siguiente ajuste:

1.933.819 Pérdidas y Ganancias	a	O. Deudas no Comerc. 1.933.819
(Imp. N. cifra negoc.)		(Hda. Púb. Acreed.)

En cuanto a los epígrafes 2, 3, 4, 5 y 7 ver el CAPITULO VII "ANALISIS FISCAL".

6.- I.G.T.E. deducido.- En esta partida se cargan los importes de I.G.T.E., facturados a las Entidades Públicas y no retenidas por la sociedad, sino que son las mismas Entidades Públicas las que ingresan en Hacienda dicho importe.

HECAN contabiliza por el bruto (importe de la factura más I.G.T.E.) en el caso de las Entidades Públicas, por lo que para compensar éste bruto, carga el 4% a esta cuenta. Lo correcto hubiese sido, en estos casos, contabilizar el ingreso por el neto y evitarse este traspaso. Pero si se ha optado por este procedimiento, lo que no se puede hacer es, compensar el I.G.T.E. deducido con el I.G.T.E. retenido. Si el 4% correspondiente a las Entidades Públicas se contabiliza en ingresos, se tendría que contabilizar en gastos dicha cantidad, según el Plan General de Contabilidad de 1973, ya que el de 1990 no lo contempla, al no estar en vigor este impuesto para el resto de España.

El asiento dado por HECAN, S.A. fue el siguiente:

97.720 Hda. Pública Acreedora	a	Importe neto de la cifra 97.720 de negocios
-------------------------------	---	---

Sin embargo el asiento que se debió dar es:

97.720 Tributos s/ inmuebles	a	Importe neto de la cifra 97.720 de negocios
------------------------------	---	---

En base a lo expuesto anteriormente, el ajuste propuesto sería:

97.720 Pérdidas y Ganancias (Tributos)	a	O. Deudas no Comerc. 97.720 (Hda. Pública Acreedora)
--	---	--

8.- I.R.P.F. Alfredo Medina.- En virtud del contrato de industria suscrito el 23 de marzo de 1990, modificado el 10 de agosto del mismo año, entre Hoteles Escuela de Canaria S.A. y D. Alfredo Medina Medina, residente este último en Venezuela, la sociedad viene obligada a retener al arrendatario en concepto de Impuesto sobre la

renta de las personas físicas, el 25% de los rendimientos (importe arrendamiento) del capital inmobiliario por obligación real (art. 19 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre la renta de las personas físicas).

Las rentas gravadas por este impuesto, por obligación real, se entenderán devengadas cuándo resulten exigibles (art. 16 Dos.2º a. de Ley 18/1991). En virtud de la cláusula quinta del citado contrato de arrendamiento industrial, el importe del arrendamiento se hará efectivo por mensualidades vencidas, por lo que el posterior ingreso de la deuda tributaria en Hacienda, se tiene que hacer dentro de los 25 días naturales siguientes a éste pago.

La cláusula quinta del citado contrato establece, también, que la mensualidad será de 23.019.166 pesetas, por lo que la deuda tributaria la constituye el 25% de la misma, ingresada en Hacienda mediante el Mod. 210.

Esta deuda tributaria es contabilizada por Hecan S.A. en esta cuenta abierta a nombre del arrendatario, registrándose la retención mensual que asciende a 5.754.792 pesetas y los respectivos pagos. El saldo que arroja al 31 de diciembre del año analizado de 5.754.780 pesetas corresponde a la mensualidad de dicho mes, que ha sido ingresada en el mes de enero de 1992.

Destacar que la contabilización de la retención es correcta, al llevarse a cabo el último día de cada mes. Sin embargo, el ingreso de la misma en Hacienda, no se hace dentro de los plazos establecidos legalmente, ya que por ejemplo, las 58.159.651 pesetas devengadas en 1990 fueron ingresadas mediante una sola liquidación, el 25 de junio de 1991. Las cantidades correspondientes a los tres primeros meses del ejercicio analizado fueron ingresadas en abril del mismo año, regularizándose los ingresos a partir de dicho mes, al efectuarse éstos dentro de los veinticinco días naturales siguientes del pago.

Excmo. Ayuntamiento de Santa Cruz de Tenerife.-

En esta cuenta se contabiliza el Impuesto Municipal sobre Radicación y la tasa por recogida de basura, los cuales se pagan semestralmente.

De las comprobaciones contables se puede deducir que, tanto en 1990 como en el ejercicio analizado éstos no se han pagado dentro del período voluntario, ya que de un saldo inicial de 2.054.556 de pesetas se pagaron en marzo 921.879 pesetas de radicación y en diciembre el 2º semestre de 1990 de basura y radicación. En cuanto a 1991 se ha contabilizado una estimación del gasto, no habiéndose pagado nada por dicho concepto.

Organismos Seguridad Social, acreedor.-

En esta partida se contabilizan aquellos descuentos en nómina en concepto de Seguridad Social, distinguiéndose entre el personal del Hotel Contemporáneo y el personal de HECAN S.A., Las Palmas. En el análisis realizado sólo cabe destacar la diferencia entre lo ingresado y lo retenido (incluida la cuota patronal), en los meses de junio y noviembre. En el mes de junio se ingresan de más 23.654 pesetas y en el mes de noviembre 7.761 pesetas de menos, y en cuanto a la fecha de ingreso (meses vencidos), éste se ha efectuado dentro del plazo legalmente establecido, quedando el saldo correspondiente al mes de diciembre ingresado en enero de 1992.

#### Remuneraciones Pendientes de Pago.

Se refieren a las deudas de la Empresa, relacionados con el personal de la misma, o lo que es lo mismo, saldos con personas que prestan sus servicios a la Sociedad y cuyas remuneraciones se consideran como gasto de personal.

#### Otras Deudas.

La cifra total que aparece en "Otras Deudas" se puede desglosar en:

a) Acreedores que tienen su origen en el tráfico mercantil propiamente dicho, si bien se distingue por un lado la deuda (acreedores) derivada de la propia explotación de la Sociedad (en ejercicio que nos ocupa sólo el Hotel Contemporáneo), y por otro, aquella por los gastos indirectos, corrientes y de profesorado por los cursos asignados a esta Sociedad como entidad colaboradora, por los cursos de formación ocupacional (ver Capítulo IX), ascendiendo la misma a un importe de 23.462.424 ptas., y 9.125.235 ptas., respectivamente.

b) La deuda contraída con los administradores de la Empresa, en su condición de representantes del capital social de la misma por la asistencia a los Consejos de Administración, y que asciende, al 31 de diciembre de 1991, a 44.800 ptas.

c) Un saldo acreedor de 40.422 ptas., en Partidas Pendientes de Aplicación.

Así el total de "Otras Deudas" se descompone en:

Acreedores Varios	23.462.424
Acreedores por Cursos	9.125.235
Administradores de la Empresa	44.800
Partidas Pendientes de Aplicación	40.422
<b>Total Deuda</b>	<b>32.672.881</b>

Teniendo en cuenta todo lo expuesto en este epígrafe

fe, la cifra de "Otras Deudas no Comerciales", se puede descomponer en:

#### ADMINISTRACIONES PUBLICAS

Por Conceptos Fiscales	11.138.299
Con Organismos de la Seguridad Social	2.346.478
Con Ayuntamiento de S/C de Tenerife	2.576.283

TOTAL 16.061.060

#### REMUNERACIONES PENDIENTES DE PAGO

Con el Personal de la Sociedad 7.171.460

#### OTRAS DEUDAS

Acreedores Varios	23.462.424
Acreedores por Cursos	9.125.235
Administradores de la Sociedad	44.800
Partidas Pendientes de Aplicación	40.422

TOTAL 32.672.881

TOTAL DEUDA NO COMERCIAL 55.905.401

De lo expuesto en los epígrafes 3 y 4 se deduce que tanto en la agrupación "Acreedores Comerciales", como en "Otras Deudas no Comerciales", se registran deudas con acreedores que tienen como contrapartida gastos para la Empresa de igual naturaleza (Servicios Exteriores).

Una vez hecho el desglose de la cifra que en las "Cuentas Anuales" aparece como "Otras Deudas no Comerciales", se analiza en profundidad, la correspondiente a los Acreedores de la Sociedad que tienen su origen en el tráfico mercantil propiamente dicho, si bien quedan excluidos de este análisis los relacionados con los cursos impartidos en el Hotel Contemporáneo, por ser objeto de un examen singularizado en el Capítulo IX del Informe, al igual que el resto de acreedores, como pueden ser las Administraciones Públicas, el personal, los administradores, etc., es decir, tan sólo los relacionados con los gastos derivados de la propia explotación, y que en el cuadro anterior, se han denominado Acreedores varios, ascendiendo la deuda con los mismos a 31 de diciembre de 1991, a 23.462.424 ptas.

Para el estudio de estos acreedores se han seleccionado una muestra que abarca el 97'68%, del total del importe facturado por éstos más la deuda acumulada del ejercicio anterior, movimientos que ascienden a 245.727.651 ptas.

Estos acreedores de la Empresa, en su mayoría lo son por servicios exteriores prestados a la misma (arrendamiento del Hotel Contemporáneo, reparación, conservación, servicios profesionales independientes, suministros, etc.), sin embargo, hay que señalar que algunos de ellos tienen su origen en adquisiciones de elementos de inmovilizado por parte de la Sociedad, figurando en la agrupación que se ha denominado "Acreedores Varios" (objeto de este examen). En un primer momento éstas fueron contabilizadas como si se tratase de una compra, hecho que se corrigió con posterioridad con el correspondiente asiento de regularización, mediante el cual, se activaban esos inmovilizados a la vez que se les daba salida del economato (baja en "Compras").

En el examen llevado a cabo en estos acreedores, se ha observado la existencia de deudas con documentos justificativos inadecuados, así como la información contenida en los mismos no coincide, en ocasiones, con lo estipulado en el respectivo contrato de servicio, asesoramiento, arrendamiento del Hotel Contemporáneo, etc.

Así, de las comprobaciones efectuadas en la muestra seleccionada se puede manifestar lo siguiente:

Así, de las comprobaciones efectuadas en la muestra seleccionada se puede manifestar lo siguiente:

A) Se contabiliza como acreedor a un tercero, donde el soporte consiste simplemente en un papel cumplimentado a mano, donde aparece el nombre del mismo, y un producto con un resultado en pesetas (200 x 4.050 ptas. = 810.000 ptas.). Concretamente se trata de dos personas (contabilizados como dos acreedores propiamente dichos) con los cuales existía una deuda de 810.000 ptas. y 162.000 ptas., respectivamente, como profesores de un curso impartido en el Hotel Contemporáneo. Sin embargo del documento soporte del apunte contable, como ya se ha dicho, no se ha podido obtener esa información, a la vez que no hubiesen podido quedar legitimados como acreedores ante la Empresa, de no haber contado con documentación accesoria a la del soporte, al no poderse considerar como justificante válido.

B) Existe un contrato de mantenimiento de los ascensores del Hotel Contemporáneo (dos ascensores), suscrito el 1 de marzo de 1990 entre Zardoya Otis, S.A., y el propietario del Hotel Contemporáneo D. Alfredo Medina Medina, firmado por don José Luis Luengo en calidad de apoderado de este último. A la fecha de esta fiscalización no se ha producido una cesión expresa del contrato en favor de la Sociedad, sin embargo no contraviene el ordenamiento, el reconocimiento de la deuda, así como el pago realizado por HECAN, S.A., por dicho servicio, dado que en el contrato de arrendamiento del Hotel Contemporáneo (estipulación sexta del documento de 23 de marzo de 1990, que no aparece modificada posteriormente) se prevé que serán de la exclusiva cuenta de la arrendataria, el pago de todos los gastos relacionados con la explotación de la industria, tales como agua, luz, teléfono, etc., en los que cabría englobar el referido mantenimiento, a la vez que se han

aceptado por parte de Zardoya Otis, S.A., los pagos correspondientes.

No obstante lo expuesto, a juicio de esta Audiencia de Cuentas, convendría una verdadera cesión del contrato donde figure como contratante HECAN, S.A., de forma que sea titular no sólo de la obligación de pago, sino también de los derechos exigibles frente a Zardoya, posición que en estos momentos, al menos documentalmente no tiene.

C) Se han reconocido determinadas deudas que no se corresponden con lo estipulado o previsto en los correspondientes contratos de arrendamiento, de servicio de vigilancia, así como en materia socio-laboral, como es el caso de:

c.1) Con fecha 10 de agosto de 1990 se modifica entre otras, la Estipulación Quinta del contrato originario de Arrendamiento de Industria del Hotel Contemporáneo celebrado ante esta Sociedad y don Alfredo Medina Medina, pasando a ser el precio de arrendamiento del Hotel propiamente dicho (no se hace referencia a los tres locales descritos en la cláusula tercera), según se contempla en el apartado A) de la misma 23.019.166 ptas. mensuales, lo que supone una disminución de 2.980.834 ptas., en relación a la cantidad anterior (contrato inicial) ascendía a 26.000.000 ptas.

La deuda total reconocida al propietario del Hotel en lo que respecta al ejercicio económico 1990 ascendió a 220.517.288 ptas. (sin tener en cuenta la retención practicada sobre dicho importe, la cual a su vez será objeto de un análisis más detallado en el Capítulo VII, "Análisis Fiscal"), importe pagado al mismo durante dicho ejercicio, una vez efectuada una retención del 25% sobre el total.

Sin embargo para esta Audiencia de Cuentas la deuda legítima a favor de D. Alfredo Medina Medina y en lo que respecta a ese ejercicio, debió ascender a 219.997.242 ptas., por lo que se expone a continuación:

\* El arrendamiento de los meses de abril, mayo, junio y julio viene contemplado en el contrato de fecha 23 de marzo de 1990, en una cifra de 26.000.000 ptas., mensuales, lo cual hace un montante para los cuatro meses de 104.000.000 ptas.

\* Como ya se ha puesto de manifiesto anteriormente, el 10 de agosto del mismo año y a partir de esa fecha, se modifica el precio, pasando a ser 23.019.166 ptas., mensuales, con lo cual entiende este Organismo de Control Externo, que la renta de los nueve primeros días de agosto se determina conforme al primer contrato y la de los restantes días del mes, con arreglo a la modificación llevada a cabo el 10 de agosto de 1990.

Así la cifra correspondiente al mes de agosto sería:

26.000.000 ptas.: 31 días = 838.710 x 9 días = 7.584.390 ptas.

23.019.166 ptas.: 31 días = 742.554 x 22 días = 16.336.188 ptas.

Total 31 días = 23.920.578 ptas.

\* A partir de agosto y hasta diciembre la mensualidad será de 23.019.166 ptas., de modo que desde septiembre a diciembre ambos inclusive, el gasto de arrendamiento alcanza los 92.076.664 ptas.

Así la deuda total del ejercicio económico 1990 debió ser (en pesetas):

De abril a julio	104.000.000
Agosto	23.920.578
De septiembre a diciembre	92.076.664
<b>TOTAL</b>	<b>219.997.242</b>

Como se observa existe una diferencia de 520.046 ptas., entre el importe reconocido por HECAN, S.A., al propietario del Hotel, (220.517.288 - 219.997.242 = 520.046) y pagado a su vez a éste durante el ejercicio 1990, y el obtenido anteriormente.

En lo que respecta al ejercicio económico 1991, la deuda total reconocida asciende a 276.229.992 ptas. (sin descontar la retención del 25%), a razón de 23.019.166 ptas., mensuales, acorde con lo contemplado en el contrato, quedando pendiente de abonar al propietario del mueble a 31 de diciembre, el importe de la mensualidad correspondiente al mes de diciembre.

c.2) El 15 de enero de 1991 HECAN, S.A., celebra un contrato de servicios con la Empresa de Seguridad La Lucha, S.L., la cual comienza los servicios el 16 del mismo mes, pasando una factura por 99.840 ptas., (96.000 + 4% I.T.E.) correspondiente al mes de enero, que comprende el período del 16 de enero al 31 de enero ambos inclusive.

Sin embargo, el importe de la factura debería haber sido de 96.612 ptas., según se explica a continuación:

\* La mensualidad sin I.T.E. asciende a 180.000 ptas.

\* Se factura el período que va desde el 16 al 31 de enero inclusive, correspondiente por tanto a 16 días.

\* A esa cifra hay que sumarle el 4% de I.T.E.

180.000 ptas : 31 días = 5.806 ptas. x 16 días = 92.896 ptas.

Mensualidad de Enero	92.896 ptas.
4% de I.T.E.	3.716 ptas.
<b>TOTAL</b>	<b>96.612 ptas.</b>

Por tanto, se han reconocido y pagado a esa Empresa de seguridad, 3.228 ptas. de más, en lo que respecta a la mensualidad correspondiente al mes de enero de 1991.

c.3) Durante el ejercicio 1991 se firmó un documento con el Departamento Laboral de Prisma y Asociados, S.A., comprometiéndose este último por un importe fijo de 75.000 ptas., al mes, a la confección de las nóminas, de los TC1 y TC2, de las altas y bajas de trabajadores, cartas de despido, prórrogas de contratos, certificaciones de Empresa (para el INEM), asesorar a la empresa en materia socio/laboral, etc., facturándose aparte la interposición de demandas ante el "S.E.M.A.C.", asistencia y representación ante la inspección de trabajo, etc., así como cualquier otra gestión no contemplada de forma expresa en la cuota mensual fija.

En las pruebas de auditoría llevadas a cabo se puede concluir que en ocasiones se ha abonado a Prisma y Asociados, S.A., en factura aparte de la mensualidad fija de 75.000 ptas, por determinados servicios, por conceptos que se relacionan claramente y de forma expresa, entre los servicios cubiertos con la cuantía mensual fija, como pueden ser por ejemplo, prórrogas de contratos, certificaciones de empresa, etc., y que por tanto no procede ese pago al estar contemplados los mismos en la mensualidad correspondiente.

En los apartados A), B) y C) se pone de manifiesto que en esta Empresa no se ejercen las funciones de control interno como tal, en lo que respecta al reconocimiento de deudas a determinados acreedores, a la vez que se ha observado que las facturas y recibos respectivos no son trasladados por el departamento de contabilidad a otros para su aprobación, así como no se comprueban la mismas en aquel departamento (en relación a los contratos), más aún, no existe un archivo de todos esos contratos de servicios, asesoramiento, etc. donde se relacione, el vencimiento de los mismos, periodicidad del pago, fecha de pago, plazos de preaviso para rescindirlos, etc., y que sería el punto de partida para el establecimiento de un adecuado control interno.

En lo que respecta al pago a estos acreedores por "Servicios Exteriores", hay que manifestar los siguientes:

Las formas de pago han sido:

- Talón, transferencia y pagarés.

- Todos los pagos son autorizados y realizados a través de una sola firma, recayendo tal responsabilidad en la figura del director del Hotel.

- Los datos del acreedor aparecen, reseñados en las facturas, comprobantes y posteriormente al realizar el pago de forma nominativa.

- Todos los apuntes contables cuentan con el correspondiente soporte como puede ser el original de la factura, la copia del efecto, talón o transferencia realizada, etc...

- Los pagos realizados a estos acreedores son efectuados a meses vencidos, y en fecha del día 25 al 30 de cada mes.

Hay que reseñar el hecho de que para emitir los talones y pagarés del mes de septiembre de 1991 con vencimiento en el mes de octubre al no tener los impresos mecanizados de CajaCanarias se emitieron de forma manual a través de cheques y como comprobante de los mismos se sacó fotocopia antes de llevarlos a la firma del director, no habiéndose detectado anomalía alguna en los pagos realizados.

Por último manifestar que al llevar a cabo la contabilización correspondiente se han aplicado los principios contables respectivos. Sin embargo, para el caso concreto del acreedor "D. Alfredo Medina Medina" el gasto devengado por el arrendamiento del Hotel Contemporáneo ha quedado perfectamente reflejado en contabilidad, si bien, en lo que respecta al ejercicio 1990, sólo se registra en contabilidad la deuda contraída con el mismo, correspondiente a algunos meses, no así durante 1991 que se contabiliza, la misma, mes a mes.

#### 5.- Gastos de establecimiento.

El saldo inicial que figura en esta cuenta, tiene su origen en el asiento de apertura. Las 65.308 pesetas corresponden a los gastos notariales de la escritura de constitución. En 1990 estos gastos se amortizan, y en el ejercicio analizado el importe inicial se encuentra disminuido en 16.327 pesetas, que representa el 25% de amortización. El Plan General de Contabilidad en su Capítulo V "Normas de Valoración", apdo. 6º 2 establece: "Los gastos de establecimiento se deben de amortizar sistemáticamente en un plazo no superior a 5 años". La Memoria de 1991 en su apartado 3º "Criterios de Valoración", comenta que los gastos de constitución se amortizan linealmente en un período de 10 años, cuando se puede deducir del balance de situación y del mayor, al aplicarse el 25 por ciento lo que se pretende, es cubrir el 20% correspondiente al primer año, distribuyéndolo en los cuatro restantes. Y como consecuencia, en el

quinto año, estos gastos de constitución estarán totalmente amortizados.

#### 6.- Inmovilizado Inmaterial.-

En el "Inmovilizado Inmaterial" sólo se registra una partida en el subgrupo "Aplicaciones Informáticas" por un importe de 705.000 pesetas, correspondiente al Software del Bar-Restaurante. La Memoria no hace mención del criterio seguido para la valoración de esta partida, pero una vez visto el soporte documental, se puede decir que, el criterio seguido es el del precio de adquisición.

#### 7.- Inmovilizado Material.-

El total del inmovilizado material bruto asciende a 9.157.406 pesetas, desglosándose éste como sigue (en pesetas):

Maquinaria y Utillaje	768.189
Mobiliario	2.234.574
Maqu/Mobil Oficina	2.768.063
Maqu/Mobil Bar	279.859
Equipo proceso información	1.283.000
Otro Inmovilizado material	1.823.721
<b>TOTAL</b>	<b>9.157.406</b>

Este desglose ha sido recabado de los mayores de cada una de las cuentas examinadas.

El desglose que se hace en la Memoria es el siguiente (en miles de pesetas):

Instalaciones Técnicas y Maquinaria	768
Otras Instalaciones, utillaje y mobiliario	6.566
Otro inmovilizado material	1.823
<b>TOTAL</b>	<b>9.157</b>

#### Maquinaria.-

Figura con un saldo al final del ejercicio de 768.189 pesetas, observándose que todos los elementos pertenecen a este grupo.

#### Mobiliario de Oficina.-

La partida "Mobiliario de Oficina" refleja el mismo saldo.

#### Mobiliario.-

Figura con un saldo de 2.234.574 pesetas, se observa que 26.320 ptas. correspondiente a "manteles para

el salón de reuniones", que no deberían figurar en esta cuenta.

#### Mobiliario Bar.-

De las 279.859 ptas. de saldo se observa que 97.489 ptas. corresponden a maquinaria.

#### Equipos para el proceso de información.-

En esta cuenta se reflejan los ordenadores y demás equipos informáticos que entran a formar parte del Activo de la Empresa.

#### Otro inmovilizado material.-

En el saldo de 1.823.721 ptas., no se contempla el importe correspondiente a los "Manteles salón de reuniones", mencionados con anterioridad.

Una vez examinadas las partidas comprendidas en el subgrupo 22 "Inmovilizado material", el estudio realizado se ha centrado fundamentalmente en el reflejo contable de los elementos, así como su agrupación según el nuevo P.G.C., teniéndose en cuenta la ubicación de los mismos, sin entrar en detalles, ya que éste estudio pormenorizado se tendría que hacer una vez creados los distintos departamentos, tanto para el inmovilizado, como para el gasto y el ingreso. En el Hotel Contemporáneo, en el ejercicio analizado, ya existe una división por centros de producción, sólo que no existe homogeneidad entre los creados para los gastos e ingresos, por lo que no se puede tener en cuenta.

#### 8.- Amortización Acumulada del Inmovilizado Material e Inmaterial.-

El Plan General de Contabilidad define la amortización como corrección de valor por la depreciación del inmovilizado material realizada de acuerdo con un plan sistemático.

En la quinta parte del mismo P.G.C. "Normas de valoración" apdo. 2º.5, se explica, la corrección de valor del inmovilizado material como: "En todos los casos se deducirán las amortizaciones practicadas, las cuales habrán de establecerse sistemáticamente en función de la vida útil de los bienes, atendiendo a la depreciación que normalmente sufran por su funcionamiento, uso y disfrute, sin perjuicio de considerar también la obsolescencia que pudiera afectarlos".

En cuanto a la aplicación de la corrección de valor, viene establecida en la Norma Séptima 1.e) de la Resolución de 30 de julio de 1991, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (en adelante I.C.A.C.), por la que se dictan normas de valoración del Inmovilizado

Material y que expresa textualmente: "el inicio de la amortización comenzará a partir del momento en que el activo está en condiciones de funcionamiento, entendiéndose por ello, desde que el inmovilizado puede producir ingresos con regularidad, una vez concluidos los períodos de prueba, es decir, cuando está disponible para su utilización...".

Teniendo en cuenta la normativa aplicable en este apartado, se ha realizado un análisis de las amortizacio-

nes practicadas por la Sociedad durante el ejercicio, y al haber observado diferencias en las mismas, esta Audiencia de Cuentas ha considerado oportuno ampliar dicho análisis al ejercicio económico anterior.

En la amortización acumulada del ejercicio de 1990 se ha detectado un exceso de 2.340 pesetas, debida al cálculo temporal de la misma, entendiéndose que se comienza a amortizar un bien desde su puesta de funcionamiento.

A continuación se hace un desglose de los distintos importes amortizados y sus diferencias.

CUENTA	X	S/HECAN	S/A.A.C.E.	Diferencias
Maquinaria	8	29.963	29.707	256
Maq/Mob.Oficina	10	53.553	51.826	1.727
Mob/Enseres Bar	10	16.971	16.781	190
Mobiliario Hab.	10	91.966	93.549	( 1.583 )
Equip.proc.inform.	12	34.282	33.950	332
Otro inmov.mate.	20	166.702	165.284	1.418
<b>TOTAL</b>		<b>393.437</b>	<b>391.097</b>	<b>2.340</b>

Consecuentemente, el ajuste propuesto en este apartado sería:

----- X -----			
2.340	Inmoviliz. Materiales	a Pérdidas y Ganancias	2.340
	(Amort. Acum. Inm. Mat)	(Rtds. ejerc. Ant.)	
----- X -----			

En cuanto a las amortizaciones acumuladas del ejercicio económico analizado (1991), se detalla a continuación las dotaciones y tipos aplicados.

CUENTA	Importe	%	S/HECAN	S/A.A.C.C.	Diferencia
Maquinaria	344.928	8	58.859	24.962	33.897
Maquin.Bar	520.750	8	-	41.660	( 41.660 )
Mob/Ofici.	2.768.063	10	168.702	166.766	1.936
Mobiliario	2.208.254	10	179.630	180.897	( 1.267 )
Mob/Bar	182.370	10	27.986	18.237	9.749
Equi.p.Inf.	1.283.000	12	159.120	118.050	41.070
Otro In.Mat.	1.850.041	20	349.994	348.320	1.674
<b>TOTAL</b>	<b>9.157.406</b>		<b>944.291</b>	<b>898.892</b>	<b>45.399</b>

Siendo el ajuste propuesto el siguiente (en pesetas):

-----		x	-----	
45.399	Inmov. Materiales	a	Pérdidas y Ganancias	45.399
	(Amor. Ac. Inmov. Mat.)		(Exceso prov. Inmov. Mat.)	

----- x -----

Esta diferencia de 45.399 ptas., es ocasionada, porque en algunos casos, no se ha tenido en cuenta el momento de puesta en funcionamiento del bien, para la aplicación del porcentaje de amortización.

En lo que respecta a los tipos aplicados, éstos están dentro de los límites regulados por el Ministerio de Hacienda mediante la "Orden de 23 de febrero de 1965, por la que se aprueba la tabla de coeficiente anuales de amortización, aplicables a los elementos de activo" y la "Orden de 31 de mayo de 1991 por la que se regulan los coeficientes anuales de amortización de los equipos electrónicos para el tratamiento de la información".

En cuanto a las "Fichas de inventario" destacar que, aunque existen, no reflejan la realidad patrimonial, ya que no están actualizadas en cuanto a los bienes y su correspondiente amortización. También se llevan unas fichas de localización del inmovilizado, que al igual que las anteriores, no se encuentran actualizadas.

En esta cuenta se ha recogido el valor nominal no desembolsado por las acciones suscritas, que en este caso asciende a 30.000.000 ptas., correspondiente a 30 acciones de un millón de pesetas, cada una, en lo que respecta al ejercicio económico 1990, ya que en el ejercicio 1991 aparece sin saldo, al haberse producido durante el mismo el ingreso en HECAN, S.A., del importe pendiente por desembolsar.

Como ya se ha puesto de manifiesto con anterioridad en este Informe, en el momento de la constitución de la Sociedad se desembolsaron por parte de la Administración de la Comunidad Autónoma Canaria 30.000.000 ptas., (50% del Capital Social), cumpliendo así con lo establecido en el artículo 12 del Real Decreto Legislativo 1.564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, en lo que respecta al desembolso inicial mínimo de una cuarta parte del capital suscrito, figurando en esta cuenta de activo y en lo que respecta al ejercicio 1990, la otra mitad pendiente.

marzo del mismo se ingresan en la Tesorería de esta empresa los 30.000.000 ptas., restantes, mediante transferencia de la Administración Autónoma a la cuenta de dicha empresa en Banesto, en Las Palmas de Gran Canaria, con lo cual queda saldada en contabilidad esta cuenta al extinguirse la obligación por parte de esa Administración para con HECAN, S.A., por el capital suscrito pendiente de desembolso.

#### 10.- Existencias.-

Este grupo se desglosa como sigue (en pesetas):

Existencias	5.297.700
Material de Reposición	669.860

Estas existencias son las que figuran en el balance de situación al cierre del ejercicio, y como iniciales las siguientes (en pesetas):

Existencias	2.420.195
Material de Reposición	322.031

En el Hotel Contemporáneo hay un departamento denominado Economato, mediante el cual se realizan las compras y su distribución a los distintos departamentos. Para el control de los stocks, se utiliza el procedimiento de inventario permanente, valorándose las mercaderías y otros aprovisionamientos al precio de adquisición y las salidas a los distintos departamentos, al precio medio ponderado.

En cuanto al material de consumo y reposición de Las Palmas, sólo se realizó un asiento de gasto al final del ejercicio con cargo a Banco, propuesto por los auditores independientes, por lo que las existencias sólo vienen referidas al Hotel Contemporáneo.

#### 11.- Deudores.

Con el término "Deudores" se hace mención a las cuentas personales deudores y efectos comerciales activos que tienen su origen en el tráfico de la empresa, así como las cuentas también deudoras con las Administraciones Públicas.

En lo que se refiere a esta sociedad, bajo esta agrupación (en el Activo del Balance de Situación) se incluyen, agrupando las operaciones más afines entre sí por su naturaleza:

a) Cuentas de clientes y deudores que tienen su origen en operaciones de tráfico.

b) Cuentas relacionadas con el personal de la empresa.

#### c) Cuentas de Administraciones Públicas.

La cifra de Deudores de las Cuentas Anuales formuladas, refleja tan sólo, el saldo con terceros a 31 de diciembre, de todos aquellos derechos de cobro activos de la Sociedad anunciados con anterioridad, de forma, que aquellos para los cuales ya se ha ejercitado ese derecho, no aparece referencia alguna en el Balance de Situación; tal es el caso, de los efectos comerciales activos (a excepción de los impagados) que fueron girados por la Empresa durante el ejercicio 1991, y cobrados todos ellos antes de finalizar el mismo.

Tomando como referencia "La Memoria" el saldo de deudores, y sin descontar las provisiones correspondientes se descompone en (pesetas):

Clientes	39.268.456
Deudores Varios	472.228.415
Personal	56.630
Administraciones Públicas	5.321.172
<b>TOTAL</b>	<b>516.874.673</b>

#### Clientes.

Bajo esta agrupación de clientes se incluyen todos los usuarios de los servicios prestados por la Empresa, pudiéndose a su vez desglosar en:

a) Un saldo de clientes propiamente dicho de 32.775.042 ptas. Del examen realizado de los mismos se desprende lo siguiente:

- Al 31.12.91 HECAN, S.A. existen 492 clientes con su partida correspondiente, abierta en contabilidad.

- De la totalidad de los clientes si se tiene en cuenta el volumen facturado ocupan el primer lugar las Agencias de Viajes, luego determinadas Empresas, la Administración y por último otros clientes (particulares).

- En el ejercicio 91 la Empresa facturó 129.514.584 ptas., de este importe cobró 96.739.542 ptas., quedando pendiente de cobro 32.775.042 ptas., que se corresponden con el saldo a 31 de diciembre de 1991.

b) Realmente el saldo a 31 de diciembre con clientes propiamente dichos asciende a 37.757.923 ptas., lo que ocurre es que de esa cifra han sido considerados como de dudoso cobro 4.982.881 ptas., con la constitución de la provisión correspondiente.

En el epígrafe 4 del apartado B) del Capítulo V, se analizan éstos en mayor profundidad.

c) Existe un saldo de 1.703.701 ptas., de efectos comerciales activos, no cobrados al vencimiento, pero sin ser considerados aún de dudoso cobro.

d) Con objeto de reflejar, la totalidad de los derechos pendientes de cobro con clientes, se han descontado de ese saldo a final del ejercicio los anticipos entregados por los mismos a cuenta de la percepción de futuros servicios, por importe de 193.168 ptas.

Representado en un cuadro este desglose se tiene:

Cientes	32.775.042
Cientes Dudoso cobro	4.982.881
Efectos Comerciales Impagados	1.703.701
- Anticipo Clientes	(193.168)
<b>TOTAL</b>	<b>39.268.456</b>

Deudores varios.

En esta denominación de las Cuentas Anuales, se incluye:

A) Un saldo de 5.906.200 ptas., que representa la obligación de la Administración Autonómica con HE-CAN, S.A., por ese importe pendiente de transferir de un total de 13.534.500 ptas., (13.534.500 ptas. - 7.628.300 ptas., transferidas) necesarios para financiar todos los gastos ocasionados por los cursos impartidos en esta Sociedad, asignados a la misma por la Consejería de Turismo y Transportes, como entidad colaboradora y a los cuales se hará mención especial en el Capítulo IX "Cursos", del Informe.

B) Un derecho pendiente de cobro a favor de esta Empresa con la Administración Autonómica a 31 de diciembre de 1991 de 458.445.072 ptas., en concepto de una subvención de capital concedida por ese importe. Este saldo se obtiene de:

b.1) A 31 de diciembre de 1990, la deuda de la Administración autonómica para con la Sociedad ascendía a 291.168.806 pesetas, por los conceptos siguientes:

Subvención de Capital Concedida	261.165.886
Capital pendiente de desembolsar	30.000.000
Ajuste contable para registrar un importe deudor	2.920
<b>TOTAL (31-12-90)</b>	<b>291.168.806</b>

b.2.) Ya durante 1991 se recibe la transferencia de esa subvención y del capital social pendiente por desembolsar, así como se cobran las 2.920 ptas.

Por otra parte se otorga en el cuarto trimestre de este ejercicio una subvención de capital por importe de 458.445.072 ptas.

Como se ha puesto de manifiesto el saldo a 31 de diciembre de 1991 se obtiene así:

Saldos a 31 de diciembre de 1990	291.168.806
- Transferencia Subvención de Capital	(261.165.886)
- Transferencia Aportación de Capital Social	(30.000.000)
- Cobro de las 2.920 ptas.	(2.920)
Subvención de Capital concedida en 1991	458.445.072
<b>TOTAL (31-12-91)</b>	<b>458.445.072</b>

Si bien esta cifra aparece agrupada en "Deudores Varios" en el Balance de Situación a 31 de diciembre, hay que señalar que la misma, así como todos los cargos y abonos registrados en contabilidad durante los ejercicios 1990 y 1991 anteriormente señalados, y de los cuales se obtiene la misma, aparecen contabilizados en el Diario, en una cuenta del Plan General de Contabilidad de 1973 denominada "Cobros Diferidos" (Ajustes por Periodificación).

En el Plan General de Contabilidad Actual (Real Decreto 1643/1990 del 20 de diciembre) no se establece de forma preceptiva lo contemplado en su segunda y tercera parte, referente al "Cuadro de Cuentas", y "Definiciones y Relaciones Contables" respectivamente, sin embargo, sería recomendable una vez las Cuentas Anuales han sido formuladas en base al Nuevo Plan General de Contabilidad, que se siguiesen en la medida de lo posible, las indicaciones del mismo en lo que respecta al Cuadro de Cuentas, con el fin de obtener información pertinente a otros niveles antes de agrupar las partidas, a la vez que se obtendría así una visión más clara de las Cuentas Anuales en relación a lo registrado en el Libro Diario.

Así, no se daría el caso, de lo señalado en este apartado, donde un apunte realizado en el Diario como Ajuste por Periodificación según el Plan General de Contabilidad de 1973, y luego en el Balance de Situación a 31 de diciembre de 1991 aparece como "Deudores Varios", ya que en el Plan General de Contabilidad de 1990, el concepto que dio origen a esa imputación contable en el Diario, no tiene la consideración de "ajuste por Periodificación", sino de "Deudor", y como tal, aparece en las Cuentas Anuales.

C) Del saldo de 475.239.609 ptas., de "Deudores Varios" 7.877.143 ptas., se refieren a la deuda que según criterio de esta Empresa tiene contraída el propietario del Hotel Contemporáneo (D. Alfredo Medina Medina) con la misma por varios conceptos. A su vez esa

deuda acumulada comprende los ejercicios 1990 y 1991, analizándose por tanto ambos, en este apartado.

En lo que respecta a este deudor, el análisis efectuado, se puede dividir en:

#### 1.- NATURALEZA DE LOS CARGOS EFECTUADOS EN LA MISMA.

Se puede manifestar que tanto lo contabilizado (cargado) en el primer ejercicio económico, como en el segundo, no está soportado o justificado por el documento pertinente que asegure la legitimidad de la imputación al propietario del Contemporáneo, de una serie de gastos y adquisiciones de elementos de inmovilizado efectuados por HECAN, S.A. o dicho de otro modo, de las pruebas de auditoría llevadas a cabo, entre las que se encuentran entre otras, las entrevistas personales, con el actual director del Hotel Contemporáneo (anterior gerente de HECAN, S.A.), así como la responsable de Administración, se puede expresar, que se ha considerado al propietario del Hotel como deudor de la Sociedad, toda vez que se ha entendido por ésta, que correspondía al mismo sufragar determinados gastos (Tributos y Servicios Exteriores, fundamentalmente) así como determinadas adquisiciones de elementos de inmovilizado, y sin embargo, los distintos apuntes en esa cuenta deudora, a juicio de esta Audiencia de Cuentas, no se encuentran soportados, por el documento, justificante, etc., que deja patente y a su vez garantiza, el reconocimiento de la deuda por parte de D. Alfredo Medina Medina, como se expone a continuación:

1.1.- Existen cargos en esta cuenta deudora, que tienen como soporte facturas que se refieren a gastos por servicios exteriores llevados a cabo en la Empresa, emitidas a nombre de HECAN, S.A., y que comprenden períodos posteriores al inicio del arrendamiento.

Aquí hay que tener en cuenta, que el propio contrato de arrendamiento del Hotel Contemporáneo, en su estipulación sexta establece, que serán de la exclusiva cuenta de la arrendataria durante la vigencia del contrato, el pago de todos los gastos relacionados con la explotación de la industria, tales como agua, luz, teléfonos, etc., contemplándose por tanto, que durante dicho período todos los gastos de esta naturaleza originados por la explotación del Hotel, aún cuando la factura o el recibo pudiera emitirse a nombre del propietario, si comprende el periodo de vigencia del contrato, corresponde el pago a la arrendataria, siempre y cuando dicho pago sea aceptado (de forma expresa o tácita) por el acreedor.

Si esto es así, no sólo por lo expuesto, está justificado el pago de HECAN, S.A., de esos gastos, sino más aún, cuando las facturas y recibos se expiden a nombre

de esta Sociedad, y no existe documento en contrario que lo impida.

1.2.- HECAN, S.A., ha pagando (durante 1990) en concepto de tributos una cifra total de 71.769 ptas., que sin embargo ha considerado hubiese correspondido pagar a D. Alfredo Medina Medina, contabilizándolos por tanto en esta cuenta, motivados por (en pesetas):

- Por V.A.D.O. en el Hotel Contemporáneo	18.431
- Licencia de Apertura Restaurante del Hotel	49.338
- Por construcción en el Hotel	4.000
TOTAL	71.769

A juicio de esta Audiencia de Cuentas, el pago de dichos gastos corresponde a la Sociedad, sin embargo esas 71.769 ptas., (al igual que el resto del importe contabilizado en esta cuenta) figuran a 31 de diciembre de 1991 en esa cuenta deudora. Como se expone en las conclusiones al final de este apartado se han de llevar a cabo las gestiones oportunas para determinar si el propietario del Hotel va a proceder o no, a reconocer las deudas contabilizadas en esta cuenta, si bien para este caso concreto, basta con remitirse a lo que establece la estipulación séptima del contrato de arrendamiento del Hotel, la cual se transcribe literalmente: "serán de cuenta y cargo de la arrendataria todos los puestos, tasas, arbitrios y contribuciones que recaigan sobre la industria, mientras que los que recaigan sobre el inmueble en que se encuentra establecida la misma, correrán a cargo de los arrendadores".

1.3.- También se han contabilizado en esta cuenta deudora, determinados elementos materiales que no han ido a engrosar el Inmovilizado Material de la Sociedad, ya que aunque fueron adquiridos en primera instancia por ésta, al considerarse que su último destinatario, era el propietario del Hotel, se registrarán los mismos como y derecho de la empresa hacia el mismo, en la correspondiente definición contable deudora.

La propiedad de estos elementos o lo que es lo mismo el reconocimiento de la deuda con la Empresa (según criterio de ésta) por la adquisición de los mismos por parte del propietario del Hotel Contemporáneo, no se ha llevado a cabo hasta la fecha, a la vez que no se puede garantizar, en virtud de la documentación examinada, que dicho reconocimiento se produzca en un futuro, como ya se ha puesto de manifiesto.

Teniendo en cuenta la situación descrita, entiende este Organismo de Control que la Sociedad podría haber optado por activar esos elementos o lo que es lo mismo, darlos de alta como parte de su Inmovilizado Material, lo que conllevaría a su vez que se hubiese tenido en cuenta la depreciación sufrida por los mismos con el transcurso del tiempo (amortización), pudiendo ocurrir con posterioridad lo siguiente:

- Si el propietario del Hotel estima que esos elementos del inmovilizado, deben ir a incrementar el valor del Inmovilizado Material propio del Hotel previo pago del mismo, se traspasa la propiedad, y se le da de baja en contabilidad por el valor neto contable. Esto podrá ocurrir, tanto durante la vigencia del contrato, como a la finalización del mismo.

- Si el propietario se niega a adquirir los mismos, a la finalización del contrato, bien se enajenan, dándolos de baja en contabilidad por el valor neto contable, bien siguen formando parte del Inmovilizado Material de HECAN, S.A. En todo caso, existen elementos que son imprescindibles para el funcionamiento de otros, al formar parte de una misma infraestructura necesaria para

que la Empresa funcione, con lo cual irremediabilmente, tendrán que llegar a un acuerdo D. Alfredo Medina Medina y esta Sociedad.

Esta Audiencia de Cuentas, teniendo en cuenta que pudiera darse el caso de que D. Alfredo Medina Medina no reconociese deuda alguna hacia la Sociedad y así esté legitimado, teniéndose por tanto, que saldar esta cuenta deudora (ejercicio 1990 y 1991) mediante la correspondiente regularización contable. En función de donde se tendrían que imputar las distintas cantidades, bien como un gasto del ejercicio correspondiente (servicios Exteriores o Tributos), bien como un elemento del inmovilizado, el saldo total acumulado de la misma, se puede desglosar así (en pesetas):

	EJERCICIO 1990	EJERCICIO 1991	TOTAL
(*) Pérdidas del Ejercicio	759.874	1.928.112	2.687.986
Inmovilizado-Material	312.820	5.706.089	6.018.909
(*) Sin Determinar la Naturaleza	286.861	-----	286.861
<b>TOTAL DEUDA DE</b>	<b>1.359.555</b>	<b>7.634.201</b>	<b>8.993.756</b>
D. Alfredo Medina Medina			

En Pérdidas del Ejercicio, se incluye, tanto lo que corresponde a Servicios Exteriores como a Tributos.

(\*) Existe un apunte por importe de 286.861 ptas., para el cual no se ha podido determinar la naturaleza del mismo, al tener como único soporte un talón bancario donde no se contempla el concepto que origina el pago.

Como se puede apreciar de esos 8.993.756 ptas., el 66'9%, se corresponde con adquisiciones de elementos de inmovilizado, y el 33% restante con gastos de la explotación, sin embargo, la Sociedad dado el caso de que no se reconozca cifra alguna por el propietario del Hotel (con lo cual debe saldarse la totalidad de ese importe deudor de 8.993.756 ptas.), en el momento de llevar a cabo la regularización contable podrá llegar a considerar unas cifras distintas de gastos o de inmovilizado en función del criterio adoptado.

## 2.- NATURALEZA DE LOS ABONOS EFECTUADOS EN LA MISMA.

Hay que poner de manifiesto que el saldo en contabilidad de esta cuenta a 31 de diciembre de 1991 asciende a 7.877.143 ptas., pudiéndose interpretar esto, como que del importe total cargado (apunte en el DEBE) de 8.993.756 ptas., en la cuenta, D. Alfredo Medina Medi-

na ha reconocido y pagado a HECAN, S.A., un montante de 1.116.613 ptas. (8.993.756 - 7.877.143 = 1.116.613).

Si esto es lo que podría desprenderse de la información contable, la realidad es bien distinta, ya que durante el ejercicio económico 1990 (no así durante 1991) se registran, como se ha dicho determinados importes por un total de 1.116.613 ptas., en el HABER de esta cuenta deudora, disminuyendo por tanto el saldo de la misma en esa cuantía, y sin embargo esos abonos (apunte en el HABER) no se corresponden con el pago de las cifras del DEBE, es decir, se ha compensado el saldo deudor con apuntes donde el propietario del Hotel Contemporáneo está en situación acreedora con respecto a la Sociedad, pero que en ningún caso, suponen el reconocimiento de la deuda, y por tanto el pago, de importe alguno por parte de D. Alfredo Medina Medina de la cifra total que la Empresa ha considerado que éste debe a la misma de 8.993.756 ptas., con lo cual a 31 de diciembre de 1991, éste continúa siendo deudor por esa cuantía.

Expresando en un cuadro estos movimientos contables se tiene (en pesetas):

DEUDOR: Alfredo Medina Medina.

	DEBE	HABER
EJERCICIO 1990	1.359.555	1.116.613
EJERCICIO 1991	7.634.201	
TOTAL	8.993.756	1.116.613
SALDO (31-12-91)		7.877.143

Como se aprecia si se tiene en cuenta la información contable por sí sola, podría interpretarse de modo incorrecto que del total de la deuda imputada a D. Alfredo Medina Medina (8.993.756 ptas.), éste ha reconocido y pagado 1.116.613 ptas., sin embargo, mediante las distintas verificaciones y pruebas de auditoría llevadas a cabo, se ha podido determinar que la cifra de 1.116.613 ptas., contabilizada en el HABER de la cuenta, se corresponde con determinadas obligaciones contraídas por la Empresa con el propietario del hotel Contemporáneo, o lo que es lo mismo por hechos en los cuales éste es acreedor de la Sociedad (no deudor), incumpléndose por tanto, el principio contable de no compensación de las partidas del activo y del pasivo del balance (séptimo principio de la Primera Parte del Plan General de Contabilidad), a la vez que se pone de manifiesto que la deuda del propietario del Hotel con HECAN, S.A., a 31 de diciembre de 1991 asciende a 8.993.756 ptas., no a 7.877.143 ptas., como se podría desprender del saldo contable de la cuenta, todo esto, condicionado (como se ha comentado al principio de este apartado), a que D. Alfredo Medina Medina reconozca esa obligación para con la Sociedad como tal, hecho que no se ha dado aún en el momento de llevar a cabo esta fiscalización.

Como conclusiones y a la vez recomendaciones de todo lo dicho en este apartado C) de la agrupación "Deudores Varios", se sintetizan las siguientes:

1.- Se encuentra contabilizado como deudor de la Empresa por importe de 8.993.756 ptas., el propietario del Hotel Contemporáneo, por determinados gastos de explotación, así como adquisiciones de elementos de inmovilizado efectuados por la Sociedad (durante los ejercicios 1990 y 1991) pero que, ésta considera, que en último término corresponde sufragar a aquél, pero sin embargo, el mismo no ha reconocido deuda alguna (de esos 8.993.756 ptas.) al 31 de diciembre de 1991, así se recomienda que por parte de la gerencia se lleven a cabo las gestiones oportunas con D. Alfredo Medina Medina a fin de determinar si va a proceder al reconocimiento de la totalidad de la deuda contabilizada a éste último, o en su caso en qué proporción, a fin realizar los ajustes contables oportunos si procede, todo ello con la finalidad de que la información contable refleje mejor la situación financiera-patrimonial de la Empresa.

2.- Los apuntes contables llevados a cabo en el HABER de esta cuenta, han incumplido el principio de no compensación entre las partidas del activo y del pasivo,

al registrarse en la misma importes que si bien hacían referencia al propietario del Hotel, éste estaba en situación acreedora con respecto a la Sociedad. Así el saldo de la cuenta no refleja el derecho real de HECAN, S.A., (7.877.143 ptas.) para con éste, ya que en ese derecho real (8.993.756 ptas.) ha sido minorado en 1.116.613 ptas., que no se corresponde con el pago de la cifra deudora, sino motivados, por conceptos acreedores, ascendiendo como se ha dicho, la deuda no reconocida por D. Alfredo Medina Medina a 8.993.756 ptas., y sin embargo en contabilidad el saldo deudor es de 7.877.143 ptas.

Por tanto se recomienda, también en pro de que la contabilidad informe de cuales son los derechos y obligaciones reales de la sociedad, que al registrar las distintas operaciones, no se compensen las partidas del activo con las del pasivo.

#### Personal.

El saldo de "Personal" que aparece en las Cuentas Anuales en la agrupación "Deudores" asciende a 56.630 ptas., que se han adelantado al personal de la empresa.

Concretamente durante el ejercicio 1991 se ha anticipado al personal de sus remuneraciones, un importe total de 291.920 ptas., de las cuales ya se han compensado con sus sueldos y salarios la cifra de 235.290 ptas. (291.920 - 235.290 = 56.630), quedando pendiente al final del ejercicio 56.630 ptas.

#### Administraciones Públicas.

Se refiere a créditos o derechos con la Administración del Estado por retenciones y pago a cuenta a devolver por el Impuesto de Sociedades, así como por retenciones del capital mobiliario (25% sobre intereses brutos devengados por depósitos bancarios), objeto de análisis específico en el Capítulo VII "Análisis Fiscal". El saldo de Administraciones Públicas se puede descomponer en (pesetas):

Retenciones del Capital Mobiliario	4.534.883
Por Impuesto de Sociedades	786.289
TOTAL	5.321.172

Las primeras vienen reguladas por el artículo 148 b. del Real Decreto 1009/1990 de 27 de julio, el cual establece: "cuando se trate de rendimientos del capital mobiliario, el 25 por ciento, sin perjuicio, en su caso, de lo dispuesto en la normativa reguladora del régimen fiscal de los activos financieros respecto de los rendimientos implícitos del capital mobiliario sometidos a retención en la emisión".

Las 4.534.883 ptas., corresponden por lo tanto, la 25 por ciento retenido sobre los intereses brutos

devengados por los depósitos bancarios, en cuentas corrientes a la vista. El saldo de apertura de 786.289 ptas., referido a las retenciones del capital mobiliario del ejercicio 1990, en el año analizado sigue en esta cuenta, puesto que no se compensó con la Liquidación del Impuesto sobre Sociedades, como es preceptivo.

A continuación se exponen los intereses devengados por las distintas cuentas bancarias, y sus respectivas retenciones, distinguiendo entre las que figuran en contabilidad, y las realmente devengadas, contrastadas estas últimas con las certificaciones bancarias y dejando en blanco aquellas que no se pudieron contrastar.

Entidades	Certificación		Contabilidad		Diferencia Retención
	Intereses	Retención	Intereses	Retención	
CajaCanarias	264.360	66.091	259.813	62.160	3.931
B.E.X.	-	-	191.394	34.733	13.115
Hispano Amer.	-	-	65.567	16.392	-
Banesto LPA.	14.389.855	3.597.464	12.893.433	3.581.944	15.520
Banesto Tfe.	-	-	5.632	1.408	-
CajaCanarias	353.667	88.417	207.839	51.960	36.457

La diferencia de 3.931 ptas., de las retenciones de CajaCanarias es debida a que los intereses del cuarto trimestre se contabilizaron por el neto.

\* Si en el Banco Exterior de España se calcula el 25% sobre las 191.394 pesetas, da un resultado de 47.848 pesetas, que si se compara con lo contabilizado, difiere en 13.115 ptas. La base de esta diferencia no se ha podido localizar, al no tener certificado de dicha entidad, para contrastar la información.

\* El Banco Hispano Americano no ha contestado a la solicitud de información, que sobre las cuentas corrientes a nombre de la sociedad analizada, ha solicitado esta Audiencia de Cuentas, resultando imposible un pronunciamiento sobre éstas. Lo que si se puede decir, es que, el cálculo de las retenciones sobre los intereses brutos, está correctamente efectuado.

\* En el Banco Español de Crédito de Las Palmas, como se comentará en el apartado de "Ingresos Financieros" y se propondrá los ajustes correspondientes, la diferencia es debida a la contabilización de los intereses de los dos últimos trimestres, por el neto.

\* En el Banco Español de Crédito de Tenerife, se puede observar que el cálculo está bien realizado, pero no se ha podido verificar con la entidad bancaria, si los intereses son correctos.

\* Y por último, la diferencia de 36.457 ptas., de CajaCanarias, se debe a que falta por contabilizar los in-

tereses devengados en el cuarto trimestre, cuya retención es de 49.522 ptas., y la diferencia a la compensación de gastos y comisiones bancarias con ingresos. El ajuste propuesto para la subsanación de este error, será dado en el apartado de "Ingresos Financieros".

Como resumen sólo cabe decir, que se han vulnerado dos principios contables como son: "Principio de no compensación" y "Principio del devengo". El primero establece que no puede compensarse gastos e ingresos, el segundo, que la imputación de ingresos, como en este caso, se debe hacer en función de la corriente de bienes reales y servicios, independientemente del momento en que se produzca la corriente monetaria.

La segunda "Hacienda Pública, deudora por Impuesto sobre sociedades", con un saldo de 786.289 ptas., se refiere a la cantidad resultante de la Liquidación del Impuesto sobre Sociedades a devolver por Hacienda, que sin embargo, y según figura en el Banco Español de Crédito, se ingresó. Por lo que la cantidad a devolver por Hacienda es de 1.572.578 ptas.

Si se tiene en cuenta los distintos desgloses efectuados a lo largo de este epígrafe, la agrupación "Deudores" se puede expresar así (en pesetas):

#### CLIENTES

Clientes	32.775.042
Clientes de Dudoso Cobro	4.982.881
Efectos Comerciales Impagados	1.703.701

- Anticipos de Clientes (193.168)  
39.268.456

## DEUDORES VARIOS

Administración Autónoma por Cursos 5.906.200  
Administración Autónoma por Subven-  
ción de Capital 458.445.072  
Deudor Alfredo Medina Medina 7.877.143  
472.228.415

## PERSONAL

Anticipos de Remuneraciones al personal 56.630

## ADMINISTRACIONES PUBLICAS

Retenciones del Capital Mobiliario 4.534.883  
Por Impuesto de Sociedades 786.289  
5.321.172

TOTAL DEUDORES 516.874.673

## 12.- Inversiones Financieras Temporales.-

Esta partida se desglosa (en pesetas):

Fianza a p/c constituidas 1.190  
Depósito a p/c constituidos 10.000

Como ya se ha comentado en otras apartados, esta información se ha recabado de los mayores, por lo que su codificación corresponde al P.G.C. de 1973.

Las 1.190 pesetas se refieren a una fianza depositada en ENMASA, en el ejercicio 1990 no pudiéndose considerar a corto plazo, sino a largo plazo, por lo tanto, el ajuste a realizar sería:

	x	
1.190 Fianzas y Depós. Const L/P a		Inversiones. Financieras. 1.190
		Temporales
(Fianzas constituídas L/P)		(Fianzas a P/C constituídas)
	x	

Las 10.000 pesetas que figuran en "Depósitos a c/p constituidos" deben desaparecer del activo del balance, ya que se trata de una entrega a cuenta en el Registro Mercantil por la constitución de la sociedad, que posteriormente se descontaron del total de la factura.

El ajuste propuesto es:

	x	
10.000 Pérdidas y Ganancias		a Inversiones Financieras 10.000
		Temporales
(Rtdos. ejercicios Ant.)		(Depósitos a P/C constituídos)
	x	

13.- Tesorería.

A) Caja, pesetas.

La disponibilidad de los medios líquidos en caja, se obtiene de los arqueos de las distintas cajas:

- Caja Recepción.
- Caja Administración.
- Caja Bar-Bambú.
- Caja Restaurante.
- Caja Hecan, S.A. (Las Palmas).

En lo que respecta al sistema de gestión y control interno en la recaudación de las distintas cajas cabe decir que en contabilidad existe una cuenta aperturada por cada una de ellas siendo traspasada la recaudación de las mismas a la Caja de Administración, (Caja Central).

El sistema de control interno llevado es el siguiente:

- Hay un personal adscrito a cada departamento el cual va rotando, siendo el responsable de la caja la persona del turno correspondiente.

- Para cuadrar y realizar el arqueo de cada caja se utiliza una ficha modelo donde aparece por ejemplo para el caso del departamento de recepción: nº de habitación, el nº de la factura, el importe de la misma y la forma de pago distinguiéndose el efectivo del pago en tarjeta (ej. Amex, Visa etc), a ello se le une las ventas de consejería obtenidas por los conceptos de prensa local, prensa nacional, prensa internacional, revistas, postales, mapas, diferenciándose a su vez las ventas obtenidas del turno de mañana, tarde y noche.

- En la ficha de caja del bar-bambú, se detallan los siguientes conceptos: nº factura, nº de habitación, cliente, importe, nº de mesa y el camarero.

- El control realizado para la caja del restaurante, es a través de un informe de producción en él que se relaciona el nº de comanda, nº de habitación, la forma de pago (contado o crédito) indicando si procede, si los servicios han sido utilizados por el personal del hotel (denominada cuenta casa). A su vez se distribuye por un lado lo consumido en comida y por otro la bebida.

En lo que respecta a HECAN, S.A. Las Palmas, con un saldo de apertura de 12.170 ptas. el día 01.01.91, sólo reflejan tres movimientos, un pago a cuenta al Registro Mercantil el 15 de abril de 1991 por importe de 10.000 ptas. y dos apuntes codificados con el nº 59 y 60 (según su contabilidad) incluidos en el asiento 125 (asiento de regularización) no soportados con el documento correspondiente.

Las cajas de recepción, bar-bambú, y restaurante son como se expresó anteriormente centralizadas a través de la caja de Administración, donde día a día se realiza el arqueo de caja, así los totales de caja de cada departamento se trasladan a un ficha donde se especifica.

- Concepto.

- Contado-recepción.
- contado-bar-bambú.
- contado-restaurante.
- cuenta casa restaurante.
- abono visa.
- entrega remesa amexco.
- entrega remesa dinners.
- entrega remasa airplus.
- ingreso efectivo.
- ingreso cheque.
- ingreso visa.

y a continuación se hace el arqueo de caja.

- efectivo.
- vales de caja.
- ingresos pendientes.
- total.

Como cada una de las cajas cuenta con un fondo de caja o depósito de apertura del ejercicio de:

Caja recepción	30.000
Caja bar-bambú	20.000
Caja-restaurante	15.000
Caja administración	567.167

Se analizó un apunte realizado en la cuenta de "diferencias negativas de caja" verificándose que el mismo tiene su origen en la corrección por anulación de VISA por importe de 25.637 ptas.

B) Bancos e instituciones de crédito c/c a la vista.-

Este subgrupo de bancos se divide a su vez, en las siguientes entidades y saldos, al final del ejercicio (en ptas.):

CajaCanarias	794.780
CajaCanarias	_____
Banco Popular	_____
Banco Exterior de España	_____
Banco Hispano Americano	519.188
Banco Español de Crédito LPA	6.396.026
Banco Español de Crédito TFE	_____
CajaCanarias	1.974.933

Para su estudio se ha procedido a circularizar a las

distintas entidades bancarias, para poder contrastar la información obtenida de la sociedad con la facilitada por las mismas.

Destacar, que las diferencias entre saldos bancarios y contables, se hayan totalmente identificadas mediante el proceso de conciliación bancaria manual. En estas conciliaciones hay apuntes que pasaron desapercibidos en los meses de mayo y julio, recomendándose, por lo tanto, que para poder obtener una información más veraz y asidua, las conciliaciones se realicen, si no mensualmente, por lo menos trimestralmente.

A continuación, se hace un análisis de aquellas cuentas corrientes, que aún sin saldo, han tenido movimiento en el ejercicio analizado.

#### CajaCanarias.-

Con un saldo medio ponderado de 2.680.241 pesetas en el ejercicio analizado, devengó unos intereses brutos de 264.360 pesetas, oscilando el tipo medio de interés nominal a un 11,49% y un 8,89%, según saldo.

En el ejercicio analizado se cambian las condiciones contractuales de esta cuenta corriente, derivadas de la evolución del mercado financiero, reduciéndose el tipo de interés nominal a un 10% para un saldo medio comprendido entre 500.000 y 9.999.999 pesetas, condición que entró en vigor en el mes de abril.

Por esta cuenta se canalizan tanto los ingresos de explotación, como los pagos de nóminas, proveedores, teléfono etc., no existiendo ningún criterio fijo para ello, ya que hay meses en los que éstos se realizan con cargo a otros cuentas corrientes de la sociedad.

#### CajaCanarias.-

Esta cuenta corriente fue cancelada y sustituida por la Supercuenta 50-9, la cual ofrecía unas condiciones más favorables.

#### Banco Exterior de España.-

El saldo de 34.624 pesetas al 31 de octubre, se traspasó a CajaCanarias, quedando cancelada esta cuenta al cierre del ejercicio.

#### Banco Hispano Americano.-

Los movimientos registrados durante el ejercicio han sido ocasionados por el abono de los intereses trimestrales, finalizando el año con un saldo de 519.188 pesetas.

#### Banco Español de Crédito LPA.-

Con un saldo medio ponderado de 134.599.998 de pesetas, devengó unos intereses de 14.389.855 de pesetas, siendo el tipo medio de interés de 10%, aproximadamente.

Este saldo medio tan elevado en comparación con las restantes cuentas corrientes de la sociedad, se debe, a los ingresos de las cantidades que en concepto de subvención, otorga la Comunidad Autónoma a la sociedad, así como, las referentes a los cursos de formación ocupacional, otorgadas por la Consejería de Trabajo y Función Pública.

#### CajaCanarias (50-9).-

Abierta en el segundo semestre del ejercicio, tuvo en el mismo, un saldo medio ponderado de 5.245.503 pesetas, las cuales devengaron unos intereses de 353.667 pesetas lo que supone un tipo medio de interés semestral del 6%. Por ésta se realizan los ingresos de talones y VI-SA, así como, el pago a los proveedores, nóminas, etc.

Para finalizar decir, que en el ejercicio, la única firma autorizada en Tenerife para estas cuentas corrientes, era la del director del Hotel Contemporáneo, y en Las Palmas, la del Consejero Delegado. Con el cambio de director y nombramiento de director financiero en 1992, las firmas autorizadas pasan a ser la de el director financiero, director del Hotel Contemporáneo y jefe de administración, siendo la primera individual y las dos últimas mancomunadas, en las entidades de Tenerife.

#### 14.- Ajustes por periodificación.

La cifra que bajo la agrupación "Ajustes por periodificación" tiene su origen en gastos contabilizados en un ejercicio pero que corresponden al siguiente, excepto con la salvedad que aquí se pone de manifiesto el saldo en contabilidad a 31 de diciembre de 1991 se obtuvo así (en pesetas):

SALDO INICIAL 1990	0
--------------------	---

Por el Pago a D. Alfredo M. M. de Parte del Arrendamiento del Hotel de enero de 1991	12.121.319
Por Gastos de Servicios Exteriores que se Devengan en 1991	90.702

SALDO FINAL 1990	12.212.021
------------------	------------

- Saldo Final 1990 Imputado como Gasto del Ejercicio 1991	(12.212.021)
(*) - Gasto por Seguro para el Personal de HECAN, S.A.	(18.751)
Por Gastos de Servicios Exteriores cuyo Devengo Correspondiente a 1992	264.604

SALDO (31-12-91)	245.853
------------------	---------

(\*) En el examen realizado se ha verificado, que en "Ajustes por Periodificación", en lo que respecta al ejercicio 1991, se han abonado 18.751 ptas., que corresponden al pago de un recibo anual por el seguro para el personal de esta Sociedad, contratado con Hércules Hispano, S.A., de Seguros y Reaseguros. El recibo correspondiente se paga los días 12 de noviembre de cada año (en la práctica el pago de efectuó en abril de 1991), por un importe total y anual de 96.356 ptas. el efecto del seguro es a partir del 12 de noviembre de 1990, contabilizándose como gasto de esta naturaleza durante 1991, 96.356 ptas., más 18.751 ptas. Esta contabilización responde a:

Gasto Devengado 12.11.90 al 31.12.90	18.751
Gasto Devengado 1.01.91 al 12.11.91	77.605
<b>SUMA</b>	<b>96.356</b>
Gasto Devengado 12.11.91 a 31.12.91	18.751
<b>TOTAL GASTO CONTABILIZADO 1991</b>	<b>115.107</b>
Suplemento de la Prima	2.059
<b>SALDO CONTABLE DE LA CUENTA</b>	<b>117.166</b>

Como se observa el gasto devengado por este concepto tanto durante 1990 como 1991 entró a formar parte de la Pérdida de Explotación a 31 de diciembre de 1991, sin embargo, en la agrupación "Ajustes por Periodificación" se incluyeron (abonaron) 18.751 ptas., que no procedía por lo siguiente.

A) No se trata de saldar un registro efectuado por el mismo concepto en el ejercicio anterior en esta cuenta ya que dicho apunte no existía, de forma que el saldo para esta partidas en concreto, es acreedor, a pesar de ser una cuenta deudora.

B) Las 18.751 ptas., periodificadas se corresponden con el período que va de 12 de noviembre a 31 de diciembre de 1991, y por tanto no pueden ser consideradas en ningún caso como un gasto anticipado.

## B) PERDIDAS Y GANANCIAS.

### 1.- Compras y aprovisionamientos.-

En "COMPRAS", se cargan los aprovechamientos de la Empresa, incluyendo en las mismas, la adquisición de materiales consumibles y de servicios, referidos estos últimos a los trabajos realizados por otras empresas, que forman parte del proceso de producción propia.

En la entidad analizada este grupo se desglosa co-

mo sigue, con sus respectivos saldos al 31 de diciembre (en pesetas):

Compras Economato	3.301.913
Compras Recepción	1.221.671
Compras Lavandería	330.253
Compras Restauración	20.180.903
Compras Varias	18.962
Compras Mini-Bar	855.057
Compras de Tabaco	595.290
Compras Teléfono	332.917

En las Cuentas Anuales, las compras figuran junto con los consumos de los distintos departamentos, de los cuales se hablará en el apartado correspondiente (Compra de Economato).

### Aprovisionamientos:

- Consumo de comestibles y bebidas	25.794
- Consumo de otras materias consumibles	6.830

### Compras Economato.-

Es objeto de comentario en este apartado, el aspecto económico de la gestión comercial de la empresa, así como el examen de los aprovechamientos y su distribución desde el economato a todos los centros departamentales. Por ello la función de aprovisionamientos tiene como objeto la adquisición a terceros de aquellas mercaderías, objeto de tráfico de la empresa, en cantidad, calidad, tiempo y precio óptimo.

El economato actúa como centro de flujo de mercaderías a los departamentos de bar, restaurante, cocina, material, máquina refresco personal, minibar, tabaco a través de la cuenta de "compras", recogiendo en estos departamentos, las salidas de compra (economato) como compras de bar, compra de restaurante, compra de cocina, compras de material, compras máquina refresco personal, compras minibar, compras de tabaco, tales cuentas se cruzan con la de "consumos" producidos por los distintos departamentos y enumerados éstos a través de consumos dirección, consumos administración, consumos recepción, consumos pisos, consumos almacén, consumos bar, consumos restaurante, consumos cocina, consumos servicio técnico, consumo lavandería, consumo Hecansa Las Palmas, consumos minibar, consumos cursos, consumos salón de reuniones y la cuenta compras economato.

En esta partida se registra el 98% de las compras realizadas por Hecan S.A., y referidas éstas al Hotel Contemporáneo, como único establecimiento en explotación en el ejercicio analizado. Por el economato se canalizan la mayoría de las compras y la distribución a los distintos departamentos (venta a departamentos), reali-

zándose ambas operaciones a precio de adquisición. Se hace referencia a "la mayoría de las compras", porque hay departamentos que compran directamente, como por ejemplo, el departamento de recepción que adquiere la prensa directamente.

Contablemente, se registra la compra en el momento en que se realiza, y las salidas (a los distintos departamentos), mensualmente por el global, detallándose en el soporte documental para cada artículo, la cantidad, el precio, etc.

Entre las entradas al economato hay varias que o se pueden considerar como compras, ya que no son materiales consumibles, ni bienes adquiridos para su venta posterior, como pueden ser la adquisición de sillas, tumbonas, aspiradora de agua, etc. También se ha considerado como compra, la adquisición de "Material de Consumo y Reposición" así como, los gastos de "Reparación y Conservación". Concretamente, en el análisis realizado por esta Audiencia de Cuentas se ha detectado que dentro de las "Compras de economato" hay gastos de "Reparación y Conservación" por un montante de 1.925.388 pesetas y compras de "Otros Aprovisionamientos" por 3.394.764 pesetas, aproximadamente.

Una vez analizado ésto, cabe decir que si lo que se persigue es llevar una contabilidad departamental, como es habitual en este tipo de establecimiento, no se ha logrado, pues en el departamento de economato se registrarían todas las entradas diferenciando las compras propiamente dichas de los gastos o material de consumo y reposición, para de esta manera poder imputar los gastos en función a su naturaleza.

Por otra parte, la contabilidad departamental es viable siempre y cuando se tenga una estructura adecuada, así como, unos criterios uniformes a seguir. Sin embargo, en la sociedad analizada estos elementos no existen, por lo que, lo único que se consigue es distorsionar la naturaleza del gasto y la realidad económico-financiera.

Se ha observado que han sido llevados directamente a compras determinadas adquisiciones de inmovilizado material y luego mediante el correspondiente asiento de regularización se le da salida con destino al inmovilizado. El importe del inmovilizado registrado como compra y llevado posteriormente al inventario, asciende a 2.329.457 pesetas.

En este departamento y para terminar, sólo cabe recomendar que tanto las entradas como las salidas, se registren haciendo un desglose por productos, para así, registrar las entradas en los distintos departamentos

(compras o gastos departamentos) como compras, gastos o servicios en función de su naturaleza.

Exponer que no existe un criterio claro entre consumo y gasto incumpliendo principios, en conceptos sobre gastos propios de la explotación y la naturaleza de los mismos.

#### Compras Recepción.-

Las compras incluidas en esta partida son las realizadas directamente, y se desglosan como sigue (en pesetas):

Compras Teléfono	0
Compra Prensa	1.221.671

Las primeras aparecen con saldo cero, ya que a 31 de diciembre y mediante el correspondiente asiento de regularización, se consideró correctamente esta partida como un gasto, siendo su saldo de 6.166.852 pesetas traspasado a su cuenta correspondiente.

La segunda se refiere a la prensa adquirida por recepción para posteriormente venderla, considerándose una compra propiamente dicha.

#### Compras Lavandería.

En este apartado figura una factura por los servicios de lavandería del mes de agosto, siendo registrados los restantes meses en "Servicios Exteriores", por un importe de 2.957.897 pesetas.

Entiende esta Audiencia de Cuentas y siguiendo el nuevo P.G.C. que estos conceptos se imputan en el grupo de Compras en "Trabajos realizados por otras empresas".

#### Compras Restauración.

Estas se desglosan a su vez (en pesetas):

Compras Bar	5.038.593
Compras Restaurante	3.803.896
Compras Cocina	11.338.414

Estas compras corresponden a las salidas mensuales del economato hacia los respectivos departamentos, y están contabilizadas por el total, figurando en el soporte documental el detalle por productos y precios.

#### Compras varias.

Su desglose es el siguiente (en pesetas):

Compras de material	1.500
---------------------	-------

Compras Maq. refresco  
del personal 17.462

La primera referida a la compra de una tapa de aspiradora, cuya correcta contabilización sería Reparación y Conservación" y la segunda, se considera correctamente contabilizada como compra, pero el gasto de personal no está establecido como departamento, por lo que ésta debería ir incluida en algún departamento o prorratearlo entre varios.

#### Compras Mini-Bar.-

Con un saldo al finalizar el año de 855.057 pesetas, se contabilizan mensualmente por el total de las salidas del economato, o lo que es lo mismo, las entradas en Mini-Bar. En el grupo de ingresos figuran las ventas Mini-Bar, reflejando la diferencia, el beneficio neto en este apartado.

#### Compra de Tabaco.-

Se realiza a través del economato, y corresponde al Bar, ya que es donde está ubicada la máquina de tabaco.

#### Compras Teléfono.-

El gasto de teléfono no puede ser considerado como compra, pues al no ser inventariable no puede figurar en el subgrupo 30 de "Existencias". Consecuentemente, se tendría que traspasar el saldo a una cuenta de gasto, abierta para tal fin.

### 2.- Gastos de Personal.

Los gastos de personal, por lo general representan una parte significativa de los gastos totales de las empresas incidiendo por un lado, en la determinación del resultado del ejercicio y por otro en el coste de determinados activos, de ahí la importancia que tiene el ciclo de nóminas en la auditoría de los estados financieros.

La empresa HECAN, S.A., se rige por la Ordenanza de Trabajo para la Industria de Hostelería, Orden del 28 de febrero de 1974 y regulada por el Convenio Colectivo de ámbito provincial del sector de hostelería publicado en el Boletín Oficial de la Provincia de Santa Cruz de Tenerife, de fecha 19 de octubre de 1990 (n. 127). El convenio tiene una duración de tres años, comenzando su vigencia el 1 de enero de 1990 y finalizando el 31 de diciembre de 1992.

#### A) Gastos Contabilizados en este subgrupo.

Si se toma como referencia la Memoria, en ésta, los Gastos de Personal se desglosarán así (en pesetas):

Sueldos, Salarios y Asimilados	93.818.765
Cargas Sociales	21.926.486
<b>TOTAL</b>	<b>115.745.251</b>

La cifra de Cargas Sociales, se refiere al gasto devengado en concepto de seguridad social a cargo de la Empresa.

De las distintas comprobaciones efectuadas, se puede desglosar las 93.818.765 ptas., de la siguiente manera (en pesetas):

a) Sueldos y Salarios propriadamente dichos	91.537.617
b) Bolsa de Vacaciones	221.778
c) Otros gastos de personal	1.793.120
d) Gastos jefes dptos. en el Bar Reste.	266.250
<b>TOTAL</b>	<b>93.818.765</b>

En el apartado b) Bolsa de vacaciones, como su nombre indica, se han contabilizado 221.778 ptas., motivado por los trabajadores que no han disfrutado de los 9 días que tienen como días opcionales del período vacacional, acogiéndose así a lo estipulado en el artículo 28 del Convenio Colectivo.

La cifra de otros gastos de personal se puede desglosar a su vez en (pesetas):

Compra de uniformes al personal Por productos del Economato con los que se ha obsequiado al Pers. del Hotel Contemporáneo	1.126.961
Gastos asist. cursos capacitación	136.231
Compra unif. perr. prácticas	166.000
<b>TOTAL</b>	<b>363.928</b>
<b>TOTAL</b>	<b>1.793.120</b>

Las 266.250 ptas. que aparecen en el apartado d), se refieren a los consumos y servicios recibidos por los distintos jefes de departamentos del Hotel Contemporáneo, a título privado, en el Bar y Restaurante del Hotel.

De lo expuesto se aprecia, que tanto el gasto contabilizado por los productos del Economato con los que se han obsequiado al personal del Hotel Contemporáneo por importe de 136.231 ptas., como las 266.250 ptas., referidas a servicios recibidos en el Bar y Restaurante por los jefes de departamentos, no pueden ser conside-

rados como gastos propios del tráfico mercantil, de esta Sociedad, o lo que es lo mismo de la explotación.

Por último poner de manifiesto que durante el ejercicio 1991, fueron considerados como gastos de personal, gastos de representación por un importe total de 1.378.715 ptas., sin embargo, la Sociedad detectó con anterioridad al cierre del ejercicio que lo correcto era considerarlos como "Servicios Exteriores", para lo cual al 31 de diciembre de 1991, efectuó el correspondiente asiento de regularización contable, saldando el importe incluido en Gastos de Personal.

## B) EXPEDIENTES DE PERSONAL.

En lo que respecta a los expedientes de personal, se escogió una muestra de 29 expedientes de un total de 140 expedientes.

En general, se puede afirmar que éstos contienen la información relevante del personal, así como todas aquellas incidencias que luego tienen su traducción en la nómina, a la vez que se archivan de forma correcta. Los expedientes seleccionados comprenden el período que va desde el ejercicio 1990 (inicio de la actividad) hasta el ejercicio 1992 (período de finalización) en los que se ha verificado, aparte del contenido general de cada uno de los expedientes, de forma singularizada la información contenida en los mismos referente a:

1.- Los datos personales: Como datos de esta índole se recogen: nombre, nivel de estudios realizados, fecha de nacimiento, D.N.I. y domicilio.

2.- El nº de afiliación a la seguridad social: se comprobó que todo el personal que trabaja está en alta y por tanto en su expediente aparece el modelo "A2/2" y la cartilla de la seguridad social (modelo A.1.).

3.- Solicitud de empleo: Además de determinar los datos personales, también se refleja el motivo de la solicitud y la experiencia obtenida por trabajos realizados.

4.- Contrato de trabajo: los contratos celebrados se encuentran realizados bajo el amparo de:

a) Contrato de trabajo por lanzamiento de nueva actividad celebrado al amparo del Real Decreto 2.104/84 de 21 de noviembre, tales modelos surgen como consecuencia de las necesidades derivadas del establecimiento de una nueva empresa quedando extinguido previa denuncia de cualquiera de las partes en la forma prevista en el art. 5.2.e) de dicho Real Decreto salvo que acuerden prorrogarlo o se acuerde la prórroga prevista en el art. 15.3 del Estatuto de los trabajadores.

b) Contrato de trabajo en prácticas y para la formación amparado en el Real Decreto 1.992/1984, de 31 de octubre siendo la duración del contrato de un período no inferior a tres meses ni superior a tres años. El contrato se extinguirá automáticamente por la expiración del tiempo convenido, incluido en su caso el de las prórrogas que se pueden acordar en lo dispuesto en el art. 14.1 del Real Decreto.

Una de las ventajas de este contrato en prácticas, es el derecho a la reducción, durante el período del contrato del 75% de la cuota empresarial de la seguridad social correspondiente a las contingencias comunes por trabajadores contratados.

Es de destacar el hecho de que todos los contratos utilizados son de duración no inferior a 6 meses y prorrogables hasta un límite de 3 años, pudiéndose afirmar que en lo que respecta al ejercicio 1991 no existe personal fijo en plantilla.

5.- Fecha de comienzo: viene determinada a través del contrato, no existiendo ningún contrato con fecha anterior a la de inicio de la actividad de HECAN, S.A.

6.- Departamento y categoría: en todo contrato de trabajo vienen determinados estos dos conceptos.

7.- Las Vacaciones: existe información referente a la toma de vacaciones con el conforme de la Empresa, así como del trabajador, de tal manera que se tiene conocimiento de la fecha de inicio y el término de las mismas.

8.- Liquidación: de la muestra seleccionada, se observa que al término del contrato de trabajo, las liquidaciones practicadas a cada trabajador se lleva a cabo según convenio.

9.- Fecha de baja: de los expedientes examinados se observa que al vencimiento del contrato de trabajo se adjunta un parte de baja, el cual es presentado por la empresa y sellado en la seguridad social.

Si bien es cierto que en términos generales se ha afirmado que estos expedientes contienen la información necesaria y relevante como se expresa en los puntos 1 al 9, también hay que hacer las siguientes puntualizaciones:

1.- En lo que respecta a los contratos de trabajo se ha observado:

- Se han prorrogado contratos estando los mismos vigentes.

- También se ha detectado la no coincidencia en-

tre la fecha expresada en número y la expresada en letra, en lo que respecta a la duración del contrato.

- Ausencia de fecha en el que se efectuó la firma del contrato.

2.- No figuran los datos bancarios en el expediente de cada trabajador.

Como se ha puesto de manifiesto, los expedientes contienen la información relevante del personal, con determinadas puntualizaciones en lo que respecta a documentación concreta contenida en los mismos (contratos y datos bancarios), ahora bien cabe recomendar que la documentación referente a un mismo trabajador, debe estar contenida en un solo expediente, y no en varios de forma separada, en función de las veces que el trabajador ha sido dado de baja y luego de alta en la Empresa (uno para cada periodo contratado), de modo que no sólo la búsqueda de un dato se más ágil, sino que en una sola carpeta contenga la totalidad de la información del trabajador histórica y presente en la empresa.

### C) CONFECCION DE NOMINAS

Para este estudio se ha escogido una muestra de 15 nóminas, que abarcan un 27%. En las mismas se tuvo en cuenta el nombre del trabajador, puesto de trabajo que desempeña, categoría, el total devengado, retención a la seguridad social y el porcentaje aplicado de IRPF, la retribución neta, pluses según convenio (cotizables y no cotizables), incentivos, dietas y prestaciones.

A su vez las nóminas se agrupan según los distintos departamentos indicándose el puesto de trabajo y categoría que tiene cada trabajador.

Del análisis de las nóminas se puede manifestar lo siguiente:

1.- El salario base se obtiene de lo aplicado en el convenio para el año 90 e incrementado en un 6,5%, siendo aplicado de forma que en el mes de febrero se produce un incremento del 4% aproximadamente, justo el incremento del IPC y luego en el mes de abril se incrementa el resto (2,5%).

2.- Los pluses se aplican según convenio.

3.- Todo personal con mayor responsabilidad dentro del departamento o que posee alguna categoría superior al operario tiene un incentivo fijo a lo largo del año, diferenciándose así del personal que pertenece al mismo grupo y adscrito al mismo departamento.

4.- De la muestra analizada se observa la equiva-

lencia entre puesto de trabajo y grupo con el salario base, a excepción del personal que trabajó en el año 1991 en HECAN, S.A., Las Palmas de Gran Canaria, ya que sus salarios bases no coinciden con los grupos a los que pertenecen, al ser superiores.

5.- Se observaron diferencias entre el total devengado y el total acumulado de IRPF, respecto al certificado anual de las retenciones.

6.- Respecto a las retenciones de IRPF son objeto de análisis profundo en el Capítulo VII.

7.- En lo que respecta a las pagas extras de Mayo y la de Navidad se ha observado que se abona al personal en base a los días que efectivamente han trabajado descontándose parte proporcional de la misma si hay ausencia en su puesto de trabajo.

8.- Respecto a la Seguridad Social, para esta muestra se comprobó que los TC1, TC2, TC2/1 y lo cotizado en contingencias comunes coinciden y como a su vez estaban sellados, documentándose así el pago a través de la entidad bancaria correspondiente.

### 3.- Dotación para la Amortización.-

Se cargan las cuotas correspondientes a las dotaciones para la amortización del ejercicio, teniendo como contrapartida la Amortización Acumulada.

En el apartado de Amortización Acumulada se propusieron algunos ajustes, resultantes del exceso de amortización en el ejercicio.

Las Dotaciones realizadas para el Inmovilizado Inmaterial y para los Gastos de Establecimiento, ya comentados en el apartado de Amortización, no sufren variaciones.

### 4.- Variaciones de las Provisiones del Circulante.

Este apartado viene referido a las provisiones para créditos incobrables, con origen en operaciones de tráfico. El saldo de clientes de dudoso cobro al 31.12.91, asciende a 4.982.881 ptas., correspondiente a la suma de los importes de las facturas que deben los clientes, que la Sociedad ha considerado de difícil cobro. El tiempo medio que ha de transcurrir, para considerarse un saldo de difícil realización según criterio de HECAN, S.A., es de doce meses.

Paralelamente al traspaso de los saldos de la cuenta de "Clientes" a "Clientes de dudoso cobro", se ha realizado la preceptiva provisión correspondiente al ejercicio, así como, la anulación de la provisión del ejercicio anterior.

Ya que la cuenta de "Dotación provisión para Insolvencias" correspondiente al GRUPO 6, entró a formar parte de Cuenta de Pérdidas y Ganancias del ejercicio anterior, por lo que en el presente ejercicio tiene que ir al GRUPO 7.

#### 5.- Servicios Exteriores.

En concepto de Servicios Exteriores prestados a la Empresa durante el ejercicio en cuestión aparece en contabilidad la cifra de 312.347.620 ptas., las cuales se desglosan en la "Memoria" en los siguientes gastos (en miles de pesetas):

Arrendamientos	276.230
Suministros	17.003
Servicios de Profesionales Independientes	12.445
Reparaciones y Conservación	1.856
Publicidad y Propaganda	2.815
Primas de Seguros	857
Otros	1.142
<b>TOTAL</b>	<b>312.348</b>

En primer lugar, se ha de manifestar que con motivo de las distintas pruebas de auditoría llevadas a cabo, se ha observado la existencia de gastos de esta naturaleza (Servicios Exteriores), no considerados como tales por esta Sociedad, al haberse contabilizado como compras de existencia y no como determinados servicios de diversa naturaleza adquiridos por la Empresa, de forma que esta cifra de 312.347.620 ptas., no representa la totalidad de los Servicios prestados durante 1991. En el epígrafe 1.- "Compras y Aprovisionamientos". del apartado B) del Capítulo V del Informe, se hace mención expresa de cuáles han sido estos gastos considerados como compras.

Se quiere dejar patente, el hecho, de que el desglose de la cifra de Servicios Exteriores plasmado en la Memoria, para alguna de las agrupaciones, no concuerda con las definiciones dadas a cada una de las cuentas aquí englobadas al existir determinados gastos contabilizados en una sola cuenta (Balance de Comprobación o Sumas y Saldos) que en la Memoria aparecen distribuidos en más de una agrupación. Así en Servicios de Profesionales Independientes, se incluyen gastos que en contabilidad se cargan en las cuentas denominadas "Servicios Auxiliares", y "Servicios de Otras Empresas", y a su vez, también entran a formar parte de la agrupación (de la Memoria) "Reparaciones y Conservación", gastos imputados en contabilidad en esas mismas cuentas (Servicios Auxiliares y Servicios de Otras Empresas). De hecho, si se exponen textualmente los distintos conceptos de gastos que en el Balance de Sumas y Saldos al 31 de diciembre de 1991, componen la cifra

de "Servicios Exteriores" de las Cuentas Anuales, y que obedecen, por tanto al criterio seguido por la Sociedad para contabilizar los gastos de esta naturaleza en una cuenta y otra, se tiene (en miles de pesetas):

Trabajos Suministros y Servicios Exteriores	276.230
Reparación y Conservación	4
Suministros	9.804
Agentes Mediadores	1.051
Servicios Otras Empresas	8.645
Primas de Seguros	857
Otros Transportes y Fletes	110
Comunicaciones	7.199
Relaciones Públicas	1.406
Publicidad y Propaganda	1.409
Servicios Auxiliares	4.602
Gastos Varios	1.031
<b>TOTAL</b>	<b>312.348</b>

Si se tiene en cuenta esta información contable, la cual sirve como punto de partida par al formulación de las Cuentas Anuales, del examen realizado, y en lo que respecta a los distintos gastos englobados en "Servicios Exteriores", se observa que:

A) Se contemplan distintas definiciones contables, para gastos que responden a una idéntica naturaleza.

B) Se incluyen gastos en una determinada definición contable cuando existe abierta una cuenta específica para ese gasto en concreto, con lo cual un gasto de igual naturaleza, se carga por ejemplo en dos cuentas diferentes.

Esto, también ha sido detectado por la propia Sociedad en el momento de formular las Cuentas Anuales, agrupando en el desglose de la Memoria (plasmado al principio de este epígrafe) los gastos que obedecen a la misma naturaleza, independientemente de como están estos imputados en contabilidad.

Sin embargo, si bien es cierto que todos ellos son Servicios Exteriores, y así aparecen agrupados en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias abreviada, entiendo esta Audiencia de Cuentas, que el hecho de que tanto el Cuadro de Cuentas como la Definición es y Relaciones Contables del Plan General de Contabilidad sean meramente indicativos, no conlleva el que las distintas cuentas no reflejen de forma adecuada los gastos según su naturaleza, entendiéndose esto por tanto, no sólo al nivel de agregación de las Cuentas Anuales, sino a niveles más bajos, ya que nada tiene que ver, por ejemplo, un suministro con una reparación o con un servicio de un profesional independiente, aún siendo todos ellos "Servicios Exteriores".

Por lo tanto se recomienda, que al igual que se ha hecho en la "Memoria" al desglosar los "Servicios Exteriores" de forma clara, definiendo perfectamente cada uno de los gastos que lo componen atendiendo a su naturaleza, esto tenga su reflejo en las distintas definiciones contables de estos gastos, imputándose en cada cuenta sólo el gasto correspondiente.

Independientemente de lo expuesto con anterioridad, que hace referencia de forma genérica al subgrupo "Servicios Exteriores" en particular hay que manifestar lo siguiente:

1) Entre estos gastos se encuentran los motivados por el Transporte de elementos materiales, así como de materiales para llevar a cabo determinadas obras en el Hotel Contemporáneo (en total 61.500 ptas.) agrupados en una misma partida. Y se ha observado lo siguiente:

a) En lo que respecta al transporte de elementos materiales, éste tendría que haber sido considerado como un incremento del valor del Inmovilizado Material, y no como gasto.

b) Existen varios justificantes (tres soportes por un importe total de 22.500 ptas.) en los cuales no queda patente dicha naturaleza, es decir, no se plasma de forma expresa el motivo que origina la emisión del correspondiente recibo.

2) En lo que se refiere a estos gastos originados por los servicios prestados por determinadas empresas, con las cuales existe un contrato que regula los mismos, en ocasiones se reconocen deudas y en consecuencia gastos que no proceden, como se expuso en profundidad y de forma detallada en el apartado 4.- "Otras Deudas no Comerciales", del Capítulo V de este Informe.

#### 6.- Tributos.-

Los gastos totales devengados de esta naturaleza durante el ejercicio ascienden a 2.907.747 pesetas pudiéndose desglosar a su vez en (pesetas):

Basura	505.777
Contribución urbana	2.083.119
Fichas y sellos policía	112.080
Licencia fiscal	80.808
Tasas varias	125.963

El saldo de la partida "Basura", viene referido a los recibos semestrales por dicho concepto. El importe del segundo semestre, al no ser pagado en período voluntario, se tuvo que hacer una previsión del gasto, más el 20% de recargo, para imputar en esta cuenta.

En cuanto a las demás, slo comentar que están correctamente contabilizadas.

#### 7.- Resultados Financieros Positivos.-

Los intereses devengados en las cuentas corrientes abiertas a nombre de la Sociedad, se abonan dentro de este grupo en "Ingresos Financieros", ya que no son ingresos generados por la explotación propiamente dicha, sino por determinadas operaciones financieras. Los importes abonados son brutos, contabilizándose las correspondientes retenciones en "Hacienda Pública, deudora".

Contablemente ésta se desglosa (en pesetas):

Liq. CajaCanarias	259.813
Liq. B. Hispano	65.567
Liq. Banesto (Tenerife)	5.632
Liq. Banesto LPA	12.893.433
Liq. Bco. Exterior	191.394
Liq. CajaCanarias	207.840
Otros Ingresos Financieros	1.479.922

#### CajaCanarias.-

Los intereses son abonados trimestralmente en la cuenta corriente, una vez retenido el 25% a cuenta de los Rendimientos del Capital Mobiliario.

El importe registrado en la contabilidad como Ingreso Financiero asciende a 259.813 ptas., y lo ingresado en cuenta según certificado del Banco, a 264.360 ptas. Esta diferencia se ha producido porque se contabilizaron los intereses del último trimestre, por el neto (11.173 ptas.), siendo el bruto de 14.897 ptas., lo que da una diferencia de 3.724 ptas. (14.897-11.173), que junto a 823 ptas., que fueron compensadas con gastos y por tanto no aparecen en ingresos, suman 4.547 ptas., que es la diferencia existente entre los ingresos financieros contabilizados, y los fondos realmente ingresados en cuenta corriente.

#### Banco Hispano Americano.-

La suma de los intereses devengados asciende a 65.567 ptas., ingresados trimestralmente. El registro contable se ha efectuado por el bruto, no observándose ningún error de cálculo.

#### Banco Español de Crédito (Tenerife).-

El saldo de 5.632 ptas., corresponde a los intereses devengados en el primer trimestre, ya que esta cuenta se canceló posteriormente.

Banco Español de Crédito (Las Palmas).-

Los intereses son abonados trimestralmente en la cuenta corriente, una vez deducido el 25% y contabilizados por el bruto en "Ingresos Financieros".

Existe una diferencia entre los intereses contabilizados (12.893.433 ptas.) y los abonados según ha certificado el banco (14.389.855 ptas.). Esta diferencia se debe a que los intereses devengados en los dos últimos

trimestres se contabilizaron por el neto así como a la compensación de comisiones bancarias con ingresos.

La Empresa a 31 de diciembre al percatarse de ello, llevó a cabo el correspondiente asiento de regularización, contabilizando en "Otros ingresos financieros" la cantidad de 1.479.922 pesetas, sin embargo para esta Audiencia de Cuentas, la diferencia asciende a 1.496.422 ptas., la cual se expone de forma detallada a continuación, para los cuatro trimestres.

Int.netos.	Int.brutos	Retención.	Contabilizado
905.908	1.207.877	301.969	1.207.877
5.402.410	7.203.213	1.800.803	7.203.213
2.942.106	3.922.808	980.702	2.942.106
1.541.968	2.055.957	513.989	1.540.237
-----	-----	-----	-----
10.792.392	14.389.855	3.597.463	12.893.433

Como para esta Audiencia de Cuentas, la diferencia era de 1.496.422 ptas., y sólo se regularizó por 1.479.922 ptas. (1.496.422 - 1.479.922=16.500), se tendrá que dar el siguiente ajuste contable:

4.125	Deudores		
	(Hda. Pública Deudora)		
12.375	Pérdidas y Ganancias	a	Pérdidas y Ganancias 16.500
	(Gastos Financieros)		(Otros Ingresos Financ.)

Banco Exterior de España.

Con un saldo de 191.394 pesetas, cuyo importe corresponde a los intereses abonados mensualmente. Esta cuenta corriente se canceló en octubre y no se ha podido cruzar esta información con la del banco, ya que esta entidad no ha contestado a la solicitud de información, por parte de esta Audiencia de Cuentas.

CajaCanarias (25 de julio).-

La liquidación de intereses por parte de esta entidad y debido a la modalidad de cuenta corriente a que se refiere, se realiza trimestralmente. Faltan por contabilizar en esta cuenta los intereses devengados en el último trimestre, por un importe bruto de 198.087 pesetas, según se puede deducir de la información complementaria recibida de CajaCanarias.

Consecuentemente, se propone el siguiente ajuste:

----- x -----

49.522 Deudores

(Hda. Pública Deudora)

148.565 Deudores

a Pérdidas y Ganacias

198.087

(Cobros Diferidos)

(O. Ingr. Financ.)

----- x -----

**Otros Ingresos Financieros.-**

Los registros contables que figuran en esta partida son los siguientes:

Propina VISA	750
Ret. 2SEM91	1.479.172

La segunda anotación ya ha sido comentada en el apartado del Banco Español de Crédito, y en lo que respecta a la primera este ingreso debió haber sido considerado como extraordinario.

**8.- Ingresos de Explotación.**

Los ingresos de Explotación se pueden desglosar a su vez en dos:

A) Ingresos de Explotación propiamente dichos. Los que se obtienen o están directamente relacionados con el tráfico mercantil de la Empresa. Estos ascienden a 209.575.773 pesetas, y se pueden desglosar (en pesetas):

Producción Recepción	162.881.194
Producción Lavandería	2.123.346
Producción Restauración	40.064.828
Producción Minibar	3.015.745
Producción Máquina de Tabaco	838.755
Producción Cabinas de Teléfono	588.605
Producción Varios Hotel	63.300
<b>TOTAL</b>	<b>209.575.773</b>

a) En Producción de Recepción se incluyen los ingresos derivados del servicio de hospedaje, uso del teléfono, fax, los obtenidos por la venta de periódicos (nacionales, locales, revistas, mapas, folletos).

En lo que respecta a los ingresos que se obtienen a través de la sala de reuniones (incluido agua) distinguir el hecho que dichos salones fueron arrendados tanto a empresas, como a particulares, etc., obteniéndose como ingresos 2.210.052 ptas.

También se incluyen en este departamento los ingresos por el servicio de video o de televisión que se presta cuando es solicitado para las salas de reuniones, si bien se registra en una partida aparte de la utilizada para dichas salas.

Por último, se incluye como ingreso de este departamento el obtenido por el cambio de moneda extranjera a pesetas, donde se especifica el importe del cambio, el contravalor, la comisión, el I.G.T.E., gastos y el neto del importe, y la comisión percibida por dicha operación, así como los ocasionados por el servicio de depósito de joyas, objetos de valor, documentos, dinero que el cliente tiene a su disposición y como servicio extra al propio de habitación.

b) Producción Lavandería se refiere a los ingresos obtenidos por los servicios de lavandería.

c) Producción Restauración. Estos ingresos se pueden diferenciar en: los que se obtienen incluidos en el hospedaje. Los extras, no incluidos en el hospedaje por desayunos. Los derivados de banquetes y demás celebraciones llevadas a cabo en el Restaurante.

Se distingue también para estos ingresos la comida y la bebida del bar, servida en la barra del mismo distin-

guiendo los que se obtienen por el servicio de comida servido en la mesa y no va con la habitación. Incluso se contabiliza en una partida independiente los ingresos que se perciben por la venta de bebida (vinos, licores, etc...) en la mesa.

En este departamento, no sólo se incluyen éstos ingresos imputables al Restaurante propiamente dicho, así diferenciados, sino que se tienen en cuenta los de la Cafetería Bambú, con lo cual se puede llegar a una disociación entre los ingresos obtenidos en Restaurantes y los obtenidos en la Cafetería independientemente de las diferenciaciones que de ellos se puedan hacer tanto dentro del Restaurante, como de la Cafetería.

d) Producción Minibar. Estos ingresos provienen del uso del minibar por el cliente en la habitación.

e) Producción Máquina de Tabacos. Estos ingresos se perciben como consecuencia de la venta de tabacos, el funcionamiento y control del ingreso de dicha máquina localizada en la Cafetería Bambú es a través de un codificador de canales donde se especifica el nº de canales, la marca del tabaco y el precio unidad, determinándose así la venta total. En la máquina existe una cantidad de fondo fijo y es:

En monedas de 5 ptas.	500 ptas.
En monedas de 25 ptas.	3.500 ptas.
En monedas de 100 ptas.	16.000 ptas.
<b>TOTAL</b>	<b>20.000 ptas.</b>

f) Producción de Cabinas de teléfonos. Estos ingresos son motivados por la recaudación de 3 cabinas telefónicas que se encuentran localizadas en: cabina telefónica nº 1 (Recepción); cabina telefónica nº 2 (Bar); y cabina telefónica nº 3 (semisótano). Se confecciona una ficha donde se especifica el importe parcial de cada una de ellas y el total de la recaudación es la suma de las tres cabinas.

g) Producción Varios-Hotel. Se encuentra subdividida en producción máquina tragaperras y producción máquina-refrescos.

\* Los ingresos obtenidos a través de la máquina (localizada en la cafetería) se obtienen: el 50% de lo recaudado es de la Empresa y el 50% del propietario (Comercial Novo-Matic), exponer el hecho que al total recaudado se le aplica la retención correspondiente para Hacienda.

\* Para los ingresos de la máquina de refrescos (contrato existente entre HECAN, S.A. y "Establecimientos Industriales Añaza, S.A."), se confecciona una ficha donde se especifica:

- Recaudación.
- Venta total.
- Fondo caja = 1.000 ptas.
- Total.

El fondo fijo se descompone en:

5 ptas	200 ptas.
25 ptas	800 ptas.
<b>TOTAL</b>	<b>1.000 ptas.</b>

Esta máquina de refrescos fue instalada y colocada para el uso del personal adscrito a la propia empresa y se mantuvo a lo largo del año 1991 ya en el año 1992 fue retirada por Añaza, S.A.

B) Los que se definen como "Otros Ingresos de Explotación", ya que aunque no están directamente relacionados con la cifra de negocios, nada tienen que ver con las operaciones financieras o Resultados Extraordinarios, pudiendo ser consideradas como ingresos de la explotación. El total de 2.030.605 ptas., de las Cuentas Anuales se descompone así (en pesetas):

b.1.- De esta cifra de "Otros Ingresos de Explotación", forman parte 1.875.515 ptas., que sin embargo, no se refieren a ingresos devengados durante el ejercicio por la actividad de la Empresa, sino que responden a un asiento de regularización contable, motivado por el hecho, de que los gastos necesarios incurridos en los cursos impartidos en el Hotel Contemporáneo y financieros por la Consejería de Turismo y Transportes, no pueden ser considerados como gastos de explotación de la propia Sociedad, ya que ésta actúa como mero centro colaborador, a la vez que los fondos recibidos de la Administración Autonómica para dicho fin destinados a cubrir los costes, tampoco pueden ser considerados como ingresos de explotación.

En concreto, lo que ha ocurrido, es que a medida que se iban impartiendo los cursos, los gastos ocasionados por los mismos se contabilizan como gastos de explotación, cuando lo único que debería haber quedado registrado en contabilidad, es la situación acreedora para con la Administración Autonómica, y claro está los movimientos de fondos (cobros y Pagos) en la Tesorería de la Sociedad (objeto de análisis detallado en el Capítulo IX "Cursos".

Por lo tanto, con el fin de compensar el importe de gastos de esta naturaleza considerados en su momento como de explotación, se imputa en el HABER, a través de una cuenta de ingresos, el importe que para la

Sociedad no tiene que tener la consideración de gasto de explotación por lo dicho anteriormente.

Con esta regularización, se consigue disminuir la Pérdida de Explotación en la cuantía deseada, sin embargo, el total de gastos de explotación se mantiene, al no verse reducido con el asiento, dicho importe, y aumentan los ingresos de explotación.

b.2.- Se incluyen aquí 155.090 ptas., que también se refieren a una regularización contable llevada a cabo en 1991, por un gasto de personal contabilizado en 1990 en base a una previsión (provisión para gastos de personal de 1.500.000 ptas., para subida por convenio y luego la subida real fue de 1.344.910 ptas., existiendo una diferencia de 155.090 ptas.). Para compensar ese exceso de gasto contabilizado se imputan al HABER esas 155.090 ptas., mediante una cuenta de ingresos.

Si se representa lo expuesto en este apartado b) en un cuadro se tiene (en pesetas):

Ajuste Contable por Gastos de Cursos	1.875.515
Ajuste Contable por Provisión Sueldos	155.090
<b>TOTAL</b>	<b>2.030.605</b>

De todo esto se aprecia que la cifra de "Otros Ingresos de Explotación" de las Cuentas Anuales, no se deriva de ningún ingreso devengado durante el ejercicio en cuestión, sino que responde en su totalidad a apuntes contables que tienen como objetivo el regularizar o corregir determinados registros contables.

#### 9.- Pérdidas de la Actividad Ordinaria.

Como se aprecia de las Cuentas Anuales formuladas la Pérdida de la Actividad Ordinaria se obtiene de (en miles de ptas.):

Pérdidas de Explotación	(256.431)
- Resultados Financieros Positivos	(13.128)
Pérdidas de la Actividad Ordinaria	(243.303)

La Pérdida de la Actividad Ordinaria es menor que la propia de la explotación, ya que ésta última es compensada, en parte, por los Resultados Financieros Positivos.

#### 10.- Resultados Extraordinarios Negativos

Si se atiende exclusivamente a las Cuentas Anuales formuladas del ejercicio económico 1991, en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias aparece como Resultados Extraordinarios Negativos la cifra de 2.102.970.

Ese resultado se obtuvo de (en pesetas):

Ingresos Extraordinarios	409.948
- Gastos y Pérdidas de otros Ejercicios	(2.512.918)
<b>Resultado</b>	<b>(2.102.970)</b>

Ingresos Extraordinarios.-

La cifra de 409.948 ptas., proviene de los siguientes ingresos:

a) La Empresa ha considerado como ingresos extraordinarios los importes cobrados a sus clientes no reflejados en factura, o lo que es lo mismo, cuando se ha cobrado más de lo que correspondería en función de lo expresado en el respectivo soporte justificativo de cobro, el cual a su vez está en función del servicio prestado. La cifra contabilizada por ingresos de esta naturaleza durante 1991 ascendió a 182.820 ptas.

Si se tienen en cuenta los clientes que han pagado un importe superior al facturado, el total de estos ingresos extraordinarios, se puede desglosar así:

CLIENTES	EXCESO DE COBRO
Viajes Elba	100.000
Fundación Cánovas del Castillo	60.549
Viajes Marsans	2.699
Viajes Europa Travel	3.650
Viajes Villa de Madrid	270
Viajes Internacional Expreso	2.633
Viajes Melia	1.217
Saturno, S.A.	7.773
Otros Clientes	4.029
<b>TOTAL</b>	<b>182.820</b>

A excepción del caso de SATURNO, S.A., el resto de las que se relacionan (Fundación Cánovas del Castillo y Agencias de Viajes), no pueden ser consideradas como clientes esporádicos, ya que el exceso de cobro se produce en un servicio determinado, (una factura en concreto), existiendo otras facturas por otros servicios con estos acreedores (independientemente de aquella en la que el cliente paga de más), incluso, estos tienen abierta en contabilidad y en lo que respecta al ejercicio 1991 su partida correspondiente como cliente de la Sociedad, entendiéndose este Organismo de Control Externo, que en su momento estos excesos pudieron haberse considerado como anticipos de clientes, compensándose los mismos con futuros servicios, si bien, no se tomó en consideración este hecho, no advirtiéndose a los mismos, en ningún caso, el exceso en el importe del pago, por ellos efectuado.

b) Esta Empresa también considera ingresos extraordinarios los que hacen referencia a los depósitos hechos en determinadas ocasiones por los clientes, como garantía previa para poder reservar los servicios del Hotel, no confirmando dicha reserva con posterioridad. Así en lo que respecta al ejercicio económico objeto de análisis, esta sociedad ha ingresado en su Tesorería por este concepto, un importe de 227.088 ptas.

c) Por último, y en lo que se refiere a estos ingresos, sólo queda hacer mención a 40 ptas., que tienen su origen en el pago de un finiquito a un trabajador en 40 ptas., de menos de lo que le correspondía y por tanto también inferior, en igual cuantía, al gasto devengado de esa naturaleza.

Expresando en un cuadro los ingresos objeto de comentario en los tres apartados anteriores, se puede desarrollar el siguiente cuadro (en pesetas):

Ingresos por Exceso de Cobro a Clientes	182.820
Ingresos por Prepagos de Clientes	227.088
Ingresos por Menor Pagos de un Finiquito	40

TOTAL INGRESOS EXTRAORDINARIOS 409.948

#### Gastos y Pérdidas de Otros Ejercicios.

La cifra de estos gastos asciende a 2.512.918 ptas., y tienen su origen en operaciones del ejercicio anterior, o dicho de otra forma, durante el ejercicio 1991 (asiento nº 125 de fecha 31 de diciembre de 1991) se lleva a cabo un asiento de regularización referente a ingresos devengados durante el ejercicio económico 1990, que se traduce en esos 2.512.918 ptas., contabilizados como gastos extraordinarios, en concreto, se refiere a :

a) La Sociedad durante el ejercicio 1990 amortizó parte de la subvención de capital concedida en dicho ejercicio por importe de 261.165.886 ptas., concretamente lo hizo en 357.761 ptas., pasando esta cifra a formar parte, por tanto, del Beneficio de Explotación del Ejercicio 1990. Sin embargo, como se ha puesto de relieve en el epígrafe "Subvenciones de Capital", dicha amortización no procedió al no haberse materializado en inversiones concretas importe alguno de la subvención durante 1990, e incluso durante el ejercicio 1991.

Para minorar ese mayor ingreso contabilizado en el ejercicio 1990, al 31 de diciembre de 1991, se realiza el correspondiente asiento de regularización imputando al DEBE esas 357.751 ptas., como Resultado Negativo de ejercicios anteriores.

b) También se ha contabilizado como un Resultado Negativo de ejercicios Anteriores, mediante un asiento de regularización al 31 de diciembre de 1991 2.155.157 ptas., en concepto de sueldos y salarios (Por

pagas extras y vacaciones) devengado durante 1990, y que no figuraban en contabilidad, y por tanto en la Pérdida de Explotación del ejercicio 1990, en el mismo asiento se contabilizan 6.529.702 ptas., por los gastos de sueldos y salarios (Pérdidas de Explotación ejercicio 1991) devengados durante 1991.

Como se puede apreciar las dos cifras hacen referencia a ajustes contables que afectan el Resultado del ejercicio anterior, o dicho de otra forma las Pérdidas del ejercicio 1990 deberían haber sido superiores en 2.512.918 ptas., como ésto no fue así, esto se refleja en la Pérdida del Ejercicio 1991, mediante el incremento en dicha cuantía del Resultado Extraordinario Negativo.

#### 11. Pérdidas antes de Impuestos.

Las Pérdidas antes de Impuestos, a 31 de diciembre de 1991 ascienden a 245.406.190 ptas. (sin tomar en consideración los ajustes contables propuestos en este Informe), originadas en su mayor parte por la Pérdida de las actividades ordinarias (en un 99%), a la que hay que añadir los Resultados extraordinarios negativos del ejercicio en 2.102.970 ptas.

Si se compara con la Pérdida antes del Impuesto del ejercicio anterior, se observa que la misma se ha cuatriplicado, ascendiendo la Pérdida acumulada de los dos ejercicios a 304.935.045 ptas.

De lo expresado se obtiene las siguientes conclusiones:

a) No se puede argumentar que las Pérdidas se producen por actitudes o hechos atípicos, así como los fenómenos no ocurren con frecuencia, sino al contrario, son motivadas en su totalidad por la actividad típica y propia de la Empresa, o dicho de otro modo, por las actividades relacionadas directamente con el tráfico mercantil de la Sociedad.

b) Si bien esas Pérdidas son motivadas por la propia explotación de HECAN, S.A., hay que resaltar el hecho de dicha explotación en lo referente al ejercicio 1991 ha originado que aquellas se cuatripliquen, con respecto al ejercicio económico anterior.

#### CAPITULO VI.- RECURSOS FINANCIEROS CON CARGO AL PRESUPUESTO DE GASTO DE LA ADMINISTRACION DE LA COMUNIDAD AUTONOMA DE CANARIAS.

En este apartado se hace referencia a los recursos financieros dotados por la Administración Autonómica a través de aportaciones de capital o mediante subvenciones propiamente dichas, no incluyéndose por tanto,

aquellas transferencias de dicha administración que tienen como finalidad compensar los gastos ocasionados por HECAN, S.A. (gastos funcionamiento, gastos corrientes y profesorado) por los cursos asignados a esta sociedad como entidad colaboradora donde se imparten los mismos, y a los cuales se hará especial mención en el Capítulo IX de este Informe.

Desde un punto de vista financiero tanto las aportaciones de capital, como las subvenciones, tienen la consideración de Recursos Propios, puesto que provienen de la Administración de la Comunidad Autónoma Canaria, único accionista de la empresa, si bien tienen una procedencia externa a la misma, no pudiéndose considerar por tanto, como autofinanciación (recursos propios generados por la propia actividad de la sociedad).

Por último, señalar que sólo se hace mención al período comprendido, desde el inicio de la actividad de la misma, hasta el 31 de diciembre de 1991 (ejercicios económicos 1990 y 1991).

Estos recursos financieros se pueden desglosar en:

#### A) Aportaciones de Capital.

##### Ejercicio 1990

En lo que respecta al ejercicio 1990, si bien el capital social suscrito ascendía a 60 millones de pesetas, durante el mismo sólo se desembolsaron 30 millones, quedando el otro 50% pendiente de desembolsar.

##### Ejercicio 1991

Se lleva a cabo el desembolso de los 30 millones de pesetas restantes.

#### B) Subvenciones a la Explotación.

Otros Recursos Propios Externos, son las subvenciones concedidas por la Administración de la Comunidad Autónoma Canaria a HECAN, S.A., en este caso, para financiar gastos corrientes de la misma, derivados del normal funcionamiento, o lo que es lo mismo, de la explotación de la sociedad.

Así, el Gobierno de Canarias, acordó el 23 de febrero de 1990, autorizar una transferencia de crédito, a la vez que se creaba la línea de Actuación 90416502 "Subvención a HECANSA" (al no estar consignado en el Presupuesto de Gasto del ejercicio 1990, como crédito inicial) con una asignación de 150.000.000 ptas., que sirviese de cobertura a los costes derivados del arrendamiento del Hotel Contemporáneo.

Esta subvención se incluye en el Presupuesto de

Gasto de la Consejería de Turismo y Transportes, concretamente en la Dirección General de Ordenación e Infraestructura Turística (en el programa 322-B "Empleo y Formación"), proponiéndose el pago de la misma a HECAN, S.A., mediante Orden del Consejero de Turismo y Transportes según figura en el libro nº 2 de Ordenes de la Consejería folio 92, número 297.

En lo que respecta al ejercicio económico 1991, a esta sociedad no le fue concedida subvención alguna de esta naturaleza.

#### C) Subvenciones de Capital.

Aquí se hace mención a los fondos concedidos por la Administración de la Comunidad Autónoma que sirven para financiar Activos Fijos Amortizables, o dicho de otra forma los destinados a la estructura fija de la empresa.

Estas, han sido objeto de desarrollo (con referencia al ejercicio 1991) en el apartado 2, del Capítulo V, en lo que respecta al tratamiento contable dado a las mismas, por parte de esta Sociedad.

##### Ejercicio 1990.

\* En el Presupuesto de Gasto de la Dirección General de Ordenación e Infraestructura Turística (Consejería de Turismo y Transportes), se consignaron 82.549.006 ptas., mediante transferencia de crédito (al no estar dotado como crédito inicial) contemplados en el Programa 322-B "Empleo y Formación". Mediante Orden de 26 de diciembre de 1990 de la Consejería se dispuso el pago.

\* También recibe esta Sociedad otra subvención de capital por importe de 178.616.880 ptas., correspondiente a créditos del Fondo de Compensación Interterritorial del ejercicio 1989, que inicialmente aparecían presupuestados para gastos de inversión a acometer por la propia Administración (Capítulo VI de Gastos), pero que en el ejercicio 1990 mediante una modificación presupuestaria (transferencia de crédito) se transfirió al Capítulo VII de Gastos, "Transferencias de Capital", teniendo por tanto, la consideración de créditos destinados a transferencias a terceros (en este caso HECAN, S.A.) para financiar operaciones de capital.

El pago de la misma, también se dispuso mediante la citada Orden de 26 de diciembre de 1990 de la Consejería de Turismo y Transportes.

El ingreso de los fondos correspondientes a ambas subvenciones en al Tesorería de HECAN, S.A., se produjo en los primeros meses del ejercicio 1991, concretamente, el 11 de febrero y el 4 de marzo respectivamente.

te, en la cuenta abierta por la Sociedad en BANESTO, en Las Palmas de Gran Canaria.

#### Ejercicio 1991

Con respecto al ejercicio 1991, se le concede a la Sociedad una subvención de capital por importe de 458.445.072 ptas. Si bien en un principio en el Presupuesto de Gasto de la Comunidad Autónoma (Dirección General de Ordenación e Infraestructura Turística) del ejercicio 1991, aparecen consignados como crédito inicial un total de 703.347.000 ptas., destinados a HECAN, S.A., durante el mismo se disminuye ese importe

en 244.901.928 ptas., mediante una transferencia de crédito, obteniéndose un crédito definitivo de 458.445.072 ptas., que se concede como subvención a esta empresa para el equipamiento y obras finales del Hotel Escuela de Santa Brígida, así como, para la adquisición del solar del Hotel Escuela de Tenerife. El ingreso de los fondos en la tesorería de HECAN, S.A., se efectúa el 30 de abril de 1992.

El total de estos recursos aportados (en pesetas) por la Administración de la Comunidad Autónoma para cada uno de los ejercicios, queda plasmado en el siguiente cuadro:

RECURSOS APORTADOS	EJERCICIO 1990	EJERCICIO 1991	
ADMON. C.A.C.			
Aportación de Capital	30.000.000	30.000.000	
Subvención de Explotación	150.000.000		
Subvención de Capital	261.165.886	458.445.072	
<b>TOTAL</b>	<b>441.165.886</b>	<b>488.445.072</b>	<b>929.610.958</b>

Como se puede apreciar, durante los dos ejercicios económicos la totalidad de los recursos propios con los que ha contado la Sociedad provienen de las aportaciones de capital, así como de las subvenciones concedidas por la Administración Autonómica, al no haberse generado recursos propios por la propia actividad de la Empresa (recursos propios internos o autofinanciación), o dicho de otro modo, al no haber obtenido beneficio alguno habiendo incurrido en pérdidas durante los dos ejercicios en cuestión (en 1990 en 59.528.855 ptas., y en 1991 en 245.406.190 ptas.), ascendiendo las mismas al 31 de diciembre de 1991 a un total acumulado de 304.935.045 ptas.

Ahora bien, al poner en contraposición los recursos propios externos (aportaciones de capital + subvenciones) con los recursos propios internos o autofinanciación (dotaciones de amortizaciones y provisiones + be-

neficio capitalizado) se hace necesario descontar el efecto que en el Resultado del ejercicio 1990 ha supuesto la subvención de explotación por 150.000.000 ptas., al entrar a formar parte del mismo como un ingreso de explotación.

Si en el resultado del ejercicio 1990 (Pérdida de 59.528.855 ptas.) no se tiene en cuenta la subvención a la explotación, la Pérdida de dicho ejercicio hubiese ascendido a 209.528.855 ptas.

Por último como se ha puesto de manifiesto, también tienen la consideración de Autofinanciación las Dotaciones, tanto para amortizaciones (sin tomar en consideración los ajustes contables propuestos al respecto en este Informe), como para provisiones; en lo que respecta a los ejercicios 1990 y 1991, estas han sido las siguientes (en pesetas):

	Ejercicio 1990	Ejercicio 1991	
Total de Amortizaciones	393.437	1.014.791	
Total de Provisiones	79.020	6.606.865	
<b>TOTAL</b>	<b>472.457</b>	<b>7.621.656</b>	<b>8.094.113</b>

Una vez dicho esto se puede afirmar que los Recursos Propios con los que ha contado esta Entidad Mercantil durante los dos ejercicios se pueden desglosar en:

	Ejercicio 1990	Ejercicio 1991
Pérdidas del Ejercicio	-209.528.855 (*)	-245.406.190
Amortizaciones	393.437	1.014.791
Provisiones	79.020	6.606.865
<b>REC. PROPIOS INTERNOS</b>	<b>-209.056.398</b>	<b>-237.784.534</b>
Aportaciones de Capital	30.000.000	30.000.000
Subvenciones de Explotación	150.000.000	----
Subvenciones de Capital	261.165.886	458.445.072
<b>REC. PROPIOS EXTERNOS</b>	<b>441.165.886</b>	<b>488.445.072</b>
<b>TOTAL REC. PROPIOS</b>	<b>232.109.488</b>	<b>250.660.538</b>

(\*) En las pérdidas contables de 59.528.855 ptas., del ejercicio 1990 se ha incluido la subvención de 150.000.000 ptas., sin embargo esta subvención desde una perspectiva del análisis financiero, es un recurso propio externo, y que por tanto no forma parte de la Autofinanciación de la empresa, o lo que es lo mismo, del beneficio (en este caso concreto pérdida) del ejercicio, para lo cual no se ha tenido en cuenta el ingreso de explotación que supone la misma, aumentando en consecuencia, las pérdidas en ese importe (59.528.842 + 150.000.000 = 209.528.855).

Las cifras que hacen referencia a las pérdidas del ejercicio, así como las dotaciones para amortizaciones y provisiones utilizadas en el análisis realizado en este Capítulo, se han obtenido de la información contenida en las Cuentas Anuales formuladas por los Administra-

dores de la Sociedad, independientemente de la opinión que se expresa sobre las mismas en el Capítulo IV "DICTAMEN-OPINION", así como de los comentarios pertinentes y ajustes propuestos en cada uno de los apartados del Informe, en lo que respecta a esas partidas.

Si bien lo expresado en este Capítulo, como ya se apuntó, se refiere a los ejercicios económicos 1990 y 1991, o lo que es lo mismo, a los Recursos Financieros aportados (subvenciones concedidas, transferidas o no) por la Administración de la Comunidad Autónoma a 31 de diciembre de 1991, a continuación se relacionan las subvenciones nominadas a HECAN, S.A., en el ejercicio 1992, y por tanto recogidas en el Presupuesto de Gasto de dicho ejercicio de la Administración Autónoma, a fin de completar este análisis.

#### SUBVENCIONES DE EXPLOTACION

Consignado en el Presupuesto de Gasto	Concepto	Importe (en ptas.)
Dirección Gral. Ordenación e Infraestructura Turística	Gastos de explotación HECAN, S.A.	453.020.000

Dirección Gral. Ordenación e	Para organización de jornadas	5.000.000
Infraestructura Turística		
	<b>TOTAL</b>	<b>458.020.000</b>

#### SUBVENCIONES DE CAPITAL

Consignado en el Presu- puesto de Gasto	Concepto	Importe (en ptas.)
Dirección Gral. ordenación e	Para Proyecto y obras Hotel Escuela	
Infraestructura Turística	de Santa Brígida, así como Hotel Es- cuela de Santa Cruz de Tenerife (*)	200.000.000
	<b>TOTAL SUBVENCIONES 1992</b>	<b>658.020.000</b>

(\*) Modificación en trámite de aprobación, en el momento de llevar a cabo la fiscalización.

#### CAPITULO VII.- ANALISIS FISCAL.

##### 1.- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y A.A.J.J.D.D.

El 18 de abril de 1991, la Inspección de Tributos levantó acta a la Sociedad, por la no liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales correspondiente al contrato de arrendamiento de industria suscrito entre HECAN, S.A. y D. Alfredo Medina Medina, ascendiendo la deuda tributaria por dicho concepto a 115.085.105 ptas., más los intereses de demora.

HECAN, S.A., en escrito de 8 de mayo dirigido a la Jefatura Territorial de Inspección de Tributos de la Consejería de Hacienda de Canarias, declara estar exenta del pago del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en base a:

1º Que la Sociedad es una Empresa Pública, cuya creación fue autorizada por Acuerdo de Gobierno, y cuyo capital está suscrito íntegramente por la Comunidad Autónoma.

2º Que HECAN, S.A., tiene como objeto social la impartición y fomento de la formación docente en el seno de la hostelería y del turismo.

3º Que el hecho imponible de que se trata, es un arrendamiento de industria, por medio del cual se arrienda una explotación económica, por lo que está sometido al Impuesto General del Tráfico de las Empresas (art. 21 B.c) del Rgto. I.G.T.E.) y no al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

El artículo 59.1.a) y b) del Real Decreto 3494/1981, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados dispone que: "Gozarán de exención subjetiva: a) el Estado y las Administraciones Públicas Territoriales e Institucionales y sus Establecimientos de beneficencia, cultura, seguridad social, docentes o de fines científicos; b) los Establecimientos o Fundaciones benéficos o culturales, de previsión social, docentes o de fines científicos, de carácter particular, debidamente clasificados, siempre que

los cargos de patronos o representantes legales de los mismos sean gratuitos y rindan cuentas a la Administración”.

El artículo 60.1 del mismo texto legal dispone, que para la aplicación de la exención subjetiva, habrá de incoarse ante el Ministerio de Hacienda un expediente de solicitud de exención en el que, necesariamente, deberán justificarse los siguientes extremos:

1.- Clasificación del Establecimiento o Fundación por el Organismo competente de la Administración Pública.

2.- Gratuidad de los cargos de los patronos o representantes legales.

3.- Compromiso de rendir cuentas a la Administración.

En base a los artículos citados, esta Audiencia de Cuentas hace las siguientes consideraciones:

a) La Sociedad analizada está sujeta al derecho privado, según establece el artículo 5.2 de la Ley 7/1984 de la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, por lo que se incluye dentro de los establecimientos enunciados en el apartado A) b) del artículo 59 del Rgto. del I.T.P., citado anteriormente.

b) Que el objeto social de dicha Sociedad Mercantil, establecido en el artículo 2º de los Estatutos es: “la impartición y fomento de la formación docente en el seno de la hostelería, así como la explotación de los establecimientos creados en su seno y toda la actividad propia del tráfico hotelero”. Sin embargo, en las alegaciones de esta Sociedad al acta levantada por la Inspección de Tributos, sólo se hace mención a la labor docente de la Sociedad, como argumento para justificar la exención, no teniéndose en cuenta que el objeto social de la misma también incluye la explotación de los establecimientos creados en su seno como es el caso del Hotel Contemporáneo, y que en términos relativos, y como se apunta en el Capítulo X de este Informe, constituye la actividad fundamental llevada a cabo por la Empresa, con lo cual, a juicio de esta Audiencia de Cuentas, no procede la exención, al menos en la parte correspondiente a la explotación del Hotel.

c) El artículo 60 dispone que para la aplicación de dicha exención subjetiva, ha de incoarse ante el Ministerio de Hacienda (Consejería de Hacienda, al tratarse de un tributo cedido), expediente de solicitud de exención justificando la clasificación del Establecimiento, gratuidad del cargo de los representantes legales, así como, el compromiso de rendir cuentas a la Administración.

Al respecto cabe decir que HECAN, S.A., no solicitó en su momento, dicha exención.

En cuanto a la alegación realizada por HECAN, S.A., de estar sujeta al Impuesto General del Tráfico de las Empresas por el contrato de arrendamiento de industria, el artículo tercero- uno e), del Real Decreto 2609/1981, de 19 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de dicho Impuesto, dispone que están sujetos a dicho impuesto, los arrendamientos y prestaciones de servicios realizados por personas físicas o jurídicas con carácter habitual y mediante contraprestación, esta Audiencia de Cuentas considera que, en este caso, no se cumple con el requisito legal de habitualidad.

Independientemente de todas estas consideraciones, esta Institución ha cursado a la Consejería de Economía y Hacienda el correspondiente escrito (de 17 de julio de 1992, registro de salida nº 723), solicitando la respuesta de la Jefatura Territorial de Inspección de Tributos a las alegaciones de HECAN, S.A., al acta de inspección nº 0001149 levantada por I.T.P.A.J.D., que grave el contrato de arrendamiento de industria celebrado entre la Sociedad y D. Alfredo Medina Medina.

En respuesta a esta solicitud se ha comunicado mediante escrito de la Consejería (de fecha 30 de julio de 1992, registro de salida nº 4.526) que la Jefatura Territorial de Inspección de Tributos de Las Palmas, con fecha 31 de julio de 1991, resuelve dejar sin eficacia al Acta 05 nº 0001149 incoado por el Jefe Territorial de Inspección Tributaria de Santa Cruz de Tenerife bajo la modalidad de prueba preconstituída del hecho imponible HOTELES ESCUELA DE CANARIAS, S.A. (HECAN S.A.) en concepto de impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por no encontrarse la misma ajustada a Derecho.

2.- Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

Este Impuesto (en adelante I.G.T.E.) viene regulado por el Real Decreto 2609/1981, de 19 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

En su artículo 3.1.e), se establece que están sujetos a dicho Impuesto los arrendamientos y prestaciones de servicios realizados por personas naturales o jurídicas con carácter habitual y mediante contraprestación; y el artículo 9.b) dispone que estarán sujetos al pago de dicho Impuesto, las Empresas de servicios y las restantes personas físicas o jurídicas que arrienden los bienes y presten los servicios anteriormente mencionados.

Dentro del objeto social de Hoteles Escuela de Canarias S.A. se contempla la explotación de los esta-

blecimientos creados en su seno y toda la actividad propia del tráfico hotelero, por lo que entra dentro de los supuestos contemplados por el Real Decreto 2609/1981.

En el ejercicio analizado la única explotación de la Sociedad es el Hotel Contemporáneo, refiriéndose por tanto, el estudio de este epígrafe, al mismo.

Dentro de los diversos servicios prestados en el Hotel Contemporáneo, se puede distinguir, por un lado, los que el I.G.T.E. va incluido en el precio (sin reparar el importe del mismo), y por otro, los que el impuesto se añade al importe de la factura.

Como ya se ha comentado en el apartado correspondiente a Hacienda Pública Acreedora por I.G.T.E.,

desde el punto de vista contable, el importe que figura en dicha cuenta corresponde al 4% retenido en las facturas, donde aparece por separado. Cuando el I.G.T.E. viene incluido en el precio del servicio, éste no figura contabilizado por separado, lo que origina, el que no se tenga en cuenta al hacer la Liquidación del Impuesto, y consecuentemente no se ingresa.

Una vez dicho esto se expone a continuación:

a) Los ingresos diferenciados por servicios (en pesetas), y las cantidades retenidas en concepto de I.G.T.E. diferenciándolos en función de como se facturaba para cada uno de los servicios (por el bruto o por el neto).

Servicios	Importe neto	I.G.T.E.	Total
Habitaciones	146.261.125	5.850.445	152.111.570
Pensión	6.817.327	272.693	7.090.020
Lavandería	2.123.346	84.934	2.208.280
Telefax	256.035	10.241	266.276
Salón Reuniones	2.210.052	88.402	2.298.454
	<hr/>	<hr/>	<hr/>
	157.667.885	6.306.715	163.974.600

Servicios	Importe bruto	I.G.T.E.	Total
Teléfonos	12.769.148	491.122	12.769.148
Prensa	925.943	35.613	925.943
Caja fuerte	88.580	3.407	88.580
Varios	306.845	11.802	306.845
Bar- Restaurante	12.392.791	476.646	12.392.791
Extras desayuno	1.699.636	65.371	1.699.636
Banquetes	2.845.390	109.438	2.845.390
Rte. Contemporáneo	11.944.804	459.416	11.944.804
Bodega	1.146.512	44.097	1.146.512
Bar Bambú	3.082.070	118.541	3.082.070
Cafetería Bambú	133.000	5.115	133.000
Varios	3.298	127	3.298
Mini Bar	3.015.745	115.990	3.015.745
	<hr/>	<hr/>	<hr/>
	50.353.762	1.936.685	50.353.762
	<hr/>	<hr/>	<hr/>

**TOTAL**

**8.243.400**

**214.328.362**

Lo que ha ocurrido, es de que esas 8.243.400 ptas., que corresponden al 4% de I.G.T.E. (cuando se facturaba por el neto ya figuraba en factura, o había que calcularlo cuando se facturaba por el bruto), sólo se contabilizaron en la cuenta respectiva 6.309.581 ptas., como se expone en el siguiente apartado.

b) El importe retenido y efectivamente contabilizando en la cuenta de Hacienda Pública Acreedora por I.G.T.E., así como las cantidades ingresadas trimestralmente en Hacienda, por dicho concepto (Mod. 440).

TRIMESTRES	Retenido y Contabilizado	Mod. 440 Ingresado
1º TR.	1.758.012	1.691.659
2º TR.	1.655.320	1.477.104
3º TR.	1.203.029	1.426.722
4º TR.	- 1.693.220	1.714.086
	-----	-----
<b>TOTAL</b>	<b>6.309.581</b>	<b>6.309.571</b>

De todo lo expuesto se observa que lo contabilizado en concepto de I.G.T.E., en la cuenta "Hacienda Pública Acreedora" difiere en 1.933.819 ptas., de lo que realmente se debió haber contabilizado, pudiéndose apuntar, que en su mayor parte viene originado por el 4% que había que haber tenido en cuenta en los ingresos donde se facturó por el bruto.

También se observa que no todo lo contabilizado (y mucho menos lo retenido) fue ingresado.

Teniendo en cuenta que Hoteles Escuela de Canarias, S.A. se constituyó en 1989, está expuesta a una inspección fiscal hasta 1995. Para lo que para evitar las posibles sanciones, si las hubiera, se recomienda que se haga una Liquidación complementaria por esta diferencia.

### 3.- Retenciones de I.R.P.F.

Las retenciones a cuenta del Impuesto sobre de la Renta de las Personas Físicas, está regulado por el Real Decreto 2.384/1981, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento de dicho Impuesto.

En su SECCION 2ª regula todo lo concerniente a las retenciones, y en su artículo 157, establece las tablas aplicables para el cálculo de las mismas. En el ejercicio analizado se aplicaron hasta el 31 de mayo las tablas aprobadas por el Real Decreto 1009/1990, de 27 de julio, y a partir de dicha fecha las aprobadas por el Real Decreto 717/1991.

Para el estudio de este apartado, tratado anterior-

mente desde el punto de vista contable en el epígrafe "Acreedores no comerciales", se ha seleccionado una muestra del 30% del personal, tomándose como referencia las nóminas de abril y de diciembre, observándose lo siguiente:

a) En algunos casos el porcentaje retenido está por debajo del establecido.

b) Los porcentajes que figuran en el Mod. 190 "Resumen Anual de las Retenciones a Cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas", no coinciden con los que aparecen en las nóminas.

c) Durante el ejercicio se retuvieron al personal del Hotel Contemporáneo 8.444.894 ptas., ingresándose 8.614.509 ptas., es decir, 169.615 ptas., de más. Las retenciones en los recibos de la bolsa de vacaciones, ascendieron a 22.196 ptas., de cuya cantidad no se ingresó nada.

d) En la retención del 15% legalmente establecido para los profesionales, sólo se ha observado una diferencia de 1.377 ptas., ingresadas de menos en el cuarto trimestre.

e) Las cantidades retenidas en la nómina de HE-CAN, S.A., Las Palmas, coinciden éstas con las ingresadas. En cuanto al 30% retenido en las dietas de los miembros del Consejo de Administración, sólo se ingresaron durante el ejercicio las cantidades correspondientes al cuarto trimestre de 1990 y el primero de 1991, ingreso efectuado en el mes de julio. Las cantidades

retenidas en el 2º, 3º y 4º trimestre de 1991, hasta la fecha de la fiscalización llevada a cabo con motivo de la redacción de este Informe, no se habían ingresado (99.900 ptas.).

A continuación se expone un cuadro explicativo de lo

desarrollado anteriormente, donde se podrá ver claramente, las diferencias entre ingresos y retenciones, así como las fechas de ingreso, teniendo en cuenta según se trate de personal dependiente, profesional o perteneciente al Consejo de Administración.

Período	Concepto	Retención	Ingreso	Diferencia	Fecha
1 TR 91	Nómina Tfe.	1.801.873	1.824.107	22.234	22-04-91
2 TR 91	" "	2.142.859	2.120.625	( 22.234)	19-07-91
3 TR 91	" "	1.831.824	1.832.804	(980)	18-10-91
4 TR 91	" "	2.668.338	2.836.973	168.635	18-01-92
3 TR 91	Recibos	15.154	-	-	-
4 TR 91	"	7.042	-	-	-
1 TR 91	Profesio.	24.574	24.574	-	22-04-91
2 TR 91	"	135.150	135.150	-	19-07-91
3 TR 91	"	60.662	60.662	-	21-10-91
4 TR 91	"	175.050	173.673	(1.377)	20-01-92
1 TR 91	Nómina Lpa.	105.018	105.018	-	22-04-91
2 TR 91	" "	278.004	278.004	-	19-07-91
3 TR 91	" "	433.963	433.963	-	18-10-91
4 TR 91	" "	802.299	802.297	-	17-01-92
1 TR 91	Consejeros	36.000	36.000	-	19-07-91
2 TR 91	"	32.400	-	( 32.400)	-
3 TR 91	"	49.500	-	( 49.500)	-
4 TR 91	"	18.000	-	( 18.000)	-
<b>TOTAL</b>		<b>10.617.710</b>	<b>10.665.850</b>	<b>68.338</b>	

Como se puede deducir del cuadro anterior, se han ingresado de más, 68.338 ptas., durante el ejercicio. Hay que destacar también, que los ingresos no se realizan todos los trimestres por igual, sino que hay trimestres en los que se hacen tres liquidaciones, y hay otros, en los que solo se hace una por el total. Por último, señalar que hay que destacar, que los ingresos se hacen indistintamente en la delegación de Hacienda de Las Palmas de Gran Canaria como en la de S/C de Tenerife.

#### 4.- Impuesto sobre Sociedades.

En este apartado fiscal, hay que decir que HECAN, S.A. se constituyó en el último trimestre de 1989, comenzado su actividad el 1 de abril de 1990. En ninguno

de los dos ejercicios económicos transcurridos, ha obtenido beneficios.

El Impuesto sobre Sociedades grava el beneficio obtenido durante el ejercicio que se liquida, por lo que, esta sociedad no ha tenido que ingresar por dicho concepto.

La Liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio analizado, arroja una cuota a devolver por una retención del 25% del rendimiento del capital mobiliario, que asciende a 786.289 ptas., sin embargo esta "CUOTA A DEVOLVER" (al incurrir la Sociedad en Pérdidas) se ingresó en Hacienda, teniendo como contrapartida el cargo en la cuenta corriente de la Sociedad en el Banco Español de Crédito, por lo que las 786.289

ptas., se han ingresado dos veces y como consecuencia, se tendrá que reclamar mediante el procedimiento de "Devolución de ingresos indebidos" (hasta el momento no presentado) la cantidad total ingresada, que asciende a 1.572.578 ptas.

En cuanto a la cantidad retenida por las entidades bancarias, en el apartado correspondiente, se establece el importe correcto obtenido mediante las comunicaciones bancarias recibidas en esta Audiencia de Cuentas, en contestación a la solicitud cursada con dicho fin.

#### CAPITULO VIII.- CONTRATO DE ARRENDAMIENTO.-

El 23 de marzo de 1990 se suscribe el contrato de arrendamiento de industria del "Hotel Contemporáneo", entre D. Blás Rosales Henríquez y D. Alfredo Medina Medina, el primero en nombre y representación de HECAN, S.A., y el segundo en su propio nombre.

El contrato entró en vigor el 1 de abril de 1990, y su duración se estableció en cinco años, prorrogable automáticamente a cinco años más, si ninguna de las partes se manifestase en contra, con una antelación mínima de tres meses.

En su estipulación quinta se establece el precio del arrendamiento en la cantidad de trescientos setenta y ocho millones de pesetas anuales (378.000.000 pesetas), pagaderas por mensualidades vencidas, pudiéndose esta cantidad desglosar de la forma siguiente:

a) Veintiséis millones de pesetas por el "Hotel Contemporáneo" (26.000.000 pesetas).

b) Cinco millones quinientas mil pesetas (5.500.000 pesetas) por los siguientes locales:

1.- Local situado en sótano en frente de C/. Dr. Guigou, con una superficie de 595,90 m<sup>2</sup>.

2.- Local situado en planta principal frente C/. Dr. Guigou, con una superficie de 461,04 m<sup>2</sup>.

3.- Local situado en planta principal frente Rbla. del General Franco, con una superficie de 280 m<sup>2</sup>.

En la estipulación tercera se indica, que estos tres locales deberán ser puestos a disposición de la arrendataria, antes del 1 de octubre de 1990. En el supuesto de no cumplirse con esta condición, la arrendataria puede exigir una indemnización, que por vía la cláusula penal, se estipula en la cantidad de ciento ochenta y cinco mil pesetas (185.000 pesetas), por cada día natural que transcurra a partir del 30 de septiembre de 1990. Esta

cantidad se hará efectiva mediante la minoración de la renta correspondiente al arrendamiento del "Hotel Contemporáneo".

Mediante la cláusula sexta y séptima se establece que la arrendataria (HECAN, S.A.) se hace cargo del pago de todos los gastos relacionados con la explotación de la industria, así como de los impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones que recaigan sobre la industria, mientras que, aquéllos que recaigan sobre el inmueble, correrán a cargo de los arrendadores.

Por último, destacar que en la estipulación decimo-primer, se establece que si la arrendataria rescindiera por su sola voluntad el contrato antes de concluir la duración pactada, deberá abonar a los arrendadores el importe de la renta correspondiente a un año, salvo que el tiempo pendiente de cumplimiento fuere menor, supuesto en el que se cumplirá entregando el importe de las mensualidades que resten, hasta el vencimiento del contrato.

El 28 de marzo de 1990, se modifica la estipulación tercera, quedando ésta como sigue: "Los locales deberán ser puestos a disposición de la arrendataria antes del 1 de agosto de 1990. Si llegado dicho término, los arrendadores no cumplen con esta estipulación, la arrendataria podrá exigir una indemnización que, por vía de cláusula penal, se estipula en la cantidad de ciento ochenta y cinco mil pesetas (185.000 pesetas), por cada día natural que transcurra a partir del 31 de julio de 1990".

A su vez el 10 de agosto de dicho año, se modifican las siguientes estipulaciones del contrato de arrendamiento de industria del "Hotel Contemporáneo":

SEGUNDA.- El contrato entrará en vigor con efectos desde el 1 de abril de 1990, y tendrá un plazo de duración de cuatro años. Cumplido el término del antedicho plazo el contrato se irá prorrogando año por año, si ninguna de las partes manifiesta su voluntad de rescindirle con una antelación de tres meses.

TERCERA.- Los arrendadores se comprometen a poner a disposición de la entidad arrendataria tres locales, para destinarlos a la impartición de clases a los alumnos del Hotel-Escuela.

Dichos locales deberán ser puestos a disposición de la arrendataria antes del 1 de diciembre de 1990, siempre que el arrendador tuviera en su poder los proyectos visados colegialmente, tanto de obras como el industrial, con anterioridad al 1 de octubre de 1990. Si llega-

do el término antes referido y la arrendadora no hubiese puesto a disposición de la arrendataria todos y cada uno de los locales, con sus obras e instalaciones, la arrendataria podrá exigir una indemnización que, por vía de cláusula penal, se estipula en la cantidad de Ciento Ochenta y Cinco mil pesetas (185.000 pesetas), por cada día natural que transcurra a partir del 30 de noviembre de 1990. Esta cantidad se hará efectivamente mediante minoración de la renta correspondiente al Hotel Contemporáneo.

La parte arrendadora se compromete a ejecutar y montar las obras e instalaciones precisas en los locales, para destinarlos a la impartición de clases a los alumnos del Hotel-Escuela. Dichas instalaciones se ajustarán a los proyectos técnicos e industriales redactados por los facultativos que designe la arrendataria, corriendo por cuenta del arrendador las referidas obras e instalaciones y los gastos de redacción de los proyectos.

Las citadas instalaciones industriales pasarán a ser de la propiedad de la arrendataria, la cual podrá retirarlas del inmueble en el momento de la resolución del contrato, si así le conviniera.

QUINTA.- El precio del arrendamiento, a partir de la fecha de este documento, se estipula en la cantidad de trescientos cuarenta y dos millones doscientas treinta mil pesetas (342.230.000 pesetas), anuales pagaderas por mensualidades vencidas, a razón de veintiocho millones quinientas diecinueve mil ciento sesenta y seis pesetas (28.519.166 pesetas), cada mes que se ingresará en la cuenta corriente que por los arrendatarios se señala.

La cantidad mensual expresada como precio del arrendamiento se corresponde con el siguiente desglose:

a) Veintitrés millones diecinueve mil ciento sesenta y seis pesetas (23.019.166 pesetas) por el Hotel Contemporáneo.

b) Cinco millones quinientas mil pesetas (5.500.000 pesetas), por los locales descritos en la estimación tercera.

Por ello, y hasta tanto se proceda a poner a disposición de la arrendataria todos y cada uno de los locales, una vez realizadas las obras por el arrendador, no habrá lugar al abono de la cantidad de 5.500.000 pesetas mensuales correspondientes al arrendamiento de los mismos.

OCTAVA.- La arrendataria podrá realizar, a su cos-

ta y cargo, obras de modificación de catorce habitaciones individuales, dos en cada planta, con derribo de tabique central, para su adaptación a salones o dependencias administrativas, quedando dichas obras como integrantes del inmueble y en beneficio del arrendador, no estando obligado el arrendatario al pago de indemnización alguna por tales obras, ni a reponerlas al estado originario en caso de rescisión o resolución contractual.

DECIMOPRIMERA.- En el supuesto de que la arrendataria rescindiera voluntaria y unilateralmente el presente contrato antes de concluir la duración pactada, deberá abonar a la arrendadora el importe de la renta correspondiente a DIEZ meses, salvo que el tiempo pendiente de cumplimiento fuese menor, supuesto en el que se haría entrega del importe de las mensualidades que resten hasta el vencimiento del contrato.

En los párrafos anteriores se han desarrollado aquellos puntos relevantes del contrato de arrendamiento de industria del "Hotel Contemporáneo", así como sus modificaciones, por lo que a continuación se hacen las siguientes consideraciones:

A) Los propietarios de HECAN, S.A., en este caso, la Administración de la Comunidad Autónoma Canaria, tienen que velar por un uso eficaz y eficiente de los fondos asignados a la misma, más aún, cuando éstos tienen la consideración de públicos. Y es con esta perspectiva con la que se llevan a cabo las consideraciones que aquí se exponen. Así hay que comenzar diciendo que con motivo de la celebración del contrato de arrendamiento del Hotel Contemporáneo se emitió un informe de viabilidad, realizado por el asesor del Consejero de Economía y Comercio, en esos momentos, el cual está fechado el 15 de noviembre de 1990 aunque sin embargo la fecha debió ser 15 de noviembre de 1989, ya que éste fue utilizado como documento primordial en el "Informe sobre el Arrendamiento del Hotel Contemporáneo para su destino a Hotel Escuela" evacuado por el entonces Director General de Promoción Económica fechado el 18 de noviembre de 1989.

A continuación, se hace una exposición de los aspectos económicos de dicho informe, a la vez que se contrastan con los datos relativos al ejercicio económico objeto de este Informe, (se han tomado dichos datos en base a las Cuentas Anuales presentadas por la Sociedad, sin tener en cuenta los ajustes propuestos, con motivo de este Informe), ya que en 1990 el Hotel Contemporáneo estuvo en funcionamiento 9 meses, y el Informe se ha realizado en base a un ejercicio completo.

INGRESOS	INFORME DE VIABILIDAD (miles de ptas.)	REALES (miles de ptas.)
Habitaciones	353.685	162.881
Restaurante	220.898	43.081
Accesorios	124.100	3.434
Locales	41.367	2.210
TOTALS	740.050	211.606
-----		
GASTOS - (gtos.Financ. + amort.)		
	307.051	190.777
-----		
RESULTADO BRUTO	432.999	20.829

Antes de continuar hay que señalar que tanto en los gastos del Informe de Viabilidad como en los Reales, no se han incluido los derivados del arrendamiento, los cuales ascienden a un total anual de 276.229.992 ptas. (que sólo se refieren al Hotel propiamente dicho), así como los financieros y dotaciones a la amortización del inmovilizado.

Sin la inclusión de estos gastos, se observa que el Resultado Bruto esperado según el Informe de Viabilidad es aproximadamente veinte veces el obtenido durante 1991.

Como se puede apreciar en el esquema anterior, las previsiones fueron bastantes optimistas, ya que el Informe Económico de viabilidad estima un resultado, para el "Hotel Contemporáneo" que podría estar sustentado si se diese una ocupación del 100%, durante los 365 días del año, supuesto que de suceder, sería tan solo durante determinados meses, pero en ningún caso durante todo el año, más aún, si se tiene en cuenta las características propias de un Hotel situado en el casco urbano de Santa Cruz de Tenerife.

B) En cuanto a la modificación del contrato de arrendamiento, de fecha de 10 de agosto de 1990, cabe destacar los siguientes aspectos:

b.1).- El arrendamiento del "Hotel Contemporáneo" propiamente dicho, o sea, sin incluir los tres locales anexos, pasa de 26.000.000 ptas. a 23.019.166 ptas.,

representando dicha cantidad una reducción de 2.980.834 ptas., mensuales, que calculadas anualmente, ascienden a 35.770.008 ptas., disminución que se consiguió sólo cinco meses después de la firma del contrato original, entendiéndose esta Audiencia de Cuentas que dicha minoración se debió básicamente, a una mejor gestión realizada en la modificación del contrato de arrendamiento de industria entre HECAN, S.A. y D. Alfredo Medina Medina.

b.2).- Otra de las estipulaciones modificadas es la Tercera, en la que se dispone que los tres locales anexos tendrían que ser entregados a la arrendataria, antes del 1 de diciembre de 1990. El arrendador pone a disposición de la arrendataria los tres locales descritos el 1 de mayo de 1991, los cuales no son recibidos oficialmente por la arrendataria, alegando para ello, que no reúnen las condiciones pactadas en un principio. Pero sin embargo, en el transcurso de las distintas verificaciones realizadas por esta Audiencia de Cuentas, se ha observado que ya el 14 de mayo de dicho año, se alquiló uno de los salones de reuniones, ubicado en la planta baja, (local al que se hace referencia en la Estipulación Tercera), ingresando por dicho concepto, 26.000 ptas., y de hecho, hasta la fecha se han ido utilizando por el Hotel para ofrecer sus servicios, los tres locales a los que se hace referencia en la Estipulación Tercera, obteniéndose como contrapartida el correspondiente ingreso. Para HECAN, S.A. estos locales no han sido puestos a disposición de la misma, ya que ésta última considera que no han sido entregados (por parte del arrendador) en las condiciones

previstas en el contrato de arrendamiento. Ahora bien, esta Audiencia de Cuentas, entiende que la Empresa con la utilización de estos locales, (de los cuales se obtiene el correspondientes ingresos), ha aceptado tácitamente la entrega de los mismos, ya que está ejerciendo el derecho de uso, a la vez que se obtiene un ingreso por ello.

Consecuentemente HECAN, S.A. tendría que abonar el arrendamiento de los locales-(5.500.000 ptas., mensualmente por los tres locales según la última redacción dada a la Estipulación Quinta el 10 de agosto de 1990) a partir de dicha fecha, cuya deuda para el año analizado asciende a 41.516.129 ptas., según se detalla a continuación.

- De 15 al 31 de mayo= 17 días (5.500.000 x 17)	3.016.129
	31
- De junio a diciembre (7x 5.500.000)	<u>38.500.000</u>
TOTAL (31.12.91)	41.516.129

Por otro lado, los locales debían de hacer estado a disposición de la arrendataria (según la última redacción dada a la Estipulación Tercera el 10 de agosto de 1990), el 1 de diciembre de 1990, por lo que se supone un retraso de cinco meses, en lo que ha considerando este Organismo de Control Externo como puesta a disposición de los mismos, que traducido en días, son 165 (contados desde el 1 de diciembre de 1991, hasta el 14 de mayor de 1992), ya que se habla de días naturales para establecer el pago de la cantidad de 185.000 ptas., por día de retraso, Multiplicando los 165 días por 185.000 ptas., da una cantidad de 30.525.000 ptas., que atendiendo a lo expuesto, el arrendador debería de pagar a la arrendataria.

Si se tiene en cuenta lo expuesto en los puntos b.1 y b.2, se pueden expresar las siguientes cifras (en pesetas):

Total Deuda de HECAN, S.A., con propietario del Hotel por los locales a 31.12.91	41.516.129
Penalización a pagar por el propietario del Hotel de HECAN, S.A., por el retraso en la entrega de los tres locales a 31.12.91	<u>(30.525.000)</u>
DIFERENCIA A (31.12.91)	10.991.129

B.3).- La tercera modificación del contrato de arrendamiento de industria del "Hotel Contemporáneo" a destacar, es la duración de dicho contrato y la penalización por la rescisión del mismo, por voluntad unilateral de la arrendataria.

Con la modificación efectuada del contrato original, el 10 de agosto de 1990, la duración del contrato pasa de cinco a cuatro años, y la penalización por rescisión del mismo, de doce a diez meses del precio del arrendamiento, salvo que el tiempo pendiente de cumplimiento fuese menor hasta el vencimiento del contrato. De todo lo expuesto en este Capítulo, así como si se tienen en cuenta las conclusiones que se desprenden en los Capítulos VI, IX y X, las cuales se sintetizan a su vez en el Capítulo referente al Dictamen-Opinión donde se recomienda la rescisión del contrato de arrendamiento.

Por último, hacer mención a que existe una denuncia presentada e instruida en el Juzgado de Instrucción número dos de Santa Cruz de Tenerife, sobre presuntas irregularidades en el contrato de arrendamiento de industria del Hotel Contemporáneo, sin que exista resolución al respecto hasta la fecha.

#### CAPITULO IX.- CURSOS DE FORMACION OCUPACIONAL.

Como se expone en el Capítulo X en su segundo epígrafe, entre las actividades englobadas en la impartición y fomento de la formación docente llevadas a cabo por la Sociedad, se incluyen los cursos de formación ocupacional asignados a esta Empresa como entidad colaboradora, los cuales se imparten en el Hotel Contemporáneo.

En dicho Capítulo se hace mención a la gestión llevada a cabo por la Sociedad al respecto, y en éste, se profundiza en la información contable relacionada con los mismos, en lo que se refiere al reflejo contable de los derechos y obligaciones con Terceros (Administración Autonómica, particulares, Empresas y profesionales independientes) originadas por estos cursos.

Antes de continuar, se relacionan aquéllos asignados a esta Sociedad por la Consejería de Turismo y Transportes en el ejercicio en cuestión, de los cuales algunos se impartieron durante el mismo y otros no.

Denominación del curso (Nº Curso)	Nº máximo de alumnos	Nº de horas	COSTE DEL CURSO (en pesetas)			
			Colectivo al que se dirige	Adelanto al Inicio	A Percibir a la finaliz.	TOTAL
Camarera de Pisos (nº 86)	15	240	Parados mayores de 25 años	1.706.400	1.137.600	2.844.000
Ayudante Restaurante (nº 63)	15	240	Parados mayores de 25 años	1.706.400	1.137.600	2.844.000
Camarera de Pisos (nº 88)	15	150	Ocupados mayores de 25 años	1.066.500	711.000	1.777.500
Relaciones Públ. y Animac. (nº 282)	15	250	Parados menores de 25 años	1.935.000	1.290.000	3.225.000
Camarera de Pisos (nº 87)	15	240	Parados mayores de 25 años	1.706.400	1.137.600	2.844.000

Se estima que el procedimiento contable debe ser:

a) Cuando se comunica por parte de la Administración Autonómica el hecho, de que como centro colaborador se va a impartir en el Hotel el curso, se recoge en contabilidad en una cuenta deudora, el total del importe a percibir por HECAN, S.A., necesario para sufragar el curso (adelanto inicial, más el resto a percibir a la finalización del mismo, previa justificación de los gastos incurridos), la cual tiene como contrapartida la correspondiente cuenta acreedora que refleja el total de la deuda a contraer con terceros motivada por todos los gastos necesarios para el curso, que viene en función lógicamente de esa aportación para financiar el curso, de la Administración.

o luz, incluso horas de trabajo de la propia Administración, etc.

b) Cuando se van transfiriendo los fondos desde la Administración Autonómica a HECAN, S.A., se va saldando en esa cuantía la cuenta deudora (abonando), con cargo a una cuenta de tesorería.

c) Por el pago a los distintos acreedores derivados de los gastos ocasionados por los cursos (gasto de profesorado, gastos corrientes y gastos indirectos) se va saldando la cuenta acreedora abierta al respecto, con abono, claro está, a una cuenta de tesorería.

#### Apartado Relación Contable

- a) Deudores a Otras Deudas no comerciales
- b) Tesorería a Deudores
- c) Otras Deudas no comerciales a Tesorería

Queda patente, por tanto, que en contabilidad sólo se ha de reflejar por un lado, el derecho hacia la Administración Autonómica por los fondos pendientes de recibir y las obligaciones con los acreedores por los gastos ocasionados por los cursos, y por otro, los respectivos movimientos de fondos (cobros y pagos) en la tesorería de la Sociedad, pero en ningún caso se han de considerar los gastos derivados de estos cursos como gastos propios de la explotación, y entrar a formar parte por tanto, de la Pérdida de Explotación del ejercicio. Sin embargo este no fue el procedimiento seguido, como se expone seguidamente.

Como ya se pone de manifiesto en el Capítulo siguiente, de los cinco cursos de formación ocupacional asignados a esta Sociedad en 1991, sólo tres de ellos comenzaron a impartirse durante el mismo ejercicio, y sólo uno de ellos finalizó en dicho período, se está haciendo referencia a:

Antes de continuar es necesario poner de manifiesto cuales son estos gastos (atendiendo a la definición de la Consejería):

\* Gasto del profesorado que imparte los cursos.

\* Gastos Corrientes: aquellos servicios de naturaleza diversa, así como las adquisiciones (no se refieren a compras, ni a inmovilizado) necesarias para el buen funcionamiento de los cursos, como por ejemplo material de oficina, productos alimenticios, uniformes, material de limpieza para hacer las prácticas, etc., todos ellos originados exclusivamente por el curso impartido.

\* Gastos Indirectos: son todos aquéllos necesarios para el desarrollo de estos cursos, para los cuales se ha de encontrar una unidad de imputación de curso ( horas/hombre, horas/total recibo suministro, etc.), o dicho de otro modo existen gastos que sólo una parte de ellos se deriva de los cursos, y el resto de la propia actividad de la Empresa, como puede ser, parte del tiempo de trabajo del personal no docente (horas del personal de secretaría), determinadas proporciones de suministros de agua

Curso	Fecha Inicio	Fecha Finalización	Nº Alumnos que lo iniciaron	Nº Alumnos que Finalizaron
Camarera de Pisos (Nº 86)	04-11-91	20-12-91	15	15
Ayte. Rest. (Nº 63)	18-11-91	18-02-92	15	12
Relac. Públ. y Anim. (Nº 282)	05-12-91	20-02-92	15	12

Lo que ocurrió, es que los gastos devengados, con motivo de estos cursos (de profesorado, corrientes e indirectos) durante el ejercicio, fueron considerados por la Sociedad como gastos de explotación, si bien hay que manifestar lo siguiente:

Curso, Camarera de Pisos (Nº 86).

a) Todos los gastos de este curso se devengaron durante 1991, siendo contabilizados en el transcurso del mismo como un gasto de explotación, sin embargo, por la propia Empresa se detectó este hecho llevándose a cabo el 31 de diciembre la regularización oportuna, quedando así saldado el montante de gastos correspondiente (de profesorado, corriente e indirectos).

b) Como se ha dicho, en una cuenta acreedora (se ha abierto una para cada curso) se refleja la totalidad de los gastos que como máximo (según lo presupuestado) se pueden acometer entre los tres tipos, y los cargos en la cuenta suponen el pago de dichos gastos, sin embargo, como se pone de manifiesto en el apartado anterior estos cargos se contabilizaron mediante un asiento de regularización, a excepción de un apunte por importe de 22.750 ptas., que por error se imputó a esta cuenta, cuando era un gasto propio de la explotación, a la vez que en el asiento de regularización se han incluido 3.515 ptas., en concepto de gastos del curso que sobrepasan la cobertura de financiar por la Administración Autónoma (saldo inicial de esta cuenta acreedora), originando ambos hechos que la cuenta arroje un saldo deudor de 26.265 ptas. (22.750 + 3.515), proponiéndose por tanto, el siguiente ajuste:

----- x -----	
26.265 Pérdidas y Ganancias	a O. Deudas no Comerc. 26.265
(Servicios Exteriores)	
----- x -----	

Resumiendo lo expresado se puede poner (en pesetas):

CUENTA ACREEDORA CURSO Nº 86

DEBE	HABER
Compra de libros 22.750	Presup. Curso (Sdo. In.) 2.844.000
Asiento de Regul. del Gto. Profes. 972.000	
Asiento de Regul. Gtos. Corrientes e Indirectos 1.875.515	Ajuste Propuesto 26.265
TOTAL 2.870.265	TOTAL 2.870.265