

TRIBUNAL DE COMPTES D'ANDORRA

Informe complementari de recomanacions de millora, propostes de revisió normativa i informació del conjunt del sector públic corresponent a l'exercici 2024

Maig de 2026

Índex

1. Objecte de l'informe.....	3
2. Subsector Administració general i ens dependents.....	3
3. Subsector comunal.....	7
4. Mesures de millora en el control del sector públic.....	8
5. Deute públic	11

1. Objecte de l'informe

En compliment del que preveu l'article 10 del Decret legislatiu del 27-9-2017 de publicació del text refós de la Llei del Tribunal de Comptes, del 13 d'abril del 2000, i les seves modificacions posteriors, el procediment que segueix aquest Tribunal en l'exercici de la funció de control extern del sector públic és l'elaboració dels corresponents informes de fiscalització per a cada entitat objecte d'aquest control els quals, una vegada sotmesos a les preceptives al·legacions, són tramesos al Consell General.

La presentació individual dels resultats dels treballs de fiscalització no permet a aquest Tribunal recollir observacions i recomanacions de caire sectorial, informació agregada del sector públic o d'algun dels seus subsectors, propostes de revisió o actualització normativa i, en resum, informació que té un abast general o de major amplitud que el referit a un únic ens.

Per aquest motiu, es creu convenient completar els informes que li són requerits al Tribunal per la seva Llei amb aquest informe que complementa les observacions i recomanacions que s'han formulat, recomana mesures de millora i incorpora informació del conjunt del sector públic i propostes de revisió normativa.

El document agrupa, en primer lloc, les qüestions que afecten el Govern i els seus ens dependents, les relatives als comuns, millores de control que afecten el conjunt del sector públic, per a concloure amb el càlcul del deute del sector públic formulat en els termes que preveu el Decret legislatiu del 20-11-2019 de publicació del text refós de la Llei 32/2014, del 27 de novembre, de sostenibilitat de les finances públiques i d'estabilitat pressupostària i fiscal i les seves modificacions posteriors (en endavant DLTRLSEPF).

2. Subsector Administració general i ens dependents

Ens dependents del Govern de reduïdes dimensions

Un nombre considerable d'activitats que formen part de l'àmbit competencial del Govern es desenvolupa a través d'entitats dependents de reduïdes dimensions, les quals, ateses les limitacions pressupostàries que això comporta, no poden disposar de l'estructura administrativa que garanteixi el compliment eficaç del conjunt d'exigències que deriven de les normes que regulen l'organització i funcionament del sector públic.

El Tribunal entén que cal avaluar la conveniència de què aquestes activitats es portin a terme en entitats que disposin de personalitat jurídica pròpia i diferenciada. En el cas que aquesta diferenciació sigui imprescindible, derivi de mandat normatiu o de tractats internacionals, és essencial que s'articulin instruments de suport jurídic, administratiu i comptable que permetin a aquests ens poder dur a terme la seva activitat amb garanties de sotmetiment al marc normatiu que els és d'aplicació.

Control financer de les entitats dependents del Govern

El règim de control pressupostari de les entitats dependents que introdueixen en els darrers anys les successives lleis del pressupost general, comporta, a la pràctica, que el control financer que s'exerceix sobre aquestes entitats s'ajusti a les disponibilitats de recursos de l'òrgan de control intern del Govern.

Això provoca que en cada exercici, un nombre d'aquestes entitats dependents no es sotmeti a control financer, comportant un major risc per al conjunt del sector públic.

El Tribunal entén necessari que s'executi el control pressupostari que desenvolupa el Decret legislatiu del 20-11-2019 de publicació del text refós de la Llei general de les finances públiques, del 19 de desembre de 1996, i les seves modificacions posteriors (en endavant DLTRLGFP) en la seva amplitud i que, com a mínim, totes les entitats dependents del Govern se sotmetin a un control financer. Pel cas que no fos possible, recomanariem modular aquest control financer amb una planificació a mig termini, amb un abast final que englobés totes les entitats.

Fundacions del sector públic per a l'execució d'activitats públiques

Figuren adscrites a l'Administració general fundacions del sector públic les quals s'han constituït per al desenvolupament, foment i impuls d'activitats d'interès general.

La Llei 17/2023, del 22 de setembre, de text consolidat de fundacions, les defineix com a entitats sense ànim de lucre, que afecten irrevocablement uns béns o uns drets a la realització de finalitats d'interès general.

A efectes operatius, les fundacions del sector públic que s'han constituït no aconsegueixen el requisit anterior i, majoritàriament, actuen com a instruments de gestió del Govern, desenvolupant projectes o duent a terme activitats que formen part del marc competencial de l'Estat i són finançats, majoritàriament, amb aportacions dels pressupostos generals.

A la vegada, aquests instruments els quals gestionen recursos públics no sotmeten la seva activitat al marc normatiu del sector públic amb la mateixa amplitud que els ens de naturalesa administrativa, fet que afecta a la deguda tutela dels fons públics.

Atenent a l'exposat anteriorment, es recomana avaluar la conveniència d'utilitzar aquestes figures jurídiques per activitats que són pròpies de l'administració i que, per tant, hauria de correspondre a instruments amb personalitat jurídica pública.

Activitats de les entitats parapúbliques, societats mercantils públiques i altres ens dependents que excedeixen les funcions per les quals es van promoure

En els darrers exercicis s'observa com diferents projectes que deriven de polítiques públiques i altres iniciatives són promoguts per entitats del sector públic o bé es compta amb els seus recursos per al seu finançament. Aquests projectes no solen formar part de l'àmbit del servei o activitat que correspon a l'ens dependent implicat, tot i que en ocasions, mantenen connexions en els seus objectes.

Els ens dependents del Govern foren promoguts per a la gestió directa de serveis públics o activitats d'interès general, i les seves actuacions s'han de circumscriure en l'àmbit dels serveis o activitats que els hi són propis i van justificar-ne la seva creació, d'acord amb el marc normatiu que es va dictar a l'efecte.

Qualsevol altra activitat d'interès general que es vulgui dur a terme, amb o sense connexió amb l'objecte de l'ens dependent, ha de ser promoguda i impulsada pel Govern en el marc de les seves atribucions polítiques, i la seva execució s'ha de sotmetre a la corresponent tramitació administrativa que inclou, entre d'altres, els controls de legalitat, d'oportunitat i de sostenibilitat financera, i ha de ser finançada, en el seu cas, amb càrrec als pressupostos generals de l'Estat.

Societats mercantils públiques per activitats de promoció i foment

Entre els ens dependents de l'Administració general figuren societats mercantils de capital íntegrament públic, la finalitat de les quals és la de dur a terme activitats de promoció, difusió, o subvenció; activitats que es financen majoritàriament per aportacions del Govern o d'altres administracions o entitats del sector públic.

Les societats mercantils són instruments per a l'exercici d'activitats comercials i empresarials amb finalitat lucrativa.

En l'exercici de la prestació de serveis, el Govern hauria d'emprar instruments d'aquesta naturalesa només en aquells supòsits en els quals l'activitat prestacional que hagi de dur a terme hagi de concórrer en un mercat, no podent ser utilitzats per a l'execució d'activitats mitjançant procediments que eludeixin les normes administratives que regeixen per a les administracions i entitats del dret públic.

Harmonització dels principis de selecció, provisió i gestió per al conjunt dels treballadors del sector públic i procediments de publicitat, concurrència, igualtat, no discriminació, capacitat i mèrit en la contractació de persones al servei de les entitats del sector públic

La Llei 1/2019, del 17 de gener, de la funció pública exclou del seu àmbit d'aplicació, entre d'altres, el personal dels organismes autònoms, el de les entitats parapúbliques i els dels altres organismes i autoritats administratives que gaudeixen d'independència orgànica respecte de l'Administració general.

Es requereix, únicament, una aplicació subsidiària de les regulacions en matèria de drets i obligacions, mobilitat i règim disciplinari dels treballadors públics.

Així, d'acord amb aquesta norma el règim del personal d'aquestes entitats queda al que disposi a la seva normativa pròpia.

A la pràctica, es produeix, a parer d'aquest Tribunal, un buit normatiu que provoca que no es pugui garantir l'acompliment dels principis de mèrit, capacitat, competència, transparència, objectivitat, publicitat, igualtat i concurrència que haurien d'aplicar-se en els processos selectius i de provisió de llocs a tots els treballadors i treballadores del sector públic en garantia del requeriment constitucional d'igualtat en les condicions d'accés a la funció pública.

De la mateixa manera, els criteris i procediments pels quals es fixen les condicions de treball i les retribucions dels treballadors d'aquestes entitats queda a l'arbitri dels seus òrgans de govern i administració o fruit de la negociació individual o col·lectiva en el seu àmbit, podent provocar manca d'equitat entre treballadors de diferents entitats.

Cal tenir en compte, també, que sovint aquestes entitats tenen una dependència rellevant dels pressupostos de l'Estat, pel que les decisions que es prenen en l'àmbit intern en matèria de recursos humans tenen efectes sobre les finances públiques presents i d'exercicis futurs.

Es recomana un desenvolupament normatiu que obligui a les entitats a les quals es refereix l'article 3.3 d de la Llei de la funció pública a ajustar la seva activitat en l'àmbit dels recursos humans als principis de la Llei esmentada, i a homogeneïtzar les condicions de treball i retributives a les del conjunt del sector públic, respectant, en tot cas, llurs singularitats, tant les que deriven de la seva naturalesa jurídica com les procedents de les activitats que desenvolupen.

Crèdits pressupostaris de caràcter ampliable

L'article 25 del DLTRLGFP permet atorgar el caràcter d'ampliables a aquells crèdits pressupostaris per als quals així ho estableixi de forma expressa i taxativa el text articulat de la llei de pressupost general, i que siguin despeses l'import de les quals, a causa de llur naturalesa, sigui de difícil previsió a l'hora d'aprovar el pressupost o bé, es tracti de despeses finançades amb l'afectació d'ingressos determinats.

En desplegament de la norma anterior, les lleis del pressupost general han vingut regulant la possibilitat d'atorgar el caràcter d'ampliables, entre d'altres supòsits a:

Els crèdits corresponents a despeses derivades d'obligacions sobrevingudes a l'Administració i alienes a la seva actuació d'acord amb el procés administratiu pertinent als crèdits ampliables.

La redacció anterior, per confusa i ambigua, pot donar lloc a modificacions de crèdit que es tramitin com a crèdits ampliables quan, atenent a llur naturalesa o font de finançament, s'haurien de tramitar mitjançant altres modalitats de modificació de crèdit.

Es recomana que les futures lleis de pressupostos atorguin el caràcter d'ampliables, únicament, a aquells crèdits que expressa i taxativament s'incloguin en el text articulat de la llei, en línia del que reclama el DLTRLGFP.

3. Subsector comunal

Control financer de les entitats dependents

Els comuns tenen implantada, majoritàriament, la pràctica de sotmetre a un auditor la verificació dels comptes de les entitats que en depenen.

Tot i sent aquesta verificació necessària, cal que amplii el seu objecte i incorpori la revisió del compliment de legalitat, comprovant que s'han respectat els requeriments normatius en les operacions, actuacions i procediments de gestió que hagin dut a terme cadascuna de les entitats.

Procediments per a la gestió dels ingressos procedents de les cessions obligatòries del POUP

L'article 33 del Decret legislatiu del 19-06-2019 de publicació del text refós de la Llei general d'ordenació del territori i urbanisme de 29-12-2000 i les seves modificacions posteriors preveu l'obligació dels promotors urbanístics de cedir de manera obligatòria i gratuïta un percentatge de terrenys susceptibles d'aprofitament, a la vegada que preveu la possibilitat que, en determinats supòsits, aquesta cessió sigui compensada mitjançant un equivalent econòmic del valor dels terrenys susceptibles de cessió obligatòria.

En aquest darrer cas, la mateixa norma requereix que els ingressos obtinguts siguin destinats a l'adquisició de terrenys per a equipaments col·lectius, habitatges de protecció pública i serveis públics, i a la construcció d'equipaments col·lectius, habitatges de protecció pública i serveis públics.

Els comuns no disposen de mecanismes eficaços que garanteixin l'acompliment de l'obligació anterior, pel que es recomana que es dictin normes que fixin els procediments administratius que permetin la traçabilitat entre els fons obtinguts per la compensació econòmica del valor dels terrenys de la cessió obligatòria i la seva aplicació d'acord amb les obligacions legals anteriorment esmentades.

Avaluació del principi d'eficiència en la gestió dels recursos públics

El DLTRLSEPF determina l'eficiència, com un dels principis bàsics que ha de regir la gestió dels recursos públics. Per avaluar el grau d'acompliment d'aquest principi, la llei preveu que l'Administració pública es doti d'un instrument de control, en forma d'auditoria sobre la gestió econòmica realitzada en cadascun dels mandats polítics, establint que els requisits i continguts es fixin de forma reglamentària.

No obstant l'esmentat anteriorment, a data de la present memòria, el Tribunal no ha rebut les referides auditories a la conclusió dels mandats polítics dels comuns, a l'excepció del Comú d'Andorra la Vella a la finalització del mandat del període 2020-2023.

4. Mesures de millora en el control del sector públic

Procediment administratiu de gestió pressupostària

El DLTRLGFP estableix, en el seu article 31, un procediment administratiu de gestió pressupostària que té per finalitat garantir els principis pressupostaris d'especialitat quantitativa, qualitativa i temporal, garantir el control de la despesa pública i, en últim terme, els principis constitucionals de legalitat i eficàcia.

Són freqüents els intents de les administracions i d'altres ens del sector públic sotmesos al DLTRLGFP, a través d'ordinacions i d'interpretacions de les normes, d'excloure del rigor pressupostari les despeses d'especial significació quantitativa i qualitativa. Podem fer esment a la més rellevant; la de personal, però també s'observa en altres despeses com és el cas de les prestacions públiques.

Cal que les administracions i entitats del sector públic treballin per adequar els seus procediments de gestió als requeriments normatius del DLTRLGFP, evitant instaurar canvis normatius que els exclogui d'aquestes obligacions, donat que aquesta darrera opció comportaria deixar sense efecte la norma pressupostària i allunyaria la gestió de la despesa pública dels indicats objectius constitucionals.

Manca de regulació normativa dels resultats pressupostaris i del romanent de tresoreria

Els resultats de la gestió pressupostària s'expressen, principalment, mitjançant l'estat del romanent de tresoreria i l'estat del resultat pressupostari. La derogació del Pla general de comptabilitat pública (PGCP), conseqüència de l'adopció de les Normes internacionals de comptabilitat del sector públic (NICSP), ha provocat que no es disposi d'una regulació normativa que estableixi la forma en la qual aquests resultats s'han de determinar.

Si bé es disposen dels antecedents normatius i de la doctrina comptable per a poder determinar els resultats esmentats, la manca de regulació pot ocasionar interpretacions esbiaixades d'aquells, que causin el retiment d'uns resultats que no siguin l'expressió de l'execució pressupostària de l'exercici i acumulada.

Control i registre dels compromisos plurianuals de despesa

Donada la naturalesa de les despeses, la complexitat dels projectes que s'han d'executar o els criteris de sostenibilitat i economia, les entitats sotmeses a la gestió pressupostària tenen la necessitat d'adquirir compromisos de despesa amb càrrec a exercicis futurs, que el DLTRLGFP anomena despeses plurianuals.

Per requeriments de la llei, aquestes despeses han de complir uns tràmits d'aprovació singulars, estan afectades per unes limitacions temporals i quantitatives, i poden tenir efectes sobre els resultats de l'execució pressupostària i en l'elaboració de pressupostos i en les seves modificacions.

Per la seva singularitat i rellevància, es recomana que les entitats duguin registres vinculats a la gestió pressupostària que informin sobre els compromisos plurianuals aprovats, l'extensió temporal, els crèdits a imputar a cada exercici, les despeses compromeses i liquidades durant l'exercici amb càrrec als referits crèdits, els romanents de crèdit i, en el seu cas, els possibles finançaments finalistes liquidats o compromesos que hi estiguin vinculats.

Aprovació d'una estructura pressupostària

La normativa reguladora de la gestió economicofinancera de les administracions i entitats públiques, reclamen una estructura pressupostària establerta pel Govern. Es recomana que s'aprovi aquesta estructura pressupostària, que hauria de definir de manera clara els comptes pressupostaris, de conformitat amb el que disposa el DLTRLGFP, i que s'estableixi la seva correlació amb els comptes comptables.

Baix nivell d'execució de les inversions pressupostades

Els capítols d'inversions de les liquidacions pressupostàries del Govern i dels comuns, presenten un baix nivell d'execució si es comparen les previsions definitives i les despeses executades.

D'acord amb les liquidacions de l'exercici 2024, els nivells d'execució han estat els següents:

Administració	Previsions definitives	Despeses liquidades	Grau d'execució
Govern	94.354.678	51.309.791	54,38%
Comú de Canillo	12.955.166	6.112.459	47,18%
Comú d'Encamp	12.367.344	7.393.891	59,79%
Comú d'Ordino	7.099.164	1.915.263	26,98%
Comú de La Massana	15.948.489	10.445.931	65,50%
Comú d'Andorra la Vella	13.415.033	7.554.032	56,31%
Comú de Sant Julià de Lòria	12.231.865	4.853.616	39,68%
Comú d'Escaldes-Engordany	25.639.242	17.585.746	68,59%
Sumatori	194.010.981	107.170.729	55,24%

Nota: Les dades corresponents al Comú d'Ordino i al Comú de Sant Julià de Lòria no han estat fiscalitzades.

Es recomana que aquestes administracions elaborin les seves previsions pressupostàries d'inversions atenent a la seva capacitat d'execució, als efectes de no desvirtuar les previsions contingudes en la llei i en les ordinacions pressupostàries.

Cal tenir en compte que, quan l'execució de la inversió s'estén més enllà de l'exercici pressupostari, les entitats han d'aprovar i registrar una despesa plurianual de conformitat amb el que preveu el DLTRLGFP.

Mesura i control dels objectius vinculats a la despesa pública

Per a donar compliment a les finalitats de la gestió de la despesa pública que estableix la normativa reguladora dels fons públics de l'Administració general i dels comuns, cal que les administracions públiques i les entitats del sector públic fixin objectius específics i quantificables, així com els corresponents indicadors que els mesurin.

Així mateix, es considera necessari que les entitats que integren el sector públic coneguin i divulguin els costos de funcionament, el rendiment, i la utilitat dels serveis que presten.

Comptes bancaris de les candidatures electorals

Als efectes de garantir les limitacions normatives en matèria de finançament electoral, fer possible la fiscalització dels comptes de les candidatures i potenciar la transparència del procés electoral, la Llei 43/2022, del 12 de desembre, de text consolidat qualificada de partits polítics i finançament electoral, requereix a les referides candidatures l'apertura de comptes específics a entitats bancàries amb seu a Andorra i l'execució de les seves operacions financeres a través d'aquests.

Tot i l'anterior, en processos electorals recents, aquest Tribunal ha tingut constància mitjançant la informació tramesa per part de diferents candidatures, de la negativa de les entitats bancàries a formalitzar un contracte de compte corrent o anàleg amb determinades candidatures electorals, impedit o dificultant l'acompliment dels requeriments legals abans apuntats.

El Tribunal considera que cal reforçar la normativa en el sentit que s'entengui que el requeriment que deriva de la norma obliga per igual a la candidatura electoral a l'apertura del compte específic i a les entitats bancàries amb seu a Andorra a fer-ho possible.

Retards i manca de lliurament dels informes trimestrals sobre l'execució del pressupost del DLTRLSEPF

L'article 21.2 del DLTRLSEPF fixa que: *“El Govern i els comuns elaboraran un informe trimestral sobre l'execució del seu pressupost, dins dels tres mesos següents al trimestre vençut, que trametran immediatament al Tribunal de Comptes. Aquests informes faran atenció especialment al compliment de les obligacions relatives al deute públic, a la despesa permesa de l'Administració general, el dèficit dels comuns, i en el seu cas, els pressupostos extraordinaris per causes excepcionals i les mesures dels plans d'equilibri financer”*. Tal i com s'explica en la memòria del Tribunal de Comptes, els informes trimestrals de l'exercici 2025 pendents de retre al Tribunal a data de tancament d'aquesta memòria són els següents: Comú de Canillo (segon trimestre), Comú d'Ordino (primer, segon, tercer i quart trimestre), i Comú de Sant Julià de Lòria (segon, tercer i quart trimestre).

Cal indicar que el retard o l'eventual no lliurament d'aquests informes trimestrals comporta que el Tribunal no pugui realitzar les comprovacions ni les supervisions que preveu l'article 22.2 del DLTRLSEPF; i en particular, la supervisió de l'execució i liquidació dels pressupostos, tant a nivell individual com agregat, a efecte de verificar el compliment de les obligacions que estableix la citada norma en matèria de sostenibilitat financera i estabilitat pressupostària i fiscal.

Obligacions formals de les candidatures electorals no presentades per cap partit polític.

Per la seva part, l'article 23.3 de la Llei 43/2022, del 12 de desembre, text consolidat qualificada de partits polític i finançament electoral sotmet a les associacions i agrupacions de persones que es presenten a les eleccions, i per tant les candidatures electorals que no es presenten per cap partit polític, a les limitacions d'aquesta Llei en matèria de finançament públic i privat i les obligacions comptables i de control i fiscalització per part del Tribunal de Comptes. L'incompliment d'aquestes obligacions son infraccions tipificades per la Llei que deriven en les sancions fixades d'acord amb la referida norma.

Per la seva part, l'article 32.2 de la mateixa Llei exclou expressament les candidatures electorals que no són presentades per cap partit polític de la possibilitat de rebre les subvencions de representació previstes per la Llei per al finançament de les despeses de funcionament dels partits polítics.

Fruit de l'anterior, el Tribunal observa l'existència de candidatures electorals les quals, no tenint ingressos ni despeses de representació, es veuen en l'obligació de designar administrador i de formular i retre comptes a aquest Tribunal, els quals no reflecteixen cap activitat ni l'existència de cobraments, pagament, d'actius o passius.

Es recomana valorar una modificació normativa que exclogui les candidatures electorals que no tinguin ingressos o activitats de les obligacions comptables i de control requerides per la Llei o, en el seu defecte, que se'n reguli un regim simplificat el qual podria consistir, per exemple, en una declaració responsable anual de la inexistència d'ingressos o activitats de l'agrupació.

5. Deute públic

El deute o endeutament de les entitats que integren el sector públic del Principat queda limitat per les lleis, i és objecte d'avaluació i anàlisi en els corresponents informes de fiscalització.

No obstant l'anterior, l'article 12.1 del DLTRLSEPF incorpora una limitació del deute públic que afecta l'agregat de l'endeutament de l'Administració general i de l'endeutament dels comuns.

D'acord amb aquesta norma, aquest deute públic no pot ser superior al 55% del PIB expressat en termes nominals.

Si l'endeutament de l'Administració general de l'Estat i dels comuns superés el límit del 50% del PIB expressat en termes nominals, tant l'Administració general com els comuns han de negociar i establir un pla d'acció comú perquè l'endeutament consolidat no arribi als límits establerts al paràgraf anterior.

Prenent com a referència l'endeutament al tancament de l'exercici 2024 de les entitats fiscalitzades, en resulta el càlcul següent:

Deute Públic 2024 (Art.12.1 LSFPEPF)

Endeutament del Govern		1.188.087
Comú de Canillo	11.283	
Comú d'Encamp	14.232	
Comú d'Ordino	9.959	
Comú de La Massana	6.393	
Comú d'Andorra la Vella	14.644	
Comú de Sant Julià de Lòria	9.346	
Comú d'Escaldes-Engordany	233	
Total endeutament dels Comuns		66.090
Total Deute públic		1.254.177
(import en milers d'euros)		
PIB 2024 nominal		3.736.440
(import en milers d'euros)		
Deute públic % PIB		33,57%

Nota: Les dades corresponents al Comú d'Ordino i al Comú de Sant Julià de Lòria no han estat fiscalitzades.